**Poskytnutá informace GFŘ podle zákona o svobodném přístupu k informacím 44/2018**

**Dotaz*:***

*V souladu se zákonem č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů, Váš žádám o poskytnutí informací, jaký názor zastává daňová správa v případě následujících situací úprav převodních cen mezi spřízněnými osobami („****TP adjustmenty****“ nebo „****úprava ziskovosti****“) z pohledu daně z přidané hodnoty („****DPH****“). Obecně předpokládejme, že veškeré modelové prodeje probíhají v tuzemsku a že všechny společnosti mají sídlo rovněž v tuzemsku.*

*1. Smluvní výrobce (anglicky „contract manufacturer“) prodává zboží principálovi za předem určené ceny (buď fixní, nebo variabilní, např. cost+5%). Ze smluvní dokumentace mezi oběma stranami plyne, že na konci roku proběhne mezi stranami vyrovnání prostřednictvím TP adjustmentu (neboli úprava ziskovosti) tak, aby smluvnímu výrobci náležela ziskovost na úrovni ROCE1 10%. V případě, kdy smluvní výrobce dosáhne ukazatele ROCE<10%, náleží mu ze strany principála „dorovnání“ ve výši rozdílu mezi skutečným ROCE a dohodnutým ROCE 10%. Naopak, pokud smluvní výrobce dosáhne ukazatele ROCE>10%, náleží naopak principálovi ze strany smluvního výrobce „dorovnání“ ve výši rozdílu. Mezi TP adjustmentem (tedy rozdílem mezi skutečným ROCE a dohodnutým ROCE 10%) a původními dodávkami není možné vysledovat přímou a bezprostřední vazbu (neboť TP adjustment je vázán na dosažení určité výše ziskovosti měřené ROCE, nikoliv na konkrétní dodávky uskutečněné během roku; je pouze stanoven za předem určené období, typicky kalendářní, či fiskální rok), byť lze konstatovat, že cena původních dodávek nepřímo determinuje dosažený ROCE.*

*Dílčí otázka 1a*

*Prosím o vyjádření, zda daňová správa v takovém případě považuje TP adjustment / úpravu ziskovosti za* ***mimo předmět DPH****, neboť pro určení, zda je taková úprava DPH relevantní, je nutné nalézt přímou a bezprostřední vazbu na původní plnění. Nepřímá vazba je v takovém případě nedostatečná pro konstatování, že předmětné „dorovnání“ je předmětem DPH v tuzemsku.*

*Dílčí otázka 1b*

*Zároveň prosím o sdělení, zda lze dle daňové správy v takovém plnění (tj. TP adjustment / úprava ziskovosti) za určitých okolností (pokud ano, tak za jakých) spatřovat službu „zavázání se k 1 ROCE ‐ Return On Capital Employed (Rentabilita investovaného kapitálu), alternativně např. FCMU – Full Cost Mark‐Up (přirážka k celkovým nákladům), či jiné relevantní ukazatele povinnosti zdržet se určitého jednání nebo strpět určité jednání nebo situaci“ v souladu s ustanovením § 14 odst. 1 písm. d) zákona č. 235/2004 Sb., v platném a účinném znění („****ZDPH****“), v případě, kdy smluvní výrobce dosáhne ROCE<10%. Tuto službu by šlo interpretovat tak, že smluvní výrobce dosáhnul nižšího ROCE, neboť se zavázal prodávat principálovi za nižší ceny, než za které by reálně prodával dané zboží na trhu s nespřízněnými osobami. Alternativně, lze „dorovnání“ ze strany principála považovat za dotaci k ceně původně prodaného zboží v souladu s ustanovením § 36 odst. 3 písm. b) ZDPH. Pokud ano, v jakém okamžiku je smluvní výrobce povinen odvést DPH? V obou případech by zmiňovaný TP adjustment (neboli úprava ziskovosti) podléhal odvodu DPH ze strany smluvního výrobce. Pokud by však smluvní výrobce dosáhnul ROCE>10%, lze dle daňové správy „dorovnání“ ze strany smluvního výrobce ve prospěch principála považovat za úhradu za službu obecného charakteru poskytnutou principálem smluvnímu výrobci? Prakticky je možné, že výše uvedená „plnění“ (tj. služba zdržení se, dotace k ceně, nebo obecná služba ze strany principála) jsou takto definována ve smluvní dokumentaci mezi stranami. Ať už tomu tak bude, či nikoliv, lze konstatovat, že příjemce, kterému je účtována DPH, bude mít při splnění obecných náležitostí ZDPH nárok na odpočet takto účtované DPH?*

*Dílčí otázka 1c*

*Naopak, pokud by ve smluvní dokumentaci bylo stanoveno, že v případě dosažení ROCE ≠ 10% vystaví smluvní výrobce vrubopis (dosažené ROCE < 10%), či dobropis (dosažené ROCE > 10%), lze považovat dané „vyrovnání“ za úpravu ceny, ke které dojde po dni uskutečnění zdanitelného plnění (s důsledky vyplývajícími z ustanovením § 42 odst. 1 písm. b) ZDPH)? Je zřejmé, že daný opravný daňový doklad nemá vazbu na konkrétní plnění, nicméně na soubor plnění uskutečněný v určitém předem definovaném období.*

*2. Výrobce s omezenými riziky (anglicky „limited risk distributor“) vyrábí zboží, které prodává přímo OEM výrobci (anglicky „original equipment manufacturer“). Třetí subjekt ‐ principál ‐ řídí strategii skupiny, marketing a vyjednává smlouvy s OEM výrobci, které stanoví, za kolik bude výrobce s omezenými riziky prodávat své zboží OEM výrobcům. Mezi výrobcem s omezenými riziky a principálem můžou být však fakturovány služby typu management fees či jiná obdobná plnění, která však nejsou předmětem TP adjustmentu. Dle skupinové TP dokumentace náleží výrobci s omezenými riziky za jeho činnost pouze rutinní výše ziskovosti, kdežto principálovi náleží reziduální zisk. Na konci kalendářního, či fiskálního roku je proveden TP adjustment tak, aby byl výrobce s omezenými riziky odměněn za své aktivity formou ziskovosti na úrovni ROCE 10%. Úprava tak může probíhat oběma směry. Mezi výrobcem s omezenými riziky a principálem neprobíhá žádný prodej výrobků, nelze tedy vysledovat přímý a bezprostřední vztah mezi TP adjustmentem a určitým plněním, stejně tak nelze vysledovat ani nepřímý vztah, neboť žádná přiřaditelná plnění mezi oběma stranami nejsou poskytována (kromě zmiňovaných služeb typu management fees).*

*Dílčí otázka 2a*

*Prosím o vyjádření, zda daňová správa v takovém případě považuje TP adjustment za plnění* ***mimo předmět DPH****, případně, zda lze pomocí některé argumentace uvedené pod bodem 1 výše najít bázi proto, aby daný TP adjustment byl považován za předmět DPH (pokud ano, jaká argumentace je relevantní?).*

*3. Distributor s omezenými riziky (anglicky „limited risk distributor“) nakupuje výrobky od dodavatele (anglicky „Hub“) a následně je prodává zákazníkům. Čtvrtý subjekt ‐ principál ‐ řídí strategii skupiny, marketing a vyjednává smlouvy se zákazníky, které stanoví, za kolik bude distributor s omezenými riziky prodávat zboží nakoupené od dodavatele těmto zákazníkům. Dle skupinové TP dokumentace náleží distributorovi s omezenými riziky rutinní výše ziskovosti, dodavateli náleží odměna za vynaložené náklady a určitý (rutinní) zisk za administraci prodeje, principálovi náleží reziduální zisk. Na konci kalendářního, či fiskálního roku je proveden prostřednictvím dodavatele TP adjustment / úprava ziskovosti tak, aby byl distributor s omezenými riziky odměněn za své služby ziskovostí na úrovni ROS2 10%. Úprava tak může probíhat oběma směry. Mezi distributorem s omezenými riziky a principálem probíhal prodej výrobků, je však diskutabilní, zda lze vysledovat přímý a bezprostřední vztah mezi TP adjustmentem a původními nákupy zboží. Je rovněž diskutabilní, zda lze najít nepřímý vztah na původně zakoupené zboží.*

*Dílčí otázka 3a*

*Prosím o vyjádření, zda daňová správa v takovém případě považuje TP adjustment za plnění* ***mimo předmět DPH****, případně, zda lze pomocí některé argumentace uvedené pod bodem 1 výše najít bázi proto, aby daný TP adjustment byl považován za předmět DPH (pokud ano, jaká argumentace je relevantní?).*

**Odpověď:**

Na internetových stránkách Finanční správy ČR naleznete informaci k uplatňování DPH u skont a bonusů, přímý odkaz: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/ruzne/2011/informace-gfr-k-uplatnovani-dph-u-tzv-2129>.