

Transfer pricing

- Jedna z nejdůležitějších daňových otázek u nadnárodních společností.
- Týká se cen (zboží, služby) za které prodává sdruženému podniku.
- Pokyn D-258
- Směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy (Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations) – výkladové pravidlo k čl. 9 Modelové smlouvy

Sdružené podniky

- Sdružené podniky = subjekty, které jsou ekonomicky nebo personálně spojené
- Úprava základu daně vychází z článku 9 Smlouvy
- Konkrétní definice je obsažena v §23/7/a ZDP
- PŘ. dle pokynu DS-132

Převodní ceny vs. tržní ceny

- Cena může obsahovat jiné „náklady“ oproti cenám pro nezávislé podniky
- Vyšší cena
 - Informace o výrobku
 - Služby spojené s výrobkem
 - Inovace
- Nižší cena
 - Pronikání na trh
 - Zvýšení tržního podílu

Princip tržního odstupu

- Mezinárodně uznávaný standard
- Právo zahrnout do zisků sdruženého podniku a následně zdanit i zisky tímto podnikem nevykázané, pokud se při posouzení podmínek obchodních a finančních vztahů mezi sdruženými podniky zjistí, že se tyto sjednané podmínky liší od těch, které by byly stanoveny mezi nezávislými subjekty.
- Článek 9 – Sdružené podniky

Princip tržního odstupu

- Pozor na znění článku 9
 - Některé smlouvy obsahují ustanovení, které zabraňuje vzniku dvojího zdanění (bod 2)
 - Některé smlouvy obsahují možnost „dvojího zdanění“ v případě podvodu atp. (bod 3)
- Pro aplikaci principu tržního odstupu je nutné získat odpovídající informace, což je časově náročné (neúplné informace, těžko interpretovatelné, nedůvěryhodné, atp.)

Srovnávací analýza

- Základem je nalezení **srovnatelných nezávislých transakcí**.
- Většinou rozdíly mezi transakcemi budou existovat (je nutné k nim přihlédnout)
- Hlavní faktory určující srovnatelnost:
 - Charakteristické vlastnosti majetku nebo služeb
 - Funkční analýza
 - Smluvní podmínky
 - Ekonomické okolnosti
 - Podnikatelské strategie

Metody a jejich praktické uplatnění

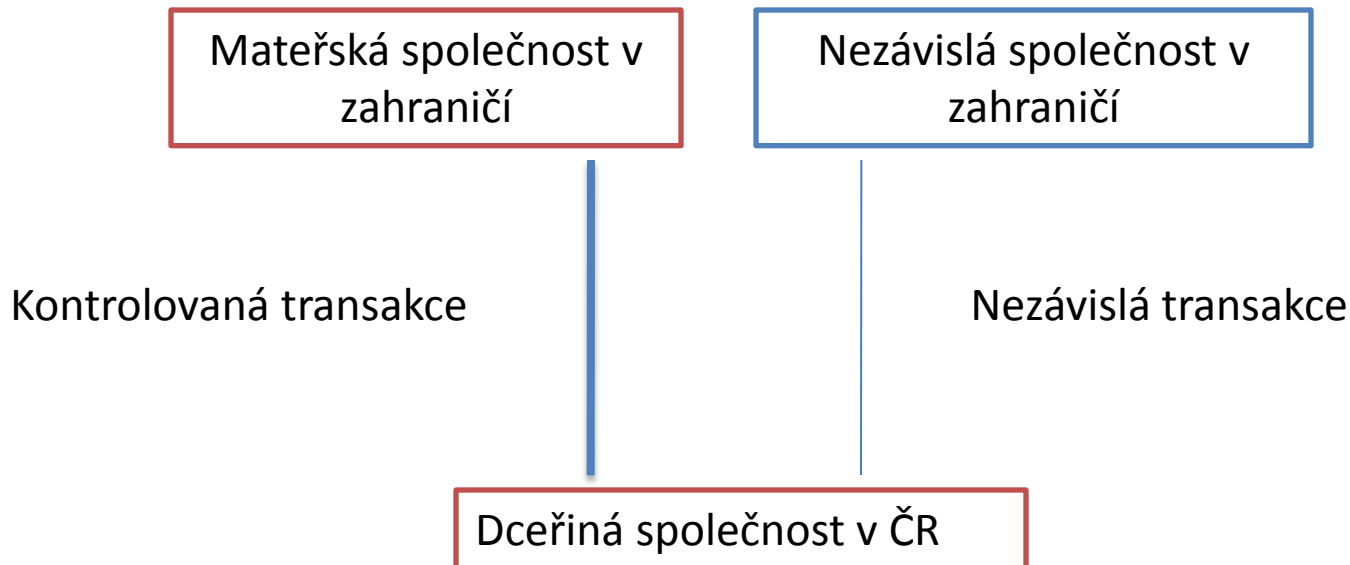
- Tradiční transakční metody
 - Metoda srovnatelné nezávislé ceny
 - Metoda ceny při opětovném prodeji
 - Metoda nákladů a přirážky
- Transakční ziskové metody
 - Metoda rozdělení zisku
 - Transakční metoda čistého rozpětí
- Jiné metody
 - Metoda srovnatelných zisků
 - Metoda očekávaného čistého výnosu

1. Metoda srovnatelné nezávislé ceny

- Nejpreferovanější metoda ze strany FÚ
- Srovnání mezi cenou kontrolované transakce a cenou nezávislé transakce, která je s kontrolovanou transakcí dostatečně srovnatelná.
 - Interní metoda
 - Externí metoda

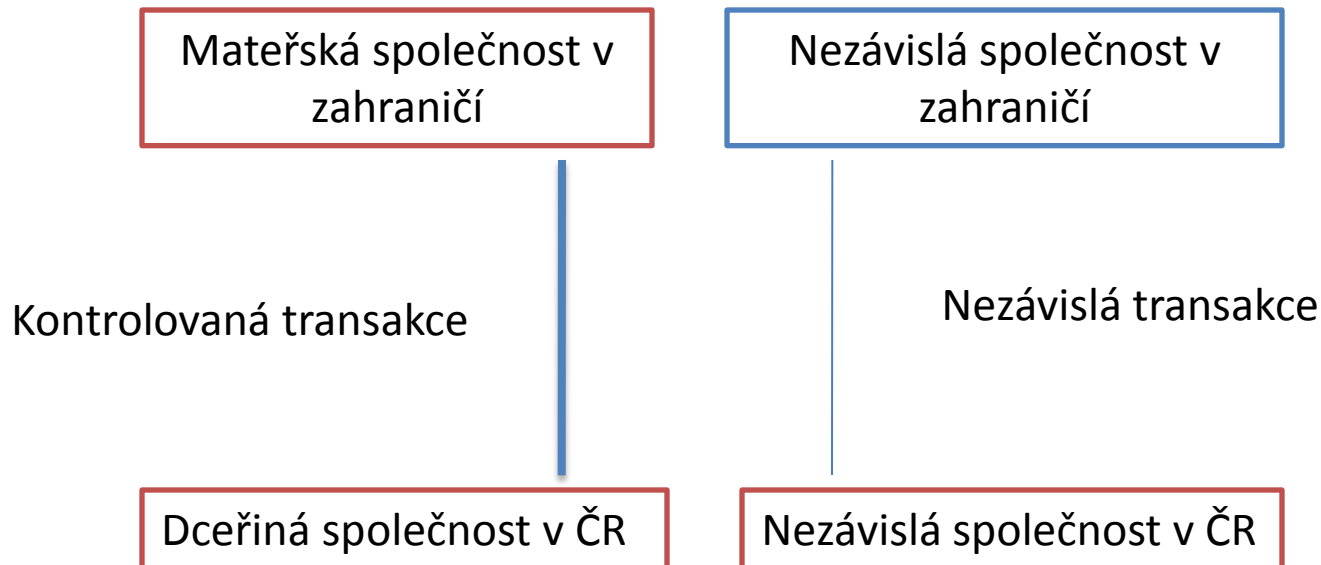
Interní metoda

Podnik obchoduje s daným produktem jak se sdruženým podnikem, tak s nezávislým podnikem



Externí metoda

Produkt je běžně obchodován na srovnatelném trhu, kde má zjistitelnou cenu (v praxi obtížné)



2. Metoda ceny při opětovném prodeji

- Cena při opětovném prodeji je snížena o přiměřené cenové rozpětí, které představuje částku, ze které by se opětovný prodejce snažil pokrýt své náklady a dosáhnout přiměřeného zisku.
- Není požadována tak velká srovnatelnost
- Např. distribuce spotřebního zboží

3. Metoda nákladů a přirážky

- Vychází se z nákladů, které vynaloží dodavatel zboží a služeb v kontrolované transakci. K nim se pak připočítá zisk vytvořený pomocí tzv. ziskové přirážky.
- $\text{Tržní cena} = \text{náklady} + \text{zisk}$
- Problematická metoda pro FÚ (spíše pomocný charakter)

4. Metoda rozdělení zisku

- Rozděluje zisk mezi zúčastněné subjekty podle předem stanoveného klíče.
- Poměr by měl odpovídat poměru mezi nezávislými subjekty.
- Výsledkem je, že ani jedné straně nebude přidělen extrémní a nepravděpodobný výsledek (zisk).
- Základní přístupy:
 - Analýza zásluh
 - Zbytková analýza

5. Transakční metoda čistého rozpětí

- Zkoumá se čisté ziskové rozpětí, které uskutečňuje sdružený podnik v kontrolované transakci ve vztahu k přiměřenému základu.
- V praxi jedna z nejběžnějších metod (pracuje s nezávislými údaji, které bývají přístupné)
- Zisk/majetek
- Zisk/tržby
- Nevýhoda při ztrátě

6. Metoda srovnatelných zisků

- Vychází ze srovnání celkové činnosti a výkonnosti určitého kontrolovaného subjektu s jiným podnikem, který se nachází ve srovnatelných podmínkách.

7. Metoda očekávaného čistého výnosu

- Vychází z objemu investovaného kapitálu jednoho sdruženého podniku do druhého podniku. Přitom se předpokládá určitá úroveň výnosů z takto investovaného kapitálu, a to srovnatelná s úrovní výnosů z jinak investovaného kapitálu.

Příklad

Výrobce

- 1) Prodej distribuční společnosti...10 000,-
- 2) - výrobní náklady...5 000,-
- 3) = hrubý zisk...5 000,-
- 4) - Ostatní náklady...3 000,-
- 5) = zisk po odečtení ostatních nákladů...2 000,-

Distributor

- 6) Prodej nezávislému podniku...20 000,-
- 1) - nákup od výrobce (převodní cena)...10 000,-
- 7) = hrubý zisk...10 000,-
- 8) - ostatní náklady...4 000,-
- 9) = zisk po odečtení ostatních nákladů...6 000,-

1. Metoda srovnatelné nezávislé ceny

- Je nutné zjistit, zda převodní cena 1), která byla použita mezi sdruženými podniky (10 000,-) je shodná s cenou použitou mezi nezávislými podniky v případě srovnatelného produktu a za srovnatelných podmínek

2. Metoda ceny při opětovném prodeji

- Je nutné zjistit, zda je rozpětí, které se odečítá od konečné prodejní ceny realizované distributorem (20 000,-), shodné s hrubým rozpětím, dosaženým nezávislými distributory v případě srovnatelných podmínek u obou transakcí.

$$= \frac{\check{r}.1}{\check{r}.6} * 100 = \frac{10000}{20000} * 100 = 50\%$$

3. Metoda nákladů a přirážky

- Zjišťujeme, zda je hrubá zisková přirážka, která se připočítává k výrobním nákladům výrobce (5 000,-), shodná s hrubou ziskovou přirážkou u nezávislého výrobce v případě srovnatelných podmínek u obou transakcí.

$$= \frac{\check{r}.1 - \check{r}.2}{\check{r}.2} * 100 = \frac{10000 - 5000}{5000} * 100 = 100\%$$

4. Metoda rozdělení zisku

- Zisk je rozdělen na základě poměrného vkladu všech členů této skupiny podniků do řízené transakce (např. poměr nákladů na vývoj, apod.)
- Celkový zisk = 8 000,-

5. Transakční metoda čistého rozpětí

- Je nutné zjistit, zda je čisté rozpětí shodné s čistým rozpětím, kterého by dosáhl nezávislý distributor v případě srovnatelných podmínek u obou transakcí.

$$= \frac{\check{r}.9}{\check{r}.6} * 100 = \frac{6000}{20000} * 100 = 30\%$$

Úpravy zisků

- Při kontrole zjistil FÚ, že česká společnost dodává své zboží mateřské společnosti B v Kanadě za ceny nižší, než obdobné zboží prodávají do Kanady jiní čeští výrobci. Společnost B prodává zboží konečným spotřebitelům za 150,- USD/ks. Prodejní cena od společnosti A je 80,-. Společnost A má náklady 40,-. Srovnatelná česká společnost prodává stejný výrobek na severoamerický trh velkoodběrateli za 100,-, přičemž náklady jsou stejné jako v případě spol. A, tj. 40,-.

Převodní ceny při úhradách za nehmotný majetek

- Velmi složité ocenění těchto transakcí
- OECD: práva k užívání nehmotných statků, jako jsou patenty, ochranné známky, obchodní jména, technické výkresy, vzory, autorská díla, know-how, obchodní tajemství apod. – předměty duševního vlastnictví.
- Zahrnuje např. náklady na výzkum a vývoj, ochranné známky, informace všeho druhu, reklama...

Princip tržního odstupu

- Náklady jsou někdy zahrnuty v cenách za zboží a služby sdružených podniků, jindy se jedná přímo o licenční poplatky anebo kombinace.
- Obtížné najít srovnatelnou transakci, může jít o jednu platbu anebo pravidelné platby, může záviset na jiných ukazatelích (např. obrat), sublicence atp.
- Tržní odstup např. při poskytnutí licence nezávislým podnikům

Dokumentace k převodním cenám

- Informace, z nichž převodní ceny vycházely.
- Faktory, které byly vzaty v úvahu.
- Vybraná metoda.
- Materiály od zahraničních sdružených podniků.
- FÚ by neměly vyžadovat informace, které vyžadují nepřiměřené náklady a které nejsou ve vlastnictví podniku (nelegální, důvěrné atp.)

Obsah analýzy v rámci principu tržního odstupu

- Informace o sdružených podnicích
- Informace o kontrolované transakci
- Informace o podnikatelských strategiích
- Informace o použité metodě nebo metodách

Předběžné cenové dohody

- Advance Pricing Arrangements (APA)
- Hlavně v zahraničí.
- Dohoda s FÚ nejlépe před uskutečněním kontrolovaných transakcí na pevně stanovené období.
- Stanovení vhodného souboru kritérií.
- Iniciováno podnikem.
- §38nc

Úprava v ČR v souvislosti s převodními cenami

- §23/7 – spojené osoby
- §22/1/g/3 – „dodanění“ sjednaných cen a úroků neuznaných jako výdaj
- §23/11 – princip tržního odstupu u stálých povozoven
- §37 – přednost mezinárodních smluv
- §38nc – závazné posouzení

- Pokyn D-258 – převodní ceny
- Pokyn D-292 – Sdělení MF k §38nc
- Pokyn D-293 – Sdělení MF k rozsahu dokumentace pro převodní ceny

Arbitrážní konvence

- Týká se států EU
- Důvod: SZDZ neposkytují dostatečnou záruku v případě úpravy zisků
- Povinnost, aby příslušné orgány našly řešení sporů (do 2 let).
- Pro ČR platí od 1.10.2006