

7. 6. 2023

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Převodní ceny - aktuální judikatura

V tomto článku se podíváme na problematiku převodních cen s bližším zaměřením na aktuální judikaturu v této oblasti.

Převodní ceny - obecně

Převodní ceny (z angl. *Transfer Pricing*), je pojem používaný v daňovém prostředí, který vymezuje ceny uplatňované u transakcí mezi dvěma daňovými subjekty, kteří jsou kapitálově či personálně spojeni (tzv. „*sdílené podniky*“). Převodní ceny jsou stanoveny na tzv. „principu tržního odstupu“ (z angl. *Arm's length principle*). Tento princip spočívá v tom, že ceny sjednané mezi sdruženými podniky musí odpovídat obvyklým cenám na trhu. Mimo princip tržního odstupu je nutné v převodních cenách zkoumat také tzv. „benefit test“, neboli test prospěchu a „*substance test*“, jehož cílem je ověřit, zda předmětná transakce skutečně proběhla.

V české daňové legislativě se s problematikou převodních cen setkáme ve spojení s ustanovením § 23 odst. 7 zákona č. [586/1992](#) Sb., o daních z příjmů. Ten v rámci uvedeného ustanovení vymezuje pojem „*cena obvyklá*“ a dále pak určuje, kdo je pro účely tohoto zákona osobou spojenou. Cenou obvyklou se rozumí cena, která by byla sjednávána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek. V evropské legislativě je pak oblast převodních cen upravena zejména prostřednictvím směrnice OECD a modelové smlouvy OECD o zamezení dvojímu zdanění.

Poplatníci by proto měli být obezřetní a oblast převodních cen nepodceňovat, jelikož z nesprávně nastavených převodních cen vyplývají mimo jiné daňová rizika v podobě doměření daně a souvisejících sankcí. Vzhledem k tomu, že transakce mezi spojenými osobami představují zejména u velkých mezinárodních koncernů prostor pro daňové plánování, svou pozornost na tuto oblast zaměřila také finanční správa. Na jejích webových stránkách lze nalézt statistiky daňových kontrol, které byly za poslední roky provedeny v souvislosti s převodními cenami. Dle těchto statistik jsou roční objemy doměrků u převodních cen v řádech stamilionů Kč.

Převodní ceny - aktuálně

Nejvýznamnější aktualitou roku 2022 bylo zcela jistě zveřejnění nové aktualizované Směrnice OECD o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy. Nová směrnice zejména implementovala 3 pokyny OECD z let 2018 a 2020

- 1. První z uvedených je pokyn k aplikaci metody rozdělení zisku vydaný OECD v roce 2018. Ten navazuje na akční plán tzv. BEPS (z angl. Base erosion and profit shifting) a usiluje o objasnění použití metody rozdělení zisku ve světle globálních hodnotových řetězců. Pokyn zejména vyjasňuje případy, kdy má být metoda Profit split využita v praxi.
- 2. Druhým z pokynů, které nová směrnice implementuje, je pokyn pro daňové správy, jak postupovat v případech těžko ocenitelných nehmotných aktiv (z angl. Hard-to-value intangibles) schválený v roce 2018.
- 3. Třetím pokynem je Zpráva pro vnitropodnikové finanční transakce přijatá v roce 2020. Tento pokyn poskytuje obecný návod při posuzování finančních transakcí, kterými jsou zejména vnitropodnikové úvěry, finanční garance a tzv. cashpooling. Pokyn stanovuje, že spojené osoby

jsou povinné prokázat, že související úrok byl vynaložen na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Dále musí spojené osoby posoudit, zda se jedná skutečně o úvěr, příp. zápůjčku, či se jedná o zásah do kapitálové struktury. Na závěr pokynu je doporučeno, aby dokumentace převodních cen u finančních transakcích novému pokynu odpovídala.

Převodní ceny - judikatura

Nejnovější rozsudky v oblasti převodních cen se nesou zejména v duchu otázky výběru vhodné metody pro určení převodní ceny a zvolení správné vyhledávací strategie pro srovnávací analýzu.

2 Afs 66/2021

Jedním z takovýchto příkladů je rozsudek 2 Afs 66/2021 ze dne 9.1.2023. V tomto sporu šlo o to, že správce daně rozporoval cenu, za kterou daňový subjekt (žalobce) prodal zboží své spojené osobě. Dle správce daně se cena lišila od ceny, která by byla sjednána za stejných či obdobných podmínek mezi nespojenými osobami a následkem toho vyměřil daňovému subjektu z předmětné transakce vyšší daňovou povinnost. Daňový subjekt se proto postupně obrátil až na Nejvyšší správní soud, který se nakonec přiklonil k argumentaci daňového subjektu a rozhodnutí správce daně a krajského soudu zrušil.

Správce daně pro stanovení obvyklé ceny provedl vlastní srovnávací analýzu, kterou ovšem NSS označil za nesprávnou a nepřezkoumatelnou. Opět tak vyvstala otázka, kdy a v jaké formě jsou důkazní prostředky předložené daňovým subjektem dostatečné. Nejvyšší správní soud přitom konstatoval, že ani správce daně ani krajský soud neunesli v rámci sporu důkazní břemeno, jelikož nedokázali, že se cena v předmětné transakci lišila od ceny obvyklé. Na závěr dále uvedl, že v případě, že správce daně vyvrátí důkazní prostředky daňového subjektu, přechází důkazní břemeno, stejně jako samotné stanovení obvyklé ceny v tomto případě právě na správce daně.

NSS dal daňovému subjektu za pravdu mimo jiné v tom, že analýza provedená správcem daně neobsahovala dostatečně reprezentativní vzorek k určení referenční ceny, přičemž na tuto skutečnost NSS upozorňoval již několikrát. Dále NSS uvedl také to, že správce daně dostatečně nezdůvodnil výběr metody stanovení převodní ceny. Konkrétně se NSS vyjádřil následně:

„Správce daně neuvedl ani žádnou úvahu o tom, proč je vůbec potřeba výslednou množinu průměrných provozních marží jednotlivých společností „ořezávat“, tj. proč by např. i tak nebo onak identifikované odlehle hodnoty s ohledem na povahu daného subjektu nebo odvětví trhu, na němž subjekt působí, nemohly být akceptovatelné.“

7 Afs 279/2021

Dalším z řady judikátů z oblasti převodních cen je rozsudek č 7 Afs 279/2021 ze dne 8.12.2022. Podstatou tohoto rozsudku NSS byla mimo jiné otázka, zda lze marketingovou službu posuzovat z pohledu stanovení obvyklé ceny jako samostatnou transakci či jako součást služby spočívající v distribuci léčiv. Transakce se týkala české společnosti nakupující farmaceutické produkty od švýcarské spojené osoby, přičemž tyto produkty dále prodávala místním distributorům. Z hlediska převodních cen byla posuzována ekonomická provázanost obou činností, která má být primárním faktorem pro posouzení, zda může být rentabilita obou činností srovnávána samostatně se subjekty vykonávajícími pouze tu danou činnost či společně jako jedna transakce.

Z rozsudku vyplývá, že jednotlivá plnění jsou poskytována různým osobám, kdy prodej léčiv je poskytován přímo zákazníkům, zatímco marketingové služby společnosti Eli Lilly Export. NSS se v tomto případě pro stanovení daňového režimu DPH odvolával na rozsudek č.j. 3 Afs 54/2020-73, dle

kterého: „*spojitost mezi marketingem, poskytnutými marketingovými informacemi a vlastním prodejem léčiv je velmi volná – anebo nemusí vůbec existovat*“. NSS však dále uvedl, že tento závěr se nijak nevylučuje se závěry kontroly daně z příjmů, že pro účely posuzování nastavení správnosti převodních cen z hlediska § 23 odst. 7 ZDP je třeba marketingovou službu považovat za nedílnou součást distribuce léků, a nelze na tyto činnosti při posuzování ziskovosti nahlížet izolovaně. NSS pak zejména zdůraznil, že oblast převodních cen a oblast DPH je potřeba posuzovat odděleně, a i přesto, že z hlediska ZDP dochází ke kompenzaci zisků a ztrát z různých typů obchodních činností a porovnávání ziskovosti se subjekty, které vykonávají jak distribuci, tak marketing, nelze dojít k závěru, že se jedná o vedlejší plnění k plnění hlavnímu také pro účely DPH.

5 Afs 310/2019-49

Tento ne zcela nový rozsudek, který vyšel v lednu 2021, se zabýval úrokovou sazbou v případě půjček mezi společnostmi a manželkou jednatele společnosti, které jsou ve smyslu § 23 odst. 7 ZDP jinak spojenou osobou. Zápůjčka byla poskytnuta společností jako neúčelová zápůjčka poskytnutá nepodnikatelům s dobou splatnosti 9-10 let, bez zajištění a bez zjištění bonity dlužníka s jednorázovou splatností na konci období, přičemž smluvní úrok byl stanoven ve výši 1,6 %.

Správce daně rozporoval právě výši úrokové sazby a pro účely stanovení referenční ceny ustanovil soudního znalce. Daňový subjekt se obrátil až na Nejvyšší správní soud, který však stížnost žalobce zamítl. NSS uvedl, že daňový subjekt neprokázal důvodnost odchýlení se od ceny obvyklé u výše úroku a nelze tak správci daně vytýkat, že se obrátil na soudního znalce. Znalec kvalifikoval úvěr jako spotřebitelský a postupoval podle statistiky České národní banky, a navíc také zohlednil bonitu dlužníka. Vzhledem k ostatním skutečnostem pak určil obvyklou úrokovou sazbu v rozmezí 15,19-17,19 % p.a., přičemž správce daně rozhodl o použití horní hranice. NSS dal správci daně v tomto případě za pravdu: „*Žalovaný označil za nadbytečný důkaz výsledkem svědkyně N. v situaci, kdy žádný účely půjčky poskytnuté stěžovatelkou nebyl zjištěn, a právě kvůli tomu byla půjčka posuzována jako spotřebitelský úvěr. Absenci sjednaného účelu dovozoval jen z toho, že žádný nebyl výslovně uveden v písemných vyhotoveních smluv o půjčce předložených stěžovatelkou*“.

7 Afs 13/2021

V rozsudku č. 7 Afs 13/2021 ze dne 6.12.2022 se Nejvyšší správní soud zabýval také náklady za reklamní služby. Konkrétně se jednalo o reklamu umístěnou na fotbalových a golfových hřištích, kdy v předmětném sporu vystupovaly dvě společnosti, které nebyly nijak kapitálově spojené, nicméně správce daně je označil za spojené osoby ve smyslu § 23 odst. 7 ZDP z toho důvodu, že spolu vytvořily právní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty.

Správce daně stanovil, že cena za poskytnutí těchto služeb mnohonásobně převyšovala cenu obvyklou (podle správce daně zhruba 107x). NSS se ztotožnil se závěry správce daně, dle kterých má referenční cena vycházet z poměrů nespojených osob, které se v maximální možné míře blíží podmínkám posuzované transakce. Dále však také NSS uvedl, že existuje více způsobů, jak cenu obvyklou určit a je vždy podstatné brát v potaz okolnosti každého případu.

NSS mimo jiné také zopakoval, že pro zjišťování „obvyklosti“ ceny musí být správce daně schopen unést důkazní břemeno a břemeno tvrzení ve vztahu ke všem rozhodným aspektům. S přihlédnutím ke všem bodům daného sporu NSS však shledal kasační stížnost daňového subjektu důvodnou a rozsudek krajského soudu zrušil.

Tyto judikáty pouze ilustrují, že oblast převodních cen je aktuálním tématem, kterému se finanční správa intenzivně věnuje. Některé kauzy skončí na úrovni daňové kontroly, některé v odvolacím řízení a některé doputují až k soudu. Vzhledem ke zvyšující se aktivitě finanční správy v posledních

letech lze očekávat, že i počty soudně řešených doměrků v oblasti převodních cen se budou zvyšovat.



Jakub Beran,
daňový poradce



Lukáš Eisenwort,
daňový poradce



[EKP Advisory, s.r.o.](#)

Senovážné náměstí 992/8
110 00 Praha 1

Tel.: + 420 273 139 330

e-mail: lukas.eisenwort@ekp.cz, jakub.beran@ekp.cz

© EPRAVO.CZ - Sbírka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Flotilová novela: Kdo a kdy musí nově získat licenci k distribuci pojištění?](#)
- [Novinky z české a evropské regulace finančních institucí za měsíc březen 2026](#)
- [Převodní ceny v judikatuře a sporech se správcem daně](#)
- [Nový daňový režim ESOP v České republice od roku 2026. Posun k ekonomické realitě a mezinárodním standardům?](#)
- [Preventivně-sankční funkce náhrady nemajetkové újmy za porušení osobnostních práv pohledem Ústavního soudu](#)
- [SCHEJBAL& PARTNERS stáli u získání jedné z prvních licencí dle MiCA v ČR](#)

- [Mezinárodní dožádání a lhůta pro stanovení daně: kritéria účelnosti, věcnosti a včasnosti v judikatuře](#)
- [Prověřování zahraničních investic a kybernetická regulace: řízená služba jako nová transakční proměnná](#)
- [Nová úprava kvalifikovaných zaměstnaneckých opcí](#)
- [Silná koruna: jaké dopady má posilující koruna na české firmy](#)
- [Novinky z české a evropské regulace finančních institucí za měsíc únor 2026](#)