

# Celní hodnota a transferové ceny

(Diskuse k jednání Mezinárodní obchodní komory z listopadu 2012  
ke kalkulaci transferových cen)

Alexej Sato<sup>\*</sup>

## Úvod

Probíhající celosvětová ekonomická stagnace, doprovázená finanční krizí, proces globalizace mezinárodního obchodu možná poněkud utlumila, ale rozhodně jej nezastavila. Nadnárodní společnosti, které v procesu globalizace hrají klíčovou úlohu, rozšiřují své podnikatelské aktivity do stále nových a nových regionů a odvětví a jejich podíl na mezinárodním obchodě neustále roste. Vzájemný obchod mezi jednotlivými složkami nadnárodních společností se stává jedním z výrazných rysů globalizačního procesu.

Realizace zmíněných aktivit je spojena s převody (transfery) zboží, nehmotných statků a s nimi spojených služeb a zasahuje kromě obchodu i do výrobní, vzdělávací, výzkumné a vývojové sféry. Zvláštností tohoto procesu je oceňování zmíněných transferů v mezinárodním prostředí, které by mělo probíhat identicky a v souladu uplatněním principů a postupů uvedených ve Směrnici OECD o převodních cenách pro nadnárodní podniky. Za převodní resp. transferové ceny považuje Směrnice ceny, uplatňované u transakcí uskutečňovaných mezi dvěma daňovými subjekty ekonomicky nebo personálně spojenými, tzv. sdruženými podniky. Tyto ceny by měly být stanoveny ve stejné výši, jako by byly sjednávány mezi subjekty, které jsou navzájem nezávislé a ekonomicky či personálně propojené nejsou. Takto stanovené ceny jsou pokládány za ceny, které jsou v souladu s tzv. principem tržního odstupu (*Arm's Length Principle*).<sup>1</sup>

S problémem spojeným s oceňováním transferů zboží a určením jeho hodnoty se setkávají nadnárodní společnosti ve všech sférách ekonomické činnosti a ve většině států světa (MF ČR, 2012, s. 53). Zmíněný problém je o to závažnější, že sice vzniká ze vztahu mezi smluvními stranami se sídlem či místem podnikání v různých státech, avšak promítá se a je předmětem zkoumání jednotlivých národních celních a daňových orgánů, které je často posuzují s přihlédnutím k různě vykládaným domácím pravidlům a někdy i protichůdným vlastním zájmům (PwC, 2012, s. 4).

Řada připomínek, spojených s řešením tohoto problému, byla v minulosti prezentována a diskutována na půdě Světové obchodní organizace, Mezinárodní obchodní komory a dalších institucí s mezinárodní působností, prozatím však bez konkrétních výsledků. Za velmi perspektivní lze však považovat podnět, vzešlý z jednání Komise pro cla a regulaci obchodu Mezinárodní obchodní komory (ICC), která zasedala v listopadu 2012 a posoudila možnost využití dosud opomíjeného postupu kalkulace transferových cen s použitím celní hodnoty zboží. Jednání Komise proběhlo za účasti předních odborných kapacit, zabývajících se touto problematikou, včetně řídících pracovníků významných nadnárodních společností, které jsou tímto problémem nejvíce dotčeny (např. Anthony Barona – Pfizer, Johna Besceca – Microsoft, Suzanne J. Hoeger – Abbott Laboratories, Johna Pita – Adidas, Todda R. Smithe – KMPG,

<sup>\*</sup> Doc. Ing. Alexej Sato, CSc. – docent; Katedra mezinárodního obchodu, Fakulta mezinárodních vztahů, Vysoká škola ekonomická v Praze, nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3; člen Komise pro cla a regulaci obchodu ICC; <sato@vse.cz>.

<sup>1</sup> Viz Pokyn D – 332: Sdělení Ministerstva financí České republiky k uplatňování mezinárodních standardů při zdaňování transakcí mezi sdruženými podniky – převodní ceny.

Williama Methenitise – Ernst & Young, Iana Cremera – WCO a dalších). V průběhu jednání byla posouzena a ověřena možnost použití celní hodnoty, jakožto východiska pro kalkulaci transferové ceny, vedle stávajících používaných metod. Přestože samotné závěry jednání Komise nelze samozřejmě považovat za určující, byla zde nepochybně vytvořena platforma, využitelná pro další pozitivní posun v metodice tvorby a kalkulace transferových cen. Lze očekávat, že posuzovaný námět vyvolá širší výměnu názorů v odborných kruzích, kterou se členové Komise během jednání zavázali iniciovat a rozvíjet.

Tento příspěvek si klade za cíl definovat jádro zmíněného problému, vysvětlit pohledy všech zúčastněných subjektů a formulovat některé pohledy na komplexní řešení celého problému, které by odpovídalo povinnostem a zájmům všech účastníků procesu transfer pricingu.

## **Dvě stránky téhož problému**

Zmíněný problém oceňování transferů (stanovení transferových cen) lze posuzovat ze dvou pohledů:

1. Daňová a celní správa, i když fungují v rámci jedné země a jsou často součástí jednoho ministerstva nebo jeho oddělení, mohou různým způsobem přistupovat k plnění svých povinností a mohou sledovat i rozdílné cíle. Daňová správa vychází při stanovení základu daně z kupní ceny, kterou může vnímat jako vyšší, než skutečně je, zatímco celní správa se zaměřuje především na fyzickou kontrolu zboží, jehož cena může být vnímána jako nižší, než je cena tržní. I když obě složky státní správy usilují o dosažení stejného cíle, tedy stanovení ceny na základě principu tržního odstupu, příjmová stránka celé operace může mít rozdílný konečný efekt.
2. Daňová a celní správa, často aplikují u stejného zboží či obchodního případu různá výkladová pravidla. Daňové orgány usilují o shodu se směrnicemi OECD, které jsou v mnoha zemích upraveny podle tuzemských podmínek a potřeb a harmonizovány do souladu s místní legislativou tak, aby byl naplněn princip tržního odstupu u každé z přeshraničních obchodních transakcí mezi sdruženými osobami (podniky) (Machoň, 1999, s. 14), zatímco celní orgány dbají především na soulad s článkem VII. Úmluvy GATT.

Zmíněný nesoulad, objevující se jak v průmyslově vyspělých, tak i v rozvojových zemích, vnáší do mezinárodního obchodu dojem složitosti a budí pocit nejistoty. Je důsledkem daňové soutěže v mezinárodním měřítku, související s odlišnou sazbou daně i různými způsoby stanovení jejího základu (Romancov, 2009, s. 26). Vede k nárůstu nákladů, spojených s implementací legislativních opatření, ke snížení flexibility při realizaci obchodních operací a přináší i riziko uplatnění různých sankcí. I v těch případech, kdy se obchodní společnosti snaží o důsledné dodržování směrnic OECD a principů WTO, nikdy nemají stoprocentní jistotu, že v rámci dvou zemí nebo dvou různých orgánů státní správy téže země nemůže při aplikaci principu tržního odstupu dojít ke dvojímu výkladu. Problém nesprávného stanovení hodnoty zboží z důvodu dvojího výkladu se tedy může objevit nejen před, ale někdy až po provedení daňového auditu. Vzhledem k tomu, že se problém nesouladu celní hodnoty a transferové ceny může týkat značné části globálně realizovaných obchodních transakcí z pohledu jejich hodnoty (Feinschreiber, 2004, s. 5), lze dokonce hovořit o vážné překážce na cestě k další liberalizaci mezinárodního obchodu a brzdě internacionalizace podnikatelských aktivit, a to nejen pro nadnárodní společnosti, ale pro podniky všech kategorií. Jaké možnosti se pro řešení zmíněného problému nabízejí?

## **Charakteristika klíčových problémů**

V přístupu k výkladu příslušných pravidel a směrnic ze strany daňové a celní správy můžeme samozřejmě najít některé rozdíly. Pro nalezení přijatelného a rozumného řešení

problému by však nebylo vhodné usilovat o změnu principů WTO či směrnic OECD a hledat postupy, ležící mimo zavedenou, veřejnosti dobře známou a dodržovanou praxi, ale naopak vyjít z těch bodů, ve kterých panuje z pohledu obou stran naprostá shoda. Nalezená východiska by pak měla být zainteresovaným stranám výrazněji akcentována a současně zajištěno i jejich důsledné dodržování (OECD, 2010). Konkrétně by se měla implementovat následujících opatření:

- potlačit nebo alespoň omezit finanční dopad, související s dvojím způsobem stanovení hodnoty transakce;
- zjednodušit obsah a sjednotit výklad stávajících předpisů;
- zabezpečit realizaci obchodní operace mezi dvěma partnery v mezinárodním kontextu;
- vyjasnit a sjednotit pravidla tak, aby byla závazná jak pro smluvní strany, tak i pro státní správu.

Dosažení uvedených cílů by bezpochyby přineslo následující pozitiva:

- snížení nákladů, spojených s dodržováním existujících předpisů;
- odstranění rizika možných sankcí, souvisejících s rozdílným výkladem ze strany orgánů celní a daňové správy;
- zvýšení efektivnosti obchodních operací a zjednodušení obchodní činnosti jako takové.

Zajištění tohoto kroku samozřejmě předpokládá daleko užší spolupráci daňové a celní správy, zejména pokud jde o harmonizaci postupů, používaným při stanovení hodnoty transakce. Pro dosažení stanoveného cíle se jako vhodný prvotní krok jeví doplnění předpisů, týkajících se transferových cen o některé prvky, používané pro stanovení celní hodnoty zboží celní správou. Tento krok však musí být realizován tak, aby byl přijatelný a uskutečnitelný nejen ze strany příslušných orgánů státní správy v zemi prodávajícího, ale současně i v zemi kupujícího a mohl být využíván soukromými podnikatelskými subjekty v obou zemích.

## Navrhovaná opatření

Předběžné cenové dohody (Advance Pricing Agreement – APA)<sup>2</sup> lze prozatím považovat za nejschůdnější a nejméně rizikové řešení problému transferových cen z pohledu všech zainteresovaných subjektů. Jejich příprava je však časově náročná a při použití bývají poměrně rigidní. Mají omezenou použitelnost zejména u obchodních operací, které často mění svůj obsah a teritoriální zaměření. Pro snazší získávání podpůrné dokumentace, která by zjednodušila stanovení tržní hodnoty zboží, by bylo vhodné využít postupů, používaných pro stanovení celní hodnoty zboží orgány celní správy.

### Opatření č. 1:

Pokud jsou dovozce a vývozce zboží sdruženými osobami, před realizací obchodní operace by měli formálně uznat, že respektují princip tržního odstupu ve smyslu článku 9 směrnice OECD. Stanovení celní hodnoty v celním řízení se běžně opírá o ustanovení článku 7 úmluvy GATT, která říká, že: „*Prvotním podkladem pro určení celní hodnoty zboží je převodní hodnota, tedy cena, která byla nebo má být skutečně zaplacená za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství...*“.<sup>3</sup>

Orgány celní správy dávají obvykle přednost vyměření cla na základě kupní ceny dováženého zboží, kterou pokládají za hodnotu respektující princip tržního odstupu. I v těch

<sup>2</sup> Viz Pokyn D – 333: Sdělení Ministerstva financí k závaznému posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednávaná mezi spojenými osobami a Pokyn D – 334: Sdělení Ministerstva financí k rozsahu dokumentace způsobu tvorby cen mezi spojenými osobami.

<sup>3</sup> Článek 29, odst. 1. Nařízení Rady (EES) č. 2913/92, kterým se stanoví Celní kodex Společenství.

případech, kdy jsou prodávající a kupující sdruženými osobami a zohlednění principu tržního odstupu při cenotvorbě se stává aktuálním, může být pro stanovení hodnoty zboží použito převodní hodnoty, pokud dovozce prokáže, že deklarovaná tržní hodnota:

- a) slouží k účelům ověření nebo,
- b) slouží ke srovnání s ověřovanými hodnotami, jak je vysvětleno níže.

V odst. 1 článku 29 se dále říká, že: „Prvotním podkladem pro určení celní hodnoty zboží je převodní hodnota (...), pokud prodávající a kupující nejsou sdruženými osobami, nebo pokud prodávající a kupující sdruženými osobami jsou, ale převodní hodnota je pro orgány celní správy přijatelná s ohledem na ustanovení odst. 2.“

V čl. 29, odst. 2 Celního kodexu se ovšem současně uvádí, že:

- a) „Při určování, zda je hodnota transakce přijatelná (...), není skutečnost, že kupující a prodávající jsou ve spojení (tedy tzv. sdružené osoby), sama o sobě dostatečným důvodem pro to, aby hodnota transakce byla považována za nepřijatelnou. Pokud to je nutné, prověří se okolnosti prodeje a hodnota transakce se přijme, jestliže spojení neovlivnilo cenu. Jestliže na základě informací poskytnutých deklarantem nebo získaných z jiných zdrojů mají celní orgány důvody považovat cenu za ovlivněnou spojením, sdělí své důvody deklarantovi a poskytnou mu přiměřenou možnost k vyjádření. Požádá-li o to deklarant, sdělí se mu důvody písemně.
- b) Při prodeji mezi osobami, které jsou ve spojení, se hodnota transakce přijme a zboží ohodnotí v souladu s odstavcem 1, prokáže-li deklarant, že je tato hodnota velmi blízká některé z následujících hodnot ze stejné doby nebo přibližně ze stejné doby:
  - i) hodnotě transakce z prodejů stejného nebo podobného zboží pro vývoz do Společenství mezi kupujícími a prodávajícími, kteří nejsou ve spojení;
  - ii) celní hodnotě stejného nebo podobného zboží určené podle čl. 5 Celního kodexu;
  - iii) celní hodnotě stejného nebo podobného zboží určené podle čl. 6 Celního kodexu.“<sup>4</sup>

Pro dovozce, kteří jsou svou podstatou sdruženými podniky a připravují cenovou dokumentaci, odpovídající obsahu směrnice OECD o transferových cenách, mohou být celní předpisy jistým rámcovým návodem pro posouzení okolností souvisejících s prodejem. Směrnice OECD je založena na úvaze podporující dodržení principu tržního odstupu. Ke stejnému výsledku ale dospěje i celní správa prokáže-li se, že cena nebyla vzájemným sdružením vývozce a dovozce ovlivněna. Deklarant by tedy měl prokázat, že cena byla stanovena v souladu se směrnicí OECD o transferových cenách a je velmi blízká některé z níže uvedených hodnot:

- hodnotě transakce z prodejů stejného nebo podobného zboží prodávaného do téže země dovozu ve stejnou dobu jako zboží hodnocené;
- hodnotě stanovené deduktivní metodou, založenou na jednotkové ceně, za kterou se zboží dovážené, stejné nebo podobné prodávalo v zemi dovozu osobám, které nejsou ve spojení s prodávajícím s odečtením částky pro zisk a všeobecných výdajů, celních poplatků a dopravních nákladů v zemi dovozu;
- hodnotě vypočtené jako součet nákladů na materiál a výrobu nebo jiné zpracování, částky pro zisk a všeobecných výdajů ve výši, kterou producenti v zemi vývozu obvykle zahrnují do prodejů zboží téže povahy nebo téhož druhu, celních poplatků a dopravních nákladů v zemi dovozu.<sup>5</sup>

<sup>4</sup> Článek 29, Nařízení Rady č. 2913/92, kterým se stanoví Celní kodex Společenství.

<sup>5</sup> Článek 30, odst. 2, Nařízení Rady č. 2913/92, kterým se stanoví Celní kodex Společenství.

Pokud by se deklarant rozhodl použít některý z navržených metodických postupů, měl by současně i prokázat, že hodnota transakce je velmi blízká některé z hodnot, uvedených ve zmíněné metodice. Orgány celní správy obvykle akceptují hodnotu transakce tímto způsobem deklarovanou a vhodným způsobem doloženou.

Nabízí se možnost, aby byl „princip tržního odstupu“ (podle článku 9 směrnice OECD) přímo propojen na hodnotu transakce, stanovenou podle některého z pravidel, používaných pro odvození celní hodnoty. Takto stanovená hodnota transakce by byla formálně potvrzena orgány celní správy, což by kromě svého praktického přínosu umožnilo také formálně prokázat úzkou vazbu mezi pravidly OECD a WTO při stanovení hodnoty transakce mezi sdruženými osobami.

V komerční praxi vznikají občas působením nahodilých událostí situace, které nebylo možné předvídat v okamžiku stanovení kupní ceny. Dalších dvou návrhů by bylo možno využít v případech, kdy prozatímní princip hodnocení (podle článku 13 dohody GATT) podnikem využit nebyl.

### **Opatření č. 2:**

Nabízí se zde řešení ve formě dodatečné úpravy ceny, specifikované v předběžné cenové dohodě (směrem nahoru nebo dolů) a jejího retroaktivního uznání ze strany orgánů celní správy. Zmíněné dodatečné úpravy by bylo možné provádět jak na základě vlastního návrhu deklaranta, tak i na základě výsledků provedených daňových auditů. Možnost retroaktivních úprav připouští jak směrnice OECD, tak i předpisy WTO, týkající se stanovení celní hodnoty zboží. Dodatečná úprava by samozřejmě měla být připuštěna pouze v těch případech, kdy prokazatelně došlo ke změně vnějších podmínek, ve kterých obchodní operace proběhla. Příslušnou úpravu by měl iniciovat samotný dotčený subjekt, negativní fiskální dopad provedené úpravy by neměl být předmětem sankcí.

### **Opatření č. 3:**

Je zřejmé, že na případnou dodatečnou úpravu ceny v předběžné cenové dohodě směrem nahoru nebo dolů – tzv. Advance pricing agreements APA (MF ČR, 2012, s. 93), by měly na návrh celního deklaranta orgány celní správy reagovat novým stanovením celní hodnoty podle některého z níže navržených pravidel. Volba vhodného pravidla pro stanovení hodnoty zboží by měla přihlížet i k faktorům, které vedly k samotné úpravě ceny.

- Použití průměrné celní sazby: Tuto sazbu by bylo možné kalkulovat jako podíl celkové sumy vybraného cla za kalendářní rok a celkového součtu celních hodnot za stejné období. Takto kalkulovaná částka by měla být porovnána s údaji, získanými z upravených předběžných cenových dohod a vykázaný rozdíl dorovnán.
- Rozdělení jednotlivých předběžných cenových dohod do skupin podle kódů kombinované nomenklatury a porovnání takto získaných údajů s údaji, získanými z národních statistik.

### **Opatření č. 4:**

V případě dodatečné (retroaktivní) úpravy ceny v předběžné cenové dohodě (směrem nahoru i dolů) by bylo třeba zajistit, aby podniky:

- Byly zproštěny povinnosti předkládat dodatečné opravné celní prohlášení za každou, dříve realizovanou obchodní operaci. Tato povinnost by mohla být nahrazena jednorázovým dokumentem, obsahujícím rekapitulaci všech opravných celních prohlášení.

- Nebyly postihovány sankcemi z titulu nesprávně uvedené ceny, neboť faktory, které tuto skutečnost ovlivnily, leží v tomto případě mimo působnost deklaranta. V tomto případě se evidentně nejedná o úmysl nebo nedbalost deklaranta.

#### **Opatření č. 5:**

Pro zajištění jednotného výkladu a postupu je třeba, aby orgány celní správy akceptovaly některá ustanovení, uvedená ve směrnici OECD, konkrétně:

- Při hodnocení stejného nebo podobného zboží zavedly používání jednoduchých a srozumitelných hodnotících postupů, se zohledněním zvláštností každého trhu a přímým propojením na jednotlivé segmenty trhu a cílové skupiny, regionálních odlišností a nestejných tržních podmínek.
- Získaly snazší přístup k informacím o interní organizačně-právní struktuře nadnárodní společnosti, pro účely lepšího porozumění specifikům fungování jejích jednotlivých součástí a přesnějšího odhadu výše přidané hodnoty, získané v každé z nich. Celní správa by pak nebyla odkázána pouze na rekapitulaci průběhu jednotlivé obchodní operace, ale získala by lepší orientaci a přehled o kalkulaci transferové ceny a ekonomických vztazích ve společnosti.

#### **Opatření č. 6:**

Vyhotovení a správa dokumentace k transferovým cenám pro daňové účely jsou daňovou legislativou vyžadovány téměř ve všech zemích světa. Její obsah bývá velmi podobný a obvykle zahrnuje všechny informace, nutné k identifikaci zúčastněných stran a formy jejich zapojení, analýze obsahu obchodní operace a vyčíslení přidané hodnoty. Bylo by vhodné legislativně ošetřit postup, který by kromě orgánů daňové správy umožňoval oficiální využívání dokumentace k transferovým cenám i ze strany orgánů celní správy.

### **Závěr**

Problematika transferových cen je vnímána především jako daňové téma. Jak je však zřejmé z předcházejících kapitol, je toto téma úzce napojeno i na problematiku celní, zejména výběr vhodné metodiky pro účely stanovení celní hodnoty zboží. Problém hodnocení transferových cen komplikuje zapojení mnoha subjektů s výrazně protichůdnými zájmy, které jsou navíc realizovány v prostředí ovlivněném ne zcela dokonale harmonizovanou legislativou. Na jedné straně jsou účastníci obchodní operace – prodávající a kupující (deklarant), kteří jsou sdruženými osobami, motivováni zájmem optimalizovat finanční toky v rámci svého podniku a přitom eliminovat v maximální možné míře rizika případných sankcí, na straně druhé jsou další zainteresované subjekty – daňová a celní správa, které jsou motivovány výběrem daní a dalších poplatků s cílem zajistit příjmy státních či jiných rozpočtů, jejichž deficit nabývá, nebo již dokonce nabyl ve většině zemí světa katastrofálních rozměrů.

Tématem předcházejícího příspěvku je návrh na řešení nesouladu mezi jednotlivými prvky stávající legislativy, používané orgány daňové a celní správy, které by odpovídalo zájmu všech zúčastněných stran i subjektů, a to v globálním rozměru. Obsah příspěvku by měl být proto chápán jako impuls k výměně názorů širší tuzemské odborné veřejnosti s cílem ověřit, zda celní hodnotu lze považovat za hodnověrný a relativně dobře dostupný výchozí zdroj pro stanovení transferové ceny. Současně také jako podnět ke zvážení, zda může navrhovaná metodika „transfer pricingu“ opírající se o celní hodnotu, stávající metody doplnit či rozšířit. Možnost použití zmíněné metody je již několik měsíců předmětem posuzování ze strany kompetentních činitelů Světové obchodní organizace, Světové celní organizace, Mezinárodní

obchodní komory a dalších institucí s mezinárodní působností. Budoucí doporučení či opatření těchto institucí budou samozřejmě rozhodující i pro utváření tuzemské legislativy.

### **Literatura:**

- [1] Feinschreiber, R. (2004): *Transfer Pricing Methods. An Applications Guide*. Hoboken, Wiley, 2004.
- [2] Machoň, L. (1999): *Nadnárodní společnosti a jejich transferové ceny*. Praha, Vysoká škola ekonomická v Praze, 1999.
- [3] Romancov, M. (2009): *Transferové ceny – Co nového?* [on-line], Bankovníctví, 2009, roč. 16, č. 3, s. 26-27., [cit. 20. 3. 2009],  
<<http://bankovnictvi.ihned.cz/c1-35744980-transferove-ceny-co-noveho>>.
- [4] MF ČR (2012): *Zpráva o činnosti daňové a celní správy České republiky za rok 2011. Příloha č. 1: Informace o činnosti daňové správy ČR za rok 2011*. [on-line], Praha, Ministerstvo financí České republiky, 2011, [cit. 7.10.2013],  
<<http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-statistika>>.
- [5] OECD (2010): *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. Paris, Organization for Economic Co-operation and Development, 2010.
- [6] PwC (2012): *International Transfer Pricing*. London, PricewaterhouseCoopers, 2012.

## **Celní hodnota a transferové ceny**

*Alexej Sato*

### **ABSTRAKT**

Značná část nadnárodních společností z celého světa se setkává s problémem spojeným se stanovením hodnoty zboží v mezinárodním obchodě. Obchodní operace mezi sdruženými partnery jsou předmětem hodnocení, které se řídí rozdílnými pravidly a protichůdnými zájmy orgánů celní a daňové správy. Tento příspěvek se pokouší popsat hlavní stávající problémy a navrhnout některá řešení, která by mohla být v zájmu všech zúčastněných stran.

**Klíčová slova:** Celní hodnota; Transferová cena; Princip tržního odstupu.

## **Custom Value and Transfer Prices**

### **ABSTRACT**

Major part of multinational companies from the whole world is facing the problems connected with the valuation of goods in the international business. Transactions between related parties are subject to examination guided with different rules and contradictory interests of both customs and fiscal authorities. This article makes an attempt to describe basic problems and propose some resolution which should be in the interest of all concerned.

**Key words:** Custom value; Transfer price; Arm's length principle.

**JEL classification:** H25, K34.