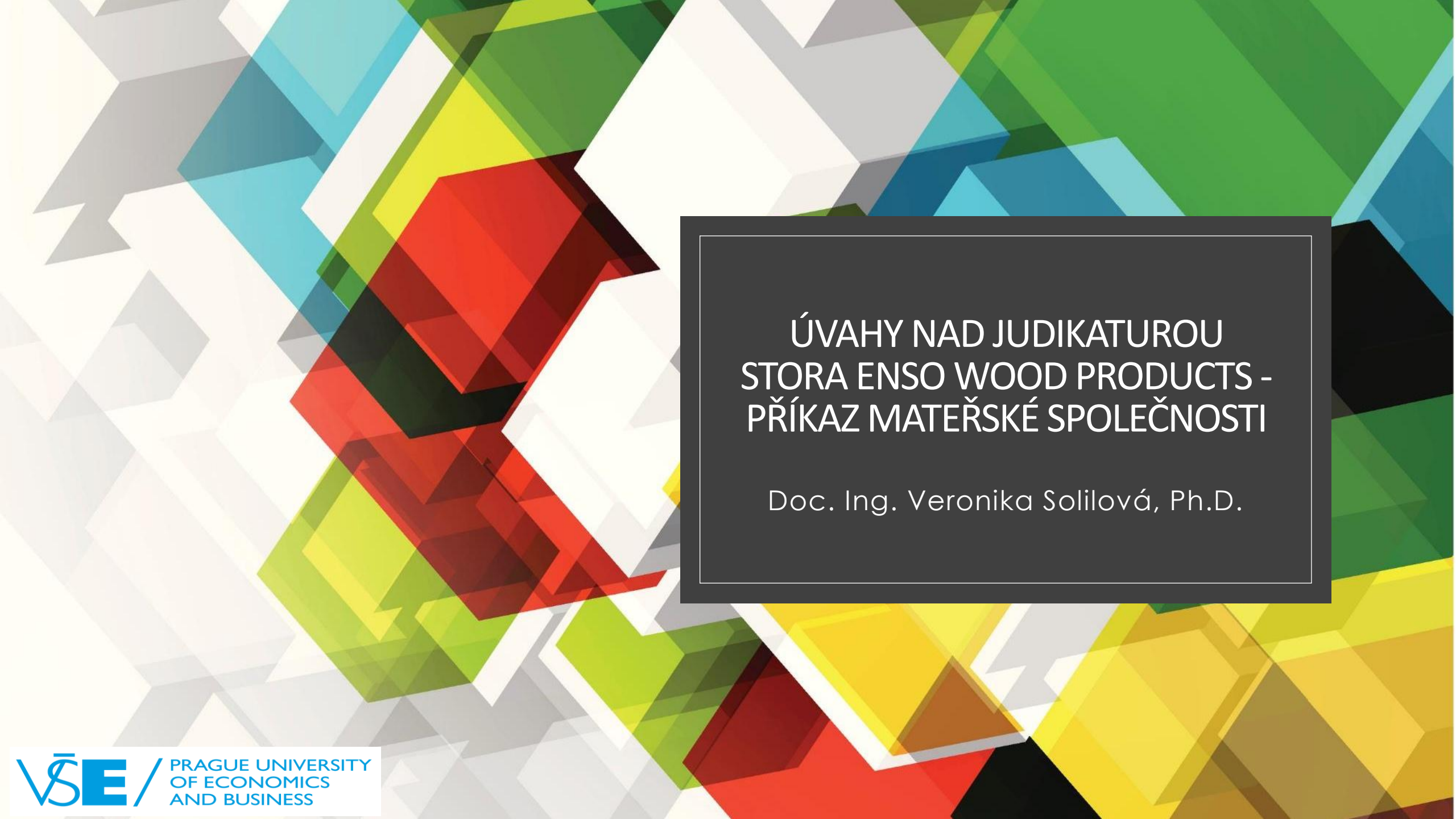
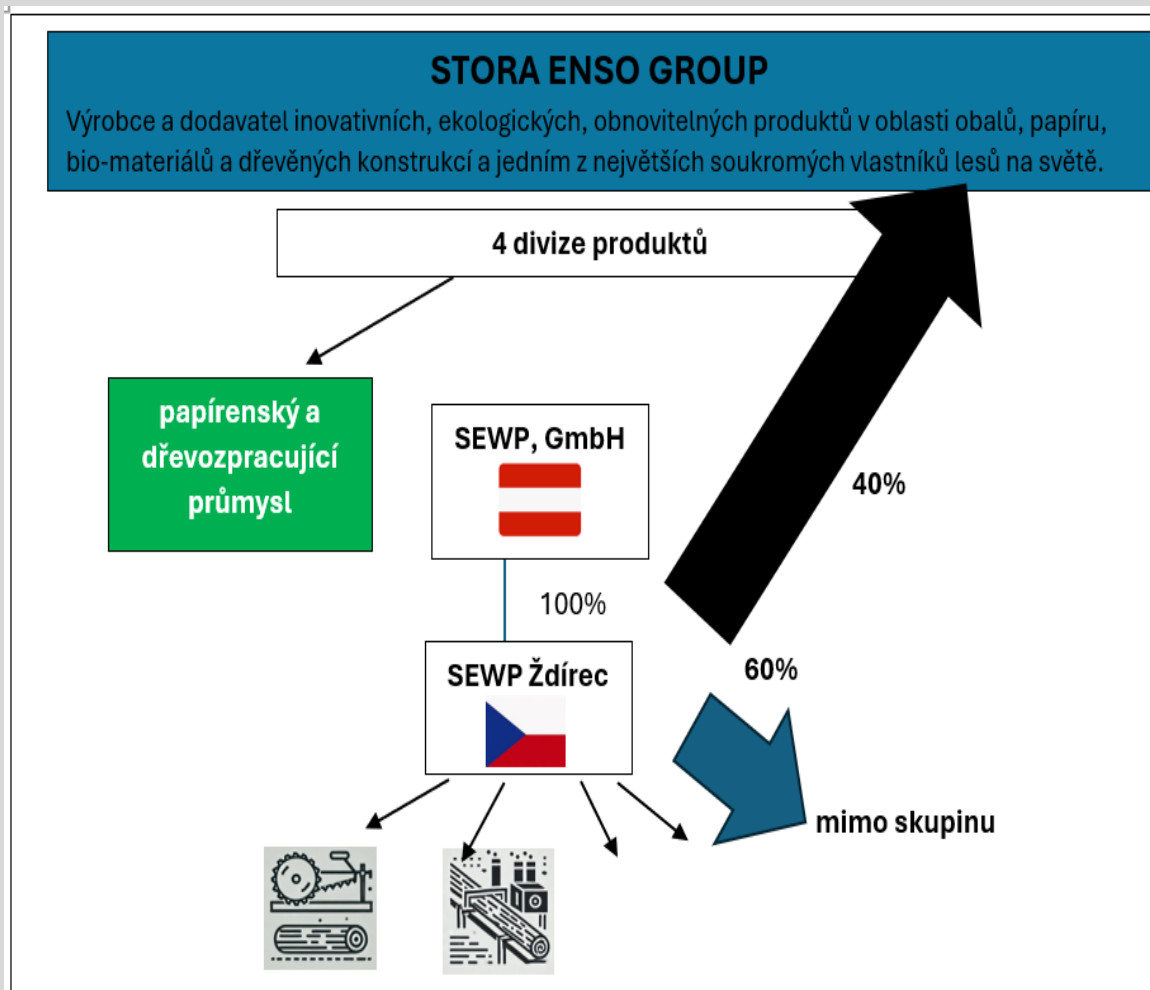




ÚVAHY NAD JUDIKATUROU STORA ENSO WOOD PRODUCTS - PŘÍKAZ MATEŘSKÉ SPOLEČNOSTI

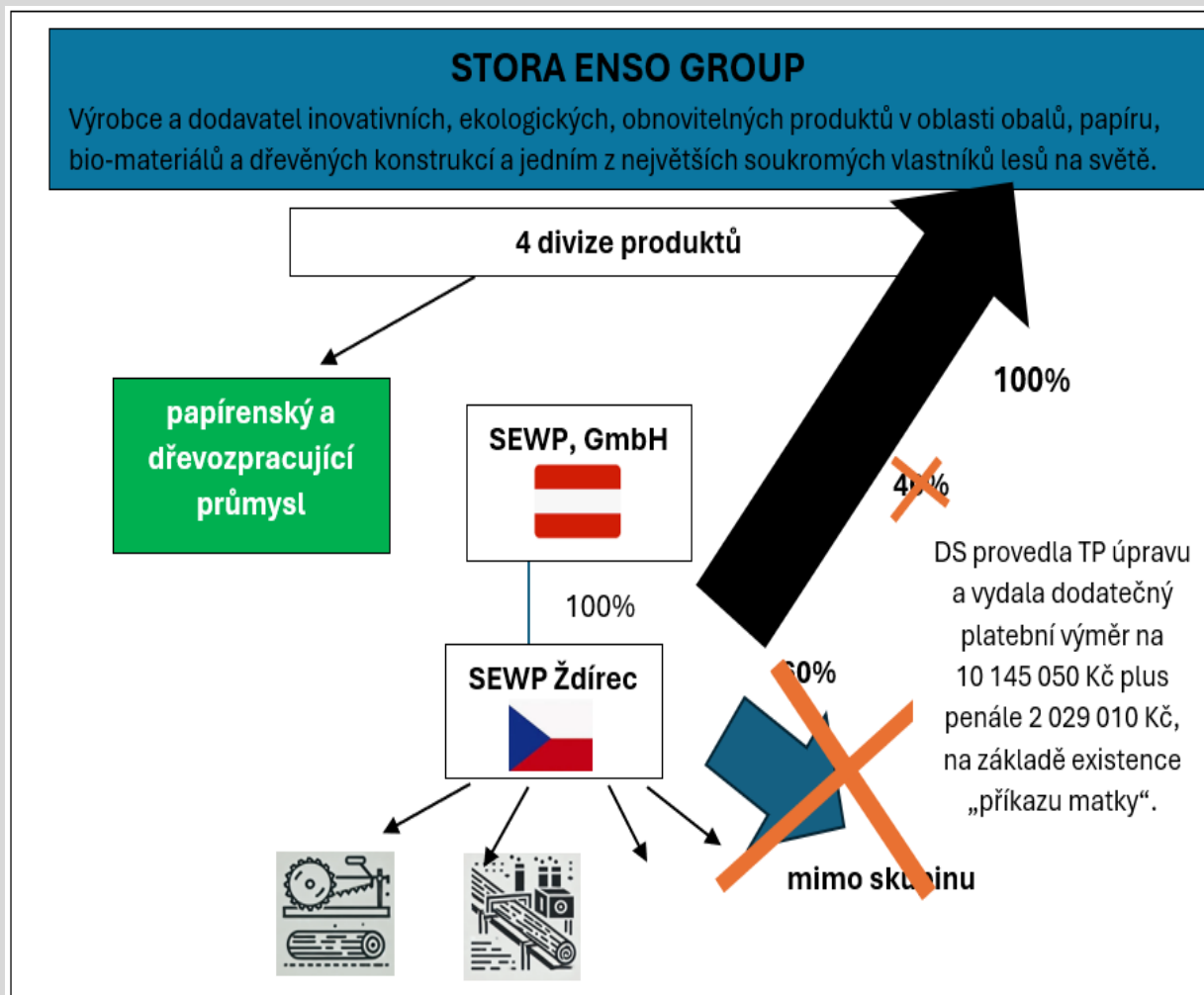
Doc. Ing. Veronika Solilová, Ph.D.

Představení problematiky



- V roce 2015 daňová kontrola v SEWP Ždírec (2012 ve ztrátě bez řádné úhrady).
- Podle DS není SEWP Ždírec plnohodnotným výrobcem, neboť:
 - SEWP (AT) zajišťuje přímé vedení, koordinaci a management, a to personálně, i z pohledu kompetencí a rozhodovacích pravomocí.
 - SEWP Ždírec není oprávněn vyjednávat smluvní podmínky se zákazníky, neodpovídá za nákup a dodávky zboží.
 - SEWP Ždírec je ovlivňován pravidly a pokyny stanovenými SEWP AT.
 - Cenotvorba je prováděna podle ceníku stanoveného SEWP AT.

Představení problematiky



- **PRODEJ NEZÁVISLÝM ZÁKAZNÍKŮM byl ovlivněn „příkazy mateřské společnosti“ SEWP AT.**
- DS dospěla k závěru, že mezi SEWP Ždírec a SEWP AT došlo k poskytnutí služby, kterou definoval: „**službu spočívající v nesení rizik, která nemůže daňový subjekt ovlivnit a jež jsou určována spojenými osobami**“.... Jehož výsledkem je, že daňový subjekt prodával produkty pod úrovní provozních nákladů a přicházel tak o zisk, který nebyl mateřskou společností kompenzována.

Argumentace

SEWP Ždírec

- DS nesprávně použila **§ 23 odst. 7 ZDP na transakce s nezávislými subjekty** → všechny transakce kvalifikovala jako řízené transakce z důvodu údajného omezeného rizikového profilu daňového poplatníka.
- DS se dopustila **chyb ve své analýze srovnatelnosti**.
- DS **nesprávně určila funkční rizikový profil** → na základě provádění formálních schvalovacích procesů. DS dostatečně nezkoumala skutečný stav různých rozhodovacích procesů.
- SEWP Ždírec dostatečně vysvětlil rozdíl v souladu s § 23 odst. 7 ZDP, který DS identifikovala.

Daňová správa

- SEWP Ždírec poskytl společnosti **SEWP AT** službu spočívající v zajištění výroby, přičemž se řídil pokyny této společnosti SEWP → **ovlivnil prodej nezávislým subjektům**.
- Vzniklá **ztráta nebyla řádně kompenzována**.
- Daňový poplatník je řízen společností SEWP AT → **diktovala podmínky prodeje**. SEWP Ždírec nebyl oprávněn vyjednávat smluvní podmínky se zákazníky.
- Předmětem daňového řízení nebyl vztah mezi poplatníkem a zákazníky, ale **vztah mezi poplatníkem a společností SEWP AT** → **správná aplikace § 23 odst. 7 ZDP**.

Judikatura – 1. část

Krajský správní soud – 1. rozhodnutí (27. 10. 2021, 31 Af 11/2020-103)

- potvrdil stanovisko DP a **zrušil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (OFŘ) → § 23 odst. 7 ZDP** byl nesprávně aplikován na nezávislé transakce **„transakce s nespojenými osobami, neměly být považovány za kontrolované transakce pro účely analýzy TP“**.
- Posouzení ostatních otázek nebylo opodstatněné – byly irelevantní. OFŘ podala kasační stížnost.

NSS – (25. 8. 2023, 7 Afs 358/2021-34)

- **NSS zrušil rozsudek krajského správního soudu** a zavázal jej svým právním názorem → § 23 odst. 7 ZDP byl aplikován správně **„příkaz matky“ je třeba považovat za obchodní vztah mezi spojenými osobami ve smyslu § 23 odst. 7 ZDP**.
- Pokud příkaz matky ovlivňuje samostatnou transakci spřízněného subjektu, měla by být tato transakce považována za řízenou transakci.

Judikatura – 2. část

Krajský správní soud – 2. rozhodnutí (26. 3. 2024, 31 Af 11/2020-141)

- Se plně ztotožnil se závěry a argumenty DS. **Soud potvrdil správnost postupu DS.** DP neunesl důkazní břemeno.
- Posouzení dalších otázek:
- Nesprávné stanovení funkčně-rizikového profilu:
 - **soud se neztotožnil s tvrzením**, že schválení mají pouze formu „formalit“ na základě bodu 1.66 OECD TP Směrnice.
 - DP neměl plnou manažerskou kontrolu nad svými smlouvami a transakcemi v rámci svých výrobních operací - tvorbu cen, plánování výroby, nákup surovin prováděla společnost SEWP AT.
- Chyby v analýze srovnatelnosti:
 - období sběru dat a použití mezikvartilového rozpětí
 - absence úprav hodnot vykázaných DP (svévolné odstranění některých položek ze strany DS)
 - úpravy nákladové základny pro výpočet přírážky (aktivace zásob, různé účetní standardy)
 - **Soud se ztotožnil s argumentací DS** - analýzu srovnatelnosti (tj. stanovená kritéria, základní faktory, mezikvart. rozpětí) provedla DS stejným způsobem jako daňový poplatník.
- Odůvodnění rozdílu mezi cenami:
 - specifické podmínky českého trhu v roce 2012, konkrétně růst nákladů na surovinu (60 % jejich prodejů bylo umístěno na českém trhu), jsou považovány pouze za makroekonomický ukazatel → nelze zobecnit, že by se trh se dřevem v ČR tak výrazně lišil od trhů v EU, které jsou zahrnuty do analýzy srovnatelnosti.
 - **DP neunesl důkazní břemeno**

Relevance pro TP

- Koncept „příkazu matky“ může být potenciálně zneužit DS, pokud spojené osoby generují ztráty.
- Doposud nemá NSS ukotven „příkaz matky“ – hypotetická služba či škodní událost?
- **Sporná je tendence DS směřovat rutinní funkci - rizikový profil, rozhodovací proces skupiny a překlasifikování nezávislých transakcí na řízené transakce** → je nutná rozsáhlejší analýza
- Klíčovými aspekty jsou rutinní funkce - rizikový profil, řízení a kontrola rizika a vznik ztráty... **Byla kontrola rizika a celkový rozhodovací proces dostatečně prověřeny?**
- OECD TP Směrnice (bod 1.149, 3.64) a Směrnice Covid (bod 38 a 39) → ani rutinní funkce nejsou zcela bezrizikové, ale neočekává se, že budou dlouhodobě generovat ztráty... **Existuje možnost, že u funkcí s nízkým rizikem mohou krátkodobě vznikat ztráty.**
- **Je správné vzhledem k omezenému rizikovému profilu a částečné závislosti na rozhodovacích procesech její mateřské společnosti agregovat všechny transakce a považovat je za řízené?**
- **Je opomenutí ekonomické podstaty a odlišné situace na českém trhu porušením principu tržního odstupu?....** „ve srovnatelných transakcích za srovnatelných okolností“ a „stejně jako ekonomické prostředí daňového poplatníka“?
- **Může čl. 9 DTT řešit tuto „hypotetickou službu“ – příkaz matky? Jedná se o smluvní závazek?**
- **Klíčové sdělení:** Mít řádně zpracovanou funkční a rizikovou analýzu, rozhodovací procesy, proces cenových ujednání a být obezřetní, pokud vznikne provozní ztráta.

Děkuji za pozornost 😊

Kontakt

Doc. Ing. Veronika Solilová, Ph.D

Vysoká škola ekonomická v Praze

Katedra veřejných financí

Česká republika

veronika.solilova@vse.cz

