

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra obchodu a financí**



**Diplomová práce**

**Optimální nastavení převodních cen**

**Bc. Jitka Urbášková**

© 2018 ČZU v Praze



# ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Provozně ekonomická fakulta

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Jitka Urbášková

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

Optimální nastavení převodních cen

Název anglicky

Optimal Transfer Pricing Settings

---

### Cíle práce

Cílem práce je vyhodnocení, zda nastavení převodních cen v modelové společnosti XY odpovídá principu tržního odstupu, a posouzení vhodnosti výběru konkrétní tradiční transakční metody nebo ziskové transakční metody. Podrobným popisem vzájemných transakcí, probíhajících mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ, a vyhodnocením dostupných a vhodných dat nezávislých subjektů, vybrat vhodnou transakční metodu pro stanovení převodních cen. Na základě srovnávací analýzy vyhodnotit, zda ceny za vzájemné transakce mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ jsou stanoveny v souladu s principem tržního odstupu a v souladu s legislativou ČR a EU.

### Metodika

1. Popis transakcí, probíhajících mezi mateřskou a dceřinou společností, porovnání objemu těchto transakcí s transakcemi mezi mateřskou společností a nezávislými subjekty.
2. Porovnání jednotlivých transakcí mezi mateřskou a dceřinou společností s transakčními metodami stanovení převodních cen, vyhodnocení a výběr optimální transakční metody.
3. Analýza dat nezávislých společností, posouzení dostupnosti a podrobnosti těchto údajů, zhodnocení dat pro stanovení nezávislé ceny v transakcích srovnatelných s transakcemi mezi mateřskou a dceřinou společností, stanovení nezávislé ceny.
4. Analýza konkrétních dat mateřské a dceřiné společnosti, použití vhodné transakční metody a vyhodnocení konkrétní ceny za vzájemné transakce.
5. Porovnání analýzy dat nezávislých společností, stanovenou nezávislou cenou s analýzou dat mezi mateřskou a dceřinou společností a konkrétní vyhodnocenou cenou, výsledek provedené srovnávací analýzy a stanovení závěru – zda ceny mezi mateřskou a dceřinou společností odpovídají principu tržního odstupu a legislativě ČR a EU.

Doporučený rozsah práce

60 – 80 stran

Klíčová slova

převodní ceny, princip tržního odstupu, kontrolovaná transakce, srovnávací analýza, sdružený podnik, tradiční transakční metody, ziskové transakční metody

---

Doporučené zdroje informací

AMBROŽ, J. Daňová přiznání a optimalizace. 1. Vyd. Praha: Koršach, 2006. 224 s. ISBN 80-8629-610-4.

BÁČA, J. – WAGNER, A. – TŮMA, J. *Přímé daně při aplikaci smluv o zamezení dvojího zdanění.*

GEBAROWSKÝ, J. *Smlouvy o zamezení dvojího zdanění : podle právního stavu k 1. 1. 1994.*

OECD. Model Tax Convention on Income and on Capital. 1. Vyd. Paříž: OECD Publishing, 2010. 448 s. ISBN-13: 9789264089488.

OECD. Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (Směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy). 1. Část. vyd. Ministerstvo financí, FINANČNÍ ZPRAVODAJ, 1997, č. 10, ISSN 0322-9653.

OECD. Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (Směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy). 2. Část. vyd. Ministerstvo financí, FINANČNÍ ZPRAVODAJ, 2010, č. 7, ISSN 0322-9653.

RYLOVÁ, Z. Mezinárodní dvojí zdanění 2012. 4. Vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 488 s. ISBN 978-80-7263-724-9.

SKALICKÁ, H. *Mezinárodní daňové vztahy.*

SOJKA, V. Mezinárodní zdanění příjmů – Smlouvy o zamezení dvojího zdanění. 2. Vyd. Praha: Aspi, a.s., 2008. 448 s. ISBN 978-80-7357-354-6.

---

Předběžný termín obhajoby

2017/18 ZS – PEF (únor 2018)

Vedoucí práce

Ing. Lukáš Moravec, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

---

Elektronicky schváleno dne 7. 10. 2016

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

---

Elektronicky schváleno dne 24. 10. 2016

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 17. 11. 2018

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že jsem svou diplomovou práci „Optimální nastavení převodních cen“ vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 20.11.2018

---

## **Poděkování**

Ráda bych na tomto místě poděkovala Ing. Lukáši Moravcovi, Ph.D., za podnětné rady, připomínky, trpělivost, podporu, čas strávený při korekcích diplomové práce a odborné vedení, kterými mi pomáhal při vypracování diplomové práce

# Optimální nastavení převodních cen

## Abstrakt

Diplomová práce Optimální nastavení převodních cen se zabývá v současné době hodně diskutovanou problematikou nastavení prodejních cen mezi spřízněnými osobami – mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ. Primárním cílem je určit, zda nastavení převodních cen je v souladu s principem tržního odstupu. Sekundárním cílem je posoudit, zda pro nastavení převodních cen byla vybrána vhodná tradiční transakční metoda nebo zisková transakční metoda.

V teoretické části jsou vysvětleny pojmy týkající se problematiky převodních cen, tradičních metod pro jejich stanovení, principu tržního odstupu, který musí být při jejich stanovení dodržen a popsány chystané změny v legislativě OECD, EU a ČR, které se této problematice týkají.

V praktické části jsou analyzována data mateřské společnosti XY a dceřiné společnosti YZ, která jsou porovnávána se zjištěnými daty o nezávislých společnostech, přitom je čerpáno jak z interních dat, tak i z externích specializovaných databází.

V závěru práce jsou vyhodnoceny převodní ceny u jednotlivých výrobků prodávaných mateřskou společností XY dceřiné společnosti YZ z hlediska principu tržního odstupu a vhodnosti výběru transakční metody pro stanovení převodních cen.

**Klíčová slova:** převodní ceny, princip tržního odstupu, kontrolovaná transakce, srovnávací analýza, sdružený podnik, tradiční transakční metody, ziskové transakční metody

# Optimal Transfer Pricing Settings

## Abstract

The diploma thesis titled Optimal Transfer Pricing Settings deals with nowadays frequently discussed issue of selling prices among related companies such as parent company XY and subsidiary company YZ. The primary aim is to evaluate, if transfer pricing settings in a chosen company is consistent with the market distance principle. Secondary aim is to evaluate, if appropriate traditional transactional method or transactional profit method was chosen for transfer pricing settings in chosen company.

In the theoretical part of the diploma thesis there are explained terms of transfer pricing settings, traditional method for its settings and market distance principle, which has to be kept with the transfer pricing settings. Upcoming changes of transfer pricing legislative in OECD, European Union and the Czech Republic are described as well.

Data of parent company XY and subsidiary company YZ are analyzed in the practical part. These data are compared with data of independent companies. The sources of data are obtained from internal and external specialized databases.

The diploma thesis conclusion deals with the transfer pricing settings of individual products sold by parent company XY to subsidiary company YZ evaluation. Transfer pricing settings is discussed in terms of market distance principle and selection appropriateness of transactional method for transfer pricing settings.

**Keywords:** transfer pricing, market distance principle, controlled transaction, comparative analysis, associate enterprise, traditional transaction methods, transactional profit methods



# Obsah

<b>1 Úvod</b> .....	<b>12</b>
<b>2 Cíl práce a metodika</b> .....	<b>14</b>
2.1 Cíl práce .....	14
2.2 Metodika .....	14
<b>3 Teoretická východiska</b> .....	<b>15</b>
3.1 Převodní ceny .....	15
3.2 Spojené osoby (sdružené podniky) .....	16
3.3 Princip tržního odstupu .....	17
3.4 Metody stanovení převodních cen .....	18
3.4.1 Tradiční transakční metody .....	19
3.4.2 Transakční ziskové metody .....	22
3.5 Srovnávací analýza.....	25
3.6 Předběžné cenové dohody .....	27
3.7 Plánované změny v oblasti převodních cen .....	30
<b>4 Analytická část</b> .....	<b>36</b>
4.1 Hodnocení dostupných informací před praktickou aplikací metody .....	36
4.1.1 Charakteristika mateřské společnosti XY .....	36
4.1.2 Definice spojených osob .....	36
4.1.3 Popis vzájemných transakcí .....	37
4.1.4 Hodnocení dostupných informací před praktickou aplikací metody .....	40
4.2 Praktická aplikace a použití shromážděných údajů, určení odměny dle principu tržního odstupu (krok 9 Srovnávací analýzy podle Směrnice OECD) .....	47
4.2.1 Aplikace metody srovnatelné nezávislé ceny - CUP .....	47
4.2.2 Aplikace metody ceny při opětovném prodeji – RPM .....	68
4.2.3 Aplikace metody nákladů a přírážky – COST+ .....	72
<b>5 Zhodnocení výsledků a doporučení</b> .....	<b>76</b>
5.1 Zhodnocení výsledků - vyhodnocení všech tří výše uvedených metod .....	76
5.2 Doporučení .....	80
5.3 Diskuse .....	81
<b>6 Závěr</b> .....	<b>82</b>
<b>7 Seznam použitých zdrojů</b> .....	<b>84</b>
<b>8 Přílohy</b> .....	<b>87</b>

## Seznam obrázků

Obrázek 1: Aplikace metody nezávislé srovnatelné ceny (CUP) .....	20
Obrázek 2: Aplikace metody ceny při opětovném prodeji (RPM) .....	21
Obrázek 3: Aplikace metody nákladů a přírážky (cost+) .....	22
Obrázek 4: Schéma vlastnických vazeb mezi mateřskou společností XY a dceřinými společnostmi YZ a ZX .....	36

## Seznam tabulek

Tabulka 1: Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 1 při prodeji nezávislým odběratelům....	48
Tabulka 2: Stanovení hodnot kvartilů u výrobků 3 při prodeji nezávislým odběratelům....	49
Tabulka 3: Stanovení hodnot kvartilů u výrobků 4 při prodeji nezávislým odběratelům....	50
Tabulka 4: Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 5 při prodeji nezávislým odběratelům....	50
Tabulka 5: Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 7 při prodeji nezávislým odběratelům....	51
Tabulka 6: Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 8 při prodeji nezávislým odběratelům....	52
Tabulka 7: Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 9 při prodeji nezávislým odběratelům....	53
Tabulka 8: Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 10 při prodeji nezávislým odběratelům..	53
Tabulka 9: Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 11 při prodeji nezávislým odběratelům..	54
Tabulka 10: Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 13 při prodeji nezávislým odběratelům	55
Tabulka 11: Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 24 při prodeji nezávislým odběratelům. .....	56
Tabulka 12: Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 26 při prodeji nezávislým odběratelům	57
Tabulka 13: Vyhodnocení převodní ceny při prodeji totožných výrobků dceřiné společnosti YZ. ....	58
Tabulka 14: Výrobky odpovídající mezikvartilovému rozpětí .....	58
Tabulka 15: Výrobky neodpovídající mezikvartilovému rozpětí, ale odpovídající rozpětí pro nezávislé.....	59
Tabulka 16: Výrobky neodpovídající mezikvartilovému rozpětí, ani neodpovídající rozpětí pro nezávislé.....	59
Tabulka 17: Výpočet procentní přírážky z prodejní ceny, kdy základem jsou výrobní náklady .....	60
Tabulka 18: Stanovení mezikvartilového rozpětí procentní přírážky z vypočítaných hodnot (v % i v EUR).....	60
Tabulka 19: Výpočet obchodní přírážky v % .....	61
Tabulka 20: Výpočet obchodní přírážky v % .....	61
Tabulka 21: Výpočet obchodní přírážky v % pro jednotlivé výrobky.....	61
Tabulka 22: Výpočet procentní přírážky .....	62
Tabulka 23: Výpočet ceny pro výrobek 21 .....	62
Tabulka 24: Výpočet ceny pro výrobek 22 .....	62
Tabulka 25: Výpočet ceny pro výrobek 23 .....	63

Tabulka 26: Vyhodnocení převodních cen při prodeji typově stejných výrobků dceřiné společnosti YZ .....	63
Tabulka 27: Výrobky neodpovídající mezikvartilovému rozpětí, ale odpovídající rozpětí pro nezávislé .....	63
Tabulka 28: Výrobky neodpovídající mezikvartilovému rozpětí, ani neodpovídající rozpětí pro nezávislé .....	64
Tabulka 29: Výpočet přírážky v EUR jako rozdílu mezi prodejní cenou a výrobními náklady .....	64
Tabulka 30: Stanovení mezikvartilového rozpětí přírážky v EUR z vypočítaných hodnot	65
Tabulka 31: Stanovení obchodní přírážky v EUR .....	65
Tabulka 32: Výpočet obchodní přírážky v EUR .....	65
Tabulka 33: Výpočet obchodní přírážky v % pro jednotlivé výrobky .....	66
Tabulka 34: Výpočet přírážky v EUR .....	66
Tabulka 35: Vyhodnocení převodních cen při prodeji typově stejných výrobků dceřiné společnosti YZ .....	67
Tabulka 36: Výrobky neodpovídající mezikvartilovému rozpětí, ale odpovídající rozpětí pro nezávislé .....	67
Tabulka 37: Výrobky neodpovídající mezikvartilovému rozpětí, ani neodpovídající rozpětí pro nezávislé .....	68
Tabulka 38: Přehled vybraných údajů z databáze AMADEUS .....	69
Tabulka 39: Stanovení hodnot kvartilů .....	69
Tabulka 40: Výpočet rozpětí hodnot pro převodní ceny .....	70
Tabulka 41: Porovnání ceny, za jakou nakupuje dceřiná společnost YZ výrobky od mateřské společnosti XY se zjištěným rozpětím prodejních cen dceřiné společnosti, sníženým o obvyklou přírážku nezávislého obchodníka, vyjádřenou v % .....	70
Tabulka 42: Přehled vybraných údajů z databáze AMADEUS .....	73
Tabulka 43: Stanovení hodnot kvartilů .....	73
Tabulka 44: Výpočet rozpětí hodnot pro převodní ceny .....	74
Tabulka 45: Porovnání ceny, za jakou nakupuje dceřiná společnost YZ výrobky od mateřské společnosti XY se zjištěným rozpětím výrobních nákladů, navýšených o obvyklou přírážku nezávislého výrobce, vyjádřenou v % .....	75
Tabulka 46: Vyhodnocení převodních cen mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ dle jednotlivých metod .....	77
Tabulka 47: Vyhodnocení převodních cen mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ dle metody CUP .....	79

# 1 Úvod

Dynamický rozvoj v posledních letech přinesl nové podnikatelské struktury, obrovský rozmach digitální ekonomiky a taktéž rozvoj přeshraničních vnitroskupinových transakcí. Pravidla v oblasti převodních cen mají zcela zásadní vliv na alokaci zisků v rámci skupiny, a mají tedy dopad na daňové základy nadnárodních společností. Velmi často mohou být tato pravidla aplikována špatně, což v konečném výsledku vede k situacím, kdy alokace zisku není v souladu s ekonomickou aktivitou, která tento zisk vyprodukovala. (Nerudová, 2017, 39 s.)

V oblasti kvantifikace objemu daňových úniků a vyhýbání se daňovým povinnostem bylo realizováno několik studií, které vypovídají, že velikost ročního poklesu výběru daně z příjmů korporací v důsledku užívání agresivního daňového plánování je odhadováno na 50 – 70 mld. EUR. (Dover a spol., 2015)

Generální finanční ředitelství se prostřednictvím finančních úřadů a územních pracovišť hodlá při daňových kontrolách českých společností i podnikajících fyzických osob plošně zaměřit na kontrolu nastavení cen u transakcí mezi personálně či majetkově spojenými osobami tzv. převodních cen. Důvodem je obava z eventuálního krácení daňové povinnosti ve vztahu k zahraničním subjektům. (MF ČR, 2014)

V posledních letech postupně narůstá počet daňových kontrol zaměřených na převodní ceny a zvyšují se tím i odborné zkušenosti pracovníků finanční správy, kteří kontrolují, jsou-li podmínky mezi závislými osobami nastavené pro daňové účely obdobně, jak by byly nastaveny v nezávislých obchodních vztazích. (ACCACE, 2018)

Problematiky zacházení s náklady na straně jedné a zisky na straně druhé vyplývající z daných vnitrokoncernových vztahů, je tak vysoce aktuální a dostává se stále více do popředí pozornosti jak subjektů finanční správy, tak (bohužel i) politiků. Právě uvedené neznámá, že by se jednalo o problém, který vznikl aktuálně. Diskuze týkající se stanovení výše cen účtovaných v rámci skupiny a jejich zdanění je zde od počátku existence nadnárodních společností. (Nekovář, 2018)

Důvodem pro zvýšený zájem o oblast převodních cen je nepochybně nárůst objemu nejen mezinárodního obchodu, ale také obchodu mezi jednotlivými subjekty tvořícími součást koncernu. V této souvislosti se již v roce 2001 hovořilo o tom, že přes 60 %

mezinárodního obchodu je uskutečňováno prostřednictvím nadnárodních společností,  
(Nekovář, 2018)

## **2 Cíl práce a metodika**

### **2.1 Cíl práce**

Cílem práce je vyhodnocení, zda nastavení převodních cen v modelové společnosti XY odpovídá principu tržního odstupu, a posouzení vhodnosti výběru konkrétní tradiční transakční metody nebo ziskové transakční metody. Podrobným popisem vzájemných transakcí, probíhajících mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ, a vyhodnocením dostupných a vhodných dat nezávislých subjektů, vybrat vhodnou transakční metodu pro stanovení převodních cen. Na základě srovnávací analýzy vyhodnotit, zda ceny za vzájemné transakce mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ jsou stanoveny v souladu s principem tržního odstupu a v souladu s legislativou ČR a EU.

### **2.2 Metodika**

Tato práce je rozdělena na dvě části. V první, teoretické části jsou popsána pravidla, která se vztahují na řešenou problematiku a vyplývají z právní úpravy Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj (OECD), Evropské unie (EU) a České republiky (ČR). Je zde vysvětleno, co jsou to převodní ceny, mezi jakými osobami k těmto cenám dochází, jaké metody pro jejich posouzení se aplikují a jaké zásady při jejich stanovení musí být dodrženy. Druhá část práce již hodnotí konkrétní údaje a data mateřské společnosti XY a dceřiné společnosti YZ. Popisuje vzájemné transakce, ke kterým mezi těmito společnostmi dochází, je provedena srovnávací analýza, která definuje funkce obou společností, hodnotí nesená rizika a porovnává majetek, který při vzájemných transakcích využívají, analyzuje ceny, které si tyto společnosti za vzájemné transakce platí a porovnává je s transakcemi mezi nezávislými společnostmi. Pro porovnání jsou použity interní srovnatelné nezávislé transakce i externí srovnatelné nezávislé transakce, zjištěné z databáze Amadeus. Při analýze dat mateřské společnosti XY a dceřiné společnosti YZ jsou aplikována pravidla a principy popsané v první, teoretické části práce. Na základě zjištění z provedené analýzy je vybrána konkrétní transakční metoda pro stanovení převodní ceny. Nezávislá cena, zjištěná vybranou metodou je porovnána s cenou stanovenou za transakce mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ. Následně je vyhodnoceno, zda jsou tyto ceny srovnatelné a odpovídají principu tržního odstupu.

## 3 Teoretická východiska

### 3.1 Převodní ceny

„Pojem „Převodní ceny“ se používá pro označení cen, za které podnik převádí zboží a nehmotný majetek, nebo za které poskytuje služby sdruženému podniku.“ (Rylová, 2012. str. 218)

Převodní ceny jsou oblastí, která patří do problematiky mezinárodního zdanění a mezinárodního daňového plánování. V zásadě jde o regulaci cen transakcí mezi společnostmi z jednoho koncernu při přeshraničním hospodářském styku za účelem správného rozdělení zisků a následně správného fungování zdanění příjmů těchto osob. Převodní ceny jsou dnes postaveny na široce přijímaném principu tržního odstupu, jenž spočívá v aplikaci cen, které by pro danou transakci mohly být použity mezi dvěma zcela nezávislými subjekty na obdobném trhu. (Nekovář, 2018)

Zjednodušeně lze konstatovat, že za převodní neboli transferové (obvyklé) ceny lze považovat „ceny“ uplatňované u transakcí uskutečňovaných mezi dvěma daňovými subjekty ekonomicky nebo personálně spojenými, v terminologii smluv o zamezení dvojího zdanění se užívá pojem sdružené podniky (MF ČR, 2011 a, str. 2)

Převodní ceny určují postup stanovení ceny při transakcích – například při prodeji zboží nebo poskytnutí služby, poskytnutí zápůjčky anebo úvěru apod. – mezi spojenými osobami pro daňové účely tak, aby odpovídaly podmínkám nezávislého vztahu. Hlavní charakteristikou nezávislého obchodního vztahu je to, že subjekty sledují vlastní cíle a zájmy, tj. jejich cílem je dosáhnout co největšího zisku pro sebe. Spojené osoby sledují obvykle společný cíl a snaží se o co nejvyšší zisk pro skupinu, což může vést k nesprávnému rozdělení zisku a přesouvání větší části zisku do země s výhodnějším daňovým zatížením. (ACCACE, 2018)

Problematika převodních cen souvisí se snahou jednotlivých států zamezit daňovým únikům prostřednictvím deformované cenotvorby. Zejména v obchodech mezi majetkově a personálně spojenými podniky totiž může být při sjednávání cen namísto čistě ekonomických a obchodních kritérií upřednostňováno hledisko minimalizace daňového zatížení. (Sojka, 2008, str. 195)

### 3.2 Spojené osoby (sdružené podniky)

Spojené osoby (sdružené podniky) jsou definované v č. 9 Modelové smlouvy o zamezení dvojího zdanění OECD a § 23 odst. 7 Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Ministerstvo financí v pokynu D-332 podává k těmto ustanovením výklad.

O sdružené podniky podle právní úpravy OECD se jedná „jestliže:

- a) podnik jednoho smluvního státu se podílí přímo nebo nepřímo na vedení, kontrole nebo jmění podniku druhého státu, nebo
- b) tytéž osoby se přímo nebo nepřímo podílejí na vedení, kontrole nebo jmění podniku jednoho smluvního státu i podniku druhého smluvního státu (OECD, 2010)

Spojené osoby podle právní úpravy ČR:

#### 1. „kapitálově spojené osoby jsou

- jestliže se jedna osoba přímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, anebo se jedna osoba přímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob; a přitom tento podíl představuje alespoň 25 % základního kapitálu nebo 25 % hlasovacích práv těchto osob, jsou všechny tyto osoby vzájemně osobami přímo kapitálově spojenými;
- jestliže se jedna osoba nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech druhé osoby, anebo se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob; a přitom tento podíl představuje alespoň 25 % základního kapitálu nebo 25 % hlasovacích práv těchto osob, jsou všechny tyto osoby vzájemně osobami kapitálově spojenými;

#### 2. jinak spojené osoby jsou:

- osoby, kdy se jedna osoba podílí na vedení nebo kontrole jiné osoby;
- osoby, kdy se shodné osoby nebo osoby blízké podílejí na vedení nebo kontrole jiných osob, tyto osoby jsou vzájemně osobami jinak spojenými. Za jinak spojené osoby se nepovažují osoby, kdy je jedna osoba členem dozorčích rad obou osob;
- osoby ovládající a ovládané a také osoby ovládané stejnou ovládající osobou;



- osoby blízké;
- osoby, které vytvořily právní vztah převážně za účelem snížení základu daně nebo zvýšení daňové ztráty“. (zákon o daních z příjmů)

Sdruženými podniky (spojenými osobami) se rozumí, jestliže se podnik jednoho státu podílí přímo nebo nepřímo na vedení, kontrole nebo jmění podniku druhého státu nebo tytéž osoby (shodné právnické nebo fyzické osoby) se přímo nebo nepřímo podílejí na vedení, kontrole nebo jmění podniku jednoho státu i podniku druhého státu. Podílem na kontrole nebo jmění podniku je definován v § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Smlouvy tuto definici neobsahují, proto se uplatní tuzemský zákon. Při posouzení, zda se jedna osoba (jeden podnik) podílí na vedení druhého podniku, je třeba vycházet z obecných předpisů, tedy z obchodního zákoníku. Pod pojmem vedení lze v tomto smyslu chápat jednání jménem společnosti, tj. činnost statutárních orgánů nebo jejich členů, např. jednatele (společnosti s ručením omezeným) či společníci (společnosti s ručením omezeným, veřejné obchodní společnosti), představenstvo (akciové společnosti, družstva), komplementář (komanditní společnosti) apod. Osobami spojenými nejsou společnosti pouze z toho důvodu, že identická fyzická osoba působí v dozorčích radách těchto společností. Vždy je nutno posoudit konkrétní činnost každé osoby oprávněné jednat za společnost, a to zda může ovlivnit rozhodování nebo se přímo podílí na rozhodování. (MF ČR, 2011 a)

### 3.3 Princip tržního odstupu

Členské země OECD si zvolily přístup tzv. „samostatných subjektů“ (kdy je každý ze skupiny nadnárodních podniků chápán jako samostatný subjekt) jako nejvhodnější způsob dosažení spravedlivého výsledku a způsob minimalizování rizika nepříznivého dvojího zdanění. Každý individuální člen skupiny tedy podléhá zdanění svým příjmem (na základě rezidence nebo zdroje). (OECD, 1997)

Výklad principu tržního odstupu je obsažen v odstavci 1 článku 9 Modelové smlouvy OECD o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmů a z majetku:

Jestliže jsou sdružené podniky ve svých obchodních nebo finančních vztazích vázány podmínkami, které dohodly nebo jim byly uloženy, a které se liší od podmínek, které by byly sjednány mezi nezávislými podniky, mohou být jakékoli zisky, které nebyt

těchto podmínek, by byly docíleny jedním z těchto podniků, jež však vzhledem k těmto podmínkám docíleny nebyly, zahrnutý do zisků tohoto podniku a následně zdaněny. (OECD, 2010)

Směrnice o převodních cenách je chápána jako výkladové pravidlo k článku 9 Modelové smlouvy OECD o zamezení dvojího zdanění a musí se vždy jednat o transakce a jejich ocenění a rozdělení zisků mezi sdružené podniky, tedy o vztahy mezi podnikem jednoho státu a podnikem druhého státu dvoustranných Smluv (vztah mezi tuzemským a zahraničním daňovým subjektem). (Rylová, 2012)

Stát nemůže přímo zasahovat do cenotvorby sdružených podniků, nařizuje však, aby byl základ daně očištěn od deformací vytvořených neobvyklými cenami v transakcích mezi sdruženými podniky. (Sojka, 2008)

Požadavek vztahující se k transparentnosti transakcí mezi propojenými osobami a jejich podmínkám odpovídajícím obchodům s třetími osobami byl zakotven do čl. 9 vzorové smlouvy OECD o zamezení dvojího zdanění. V osmdesátých letech minulého století byly tyto principy převzaty taktéž do Vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi vyspělými státy a rozvojovými zeměmi. Lze tedy konstatovat, že se jedná o univerzálně přijímané principy, které jsou obecně aplikovány a tvoří podklad pro úpravu obsaženou v mezinárodních smlouvách o zamezení dvojího zdanění, ať již uzavíraných na platformě OECD nebo mimo ni. (Nekovář, 2018)

Základem uplatnění principu tržního odstupu je porovnání podmínek řízené transakce s podmínkami nezávislých transakcí, tedy provedení řádné srovnávací analýzy, přičemž řízenou transakcí se rozumí jakýkoliv obchodní vztah (transakce, převody) mezi sdruženými podniky a nezávislou transakcí se rozumí obchodní vztahy mezi nezávislými podniky. (ACCACE, 2018)

### **3.4 Metody stanovení převodních cen**

Směrnice OECD o převodních cenách se současně s vymezením principu tržního odstupu zabývá i nástroji k jeho naplnění, kterými jsou zejména transakční metody. Na základě provedené srovnávací a funkční analýzy se přistupuje ke zjištění výše převodních cen vhodně zvolenou metodou. Směrnice OECD o převodních cenách doporučuje 5 základních metod, případně kombinace těchto metod. (Solilova a spol, 2009)

Doporučené metody lze rozdělit do dvou skupin:

1. tradiční transakční metody;
2. ziskové transakční metody (MF ČR, 2011a).

### **3.4.1 Tradiční transakční metody**

Tradiční transakční metody jsou považovány za nejpřímější prostředek pro určení toho, zda podmínky obchodních a finančních vztahů mezi sdruženými podniky odpovídají principu tržního odstupu. Důvodem je skutečnost, že jakýkoliv rozdíl mezi cenou řízené transakce a cenou v rámci srovnatelné nezávislé transakce se zpravidla přímo váže k obchodním a finančním vztahům stanoveným či určeným mezi podniky, přičemž podmínky v souladu s principem tržního odstupu mohou být navozeny přímým nahrazením ceny v rámci řízené transakce cenou ze srovnatelné nezávislé transakce. (OECD, 1997)

Tradiční transakční metody vycházejí z porovnání nezávislých cen a cen v řízených (kontrolovaných) transakcích nebo z hrubého rozpětí. Nutná je vždy znalost ceny, případně znalost hrubého obchodního rozpětí (z naší praxe tento pojem známe také jako hrubou marži). Přičemž pro porovnávání těchto ukazatelů je nutné vždy „očistit“ tyto ukazatele o vlivy, které mohou mít dopad na výši ceny či přírážky. (MF ČR, 2011 a)

Mezi tradiční transakční metody patří metoda nezávislé srovnatelné ceny, metoda ceny při opětovném prodeji a metoda nákladů a přírážky.

#### ***Metoda nezávislé srovnatelné ceny – Comparable uncontrolled price method – CUP***

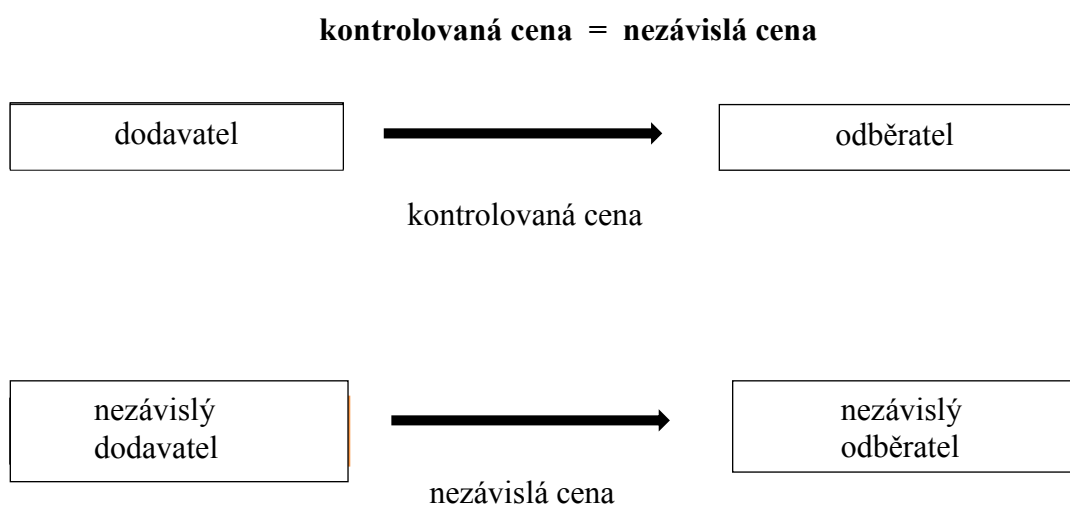
Metoda srovnatelné nezávislé ceny neboli CUP srovnává cenu účtovanou za majetek nebo služby poskytované v řízené transakci s cenou účtovanou za majetek nebo služby poskytované ve srovnatelné nezávislé transakci za srovnatelných okolností. Jakýkoliv rozdíl mezi těmito dvěma cenami může ukázat, že podmínky obchodních a finančních vztahů mezi sdruženými podniky nejsou tržní a že cenu v řízené transakci zřejmě bude třeba nahradit cenou nezávislé transakce. (OECD, 2010)

Metoda srovnatelné nezávislé ceny vychází z jednoduché premisy, že vhodnou cenou je cena použitá ve srovnatelné transakci mezi nezávislými entitami a tedy vzniklá na volném trhu. Pro použití je ovšem nutné, aby srovnatelná transakce zahrnovala výrobek, který je v zásadě totožný s výrobkem ve zkoumané vnitropodnikové transakci.

Srovnatelnost transakce ovšem spočívá také v dalších faktorech. Nevýhoda spočívá v obtížnosti vyhledávání srovnatelných nezávislých transakcí. (Nekovář, 2018)

Metoda nezávislé srovnatelné ceny srovnává ceny v řízené transakci s cenami ve srovnatelné nezávislé transakci za srovnatelných okolností. Tato metoda je nejjednodušší z hlediska použitelnosti, avšak vyžaduje velkou míru srovnatelnosti. Nejlépe, když existuje plně srovnatelný (totožný) výrobek. (MF ČR, 2011 a)

**Obrázek 1:** Aplikace metody nezávislé srovnatelné ceny (CUP)



*Zdroj: vlastní zpracování podle Směrnice o převodních cenách*

### **Metoda ceny při opětovném prodeji – Resale price method - RPM**

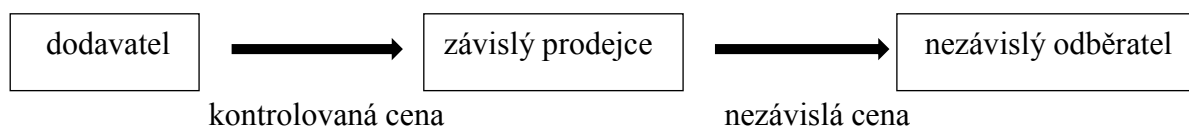
Metoda ceny při opětovném prodeji vychází z ceny, za kterou je produkt nakoupený od sdruženého podniku prodán nezávislému podniku. Tato cena (cena při opětovném prodeji) je pak snížena o přiměřené hrubé rozpětí („cenové rozpětí při opětovném prodeji“) představující částku, z které by se opětovný prodejce snažil pokrýt své prodejní a ostatní provozní náklady a dosáhnout přiměřeného zisku s ohledem na provozované funkce (přičemž se bere v úvahu použitý majetek a podstoupená rizika). To, co zbývá po odečtení hrubého rozpětí, lze po zohlednění nákladů spojených s koupí produktu (např. cla) považovat za tržní cenu původního převodu majetku mezi sdruženými podniky. Tato metoda je pravděpodobně nejučinnější u marketingových operací, (OECD, 2010)

Pokud je produkt po zkoumané transakci prodán dále třetí straně mimo skupinu, je možné vycházet z ceny dosažené při tomto následném prodeji, od které je odečtena hrubá přírážka nezávislého prodejce (hrubé rozpětí). V takovém případě hovoříme o metodě ceny při opětovném prodeji. Při určování hrubé přírážky se vychází z interních údajů sledovaného podniku o výši marže v realizovaných transakcích nebo z údajů o maržích třetích podniků u srovnatelných transakcí. Do výše cenového rozpětí je promítnuto také úsilí, které musí být vynaloženo k prodeji a které se může podstatně lišit podle charakteru dané obchodní činnosti (například u distributora a retailového prodejce). (Nekovář, 2018)

Metoda ceny při opětovném prodeji vychází z ceny, za kterou je produkt nakoupený od sdruženého podniku (dodavatele) prodán nezávislému podniku (konečnému odběrateli), tato nezávislá cena je pak snížena o hrubé rozpětí (hrubou přírážku) závislého prodejce. Použití tam, kde prodejce nepřispívá ke zhodnocení prodáváného produktu, např. distributor. (MF ČR, 2011 a)

**Obrázek 2:** Aplikace metody ceny při opětovném prodeji (RPM)

**kontrolovaná cen = nezávislá cena - přírážka závislého prodejce**



*Zdroj: vlastní zpracování podle Směrnice o převodních cenách*

### ***Metoda nákladů a přírážky – Cost plus method – COST+***

Metoda nákladů a přírážky vychází z nákladů, které má dodavatel majetku (nebo služeb) v řízené transakci na majetek převedený nebo služby poskytované příbuznému kupujícímu. Příslušné náklady plus přírážka jsou pak přičteny k těmto nákladům, aby se dosáhlo přiměřeného zisku s ohledem na vykonávané funkce a podmínky trhu. Částka, ke které se dojde po přičtení nákladů a přírážky k výše uvedeným nákladům, se považuje za tržní cenu původní řízené transakce. Tato metoda je pravděpodobně nejužitečnější tam, kde jsou mezi spřízněnými stranami prodávány polotovary, nebo v případech, kdy spřízněné strany uzavřely dohody o společném využívání vybavení nebo dlouhodobé

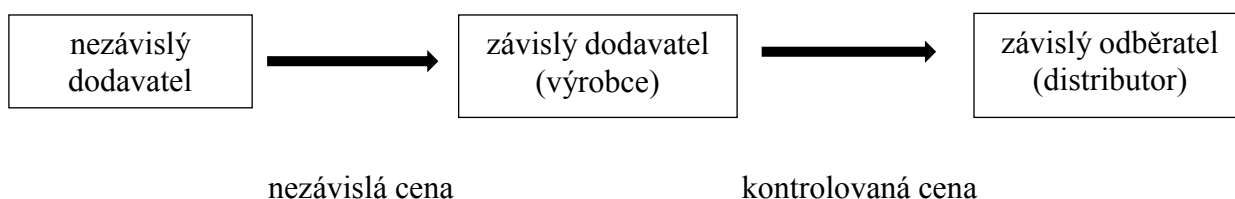
dohody o nákupu a dodávce, nebo jedná-li se v řízené transakci o poskytování služeb. (OECD, 2010)

Třetí z tradičních transakčních metod je metoda nákladů a přírážky označovaná také jako cost +. Východiskem jsou vynaložené náklady, ke kterým se přičítá marže nezávislého prodejce. Metoda bývá používána například u poskytování služeb, či prodeje nedokončeného zboží. (Nekovář, 2018)

Metoda nákladů a přírážky vychází z nákladů, které má dodavatel v řízené transakci na majetek nebo služby poskytované sdruženému podniku. K těmto nákladům je pak přičtena příslušná přírážka závislého dodavatele. Použití tam, kde závislý dodavatel (výrobce) podstatně nepřispívá k hodnotě prodáváného zboží, např. při prodeji polotovárů, při uzavírání dohod o nákupu, o subdodávkách apod. (MF ČR, 2011 a)

**Obrázek 3:** Aplikace metody nákladů a přírážky (cost+)

**kontrolovaná (převodní) cena = nezávislá cena + přírážka závislého dodavatele**



*Zdroj: vlastní zpracování podle Směrnice o převodních cenách*

### 3.4.2 Transakční ziskové metody

Existují situace, kdy jsou transakční ziskové metody vhodnější než tradiční transakční metody. Například v případech, kdy má každá ze stran v souvislosti s danou řízenou transakcí hodnotný a unikátní přínos, nebo kdy strany realizují vysoce integrované činnosti, může být transakční metoda rozdělení zisku vhodnější než některá z jednostranných metod. Dalším příkladem je situace, kdy nejsou k dispozici žádné / jsou k dispozici omezené veřejně dostupné a spolehlivé informace o hrubém rozpětí třetích stran. V těchto případech může být obtížné aplikovat tradiční transakční metody, pokud neexistují interní srovnatelné transakce. (OECD, 1997)

Transakční ziskové metody jsou metody doplňkové, které se použijí, pouze pokud nelze uspokojivě aplikovat tradiční transakční metody. (Nekovář, 2018)

Při užití ziskových transakčních metod se zkoumají zisky, které plynou z transakcí mezi sdruženými podniky. (MF ČR, 2011 a)

Mezi transakční ziskové metody patří metoda rozdělení zisku a transakční metoda čistého rozpětí.

### ***Metoda rozdělení zisku – Profit split method - PSM***

První ze ziskových transakčních metod je metoda rozdělení zisku, označovaná případně jako profit split. Jak napovídá název, spočívá tato metoda v hodnocení rozdělení zisku mezi stranami transakce, které by mělo odpovídat dělbě zisku mezi nezávislými podniky. Pro aplikaci metody rozdělení zisku je nutné nejprve identifikovat celkový zisk k rozdělení generovaný spojenými podniky a následně je analýzou zásluh či zbytkovou analýzou určen poměr jeho rozdělení. Metoda rozdělení zisku je vhodná pro velmi komplexní transakce. (Nekovář, 2018)

Transakční metoda rozdělení zisku se snaží eliminovat dopady zvláštních podmínek stanovených či určených v rámci řízené transakce na zisk, a to stanovením rozdělení zisků, které by se daly očekávat u nezávislých podniků, a jejich účasti na dané transakci nebo transakcích. Transakční metoda rozdělení zisku nejprve identifikuje rozdělované zisky pro sdružené podniky z řízených transakcí, kterých se sdružené podniky účastní. Odkazy na „zisky“ by rovněž měly být chápány jako odkazy na ztráty. Následně dochází k rozdělení kombinovaných zisků mezi sdružené podniky na ekonomicky platné bázi, která se blíží rozdělení zisků, jež by se dalo očekávat u dohody uzavřené na základě principu tržního odstupu a které by takovouto dohodu odráželo. (OECD, 2010)

Metoda rozdělení zisku vychází ze zisku sdružených podniků z řízených transakcí, Tento zisk je pak na základě analýzy zásluh (funkční analýzy) rozdělen mezi sdružené podniky, které se na řízené (kontrolované) transakci podílejí. Tzn. celkový zisk z dané transakce je rozdělen na základě toho, jak který podnik k vytvoření tohoto zisku přispěl. Použité tam, kde jsou jednotlivé transakce natolik provázané, že nemohou být posouzeny odděleně. (MF ČR, 2011 a)

### ***Transakční metoda čistého rozpětí – Transactional net margin method - TNMM***

Poslední metodou, kterou Směrnice OECD uvádí, je transakční metoda čistého rozpětí, která spočívá v porovnávání finančních ukazatelů ze zkoumané transakce se stejnými ukazateli z nezávislé transakce a zkoumá tak čisté ziskové rozpětí. Při její aplikaci je třeba zohlednit celou řadu skutečností, které ovlivňují srovnatelnost transakcí, jejichž finanční ukazatele jsou srovnávány. Výhodou transakční metody čistého rozpětí je, že není nutné zkoumat přínosy a rizika jednotlivých sdružených podniků. (Solilová a spol., 2009)

Tradiční metoda čistého rozpětí zkoumá čistý zisk realizovaný daňovým poplatníkem v rámci řízené transakce poměrně k vhodné bázi (např. k nákladům, tržbám, aktivům). Transakční metoda čistého rozpětí tedy funguje způsobem podobným metodě nákladů a přírážky a metodě ceny při opětovném prodeji. Tato podobnost znamená: aby byla metoda použita spolehlivě, musí být aplikována ve shodě se způsobem, jakým jsou aplikovány metoda nákladů a přírážky a metoda ceny při opětovném prodeji. To zvláště znamená, že ukazatel čistého zisku daňového poplatníka z řízené transakce by měl být v ideálním případě stanoven odkazem na ukazatele čistého zisku, kterého dosáhne tentýž daňový poplatník ve srovnatelných nezávislých transakcích, tj. odkazem na „interní srovnatelné údaje.“ Pokud to není možné, pak může posloužit jako vodítko čisté rozpětí, kterého by dosáhl nezávislý podnik ve srovnatelných transakcích. (OECD, 2010)

Transakční metoda čistého rozpětí zkoumá čisté ziskové rozpětí ve vztahu k příslušnému základu, tj. porovnává finanční ukazatele související s řízenou transakcí s finančními ukazateli souvisejícími se srovnatelnou nezávislou transakcí (např. ziskovost, rentabilitu k nákladům, k prodeji, apod.) Tato metoda funguje obdobně jako metoda ceny při opětovném prodeji nebo metoda nákladů a přírážky. (MF ČR, 2011 a)

Volba metody pro stanovení převodních cen má vždy za cíl nalézt nejvhodnější metodu pro konkrétní případ. Za tímto účelem by měl proces volby brát v úvahu následující faktory: příslušné silné a slabé stránky metod uznávaných ze strany OECD; vhodnost příslušné metody ve světle povahy řízené transakce, určené především prostřednictvím funkční analýzy; dostupnost spolehlivých informací (především o nezávislých srovnatelných transakcích) nezbytných pro aplikaci zvolené metody anebo jiných metod, a úroveň srovnatelnosti řízených a nezávislých transakcí, včetně



spolehlivosti úprav z hlediska srovnatelnosti, které mohou být nezbytné pro eliminaci případných podstatných rozdílů mezi těmito transakcemi. (OECD, 1997)

### 3.5 Srovnávací analýza

Základem uplatnění principu tržního odstupu je porovnání podmínek řízené transakce s podmínkami nezávislých transakcí, tedy provedení řádné srovnávací analýzy. Při jejím provádění je nutné najít k řízeným transakcím srovnatelné nezávislé transakce při naplnění kritérií

- žádný z rozdílů mezi řízenou a srovnatelnou transakcí by neměl zásadně ovlivnit podmínku, která je prověřována, tedy případné zjištěné rozdíly mohou být považovány pro účely porovnání za nevýznamné;
- je možné provést přiměřené úpravy tak, aby byl vyloučen vliv zjištěných rozdílů. (ACCACE, 2018)

Při provádění srovnávací analýzy je třeba zohlednit těchto 5 faktorů:

- **vlastnosti majetku a služeb** – posoudit fyzické vlastnosti, kvalitu, dostupnost, objem nabídky na trhu u věcí, zaměřit se na formu transakce, typ majetku, délku a stupeň ochrany, předpokládané zisky u nehmotného majetku a u služeb zohlednit povahu a rozsah v jakém jsou poskytovány, účel a přínos;
- **vykonávané funkce** – nalézt a porovnat činnosti a míry odpovědnosti jednotlivých sdružených podniků ve srovnání s nezávislými podniky, jednotlivé podniky mohou být pověřeny výkonem různých funkcí v rámci skupiny nadnárodních podniků, stejně jako mají různé funkce nezávislé podniky, různá je i míra rizika, které podstupují jednotlivé podniky při své činnosti;
- **smluvní podmínky** – na jejich základě zjistit, jak jsou rozděleny zodpovědnosti a rizika, přínosy z prováděných transakcí, doložit korespondencí, smlouvou apod.;
- **ekonomické okolnosti** – porovnání podmínek na trhu, jako jsou např. geografické umístění, velikost trhu, konkurence, substituty, dopravní náklady, sezónnost, regulace trhu apod.;

- **podnikatelské strategie** – např. snaha o průnik na nový trh, kdy ceny jsou zkresleny vyššími náklady na zavedení produktu na trh při uplatnění nižší konečné prodejní ceny tohoto podniku. (MF ČR, 2011 a)

Proces provádění srovnávací analýzy je popsán ve Směrnici OECD o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy v kapitole III v těchto krocích:

- **krok 1** – určení období (let), kterých se má analýza týkat;
- **krok 2** – obsáhlá analýza okolností daňového poplatníka;
- **krok 3** - pochopení zkoumaných řízených transakcí, a to především na základě funkční analýzy, za účelem volby testované strany (v případě potřeby), nejvhodnější metody pro stanovení převodních cen dle okolností daného případu, finančního ukazatele, který bude testován (v případě transakční ziskové metody), a za účelem identifikace významných faktorů srovnatelnosti, které by měly být vzaty v úvahu;
- **krok 4** – zhodnocení případných stávajících interních srovnatelných údajů;
- **krok 5** – určení dostupných zdrojů informací externích srovnatelných údajů, pokud jsou takovéto externí srovnatelné údaje nezbytné ve světle jejich relativní spolehlivosti;
- **krok 6** – volba nejvhodnější metody pro stanovení převodních cen a – v závislosti na dané metodě – stanovení relevantního finančního ukazatele (např. stanovení relevantního ukazatele čistého zisku v případě transakční metody čistého rozpětí);
- **krok 7** – identifikace potenciálních srovnatelných údajů: určení klíčových vlastností, které mají být dodrženy ze strany jakékoliv nezávislé transakce, aby mohla být považována za potenciálně srovnatelnou, a to na základě relevantních faktorů identifikovaných v rámci kroku 3 a v souladu s faktory srovnatelnosti;
- **krok 8** – určení úprav srovnatelnosti a jejich provedení (v případě potřeby);
- **krok 9** – interpretace a použití shromážděných údajů, určení odměny dle principu tržního odstupu (Směrnice o převodních cenách). (OECD, 1997)

Správnému stanovení ceny mezi spojenými osobami by vždy měla předcházet detailní analýza funkcí, činností a rizik spojených osob. Při ní je nutné vyjasnit, které běžné podnikové funkce zúčastněné subjekty vykonávají a které přenechávají v rámci

skupiny podniků jinému spojenému podniku. ...je třeba brát ohled na to, zda si výrobce sám zajišťuje vývoj, odbyt, reklamu, financování či technologický management apod. (Sojka, 2008)

Při uplatňování a kontrole převodních cen lze jen v ojedinělých případech najít plně srovnatelné transakce, tzn. podmínky, okolnosti, za kterých se uskutečňují. Ve většině případů je nutné provádět úpravy rozdílů, které mohou ovlivnit cenu. Při posuzování, zda jsou převodní ceny mezi sdruženými podniky stanoveny na základě principu tržního odstupu, je třeba brát v úvahu i další skutečnosti. Těmi jsou např. skutečnost, zda transakce proběhla, zda úzce nesouvisí s jinou transakcí, zda cena za transakci neobsahuje vzájemné kompenzace, je třeba posoudit údaje za více zdaňovacích období, porovnat zisky a ztráty v rámci celé skupiny sdružených podniků. Při vyhodnocování okolností, které mohou mít vliv na výši převodních cen, se nebudeme vždy pohybovat v absolutních číslech, ale naopak budeme téměř vždy operovat s určitým cenovým rozpětím, v jehož rámci se mohou ceny za srovnatelné výrobky nebo služby pohybovat. (MF ČR, 2011 a)

### **3.6 Předběžné cenové dohody**

Predběžné cenové dohody jsou prostředkem k předcházení sporům mezi daňovou správou a daňovými subjekty v oblasti uplatňování převodních cen. Jde o ujednání mezi daňovým subjektem a daňovou správou o cenách a podmínkách dodání u transakcí mezi sdruženými podniky ještě před jejich uskutečněním. Postup související s předběžnými dohodami včetně praktických informací je popsán v Pokynu D-333 sdělení Ministerstva financí k závaznému posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednávaná mezi spojenými osobami. (MF ČR, 2011 a)

Zavedením pojmu „závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednávaná mezi spojenými osobami“, byly do českého daňového práva implementovány tzv. předběžné cenové dohody (neboli předběžná cenová ujednání). Závazné posouzení přebírá principy předběžných cenových dohod ve smyslu Směrnice OECD a dalších mezinárodních standardů APA (Advance Pricing Agreement) a přizpůsobuje je podmínkám českých daňových zákonů. Na žádost daňového subjektu správce daně rozhodne, zda tento poplatník zvolil takový způsob tvorby ceny, který povede k řádnému rozdělení příjmů a výdajů mezi spojenými osobami, resp. sdruženými podniky. Pokud bude poplatník v období, na které bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno,

naplňovat všechny podmínky, na jejichž základě správce daně rozhodl, a zásadně se nezmění skutečnosti ovlivňující způsob tvorby ceny, bude správce daně při stanovení daně v rámci dokazování při daňové kontrole nebo jiném postupu považovat takto vytvořenou cenu za cenu obvyklou ve smyslu § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů. (MF ČR, 2011 b)

Předběžná cenová dohoda je dohoda, která určuje před uskutečněním řízených transakcí vhodný soubor kritérií pro určení převodních cen u těchto transakcí během pevného časového období. Je formálně iniciována daňovým poplatníkem a vyžaduje jednání mezi poplatníkem, jedním nebo více sdruženými podniky, a jednou nebo více daňovými správami. Záměrem předběžných cenových dohod je doplnit tradiční správní, soudní a smluvní mechanismy pro řešení problémů převodních cen. Tyto dohody mohou být nejužitečnější v situacích, kdy selžou tradiční mechanismy, nebo je obtížné je aplikovat. Spolehlivost jakékoliv předpovědi použité v předběžné cenové dohodě závisí jak na povaze předpovědi, tak na kritických předpokladech, z nichž tato předpověď vychází. Spolehlivost předpovědi tedy závisí na skutečnostech a okolnostech každého skutečného případu. Nespolehlivé předpovědi by do předběžných cenových dohod neměly být zahrnuty. S větší spolehlivostí než budoucí výsledky (výše ceny nebo zisku) lze obvykle předpovědět vhodnost metody a její užití a lze učinit relevantní kritické předpoklady. (OECD, 1997)

Správce daně, který posuzuje způsob tvorby převodních cen, vychází z předpokladu, že údaje uvedené poplatníkem jsou úplné a pravdivé. Při rozhodování o vydání rozhodnutí o závazném posouzení bude správce daně vycházet ze způsobu tvorby ceny, který si zvolí poplatník. Pokud poplatník dostatečně zdůvodní volbu tohoto způsobu, bude se tento způsob považovat za náležitý pro vydání rozhodnutí o závazném posouzení. Správce daně vydá rozhodnutí bez zbytečných odkladů. (ACCACE, 2018)

Kapitola V Směrnice OECD o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy nazvaná Dokumentace poskytuje všeobecné návody, které by daňové správy měly zohlednit při vývoji pravidel nebo postupů týkajících se dokumentace, jež má být získávána od daňových poplatníků v souvislosti s prošetřováním převodních cen. Rovněž poskytuje návod, který by měl daňovým poplatníkům nápomoci pro identifikaci dokumentace, jež by byla nejužitečnější pro prokazování, že jejich řízené transakce vyhovují principu tržního odstupu, a tím nápomoci i při řešení problémů převodních cen a

usnadnění daňových kontrol. Dokumentace k převodním cenám by měla obsahovat relevantní informace pro individuální prošetřování převodních cen a závisí na skutečnostech a okolnostech případu. Proto není možné definovat přesný rozsah a povahu informací, které by měl daňový poplatník předložit při kontrole daňové správě. Dokumentace by měla obsahovat veškeré údaje, ze kterých daňový poplatník vycházel při stanovení ceny dle principu tržního odstupu. Doporučeno je:

- a) nástin podnikání;
- b) struktura organizace;
- c) vlastnické vztahy v rámci NNP skupiny;
- d) výše obratu a provozní výsledky z posledních několika let předcházejících transakcí;
- e) úroveň transakcí daňového poplatníka se zahraničními sdruženými podniky, například výše obratu zásob, poskytování služeb, pronájem hmotného majetku, užití a převod nehmotného majetku, úrok z půjček apod. (OECD, 1997)

České daňové zákony neobsahují specifické ustanovení ukládající daňovému subjektu povinnost předkládat dokumentaci k převodním cenám, avšak dle ustanovení § 92 daňového řádu „Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečnosti potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.“ V souladu s tímto ustanovením může správce daně po poplatníkovi požadovat věrohodné zdůvodnění a doložení výše použité převodní ceny v návaznosti na princip tržního odstupu. (ACCACE, 2018)

Ministerstvo financí vydalo doporučení pro rozsah dokumentace k tvorbě převodních cen mezi spojenými osobami ve formě Pokynu D-334. Jeho úkolem je zveřejnit standardy při dokumentování správnosti nastavení převodních cen tak, aby byly v souladu s § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů a článkem 9 většiny dvoustranných smluv o zamezení dvojího zdanění, tedy v souladu s principem tržního odstupu. Dokumentace k převodním cenám je poplatníkem správcem daně předkládána v rámci prokazování daňové povinnosti, při podání žádosti o vydání závazného posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena

sjednávána mezi spojenými osobami a při zahájení řízení vedoucího k vyloučení dvojího zdanění dle smluv o zamezení dvojího zdanění, dle Arbitrážní konvence. (MF ČR, 2011 c)

Při posuzování vnitroskupinových převodních cen daňovým správám často chybí celkový obrázek o fungování dané nadnárodní skupiny. OECD navrhla řešení v rámci BEPS opatření, kde pod akcí 13 popsala požadavky na dokumentaci k převodním cenám, které by daňové správy měly požadovat po nadnárodních skupinách. Tyto požadavky byly vloženy do kapitoly V. Směrnice OECD o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy. Nově požadovaná dokumentace se skládá ze tří částí:

1. **základní dokument** (master file), který by měl obsahovat údaje o skupině jako celku;
2. **lokální dokument** (local file), který bude obsahovat údaje o každé entitě, která je součástí dané skupiny a která je rezidentní v dané jurisdikci;
3. **zpráva dle jednotlivých zemí** (country-by-country report), která se bude týkat jen nadnárodních skupin společností s konsolidovaným obratem nad 750 milionů EUR (cca 20 mld. Kč), bude obsahovat informace o skupině nadnárodních podniků. Zprávy dle jednotlivých zemí budou globální mateřské společnosti nadnárodních skupin podávat daňovým správám v zemi své rezidence. Tyto daňové správy je pak budou předávat na základě mezinárodních smluv o výměně informací pro daňové účely ostatním daňovým správám, kde sídlí členské entity dané nadnárodní skupiny. (MF ČR, 2016)

### 3.7 Plánované změny v oblasti převodních cen

V oblasti daňové politiky v Evropské unii dochází k názorovým střetům, zda je výhodnější zachovat daňovou konkurenci (tj. situaci, kdy existují odlišné daňové systémy a odlišné daňové sazby, jejichž prostřednictvím se státy snaží přilákat do země daňové základy), či se snažit o daňovou harmonizaci, a to nejen z pohledu Evropské unie jako celku, ale i z pohledu jednotlivých členských zemí. Oba cíle mají argumenty pro i proti. Pro daňovou konkurenci je argumentem, že vede k poklesu daňových sazeb, díky rychlému přesunu kapitálu do zemí s nižšími daňovými sazbami, vytváří tak tlak na snižování daní a snižování vládních výdajů. Proti argumentem je eroze daňových základů a přesouvání zisků do zemí s výhodnější daňovou sazbou, tzv. agresivní daňové plánování. Daňový

poplatník tak neplatí daň v zemi, kde využívá veřejných služeb. Pro daňovou harmonizaci je skutečnost, že jednotná pravidla a relativně stejné daňové zatížení zajistí hladké fungování jednotného trhu a nebude docházet k přesunu zdanění příjmů do států s výhodnější daňovou sazbou. Proti argumentem je potřeba zachovat fiskální autonomii, jako nástroj zásahů do ekonomiky v případě ekonomických šoků, jelikož v měnové unii je role národních centrálních bank omezena. Státy s vyššími sazbami daně by sjednocením sazeb přišly o velkou část příjmů státních rozpočtů. (Nerudová, 2017)

Evropská unie v poslední době přehodnotila cíle daňové politiky a již jejím cílem není daňová harmonizace, ale především zajistit spravedlivost zdanění. V současné době členské státy Evropské unie čelí problematice eroze daňových základů a přesouvání zisků do zemí s výhodnější daňovou sazbou, což je výsledek existence daňové soutěže v oblasti korporátního zdaňování a mezer v daňových systémech jednotlivých členských států. Velikost ročního poklesu výběru daně z příjmů korporací v důsledku agresivního daňového plánování je odhadována na 50-75 mld. EUR. (Dover a spol., 2015)

Dne 25. října 2016 Evropská komise zveřejnila dlouho očekávané návrhy směrnice Rady o společném základu daně (CCTB) a společném konsolidovaném základu daně (CCCTB) z příjmu korporací. Do tohoto systému by musely povinně vstoupit společnosti, jejichž celkové konsolidované příjmy ve skupině by přesáhly 750 mil. EUR. V červenci 2017 Evropský parlament zveřejnil zprávu k návrhu směrnice o CCTB a CCCTB a navrhl snížit tuto hranici na 40 mil. EUR a po pěti letech od implementace ji zrušit úplně. V první etapě by společnosti sestavovali společný základ daně podle jednotných pravidel uvedených ve směrnici o společném základu daně (CCTB). Ve druhé etapě by definované společnosti již prováděly konsolidaci a následnou alokaci. Nejdříve by vyloučily veškeré transakce uvnitř skupiny a podle pravidel směrnice o konsolidovaném základu daně (CCCTB) sestavily konsolidovaný základ daně za celou korporaci. Následně by podle stanoveného vzorce, zahrnujícího objem tržeb, mezd, počtu pracovníků, hodnotu aktiv a sběr a využití digitálních dat, byl rozdělen konsolidovaný základ daně mezi jednotlivé společnosti v korporaci. Společnosti by svoje podíly pak následně zdanily ve státě rezidence tamní platnou daní. Evropský parlament navrhuje stanovit minimální korporátní daň ve výši 15 % či 18 %. Návrhy směrnic mají velkou šanci být přijaty, jako prostředek bránící agresivnímu daňovému plánování, jehož dopad na odvedenou daň je předpokládán ve výši 50-75 mld. EUR. (Nerudová, 2017)

Dne 21. 3. 2018 představila Evropská komise návrhy dvou směrnic, které se týkají problematiky zdanění digitální ekonomiky v EU:

- **První směrnice** má představovat dlouhodobé řešení a má vést k reformě pravidel pro korporátní daně tak, aby zisky byly evidovány a zdaňovány tam, kde mají firmy významnou interakci se svými uživateli prostřednictvím digitálních kanálů. Členské státy by tak mohly zdaňovat zisky generované na jejich území, aniž by zde firma musela být fyzicky přítomna. K tomu by mělo sloužit zavedení pojmu „digitální přítomnost“ či „virtuální stálá provozovna“, přičemž k naplnění definice tohoto pojmu musí být splněno alespoň jedno ze tří kritérií: firma musí v členském státě realizovat příjmy přesahující 7 milionů eur nebo zde musí mít více než 100 000 uživatelů během zdaňovacího roku či musí během tohoto období s obchodními partnery uzavřít přes 3000 obchodních smluv, na jejichž základě poskytuje digitální služby. Toto dlouhodobé řešení zdanění digitální ekonomiky pak má být nakonec integrováno do rámce společného konsolidovaného základu korporátní daně (CCCTB), jehož návrh v současnosti rovněž prochází legislativním procesem;
- **Druhá navrhovaná směrnice** obsahuje dočasné řešení problematiky zdanění digitální ekonomiky. Zavedena by byla dočasná daň z příjmů digitálních aktivit. Tato (nepřímá) daň z obratu by byla uvalena na příjmy vytvořené na základě následujících činností: prodeje on-line prostoru pro reklamu, digitálních zprostředkovacích aktivit, které umožňují uživatelům vstupovat do vztahů s jinými uživateli a usnadňují prodej zboží a služeb mezi nimi a prodeje dat vytvořených z informací, které o sobě uživatelé poskytnou. Přechodně by se daň vztahovala pouze na firmy s celosvětovým ročním příjmem od 750 milionů Eur a s příjmem z digitálních aktivit na území EU od 50 milionů Eur. Komise navrhuje 3% sazbu daně a předpokládá roční výnos ve výši 5 mld. Eur, který by plynul do rozpočtů jednotlivých zemí. (MF ČR, 2018)

Na legislativu Evropské unie má vliv legislativa přijatá OECD, jejíž cíl zabránit přesunům zdanění je stejný. V říjnu 2015 OECD zveřejnila závěrečné zprávy projektu BEPS (Akční plán k erozi základů daně a převodu zisků), které identifikovaly hlavní problémy a formulovaly návrhy řešení. Akční plán definuje 15 specifických akcí:

- **akce č. 1** – daňové výzvy v oblasti digitální ekonomie;



- **akce č. 2** – neutralizace efektů plynoucích ze zapojování hybridních nástrojů nebo entit do uspořádání;
- **akce č. 3** – návrh efektivních CFC pravidel;
- **akce č. 4** – limitace odpočtu úroků (tzn. pravidla nízké kapitalizace);
- **akce č. 5** – škodlivé daňové praktiky – zlepšení transparentnosti a požadování ekonomické přítomnosti v preferenčních jurisdikcích;
- **akce č. 6** – zamezení zneužívání smluv o zamezení dvojího zdanění;
- **akce č. 7** – zamezení obcházení vzniku stálé provozovny;
- **akce č. 8** – převodní ceny – nehmotná aktiva;
- **akce č. 9** – převodní ceny – rizika a kapitál;
- **akce č. 10** – převodní ceny – transakce s vysokým rizikem;
- **akce č. 11** – zavedení metodiky ke sbírání a analyzování dat o přijatých opatřeních BEPS;
- **akce č. 12** – pravidla pro povinné zveřejňování;
- **akce č. 13** – dokumentace k převodním cenám;
- **akce č. 14** – řešení mezinárodních daňových sporů;
- **akce č. 15** – vyvinutí multilaterálního nástroje, který by pomohl implementovat opatření, jež budou vytvořena v rámci BEPS. (OECD, 2015)

Projekt BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) obsahuje doporučení v oblasti legislativy, smluv o zamezení dvojího zdanění, postupů daňové správy a ekonomických analýz. Jejich cílem je odstranit nebo alespoň výrazně omezit možnosti nadnárodních firem optimalizovat své daňové povinnosti. Česká republika jakožto členská země OECD projekt BEPS podporuje a na zasedání CFA v září 2015 ho spolu s ostatními státy schválila. Doporučení OECD nejsou závazná, nicméně u opatření typu „minimálního standardu“ se očekává, že je státy budou implementovat. Evropská komise v lednu 2016 na projekt BEPS zareagovala balíčkem proti vyhýbání se daňovým povinnostem, Balíček obsahuje dva legislativní návrhy, které buď přímo implementují, nebo rozšiřují některé z patnácti Akcí projektu BEPS. Návrhy ale obsahují i opatření, která nebyla projektem BEPS řešena. Tyto

směrnice by se v případě schválení, na rozdíl od doporučení OECD, staly závaznými pro všechny členské státy EU. (MF ČR, 2016)

Balíček Evropské komise proti vyhýbání se daňovým povinnostem je součástí agendy nazvané jako „férové korporátní zdaňování v Evropské unii“. Jeho základní stavební kámen představuje Studie o agresivním daňovém plánování, provedená ve všech členských státech. Na základě této studie byly definovány klíčové iniciativy, které je třeba v souvislosti s koordinovaným bojem proti vyhýbání se daňovým povinnostem zavést. Jedná se o:

1. návrh směrnice proti vyhýbání se daňovým povinnostem;
2. doporučení k otázkám smluv o zamezení dvojího zdanění;
3. návrh směrnice, která by zavedla CbCR;
4. vnější komunikační strategie ke třetím zemím. (Nerudová, 2017)

Směrnice proti vyhýbání se daňovým povinnostem (ATAD), zveřejněná Evropskou komisí v lednu 2016 obsahuje tyto návrhy:

- článek 4: Omezení odčitelnosti úroků;
- článek 5: Zdanění při odchodu;
- článek 6: Případy, kdy se osvobození neuplatní (switch-over clause);
- článek 7: Obecné pravidlo proti zneužívání (GAAR);
- článek 8: Pravidla pro zdaňování ovládaných zahraničních společností (CFC pravidla);
- článek 10: Pravidla pro hybridní schémata využívající nesouladu mezi daňovými systémy.

Články 4, 8 a 10 jsou implementacemi Akcí 4, 3 a 2 projektu BEPS. Články 5, 6 a 7 reagují na daňovou optimalizaci specifickou pro vnitřní trh EU. Je třeba upozornit na článek 3 ATAD, který říká, že členské státy si mohou ponechat či použít předpisy odlišné od pravidel obsažených v návrhu ATAD, pokud tato pravidla zajistí vyšší úroveň ochrany proti vyhýbání se daňovým povinnostem. (MF ČR, 2016)

Novelou zákona č. 305/2017 Sb. byla do zákona č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů transponována směrnice 2016/881/EU (tzv. DAC IV), která zavádí povinnou automatickou výměnu informací zpráv podle zemí mezi členskými státy EU. Povinnost podávání zpráv podle zemí se vztahuje jak na nadnárodní skupiny podniků, jejichž nejvyšší mateřská entita se nachází v Evropské unii, tak i na skupiny, které jsou řízeny ze třetích států. Povinnost sestavovat zprávy podle zemí se týká pouze nadnárodních skupin podniků, jejichž konsolidované výnosy za celou skupinu jsou nejméně 750 mil. EUR. Každá členská entita, která je součástí nadnárodní skupiny podniků definované zákonem o mezinárodní spolupráci při správě daní, je povinna podat prostřednictvím daňového portálu Finanční správy aplikace EPO Ohlášení a Oznámení. (MF ČR, 2017)

Dne 1. července 2018 vstoupila v platnost Multilaterální úmluva o provádění opatření. Tato úmluva je první multilaterální smlouvou svého druhu, která umožňuje převést výsledky projektu BEPS OECD (Akce 15) do stávajících dvoustranných smluv jednotlivých jurisdikcí, aniž by byla nutná nová obtížná a časově náročná dvoustranná vyjednávání. (OECD, 2018)

- **Multilaterální smlouva** je multilaterálním nástrojem (MLI) k implementaci opatření, která vznikla v rámci akcí BEPS. Smlouva obsahuje minimální standardy, zároveň v některých ustanoveních umožňuje státům více řešení a také možnost vznášet k některým ustanovením výhrady. Konkrétně se jedná o minimální standardy v oblastech zneužívání smluv (doplnění preambule smluv o zamezení dvojího zdanění a zahrnutí PPT pravidla)
- **Zlepšení řešení daňových sporů** (závazek aplikovat MAP proceduru k řešení sporů (Nerudová, 2017)

## 4 Analytická část

### 4.1 Hodnocení dostupných informací před praktickou aplikací metody

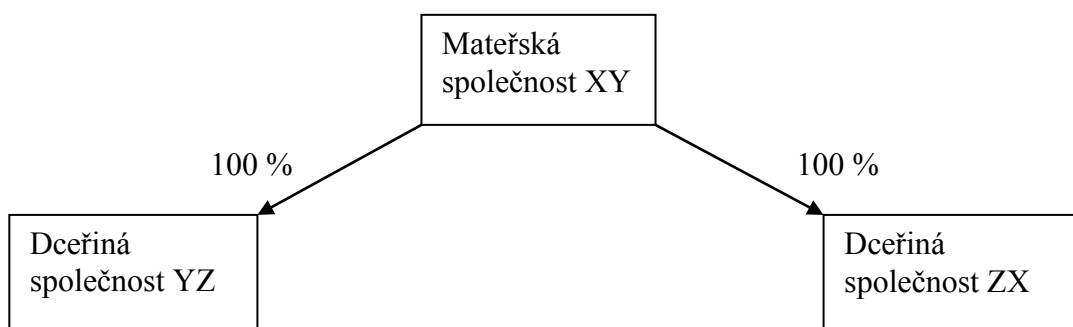
#### 4.1.1 Charakteristika mateřské společnosti XY

Mateřská společnost XY je významným výrobcem úzce specifických výrobků z oblasti jednoho odvětví průmyslu. Nejedná se o běžný sortiment volně dostupný a obchodovatelný. Na převážnou část výrobků má mateřská společnost u Českého patentového úřadu zaregistrovány patenty, ochranné známky či užité vzory. K tomuto druhu výroby je potřeba povolení a vyjádření hned několika orgánů a institucí státní správy a samosprávy, a to jak se samotným vznikem společnosti, tak i s její ekonomickou činností – samotnou výrobou i prodejem, který je ze strany státu limitován množstvím i destinací konečného odběratele. Výrobní i prodejní činnost je taktéž monitorována a kontrolována řadou navzájem propojených institucí. Dá se říct, že se jedná o oligopol, přičemž bariéry vstupu do odvětví jsou velice nákladné finančně i náročné z hlediska legislativy.

#### 4.1.2 Definice spojených osob

Společnost XY, se sídlem v ČR je jediným společníkem slovenské společnosti YZ, se sídlem na Slovensku a jediným akcionářem slovenské společnosti ZX, se sídlem taktéž na Slovensku. Předmětem této studie je nastavení převodních cen mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ.

**Obrázek 4:** Schéma vlastnických vazeb mezi mateřskou společností XY a dceřinými společnostmi YZ a ZX



*Zdroj: vlastní zpracování údajů společností XY, YZ a ZX*

Dle článku 9 Modelové smlouvy OECD odst. 1 písm. a) se jedná o sdružené podniky, jelikož se podnik jednoho smluvního státu podílí přímo na vedení, kontrole a

jmění podniku druhého smluvního státu. Mezi Českou republikou a Slovenskou republikou byla tato dvoustranná smlouva uzavřena v roce 2003. Mateřská společnost XY a dceřiná poučnost YZ jsou sdruženými podniky dle článku 9 Modelové smlouvy OECD a Dvoustranné smlouvy mezi Českou republikou a Slovenskou republikou.

Česká legislativa definuje spojené osoby v § 23 odst. 7. Dle tohoto ustanovení jsou společnosti XY a YZ kapitálově spojenými osobami, jelikož se jedna osoba přímo podílí na kapitálu a hlasovacích právech více osob; a přitom tento podíl představuje více než 25 % základního kapitálu a 25 % hlasovacích práv těchto osob.

#### **4.1.3 Popis vzájemných transakcí**

Mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ dochází k vzájemným transakcím za zboží, nehmotný majetek a služby. Probíhající transakce jsou blíže popsány níže v souladu s Pokynem D-332, vydaným MF ČR v roce 2011:

- ***popis řízených transakcí*** – Mateřská společnost XY prodává dceřiné společnosti YZ od listopadu 2016 výrobky, konkrétně výrobek 1, výrobek 2, výrobek 3, výrobek 4, výrobek 5, výrobek 6, výrobek 7, výrobek 8, výrobek 9, výrobek 10, výrobek 11, výrobek 12, výrobek 13, výrobek 14, výrobek 15, výrobek 16, výrobek 17, výrobek 18, výrobek 19, výrobek 20, výrobek 21, výrobek 22, výrobek 23, výrobek 24, výrobek 25 a výrobek 26. Kromě prodeje výrobků mateřská společnost XY pronajímá dceřiné společnosti YZ movitý, nemovitý a nehmotný majetek a poskytuje služby. Konkrétně se jedná o pronájem části skladového areálu na Slovensku, pronájem osobního automobilu, pronájem kancelářského nábytku a pronájem IT zařízení a specifického softwaru. Dále mateřská společnost XY zjišťuje servis v oblasti IT, správu pohledávek a závazků, zjišťuje platby dodavatelům a odběratelům a jiné administrativní úkony;
- ***charakteristika řízené transakce*** – Jedná se o prodej úzce specifických výrobků, které podléhají různým regulačním a kontrolním opatřením ze strany státu, nejedná se o volně prodejné a dostupné výrobky, tyto výrobky jsou prodejné na specifickém trhu, kde jsou výrobci, distributoři i koneční odběratelé a spotřebitelé regulováni ze strany státních orgánů a institucí, a to nejen v České republice. Cenová hladina na tomto trhu nevykazuje takové cenové rozdíly, jako u volně prodejných výrobků, protože jak ze strany poptávky, tak ze strany nabídky je trh značně omezen

legislativními opatřeními v celosvětovém měřítku, trh ovlivňují nejvíce inovace stávajících výrobků, výzkum a vývoj nových výrobků a vylepšení, inovace nebo nový způsob uplatnění a využití těchto výrobků;

- **rozsah transakce** – Za období listopad 2016 až prosinec 2017 dosáhly tržby mateřské společnosti XY za prodej výrobků výše 1 107 118 tis. Kč, z toho tvořily tržby z prodeje dceřiné společnosti YZ 27 905 tis. Kč, tj. cca 2,5 %. Prodej výrobků dceřiné společnosti tvoří nevýznamný podíl na celkových tržbách mateřské společnosti XY. Stejně jak u prodeje výrobků, tak i u poskytovaných služeb se jedná o nevýznamnou částku v porovnání s celkovými tržbami za poskytované služby;
- **výše zisku v transakci** – Zisk v řízené transakci je nastaven s ohledem na krátký časový interval od začátku prodeje výrobků dceřiné společnosti na nižší hranici, z důvodu prosazení dceřiné společnosti YZ na slovenském trhu a získání nových odběratelů u nově nabízených výrobků. U výrobků, jejichž prodej byl převzat od sesterské společnosti ZX, která jich část vyráběla a část nakupovala od mateřské společnosti XY a která z důvodu dlouhodobých špatných ekonomických výsledků vstoupila do likvidace, je nižší zisk stanoven z důvodu, aby přechod na novou cenovou hladinu, nebyl pro novou společnost na trhu ztrátový. U převzatých výrobků je nutná postupná úprava cen a smluvních podmínek, která zabere delší časové období. Rizika, která při transakcích hrozí, jsou nízká. Slovensko je evropský stát, součást evropské unie a současná ekonomická situace je velice dobrá, riziko nezaplacení faktur je více na straně dceřiné společnosti YZ. Této společnosti také hrozí riziko odchodu odběratelů při neshodě na nových cenách za výrobky nebo při úpravě smluvních podmínek, ale rovněž toto riziko lze v současné dobré ekonomické situaci označit za nízké. Vliv na něj může mít i rozšíření sortimentu výrobků dodávaných dceřiné společnosti a tím větší nabídky na slovenském trhu;
- **srovnatelný výrobek** – Totožné výrobky na trhu koupit nelze, jelikož je většina z nich chráněna patenty a ochrannými známkami. Totéž platí i pro srovnatelné výrobky. Na trhu je možné pořídit podobné výrobky, které se ovšem liší vlastnostmi, způsobem použití i výslednými dosaženými efekty z použití výrobků, jedná se o specifické výrobky pro specifické použití;

- ***činnost podniku ve skupině*** – Dceřiná společnost YZ nakupuje výrobky výhradně od mateřské společnosti XY a prodává je nezávislým odběratelům pouze na slovenském trhu, kde mateřská společnost sama výrobky neprodává. Mateřská společnost je plnohodnotný výrobce – vlastní výrobní závod, kde probíhá výroba veškerých výrobků, vlastní výrobní zařízení, vstupní suroviny, know-how (patenty, licence, ochranné známky, užité vzory), má svoje výzkumné a vývojové pracoviště, provádí nákup surovin od nezávislých dodavatelů, prodává většinu výrobků nezávislým odběratelům, a to jak vlastními zaměstnanci, tak prostřednictvím zprostředkovatelů, vlastní skladovací prostory, jak v samotném výrobním závodě, tak dalších dvou místech v České republice a na jednom místě na Slovensku, dopravu výrobků a surovin provádí prostřednictvím vlastní dopravy i s využitím externí dopravy atd. Oproti tomu dceřiná společnost nevlastní žádné nemovitosti, ani dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek, vlastní pouze drobný majetek, který využívá pro obchodní činnost, pronajímá si kancelářské prostory a osobní motorová vozidla, kromě prodeje výrobků mateřské společnosti XY, který je zcela v kompetenci dceřiné společnosti, nevykonává jinou činnost, všechny ostatní činnosti (účetnictví, IT služby, dopravu výrobků zákazníkům apod.) provádí externí nezávislé firmy, nebo využívá služeb mateřské společnosti XY. Dceřiná společnost YZ je tedy výhradním distributorem výrobků mateřské společnosti XY na Slovensku;
- ***smluvní podmínky, ekonomické podmínky, podnikatelská strategie*** – mateřská společnost XY je vlastníkem výrobků až do jejich úplného zaplacení dceřinou společností YZ. Splatnost faktur za výrobky je delší než u většiny odběratelů mateřské společnosti. Mateřská společnost XY vlastní na Slovensku skladovací prostory, kde skladuje svoje výrobky. Dceřiná společnost zajišťuje dopravu výrobků konečným odběratelům externími dopravci, nebo si odběratelé zajišťují dopravu výrobků sami, podle smluvních podmínek mezi dceřinou společností YZ a jejich odběrateli. Cena výrobků v řízené transakci byla nastavena nižší, z důvodu zavedení nové firmy a výrobků na slovenský trh a bude se postupem času upravovat podle situace a schopnosti dceřiné společnosti prosadit se na slovenském trhu. Mateřská společnost XY má zájem, aby se dceřiná společnost YZ na slovenském trhu prosadila a obsadila s výrobky mateřské společnosti XY větší část trhu než doposud. Dále by

měla dceřiná společnost YZ udržet a postupně rozšířit část trhu, kterou převzala po sesterské společnosti ZX;

- **využívání nehmotného majetku** – Veškerý nehmotný majetek vlastní mateřská společnost XY, a to patenty, ochranné známky, užité vzory, licence. Mateřská společnost XY má vlastní výzkumné a vývojové pracoviště, kde provádí výzkum, vývoj a inovace vlastních výrobků a provádí výzkumnou a vývojovou činnost i pro nezávislé odběratele, a to nejen z České republiky. Mateřská společnost vlastní licenci na software, který je nutný dle legislativy Slovenské republiky a EU. Tyto licence pronajímá dceřiné společnosti YZ, která má oprávnění je dále podnájemat svým odběratelům. Veškerý provoz softwaru je v kompetenci mateřské společnosti XY. Dceřiná společnost vlastní nebo si pronajímá pouze kancelářská software.

Předmětem této studie je nastavení převodních cen za prodej výrobků, které tvoří podstatnou část ze vzájemných transakcí mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ.

#### **4.1.4 Hodnocení dostupných informací před praktickou aplikací metody**

Součástí srovnávací analýzy dle metodiky OECD (Směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy) je:

##### **1. Určení období (let), kterých se má analýza týkat (krok 1)**

Vzhledem ke krátkému období od zahájení vzájemných transakcí (14 měsíců) se tato analýza bude týkat období roku 2018 a na další období bude tato srovnávací analýza aktualizována

##### **2. Obsáhlá analýza okolností daňového poplatníka (krok 2)**

Mateřská společnost XY je výrobní společnost. Převážnou část výrobních kapacit tvoří výroba výrobků typu A. Další oblastí je výroba výrobků typu B, výroba výrobků typu C a výroba výrobků typu D. Mateřská společnost XY vlastní výrobní závod v ČR, dva obchodní sklady v ČR a jeden na Slovensku. Má svůj výzkumný ústav, provádějící výzkum a vývoj vlastních výrobků a účastní se i různých výzkumných projektů pro třetí osoby.



**3. Pochopení zkoumaných řízených transakcí,** a to především na základě funkční analýzy, za účelem volby testované strany (v případě potřeby), nejvhodnější metody pro stanovení převodních cen dle okolností daného případu, finančního ukazatele, který bude testován (v případě transakční ziskové metody), a za účelem identifikace významných faktorů srovnatelnosti, které by měly být vzaty v úvahu (krok 3)

**Řízené transakce** – převážnou část tržeb z řízených transakcí mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ tvoří tržby za prodej výrobků. Celková výše objemu těchto transakcí je ve výši 27 905 tis. Kč za období listopad 2016 až prosinec 2017. Tyto výrobky pak dceřiná společnost YZ prodává v nezměněném stavu nezávislým odběratelům na Slovensku. K prodeji výrobků mateřské společnosti dochází v obchodním skladě na Slovensku, který mateřská společnost XY vlastní a nese náklady na jeho provoz. Výrobky dodávané dceřiné společnosti YZ prodává mateřská společnost XY i jiným nezávislým odběratelům v České republice i mimo ni. Jedná se buď o úplně stejné výrobky, nebo o typově stejné výrobky jiného rozměru a hmotnosti, vyráběné na stejném zařízení, ze stejných materiálů, stejným technologickým postupem. Menší část tržeb z řízených transakcí tvoří tržby za pronájem movitých a nemovitých věcí a poskytování služeb. Vzhledem k celkovým tržbám mateřské společnosti XY jsou řízené transakce s dceřinou společností YZ nevýznamné, cca ve výši 2,5 %.

**Funkční analýza (analýza funkcí)** - mateřská společnost XY provádí strategické plánování v souladu s vývojem trhu s komoditami, které prodává a nakupuje, a s dlouhodobým vývojem celého tohoto odvětví světového hospodářství. Má svůj výzkumný ústav, vyrábí specifické výrobky, které jsou chráněny patenty a ochrannými známkami, jsou na trhu jedinečné, viz výrobek V. Společnost dále provádí provozní plánování, organizuje a řídí nákup materiálu od nezávislých společností. Logistiku zajišťuje jak externími, tak interními zdroji, a to jak na straně pořízení vstupních surovin, tak na straně prodeje vlastních výrobků, popř. zboží. Výroba probíhá ve vlastním výrobním závodě v ČR na vlastních technologických zařízeních. Vlastní výroba je náročná na bezpečnost, vzhledem k sortimentu výrobků a podléhá zvláštním nařízením, jejichž dodržování je kontrolováno řadou institucí. Tento proces sebou přináší i zvýšené náklady na dodržování ustanovení, týkající se bezpečnosti. Cenotvorba je prováděna interně ve spolupráci obchodního a finančního úseku. Marketing na propagaci svých výrobků zajišťuje společnost interními zdroji – obchodní úsek a úsek generálního ředitele – a

externími zdroji – placená reklama a podpora prodeje od třetích stran. Vzhledem k sortimentu výrobků a legislativním omezením nakládání s těmito výrobky se jedná o úzký okruh možných odběratelů a od této skutečnosti se i odvíjí náklady na propagaci výrobků a podporu jejich prodeje. Prodej výrobků a služeb je zajišťován vlastním obchodním oddělením. Odběrateli jsou koneční spotřebitelé i obchodní společnosti, které výrobky společnosti prodávají dál. Vzhledem k téměř celosvětové působnosti je v řadě lokalit (především mimo EU) využíváno služeb placených zprostředkovatelů. Administrativa je zajišťována interními zdroji – účetnictví, fakturace, inkaso pohledávek, personální aktivity, mzdová politika, IT služby apod. Reklamace jsou vyřizovány interními zdroji, především oddělením managementu kvality, oddělením technologie výroby a samotnými výrobními odděleními.

Dceřiná společnost YZ prodává na slovenském trhu výrobky mateřské společnosti YZ. Nevlastní žádný movitý ani nemovitý majetek (vlastní pouze drobný hmotný majetek – kancelářské vybavení), vše si pronajímá jak od mateřské společnosti (IT vybavení, osobní automobil, skladovací prostory v SK), tak od třetích osob (osobní automobil, kancelářské prostory v SK). Prodává zboží jak bez dopravy (expedice ze skladu mateřské společnosti v SK), tak zajišťuje jejich dopravu prostřednictvím externích nezávislých dopravců. Ceny za zboží jsou nastavovány individuálně podle jednotlivých zákazníků. Vliv na cenu má i cena stanovená sesterskou společností ZX nezávislým odběratelům, jejíž činnost společnost YZ převzala. Prodej zboží je zajišťován vlastním obchodním oddělením se třemi obchodníky a ředitelem společnosti, který se také podílí na jejich prodeji. Marketing na podporu prodeje zboží je také zajišťován tímto oddělením. Administrativa je zajišťována externími zdroji, jak nezávislými (účetnictví, bezpečnost práce spod.) tak od mateřské společnosti XY (IT služby, správa pohledávek a závazků, platební styk s dodavateli a odběrateli, ostatní administrativní služby). Reklamace výrobků společnost YZ postupuje výrobcí, mateřské společnosti XY.

**Analýza rizik** – Převážnou část rizik nese mateřská společnost XY, jak je patrné i z provedené funkční analýzy. Mateřská společnost XY nese riziko neúspěchu výzkumu a vývoje nových výrobků, riziko včasného registrování patentových vzorů a ochranných známek a riziko zneužití know-how a jiného duševního vlastnictví. Nese riziko cenové v důsledku nepříznivého vývoje nákupních cen vstupů pro výrobu nebo prodejních cen vyráběných výrobků. V souvislosti s cenou nese mateřská společnost XY i objemové riziko

spočívající v neočekávaných fluktuacích tržní poptávky a nabídky, které také znesnadňuje plánování budoucích podnikatelských aktivit. Další nesené riziko je riziko využití výrobní kapacity, kdy skutečný objem produkce nedosáhne plánovaného objemu a kdy skutečné výnosy nepokryjí skutečné náklady na výrobky a vznikne provozní ztráta. S výrobou neoddělitelně souvisí i riziko zásob spojené se skladováním a převozem zásob a to jak vstupních surovin a polotovarů, tak hotových výrobků. S výrobky je spojené i riziko záruky a odpovědnosti za výrobek, kdy výrobky během záruky mohou ztratit funkčnost a zákazníci mohou požadovat kompenzaci za vadný výrobek. Dalším rizikem, které mateřská společnost XY nese je riziko pohledávek, vyplývající z možné insolvence dlužníka (odběratele). Část pohledávek a závazků společnosti je vedeno v cizí měně, takže hrozí mateřské společnosti riziko ztráty z přecenění na českou měnu v důsledku fluktuace měnových kurzů.

Dceřiná společnost YZ nese jen malá rizika. Jeho největším rizikem je riziko pohledávek z důvodu insolvence dlužníka (odběratele). Jiné rizika jsou zanedbatelná.

**Aktiva** (analýza aktiv) – mateřská společnost XY je ekonomickým vlastníkem dlouhodobého majetku – vlastní nemovitý i movitý majetek, konkrétně rozsáhlý výrobní závod v ČR (výrobní budovy, administrativní budovy, laboratoře, zkušebny, spalovnu odpadů z výroby atd.), pozemky v ČR, haly obchodní skladů v ČR a na Slovensku, pozemky v těchto lokalitách, potom především strojní vybavení ve výrobním závodě a v areálech pobočných obchodních skladů. Dále společnost vlastní velice hodnotný nehmotný majetek – know-how, ochranné známky a patenty na vlastní výroky a technologické postupy.

Dceřiná společnost YZ nevlastní žádný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek (pouze drobný hmotný majetek – vybavení kanceláří).

Na základě provedené **funkční a rizikové analýzy** lze konstatovat, že mateřská společnost XY. vykonává převážnou část funkcí, nese téměř veškerá rizika a vlastní k tomu potřebná aktiva hmotné i nehmotné povahy a lze ji označit jako plnohodnotného výrobce. Dceřiná společnost YZ vykonává malou část funkcí, nese minimální riziko a nevlastní žádný majetek a lze ji označit jako výhradního distributora výrobků mateřské společnosti na slovenském trhu (jinde výroky neprodává).

#### ***4. Zhodnocení případných stávajících interních srovnatelných údajů (krok 4)***

Výrobky dodávané dceřině společnosti YZ prodává mateřská společnost XY i jiným nezávislým odběratelům v České republice i mimo ni. Jedná se buď o úplně stejné výrobky, nebo o typově stejné výrobky jiného rozměru a hmotnosti, vyráběné na stejném zařízení, ze stejných materiálů, stejným technologickým postupem.

#### ***5. Určení dostupných zdrojů informací externích srovnatelných údajů, pokud jsou takovéto externí srovnatelné údaje nezbytné ve světle jejich relativní spolehlivosti (krok 5)***

V případě potřeby nezávislých externích údajů se standardně využívají údaje z databáze AMADEUS, kterou vlastní soukromá belgická společnost Bureau van Dijk. V této databázi se nachází údaje o společnostech v rámci Evropy. Předností této databáze je, že obsahuje převodový můstek, podle kterého se finanční údaje jednotlivých společností přepočítávají a tím se odstraňují rozdíly ve vykazování podle jednotlivých států v rámci Evropy a data jsou pak srovnatelná a lze na jejich základě provádět analýzu pro stanovení převodní ceny. Nevýhodou je, že přístup do této databáze je zpoplatněn.

#### ***6. Volba nejvhodnější metody pro stanovení převodních cen a – v závislosti na dané metodě – stanovení relevantního finančního ukazatele (např. Stanovení relevantního ukazatele čistého zisku v případě transakční metody čistého rozpětí) (krok 6)***

Volba správné metody stanovení převodní ceny a její výše musí být provázena především logickou ekonomickou úvahou. Závisí na provedené analýze a nelze striktně určit, kdy se která metoda použije. Vhodnost použití jednotlivé metody je nutné posoudit v souvislosti se získáváním informací o srovnatelných transakcích a nutnosti jejich úpravy pro účely zjištění správné převodní ceny. Doporučuje se postupovat od nejjednodušší metody (metoda nezávislé srovnatelné ceny) k nejsložitější metodě (transakční metoda čistého rozpětí).

Na základě výše popsané metodiky pro stanovení převodních cen můžeme vyloučit použití ziskových transakčních metod.

**Transakční metodu rozdělení zisku** Mateřská společnost XY vykonává vysoce integrované činnosti a oproti tomu dceřiná společnost YZ vykonává pouze jednoduché funkce, proto nelze tuto ziskovou metodu použít pro stanovení převodních cen.

**Transakční metodu čistého rozpětí** můžeme také vyloučit, jelikož jsou nám známy údaje o srovnatelných interních transakcích a lze provést i případné úpravy na základě dostupných údajů.

Z tradičních transakčních metod můžeme použít všechny metody.

*Metoda nákladů a přírážky* Ze strany mateřské společnosti XY se jedná o plnohodnotného výrobce, jeho prodeje dceřiné společnosti YZ tvoří pouze cca 2,5 % celkových tržeb a dceřiná společnost prodává výroky v nezměněném stavu, je v pozici distributora. Pro použití této metody budeme vycházet z nákladů, které vynakládá mateřská společnost XY na výrobu produktů, které dále prodává dceřiné společnosti YZ. K těmto výrobním nákladům přičteme obvyklou výši přírážky, kterou dosahují externí nezávislí výrobci. Pro stanovení obvyklé výše přírážky budou využity údaje z databáze AMADEUS.

Použití *metody ceny při opětovném prodeji*. Dceřiná společnost YZ prodává výrobky mateřské společnosti v nezměněném stavu nezávislým odběratelům. V tomto případě budeme vycházet z prodejní ceny, za kterou dceřiná společnost YZ prodává výrobky nezávislým odběratelům (jedná se o nezávislou cenu) a tuto cenu snížíme o obvyklou přírážku externího nezávislého distributora. Pro zjištění obvyklé přírážky externího nezávislého distributora můžeme využít údaje z databáze AMADEUS.

Pro stanovení převodní ceny na straně výrobce je však nejvhodnější použít *metodu srovnatelné nezávislé ceny*, protože jsou k dispozici interní porovnatelné údaje o prodeji stejných výrobků, jak dceřiné společnosti YZ, tak nezávislých odběratelům. Jedná se tedy o nejpřesnější metodu pro stanovení převodní ceny. V případě, že mateřská společnost XY prodává typově stejné výrobky jiného rozměru, vyráběné na stejném zařízení, ze stejných materiálů, stejným technologickým postupem, lze tyto ceny upravit dle níže popsané metodiky

**7. Identifikace potenciálních srovnatelných údajů: určení klíčových vlastností, které mají být dodrženy ze strany jakékoliv nezávislé transakce, aby mohla být považována za potenciálně srovnatelnou, a to na základě relevantních faktorů identifikovaných v rámci kroku 3 a v souladu s faktory srovnatelnosti (krok 7)**

Pro stanovení převodních cen *metodou srovnatelné nezávislé ceny* na straně mateřské společnosti XY jako plnohodnotného výrobce, prodávajícího stejné výrobky jak dceřině společnosti YZ, tak jiným nezávislým odběratelům, bude porovnávána cena jednotlivých výrobků pro dceřinou společnost s cenou stejného výrobku, stanovenou nezávislému odběrateli. V případě, že bude více cen pro nezávislé odběratele, bude cena porovnávána s mezikvartilovým rozpětím těchto cen. Prodejní cena bude očištěna o vedlejší náklady, související s prodejem výrobků (např. doprava)

Jedná se buď o úplně stejné výrobky, nebo o typově stejné výrobky jiného rozměru a hmotnosti, vyráběné na stejném zařízení, ze stejných materiálů, stejným technologickým postupem. V případě úplně stejných výrobků není potřeba provádět žádné úpravy. Ale v případě typově stejných výrobků musíme provést patřičné úpravy, abychom byly schopni ceny výrobků porovnat. Jelikož se jedná o typově stejné výrobky lišící se pouze rozměrem a hmotností, můžeme buď vycházet z výrobních cen, porovnat je, zjistit rozdíl a o tento rozdíl upravit i prodejní cenu výrobku. Nebo můžeme využít k výpočtu nezávislé ceny prodejní přírážku u výrobků pro nezávislé odběratele a o tuto prodejní přírážku navýšit výrobní cenu typově stejných výrobků a porovnat ji s prodejní cenou pro dceřinou společnost YZ.

V případě stanovení nezávislé ceny *metodou ceny při opětovném prodeji* budeme vycházet z prodejních cen dceřině společnosti YZ sníženou o hodnotu dopravy (v případech, kdy jde doprava k tíži dceřině společnosti). Na základě nezávislých dat o výši obvyklé přírážky nezávislých distributorů z oblasti prodeje výrobků typu A z databáze AMADEUS stanovíme mezikvartilové rozpětí ze zjištěných údajů o výši přírážky. Upravíme výši prodejní ceny (snížíme ji) o takto zjištěnou obvyklou výši přírážky a zjistíme rozpětí cen výrobků, za které by měla mateřská společnost XY prodávat svoje výrobky dceřině společnosti YZ.

V případě použití *metody nákladů a přírážky* budeme vycházet z výrobní ceny jednotlivých výrobků a tuto cenu navýšíme o obvyklou přírážku nezávislých výrobců ve stejném oboru podnikání, jakou má mateřská společnost XY. Ze zjištěných hodnot z databáze AMADEUS stanovíme mezikvartilové rozpětí, ve kterém by se měla výše obvyklé přírážky pohybovat. Z hraničních hodnot vypočítáme obvyklé ceny prodávaných

výroků, jejich minimální a maximální hodnotu a ceny výroků prodávaných dceřiné společnosti YZ by se měly pohybovat v tomto rozpětí.

#### **8. Určení úprav srovnatelnosti a jejich provedení (v případě potřeby) (krok 8)**

Pokud budeme porovnávat totožné výrobky, nebudou úpravy srovnatelnosti potřebné. V případě, že budeme porovnávat typově stejné výrobky, lišící se pouze rozměry a hmotností, budeme cenu upravovat o rozdíl ve vynaložených nákladech mezi jednotlivými rozměry výrobků nebo cenu stanovíme z výrobní ceny a obvyklé výše přírážky (nebo mezikvartilového rozpětí přírážek) pro nezávislé odběratele stejného typu výrobku. Při stanovení převodní ceny bude brán zřetel i na odebrané množství.

### **4.2 Praktická aplikace a použití shromážděných údajů, určení odměny dle principu tržního odstupu (krok 9 Srovnávací analýzy podle Směrnice OECD)**

#### **4.2.1 Aplikace metody srovnatelné nezávislé ceny - CUP**

Při stanovení převodních cen můžeme rozdělit výrobky dodávané dceřiné společnosti YZ na dvě kategorie – totožné výrobky (jichž je většina) a typově stejné výrobky.

Totožné výrobky jsou ty, které mateřská společnost XY prodává jak dceřiné společnosti YZ, tak nezávislým odběratelům v České republice i mimo ni. U těchto výrobků není potřeba provádět žádné úpravy.

Typově stejné výrobky jsou srovnatelné s výrobky, které mateřská společnost XY dodává jak dceřiné společnosti YZ, tak nezávislým odběratelům v České republice i mimo ni, liší se pouze rozměry. Tyto ceny je nutné upravit o rozdíl ve vynaložených nákladech mezi jednotlivými rozměry výrobků nebo výrobní cenu jednotlivých výroků navýšit o přírážku pro nezávislé odběratele u typově stejných výrobků.

Celkové tržby mateřské společnosti XY za prodej výroků činí v období listopad 2016 až prosinec 2017 celkově 1 107 118 tis. Kč. Z toho prodej hotových výrobků dceřiné společnosti YZ činí 27 905 tis. Kč, což je cca 2,5 %. Viz příloha č. 1. Tyto výrobky lze rozdělit, jak již je uvedeno výše na totožné výrobky a na typově stejné výrobky:

### a) Totožné výrobky

Prodej totožných výrobků z mateřské společnosti XY na dceřinou společnost YZ činí 20 038 tis. Kč, což je cca 71,8 % z celkového prodeje ve výši 27 905 tis. Kč.

Jedná se o tyto výrobky: výrobek 1, výrobek 3, výrobek 4, výrobek 5, výrobek 6, výrobek 7, výrobek 8, výrobek 9, výrobek 10, výrobek 11, výrobek 12, výrobek 13, výrobek 15, výrobek 17, výrobek 24, výrobek 25 a výrobek 26. Viz příloha č. 2.

U totožných výrobků, tedy těch výrobků, které mateřská společnost XY prodává dceřiné společnosti YZ a současně i nezávislým odběratelům, budeme porovnávat prodejní ceny s přihlédnutím i k prodanému množství, a to po jednotlivých výrobcích. V případě, že bude nezávislých odběratelů více, budeme porovnávat s mezikvartilovým, rozpětím těchto cen, abychom vyloučili extrémní hodnoty.

Stanovení převodní ceny u jednotlivých výroků:

#### **Výrobek 1**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 6,35 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 75 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislým odběratelům a cena za tento výrobek se pohybovala v rozmezí 7,60 – 9,62 EUR za kg. Celkem nezávislým odběratelům prodala 11 500 kg, viz příloha č. 3:

Z údajů o prodejích nezávislým odběratelům vypočítáme hodnoty mezikvartilového rozpětí, viz tabulka č. 1.

**Tabulka 1:** Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 1 při prodeji nezávislým odběratelům

<b>Kvartily:</b>	<b>Cena:</b>
MIN	7,60
Dolní kvartil	<b>8,31</b>
Medián	<b>9,05</b>
Horní kvartil	<b>9,57</b>
MAX	9,62

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Ze zjištěného mezikvartilového rozpětí vyplývá, že cena stanovená za prodej tohoto výrobku z mateřské společnosti XY do dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat



v rozmezí 8,31 – 9,57 EUR za kg. Přihlédneme-li k prodanému množství a porovnáme ho s cenou za odpovídající množství z tabulky prodeje nezávislým odběratelům, tak cena za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat na horní hranici mezikvartilového rozpětí, tedy mezi 9,05 – 9,57 EUR za kg.

### **Výrobek 3**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 5,54 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 600 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislým odběratelům a cena za tento výrobek se pohybovala v rozmezí 5,90 – 19,00 EUR za kg. Celkem nezávislým odběratelům prodala 11 500 kg, viz příloha č. 4

Z údajů o prodeji nezávislým odběratelům vypočítáme hodnoty mezikvartilového rozpětí, viz tabulka č. 2.

**Tabulka 2:** Stanovení hodnot kvartilů u výrobků 3 při prodeji nezávislým odběratelům

<b>Kvartily:</b>	<b>Cena:</b>
MIN	5,90
dol.kvartil	<b>7,33</b>
medián	<b>9,55</b>
hor.kvartil	<b>16,64</b>
MAX	19,00

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Ze zjištěného mezikvartilového rozpětí vyplývá, že cena stanovená za prodej tohoto výrobku z mateřské společnosti XY do dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v rozmezí 7,33 – 16,64 EUR za kg. Přihlédneme-li k prodanému množství a porovnáme ho s cenou za odpovídající množství z tabulky prodeje nezávislým odběratelům, tak cena za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v dolní hranici mezikvartilového rozpětí, tedy mezi 7,33 – 9,55 EUR za kg.

### **Výrobek 4**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 8,19 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 150 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislým odběratelům a cena za tento výrobek se pohybovala v rozmezí 6,63 – 37,01 EUR za kg. Celkem nezávislým odběratelům prodala 11 500 kg, viz příloha č. 5

Z údajů o prodejkch nezávislým odběratelům vypočítáme hodnoty mezikvartilového rozpětí, viz tabulka č. 3.

**Tabulka 3:** Stanovení hodnot kvartilů u výrobků 4 při prodeji nezávislým odběratelům

<b>Kvartily:</b>	<b>Cena:</b>
MIN	6,63
dol.kvartil	<b>9,32</b>
medián	<b>10,63</b>
hor.kvartil	<b>17,53</b>
MAX	37,01

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Ze zjištěného mezikvartilového rozpětí vyplývá, že cena stanovená za prodej tohoto výrobku z mateřské společnosti XY do dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v rozmezí 9,32 – 17,53 EUR za kg. Přihlédneme-li k prodanému množství a porovnáme ho s cenou za odpovídající množství z tabulky prodejů nezávislým odběratelům, tak cena za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v dolní hranici mezikvartilového rozpětí, tedy mezi 9,32 – 10,63 EUR za kg.

### **Výrobek 5**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 2,11 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 6912 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY nezávislým odběratelům a cena za tento výrobek se pohybovala v rozmezí 2,40 – 2,63 EUR za kg. Celkem nezávislým odběratelům prodala 85 800 kg, viz příloha č. 6:

Z údajů o prodejkch nezávislým odběratelům vypočítáme hodnoty mezikvartilového rozpětí, viz tabulka č. 4.

**Tabulka 4:** Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 5 při prodeji nezávislým odběratelům

<b>Kvartily:</b>	<b>Cena:</b>
MIN	2,40
dol.kvartil	<b>2,44</b>
medián	<b>2,48</b>
hor.kvartil	<b>2,56</b>
MAX	2,63

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Ze zjištěného mezikvartilového rozpětí vyplývá, že cena stanovená za prodej tohoto výrobku z mateřské společnosti XY do dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat

v rozmezí 2,44 – 2,56 EUR za kg. Přihlédneme-li k prodanému množství a porovnáme ho s cenou za odpovídající množství z tabulky prodeje nezávislým odběratelům, tak cena za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v dolní hranici mezikvartilového rozpětí, tedy mezi 2,44 – 2,48 EUR za kg.

### **Výrobek 6**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 2,04 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 43 152 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislým odběratelům a cena za tento výrobek se pohybovala v rozmezí 2,37 – 4,98 EUR za kg. Celkem nezávislým odběratelům prodala 65 232 kg, viz příloha č. 7.

Na základě cen při prodejkách výrobku nezávislým odběratelům by se cena pro dceřinou společnost YZ měla pohybovat v rozmezí 2,37 – 4,98 EUR za kg. Po zohlednění množství prodaného dceřiné společnosti YZ by cena měla být na dolní hranici tohoto rozpětí, tedy 2,37 EU za kg.

### **Výrobek 7**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 210,16 EUR za km a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 36,50 km tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislým odběratelům a cena za tento výrobek se pohybovala v rozmezí 123,22 – 264,30 EUR za km. Celkem nezávislým odběratelům prodala 1 304,15 km, viz příloha č. 8:

Z údajů o prodejkách nezávislým odběratelům vypočítáme hodnoty mezikvartilového rozpětí, viz tabulka č. 5.

**Tabulka 5:** Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 7 při prodeji nezávislým odběratelům

<b>Kvartily:</b>	<b>Cena:</b>
MIN	123,22
dol.kvartil	<b>180,00</b>
medián	<b>205,00</b>
hor.kvartil	<b>233,00</b>
MAX	264,30

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Ze zjištěného mezikvartilového rozpětí vyplývá, že cena stanovená za prodej tohoto výrobku z mateřské společnosti XY do dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat

v rozmezí 180,00 – 233,00 EUR za km. Přihlédneme-li k prodanému množství a porovnáme ho s cenou za odpovídající množství z tabulky prodejů nezávislým odběratelům, tak cena za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v dolní hranici mezikvartilového rozpětí, tedy mezi 180,00 – 205,00 EUR za km.

### Výrobek 8

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 282,05 EUR za km a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 5,12 km tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislým odběratelům a cena za tento výrobek se pohybovala v rozmezí 265,00 – 480,68 EUR za km. Celkem nezávislým odběratelům prodala 82,79 km, viz příloha č. 9.

Z údajů o prodejkách nezávislým odběratelům vypočítáme hodnoty mezikvartilového rozpětí, viz tabulka č. 6.

**Tabulka 6:** Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 8 při prodeji nezávislým odběratelům

<b>Kvartily:</b>	<b>Cena:</b>
MIN	265,00
dol.kvartil	<b>286,93</b>
medián	<b>331,02</b>
hor.kvartil	<b>372,80</b>
MAX	480,68

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Ze zjištěného mezikvartilového rozpětí vyplývá, že cena stanovená za prodej tohoto výrobku z mateřské společnosti XY do dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v rozmezí 286,93 – 372,80 EUR za km. Přihlédneme-li k prodanému množství a porovnáme ho s cenou za odpovídající množství z tabulky prodejů nezávislým odběratelům, tak cena za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v dolní hranici mezikvartilového rozpětí, tedy mezi 286,93 – 331,02 EUR za km.

### Výrobek 9

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 0,85 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 61 560,00 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislým odběratelům a cena za tento výrobek se pohybovala v rozmezí 0,93 – 1,01 EUR za kg. Celkem nezávislým odběratelům prodala 63 360 kg, viz příloha č. 10.

Z údajů o prodeích nezávislým odběratelům vypočítáme hodnoty mezikvartilového rozpětí, viz tabulka č. 7.

**Tabulka 7:** Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 9 při prodeji nezávislým odběratelům

<b>Kvartily:</b>	<b>Cena:</b>
MIN	0,93
dol.kvartil	<b>0,96</b>
medián	<b>0,98</b>
hor.kvartil	<b>0,99</b>
MAX	1,01

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Ze zjištěného mezikvartilového rozpětí vyplývá, že cena stanovená za prodej tohoto výrobku z mateřské společnosti XY do dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v rozmezí 0,96 – 0,99 EUR za kg. Přihlédneme-li k prodanému množství a porovnáme ho s cenou za odpovídající množství z tabulky prodejů nezávislým odběratelům, tak cena za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v dolní hranici mezikvartilového rozpětí, tedy mezi 0,96 – 0,98 EUR za kg.

### **Výrobek 10**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 1,51 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 10 800,00 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislým odběratelům a cena za tento výrobek se pohybovala v rozmezí 1,27 – 2,13 EUR za kg. Celkem nezávislým odběratelům prodala 353 175 kg, viz příloha č. 11:

Odběratelům vypočítáme hodnoty mezikvartilového rozpětí, viz tabulka č. 8:

**Tabulka 8:** Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 10 při prodeji nezávislým odběratelům

<b>Kvartily:</b>	<b>Cena:</b>
MIN	1,27
dol.kvartil	<b>1,63</b>
medián	<b>1,77</b>
hor.kvartil	<b>2,07</b>
MAX	2,13

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Ze zjištěného mezikvartilového rozpětí vyplývá, že cena stanovená za prodej tohoto výrobku z mateřské společnosti XY do dceřiné společnosti YZ. by se měla pohybovat v rozmezí 1,63 – 2,07 EUR za kg. Přihlédneme-li k prodanému množství a porovnáme ho

s cenou za odpovídající množství z tabulky prodejů nezávislým odběratelům, tak cena za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v dolní hranici mezikvartilového rozpětí, tedy mezi 1,63 – 1,77 EUR za kg.

### **Výrobek 11**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 1,41 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 15 600,00 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislým odběratelům a cena za tento výrobek se pohybovala v rozmezí 1,26 – 1,64 EUR za kg. Celkem nezávislým odběratelům prodala 76 750 kg, viz příloha č. 12.

Z údajů o prodejkách nezávislým odběratelům vypočítáme hodnoty mezikvartilového rozpětí, viz tabulka č. 9.

**Tabulka 9:** Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 11 při prodeji nezávislým odběratelům

<b>Kvartily:</b>	<b>Cena:</b>
MIN	1,26
dol.kvartil	<b>1,32</b>
medián	<b>1,42</b>
hor.kvartil	<b>1,54</b>
MAX	1,64

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Ze zjištěného mezikvartilového rozpětí vyplývá, že cena stanovená za prodej tohoto výrobku z mateřské společnosti XY do dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v rozmezí 1,32 – 1,54 EUR za kg. Přihlédneme-li k prodanému množství a porovnáme ho s cenou za odpovídající množství z tabulky prodejů nezávislým odběratelům, tak cena za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v dolní hranici mezikvartilového rozpětí, tedy mezi 1,32 – 1,42 EUR za kg.

### **Výrobek 12**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 1,41 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 600,00 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislému odběrateli a cena za tento výrobek byla 1,26 EUR za kg. Celkem nezávislým odběratelům prodala 23 200 kg, viz příloha č. 13.

Na základě ceny při prodeji výrobku nezávislému odběrateli by cena pro dceřinou společnost YZ měla být 1,26 EUR za kg. Po zohlednění množství prodaného dceřiné společnosti YZ by cena měla být vyšší než 1,26 EU za kg.

### **Výrobek 13**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 1,32 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 37 800,00 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislým odběratelům a cena za tento výrobek se pohybovala v rozmezí 1,26 – 7,40 EUR za kg. Celkem nezávislým odběratelům prodala 954 210 kg, viz příloha č. 14.

Z údajů o prodejkách nezávislým odběratelům vypočítáme hodnoty mezikvartilového rozpětí, viz tabulka č. 10.

**Tabulka 10:** Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 13 při prodeji nezávislým odběratelům

<b>Kvartily:</b>	<b>Cena:</b>
MIN	1,26
dol.kvartil	<b>1,41</b>
medián	<b>1,53</b>
hor.kvartil	<b>1,68</b>
MAX	7,40

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Ze zjištěného mezikvartilového rozpětí vyplývá, že cena stanovená za prodej tohoto výrobku z mateřské společnosti XY do dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v rozmezí 1,41 – 1,68 EUR za kg. Přihlédneme-li k prodanému množství a porovnáme ho s cenou za odpovídající množství z tabulky prodejů nezávislým odběratelům, tak cena za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v dolní hranici mezikvartilového rozpětí, tedy mezi 1,41 – 1,53 EUR za kg.

### **Výrobek 15**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 1,47 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 67 355,00 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislému odběrateli a cena za tento výrobek byla 1,73 EUR za kg. Celkem nezávislému odběrateli prodala 3 400 kg, viz příloha č. 15.

Na základě ceny při prodeji výrobku nezávislému odběrateli by cena pro dceřinou společnost YZ měla být 1,73 EUR za kg. Po zohlednění množství prodaného dceřiné společnosti YZ by cena měla být nižší než 1,73 EUR za kg.

#### **Výrobek 17**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 1,30 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 96 150,00 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislému odběrateli a cena za tento výrobek byla 1,53 EUR za kg. Celkem nezávislému odběrateli prodala 16 000 kg, viz příloha č. 16:

Na základě ceny při prodeji výrobku nezávislému odběrateli by cena pro dceřinou společnost YZ měla být 1,53 EUR za kg. Po zohlednění množství prodaného dceřiné společnosti YZ by cena měla být nižší než 1,53 EUR za kg.

#### **Výrobek 24**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 0,63 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 425 000,00 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislým odběratelům a cena za tento výrobek se pohybovala v rozmezí 0,62 – 0,71 EUR za kg. Celkem nezávislým odběratelům prodala 954 210 kg, viz příloha č. 17.

Z údajů o prodejích nezávislým odběratelům vypočítáme hodnoty mezikvartilového rozpětí, viz tabulka č. 11.

**Tabulka 11:** Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 24 při prodeji nezávislým odběratelům.

<b>Kvartily:</b>	<b>Cena:</b>
MIN	0,62
dol.kvartil	<b>0,66</b>
medián	<b>0,70</b>
hor.kvartil	<b>0,70</b>
MAX	0,71

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Ze zjištěného mezikvartilového rozpětí vyplývá, že cena stanovená za prodej tohoto výrobku z mateřské společnosti XY do dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v rozmezí 0,66 – 0,70 EUR za kg. Přihlédneme-li k prodanému množství a porovnáme ho s cenou za odpovídající množství z tabulky prodejů nezávislým odběratelům, tak cena



za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v dolní hranici mezikvartilového rozpětí, tedy mezi 0,66 – 0,70 EUR za kg.

### **Výrobek 25**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 1,08 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 22 000,00 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislým odběratelům a cena za tento výrobek se pohybovala v rozmezí 1,28 – 1,60 EUR za kg. Celkem nezávislým odběratelům prodala 16 025 kg, viz příloha č. 18.

Na základě cen při prodejkách výrobku nezávislým odběratelům by se cena pro dceřinou společnost YZ měla pohybovat v rozmezí 1,28 – 1,60 EUR za kg. Po zohlednění množství prodaného dceřiné společnosti YZ by cena měla být na dolní hranici tohoto rozpětí, tedy 1,28 EU za kg.

### **Výrobek 26**

Tento výrobek prodávala mateřská společnost XY dceřiné společnosti YZ za cenu 1,14 EUR za kg a v období 11/2016 – 12/2017 jí prodala celkem 44 544,00 kg tohoto výrobku. Totožný výrobek prodala mateřská společnost XY i nezávislým odběratelům a cena za tento výrobek se pohybovala v rozmezí 1,39 – 1,50 EUR za kg. Celkem nezávislým odběratelům prodala 16 025 kg, viz příloha č. 19.

Z údajů o prodejkách nezávislým odběratelům vypočítáme hodnoty mezikvartilového rozpětí, viz tabulka č. 12.

**Tabulka 12:** Stanovení hodnot kvartilů u výrobku 26 při prodeji nezávislým odběratelům

<b>Kvartily:</b>	<b>Cena:</b>
MIN	1,39
dol.kvartil	<b>1,40</b>
medián	<b>1,41</b>
hor.kvartil	<b>1,48</b>
MAX	1,50

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Ze zjištěného mezikvartilového rozpětí vyplývá, že cena stanovená za prodej tohoto výrobku z mateřské společnosti XY do dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v rozmezí 1,40 – 1,48 EUR za kg. Přihlédneme-li k prodanému množství a porovnáme ho s cenou za odpovídající množství z tabulky prodejků nezávislým odběratelům, tak cena

za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ by se měla pohybovat v dolní hranici mezikvartilového rozpětí, tedy mezi 1,40 – 1,41 EUR za kg.

**Tabulka 13:** Vyhodnocení převodní ceny při prodeji totožných výrobků dceřiné společnosti YZ.

Výrobek	Cena pro YZ	Měna	Rozpětí pro nezávislé		Mezikvartilové rozpětí	
Výrobek 1	6,35	EUR	7,60	9,62	8,31	9,57
Výrobek 3	5,54	EUR	5,90	19,00	7,33	16,64
Výrobek 4	8,19	EUR	6,63	37,01	9,32	17,53
Výrobek 5	2,11	EUR	2,40	2,63	2,44	2,56
Výrobek 6	2,04	EUR	2,37	4,98	2,37	2,37
Výrobek 7	210,16	EUR	123,22	264,30	180,00	233,00
Výrobek 8	282,05	EUR	265,00	480,68	286,93	372,80
Výrobek 9	0,85	EUR	0,93	1,01	0,96	0,99
Výrobek 10	1,51	EUR	1,27	2,13	1,63	2,07
Výrobek 11	1,41	EUR	1,26	1,64	1,32	1,54
Výrobek 12	1,41	EUR	1,26	1,26	1,26	1,26
Výrobek 13	1,32	EUR	1,26	7,40	1,41	1,68
Výrobek 15	1,47	EUR	1,73	1,73	1,73	1,73
Výrobek 17	1,30	EUR	1,53	1,53	1,53	1,53
Výrobek 24	0,63	EUR	0,62	0,71	0,66	0,70
Výrobek 25	1,08	EUR	1,28	1,60	1,28	1,28
Výrobek 26	1,14	EUR	1,39	1,50	1,40	1,48

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

**Tabulka 14:** Výrobky odpovídající mezikvartilovému rozpětí

Výrobek	Cena pro YZ	Měna	Rozpětí pro nezávislé		Mezikvartilové rozpětí	
Výrobek 7	210,16	EUR	123,22	264,30	180,00	233,00
Výrobek 11	1,41	EUR	1,26	1,64	1,32	1,54
Výrobek 12	1,41	EUR	1,26	1,26	1,26	1,26

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Mezikvartilovému rozpětí cen pro nezávislé odběratele odpovídají ceny tří výše uvedených výrobků, prodávaných dceřiné společnosti YZ.

**Tabulka 15:** Výrobky neodpovídající mezikvartilovému rozpětí, ale odpovídající rozpětí pro nezávislé.

Výrobek	Cena pro YZ	Měna	Rozpětí pro nezávislé		Mezikvartilové rozpětí	
Výrobek 4	8,19	EUR	6,63	37,01	9,32	17,53
Výrobek 8	282,05	EUR	265,00	480,68	286,93	372,80
Výrobek 10	1,51	EUR	1,27	2,13	1,63	2,07
Výrobek 13	1,32	EUR	1,26	7,40	1,41	1,68
Výrobek 24	0,63	EUR	0,62	0,71	0,66	0,70

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Mezikvartilové rozpětí pro nezávislé odběratele nesplňují ceny pěti výrobků, ale splňují kritérium celkového rozpětí pro nezávislé odběratele.

**Tabulka 16:** Výrobky neodpovídající mezikvartilovému rozpětí, ani neodpovídající rozpětí pro nezávislé.

Výrobek	Cena pro YZ	Měna	Rozpětí pro nezávislé		Mezikvartilové rozpětí	
Výrobek 1	6,35	EUR	7,60	9,62	8,31	9,57
Výrobek 3	5,54	EUR	5,90	19,00	7,33	16,64
Výrobek 5	2,11	EUR	2,40	2,63	2,44	2,56
Výrobek 6	2,04	EUR	2,37	4,98	2,37	2,37
Výrobek 9	0,85	EUR	0,93	1,01	0,96	0,99
Výrobek 15	1,47	EUR	1,73	1,73	1,73	1,73
Výrobek 17	1,30	EUR	1,53	1,53	1,53	1,53
Výrobek 25	1,08	EUR	1,28	1,60	1,28	1,28
Výrobek 26	1,14	EUR	1,39	1,50	1,40	1,48

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Výše uvedených devět cen výrobků nesplňují ani jedno z kritérií – mezikvartilové rozpětí cen pro nezávislé odběratele i celkové rozpětí cen pro nezávislé odběratele.

### **b) Typově stejné výrobky**

Prodej typově stejných výrobků z mateřské společnosti XY na dceřinou společnost YZ činí 7 867 tis. Kč, což je cca 28,2 % z celkového prodeje ve výši 27 905 tis. Kč.

Jedná se o tyto výrobky: Výrobek 2, výrobek 14, výrobek 16, výrobek 18, výrobek 19, výrobek 20, výrobek 21, výrobek 22 a výrobek 23 viz příloha č. 20.

U typově stejných výrobků se jedná o výrobky, kdy stejným technologickým postupem, na stejném výrobním zařízení, ve stejné budově, stejnými pracovníky, je vyráběn výrobek, který se ve většině případů liší pouze rozměrem, v malém množství se

výrobky liší použitou příměsí, základní suroviny na zhotovení výrobků jsou totožné. Můžeme tedy říct, že tyto typově stejné výrobky můžeme porovnávat s těmi totožnými, ale na rozdíl od nich musíme provést takovou úpravu, aby byly tyto výrobky srovnatelné. Výrobky se mírně liší ve výrobních nákladech, což je dáno jiným rozměrem výrobku nebo použitím jiné příměsi. Tento rozdíl odstraníme tím, že porovnáme hodnotu výrobních nákladů a dosažené prodejní ceny mezi typově stejnými výrobky, které nezávislým odběratelům prodávány nejsou – na straně jedné a totožnými výrobky, které jsou prodávány i nezávislým odběratelům - na straně druhé. Prodejní cena výrobku se skládá z výrobních nákladů a obchodní přírážky, kterou můžeme vyjádřit v pevné částce v hodnotě EUR, nebo v pohyblivé částce, tedy vyjádřenou v procentech, kdy základ tvoří hodnota výrobních nákladů.

*Stanovení převodní ceny na základě výrobních nákladů a obchodní přírážky vyjádřené v % u jednotlivých výrobků:*

## Výrobek 2

Pro stanovení ceny budeme vycházet z údajů o srovnatelných výrobcích, kterými jsou výrobek 1, výrobek 3 a výrobek 4 viz příloha č. 21.

**Tabulka 17:** Výpočet procentní přírážky z prodejní ceny, kdy základem jsou výrobní náklady

Výrobek:	VN	%-přírážka pro nezávislé	%-přírážka pro mez. rozpětí
Výrobek 1	7,33	3,68	31,24
Výrobek 3	5,38	9,67	253,16
Výrobek 4	7,53	-11,95	391,50

*Zdroj: Vlastní zpracování – výpočet*

**Tabulka 18:** Stanovení mezikvartilového rozpětí procentní přírážky z vypočítaných hodnot (v % i v EUR).

Kvartily/Přírážka:	%-pro nezávislé	%-pro mez.rozpětí	EUR pro nezávislé	EUR pro mez. rozpětí
MIN	-11,95	13,37	-0,92	1,03
dol.kvartil	<b>5,18</b>	<b>25,47</b>	<b>0,40</b>	<b>1,96</b>
medián	<b>20,45</b>	<b>33,40</b>	<b>1,57</b>	<b>2,57</b>
hor.kvartil	<b>197,68</b>	<b>108,66</b>	<b>15,18</b>	<b>8,35</b>
MAX	391,50	209,29	30,07	16,07

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Výrobek 2 je vyráběn za výrobní náklady 7,68 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírážkou ve výši 5,18 – 197,68 % (což je vyjádřeno v EUR

0,40 – 15,18 EUR), stanovenou na základě dat z rozpětí pro nezávislé odběratele nebo s obchodní přírůžkou ve výši 25,47 – 108,66% (což je vyjádřeno v EUR 1,96 – 9,35 EUR), na základě dat z mezikvartilového rozpětí pro nezávislé odběratele.

#### Výrobek 14

Pro stanovení ceny budeme vycházet z údajů o srovnatelném výrobku Výrobek 27, viz příloha č. 22.

**Tabulka 19:** Výpočet obchodní přírůžky v %

Výrobek:	VN	Cena pro nezávislé	% přírůžka	% přírůžka v EUR
Výrobek 27	2,55	3,39	32,94	0,77

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Výrobek 14 je vyráběn za výrobní náklady 2,34 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírůžkou ve výši 32,94 % (což je vyjádřeno v EUR 0,77 EUR).

#### Výrobek 16, výrobek 18, výrobek 19 a výrobek 20

Pro stanovení ceny budeme vycházet z údajů o srovnatelných výrobcích, kterými jsou výrobek 15 a výrobek 17, viz příloha č. 23.

**Tabulka 20:** Výpočet obchodní přírůžky v %

Výrobek:	VN	Cena pro nezávislé	% přírůžka
Výrobek 15	1,63	1,73	6,13
Výrobek 17	1,42	1,53	7,75

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

**Tabulka 21:** Výpočet obchodní přírůžky v % pro jednotlivé výrobky

Výrobek:	VN	% rozpětí pro nezávislé		% rozpětí pro nezávislé v EUR	
Výrobek 16	1,45	6,13	7,75	0,09	0,11
Výrobek 18	1,49	6,13	7,75	0,09	0,12
Výrobek 19	1,48	6,13	7,75	0,09	0,11
Výrobek 20	1,50	6,13	7,75	0,09	0,12

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Výrobek 16 je vyráběn za výrobní náklady 1,45 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírůžkou ve výši 6,13 – 7,75 % (což je vyjádřeno v EUR 0,09 – 0,11 EUR), stanovenou na základě dat pro nezávislé odběratele. .

Výrobek 18 je vyráběn za výrobní náklady 1,49 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírůžkou ve výši 6,13 – 7,75 % (což je vyjádřeno v EUR 0,09 – 0,12 EUR), stanovenou na základě dat pro nezávislé odběratele.

Výrobek 19 je vyráběn za výrobní náklady 1,48 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírůžkou ve výši 6,13 – 7,75 % (což je vyjádřeno v EUR 0,09 – 0,11 EUR), stanovenou na základě dat pro nezávislé odběratele.

Výrobek 20 je vyráběn za výrobní náklady 1,50 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírůžkou ve výši 6,13 – 7,75 % (což je vyjádřeno v EUR 0,09 – 0,12 EUR), stanovenou na základě dat pro nezávislé odběratele.

### Výrobek 21, výrobek 22 a výrobek 23

Pro stanovení ceny budeme vycházet z údajů o srovnatelném výrobku 24, viz příloha č. 24.

**Tabulka 22:** Výpočet procentní přírůžky

Výrobek:	VN	% - přírůžka pro nezávislé		% - přírůžka pro mez. rozpětí	
Výrobek 24	0,53	16,98	33,96	24,53	32,08

Zdroj: *Vlastní zpracování - výpočet*

**Tabulka 23:** Výpočet ceny pro výrobek 21

Procentní přírůžka nezávislí	16,98	33,96	<b>0,10</b>	<b>0,19</b>
Procentní přírůžka mez.rozpětí	24,53	32,08	<b>0,14</b>	<b>0,18</b>

Zdroj: *Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Výrobek 21 je vyráběn za výrobní náklady 0,56 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírůžkou ve výši 16,98 – 33,96 % (což je vyjádřeno v EUR 0,10 – 0,19 EUR), stanovenou na základě dat z rozpětí pro nezávislé odběratele nebo s obchodní přírůžkou ve výši 24,53 – 32,08% (což je vyjádřeno v EUR 0,14 – 0,18 EUR), na základě dat z mezikvartilového rozpětí pro nezávislé odběratele.

**Tabulka 24:** Výpočet ceny pro výrobek 22

Procentní přírůžka nezávislí	16,98	33,96	<b>0,09</b>	<b>0,18</b>
Procentní přírůžka mez.rozpětí	24,53	32,08	<b>0,13</b>	<b>0,17</b>

Zdroj: *Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Výrobek 22 je vyráběn za výrobní náklady 0,53 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírůžkou ve výši 16,98 – 33,96 % (což je vyjádřeno v EUR 0,09 – 0,18 EUR), stanovenou na základě dat z rozpětí pro nezávislé odběratele nebo s obchodní přírůžkou ve výši 24,53 – 32,08% (což je vyjádřeno v EUR 0,13 – 0,17 EUR), na základě dat z mezikvartilového rozpětí pro nezávislé odběratele.

**Tabulka 25:** Výpočet ceny pro výrobek 23

Procentní přírážka nezávislí	16,98	33,96	<b>0,19</b>	<b>0,38</b>
Procentní přírážka mez.rozpětí	24,53	32,08	<b>0,28</b>	<b>0,36</b>

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Výrobek 23 je vyráběn za výrobní náklady 1,13 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírážkou ve výši 16,98 – 33,96 % (což je vyjádřeno v EUR 0,19 – 0,38 EUR), stanovenou na základě dat z rozpětí pro nezávislé odběratele nebo s obchodní přírážkou ve výši 24,53 – 32,08% (což je vyjádřeno v EUR 0,28 – 0,36 EUR), na základě dat z mezikvartilového rozpětí pro nezávislé odběratele.

**Tabulka 26:** Vyhodnocení převodních cen při prodeji typově stejných výrobků dceřiné společnosti YZ

Výrobek	Cena pro YZ	Měna	% - rozpětí pro nezávislé		% - mezikvartilové rozpětí	
Výrobek 2	8,71	EUR	8,08	22,86	9,64	17,03
Výrobek 14	2,72	EUR	3,11			
Výrobek 16	1,55	EUR	1,54	1,56		
Výrobek 18	1,38	EUR	1,58	1,61		
Výrobek 19	1,33	EUR	1,57	1,59		
Výrobek 20	1,24	EUR	1,59	1,62		
Výrobek 21	0,62	EUR	0,66	0,75	0,70	0,74
Výrobek 22	0,63	EUR	0,62	0,71	0,66	0,70
Výrobek 23	0,91	EUR	1,32	1,51	1,41	1,49

*Zdroj: Vlastní zpracování – vyhodnocení*

### **Výrobky odpovídající mezikvartilovému rozpětí:**

Mezikvartilovému rozpětí, ve kterém by se měla pohybovat cena za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ, neodpovídá ani jeden výrobek, jehož cena byla stanovena na základě výrobních nákladů a pohyblivé obchodní přírážky stanovené v %.

**Tabulka 27:** Výrobky neodpovídající mezikvartilovému rozpětí, ale odpovídající rozpětí pro nezávislé

Výrobek	Cena pro YZ	Měna	% - rozpětí pro nezávislé		% - mezikvartilové rozpětí	
Výrobek 2	8,71	EUR	8,08	22,86	9,64	17,03
Výrobek 16	1,55	EUR	1,54	1,56		
Výrobek 22	0,63	EUR	0,62	0,71	0,66	0,70

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Ceny tří výše uvedených výrobků sice nesplňují mezikvartilovému rozpětí, ve kterém by se měla pohybovat cena za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ, ale splňují kritérium celkového rozpětí pro nezávislé odběratele, byla stanovené na základě výrobních nákladů a pohyblivé obchodní přírážky stanovené v %.

**Tabulka 28:** Výrobky neodpovídající mezikvartilovému rozpětí, ani neodpovídající rozpětí pro nezávislé

Výrobek	Cena pro YZ	Měna	% - rozpětí pro nezávislé		% - mezikvartilové rozpětí	
Výrobek 14	2,72	EUR	3,11			
Výrobek 18	1,38	EUR	1,58	1,61		
Výrobek 19	1,33	EUR	1,57	1,59		
Výrobek 20	1,24	EUR	1,59	1,62		
Výrobek 21	0,62	EUR	0,66	0,75	0,70	0,74
Výrobek 23	0,91	EUR	1,32	1,51	1,41	1,49

Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení

Výše uvedených šest cen výrobků nesplňují ani jedno z kritérií – mezikvartilové rozpětí cen pro nezávislé odběratele i celkové rozpětí cen pro nezávislé odběratele.

*Stanovení ceny pro totožné výrobky na základě výrobních nákladů a obchodní přírážky vyjádřené v EUR :*

## Výrobek 2

Pro stanovení ceny budeme vycházet z údajů o srovnatelných výrobcích, kterými jsou výrobek 1, výrobek 3 a výrobek 4, viz příloha č. 25.

**Tabulka 29:** Výpočet přírážky v EUR jako rozdílu mezi prodejní cenou a výrobními náklady

Výrobek:	VN	EUR přírážka pro nezávislé		EUR přírážka pro mez. rozpětí	
Výrobek 1	7,33	0,27	2,29	0,98	2,24
Výrobek 3	5,38	0,52	13,62	1,95	11,26
Výrobek 4	7,53	-0,90	29,48	1,79	10,00

Zdroj: Vlastní zpracování – výpočet



**Tabulka 30:** Stanovení mezikvartilového rozpětí přírážky v EUR z vypočítaných hodnot

<b>Kvartily/Přirážka:</b>	<b>EUR pro nezávislé</b>	<b>EUR pro mez. rozpětí</b>
MIN	-0,90	0,98
dol.kvartil	<b>0,33</b>	<b>1,83</b>
medián	<b>1,41</b>	<b>2,10</b>
hor.kvartil	<b>10,79</b>	<b>8,06</b>
MAX	29,48	11,26

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Výrobek 2 je vyráběn za výrobní náklady 7,68 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírážkou ve výši 0,33 – 10,79 EUR, stanovenou na základě dat z rozpětí pro nezávislé odběratele nebo s obchodní přírážkou ve výši 1,83 – 8,06 EUR, na základě dat z mezikvartilového rozpětí pro nezávislé odběratele.

#### **Výrobek 14**

Pro stanovení ceny budeme vycházet z údajů o srovnatelném výrobku Výrobek 27, viz příloha č. 26.

**Tabulka 31:** Stanovení obchodní přírážky v EUR

<b>Výrobek:</b>	<b>VN</b>	<b>Cena pro nezávislé</b>	<b>Přirážka v EUR</b>
Výrobek 27	2,55	3,39	0,84

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Výrobek 14 je vyráběn za výrobní náklady 2,34 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírážkou ve výši 0,84 EUR, stanovenou na základě dat pro nezávislé odběratele.

#### **Výrobek 16, výrobek 18, výrobek 19 a výrobek 20**

Pro stanovení ceny budeme vycházet z údajů o srovnatelných výrobcích, kterými jsou výrobek 15 a výrobek 17, viz příloha č. 27.

**Tabulka 32:** Výpočet obchodní přírážky v EUR

<b>Výrobek:</b>	<b>VN</b>	<b>Cena pro nezávislé</b>	<b>Přirážka v EUR</b>
Výrobek 15	1,63	1,73	0,10
Výrobek 17	1,42	1,53	0,11

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

**Tabulka 33:** Výpočet obchodní přírážky v % pro jednotlivé výrobky

<b>Výrobek:</b>	<b>VN</b>	<b>% rozpětí pro nezávislé v EUR</b>	
Výrobek 16	1,45	0,10	0,11
Výrobek 18	1,49	0,10	0,11
Výrobek 19	1,48	0,10	0,11
Výrobek 20	1,50	0,10	0,11

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Výrobek 16 je vyráběn za výrobní náklady 1,45 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírážkou ve výši 0,10 – 0,11 EUR, stanovenou na základě dat pro nezávislé odběratele.

Výrobek 18 je vyráběn za výrobní náklady 1,49 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírážkou ve výši 0,10 – 0,11 EUR, stanovenou na základě dat pro nezávislé odběratele.

Výrobek 19 je vyráběn za výrobní náklady 1,48 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírážkou ve výši 0,10 – 0,11 EUR, stanovenou na základě dat pro nezávislé odběratele.

Výrobek 20 je vyráběn za výrobní náklady 1,50 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírážkou ve výši 0,10 – 0,11 EUR, stanovenou na základě dat pro nezávislé odběratele.

### **Výrobek 21, výrobek 22 a výrobek 23**

Pro stanovení ceny budeme vycházet z údajů o srovnatelném výrobku 24, viz příloha č. 28.

**Tabulka 34:** Výpočet přírážky v EUR

<b>Výrobek:</b>	<b>VN</b>	<b>Přírážka pro nezávislé v EUR</b>		<b>Přírážka pro mez.rozpětí v EUR</b>	
Výrobek 24	0,53	0,09	0,18	0,13	0,17

*Zdroj: Vlastní zpracování – výpočet*

### **Přírážka v EUR pro jednotlivé výrobky:**

Výrobek 21 je vyráběn za výrobní náklady 0,56 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní přírážkou v EUR ve výši 0,09 – 0,18 EUR, stanovenou na základě dat z rozpětí pro nezávislé odběratele nebo s obchodní přírážkou v EUR ve výši 0,13 – 0,17 EUR, na základě dat z mezikvartilového rozpětí pro nezávislé odběratele.

Výrobek 22 je vyráběn za výrobní náklady 0,53 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní příirážkou v EUR ve výši 0,09 – 0,18 EUR, stanovenou na základě dat z rozpětí pro nezávislé odběratele nebo s obchodní příirážkou v EUR ve výši 0,13 – 0,17 EUR, na základě dat z mezikvartilového rozpětí pro nezávislé odběratele.

Výrobek 23 je vyráběn za výrobní náklady 1,13 EUR/kg a měl by být prodáván s obchodní příirážkou v EUR ve výši 0,09 – 0,18 EUR, stanovenou na základě dat z rozpětí pro nezávislé odběratele nebo s obchodní příirážkou v EUR ve výši 0,13 – 0,17 EUR, na základě dat z mezikvartilového rozpětí pro nezávislé odběratele.

**Tabulka 35:** Vyhodnocení převodních cen při prodeji typově stejných výrobků dceřiné společnosti YZ

Výrobek	Cena pro YZ	Měna	Rozpětí pro nezávislé v EUR		Mezikvartilové rozpětí v EUR	
Výrobek 2	8,71	EUR	8,01	18,47	9,51	15,74
Výrobek 14	2,72	EUR	3,18			
Výrobek 16	1,55	EUR	1,55	1,56		
Výrobek 18	1,38	EUR	1,59	1,60		
Výrobek 19	1,33	EUR	1,58	1,59		
Výrobek 20	1,24	EUR	1,60	1,61		
Výrobek 21	0,62	EUR	0,65	0,74	0,69	0,73
Výrobek 22	0,63	EUR	0,62	0,71	0,66	0,70
Výrobek 23	0,91	EUR	1,22	1,31	1,26	1,30

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

#### **Výrobky odpovídající mezikvartilovému rozpětí:**

Mezikvartilovému rozpětí, ve kterém by se měla pohybovat cena za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ, neodpovídá ani jeden výrobek, jehož cena byla stanovena na základě výrobních nákladů a pevné obchodní příirážky stanovené v EUR.

**Tabulka 36:** Výrobky neodpovídající mezikvartilovému rozpětí, ale odpovídající rozpětí pro nezávislé

Výrobek	Cena pro YZ	Měna	Rozpětí pro nezávislé v EUR		Mezikvartilové rozpětí v EUR	
Výrobek 2	8,71	EUR	8,01	18,47	9,51	15,74
Výrobek 16	1,55	EUR	1,55	1,56		
Výrobek 22	0,63	EUR	0,62	0,71	0,66	0,70

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Ceny tří výše uvedených výrobků sice nesplňují mezikvartilovému rozpětí, ve kterém by se měla pohybovat cena za prodej výrobků dceřiné společnosti YZ, ale

splňují kritérium celkového rozpětí pro nezávislé odběratele, stanovené na základě výrobních nákladů a pevné obchodní přírážky stanovené v EUR.

**Tabulka 37:** Výrobky neodpovídající mezikvartilovému rozpětí, ani neodpovídající rozpětí pro nezávislé

Výrobek	Cena pro YZ	Měna	Rozpětí pro nezávislé v EUR		Mezikvartilové rozpětí v EUR	
Výrobek 14	2,72	EUR	3,18			
Výrobek 18	1,38	EUR	1,59	1,60		
Výrobek 19	1,33	EUR	1,58	1,59		
Výrobek 20	1,24	EUR	1,60	1,61		
Výrobek 21	0,62	EUR	0,65	0,74	0,69	0,73
Výrobek 23	0,91	EUR	1,22	1,31	1,26	1,30

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Výše uvedených šest cen výrobků nesplňují ani jedno z kritérií – mezikvartilové rozpětí cen pro nezávislé odběratele i celkové rozpětí cen pro nezávislé odběratele.

**Použití obou metod - stanovení převodní ceny na základě výrobních nákladů a obchodní přírážky, stanovené buď v % nebo v EUR vede ke stejnému závěru:**

Cena žádného typově stejného výrobku nesplňuje kritérium mezikvartilového rozpětí cen, stanovených na základě dat pro nezávislé odběratele, tři typově stejné výrobky splňují kritérium celkového rozpětí cen, stanovených na základě dat pro nezávislé odběratele a šest typově stejných výrobků nesplňuje ani jedno z výše uvedených kritérií. Dvěma různými způsoby jsme se dopracovali k úplně stejnému výsledku.

#### 4.2.2 Aplikace metody ceny při opětovném prodeji – RPM

Při aplikaci této metody při stanovení převodních cen mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ budeme vycházet z cen, za které dceřiná společnost YZ prodává výrobky, nakoupené od mateřské společnosti XY, nezávislým odběratelům, viz příloha č. 29. Od této nezávislé ceny odečteme přírážku distributora v obvyklé výši, zjištěnou z nezávislých dat z databáze AMADEUS, a zjistíme, v jaké výši by měla být stanovena cena mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ, aby mohla být považována za cenu stanovenou na principu tržního odstupu.

Z databáze AMADEUS (on-line verze, data aktualizována k 14. 6. 2017) jsme získali data o nezávislých společnostech zabývajících se stejným předmětem podnikání, jako dceřiná společnost YZ. Jako vyhledávací kritéria jsme zadali následující údaje:

1. Vyhledávaná společnost musí mít status **aktivní**;
2. Předmět činnosti – NACE 2 **totožný s dceřinou společností**;
3. Kriterium nezávislosti **A+, A, A-**;
4. Ekonomické údaje **min. 2013, 2014, 2015**;
5. Velikost firmy **malý, střední**.

Uvedené podmínky splnilo 12 společností. Na webových stránkách jednotlivých společností z databáze AMADEUS jsme si ověřili získaná data, především data o nezávislosti a předmětu podnikání. Na základě těchto informací jsme vyřadili jednu společnost z důvodu nesplnění kritéria nezávislosti. Pro posouzení převodních cen jsme ze získaných dat vybrali údaje o Profit margin, uvedené v %.

**Tabulka 38:** Přehled vybraných údajů z databáze AMADEUS

	<b>Společnost/Hodnoty v roce</b>	<b>2015</b>	<b>2014</b>	<b>2013</b>
<b>1.</b>	Společnost A	0,92	0,22	0,44
<b>2.</b>	Společnost B	4,98	3,37	1,59
<b>3.</b>	Společnost C	6,37	6,15	4,05
<b>4.</b>	Společnost D	0,86	0,25	0,30
<b>5.</b>	Společnost E	0,01	0,10	0,15
<b>6.</b>	Společnost F	27,75	35,06	28,45
<b>7.</b>	Společnost G	0,92	0,22	0,44
<b>8.</b>	Společnost H	4,98	3,37	1,59
<b>9.</b>	Společnost CH	6,37	6,15	4,05
<b>10.</b>	Společnost I	0,86	0,25	0,30
<b>11.</b>	Společnost J	0,01	0,10	0,15

*Zdroj: Vlastní zpracování výstupních dat z databáze AMADEUS*

Z dat, uvedených v tabulce, jsme vypočítali vážený průměr za jednotlivé společnosti a stanovili mezikvartilové rozpětí těchto hodnot.

**Tabulka 39:** Stanovení hodnot kvartilů

Kvartily:	Prům.profit margin v %
MIN	0,09
Dolní kvartil	<b>0,47</b>
Medián	<b>0,52</b>
Horní kvartil	<b>4,42</b>
MAX	30,42

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Hraniční hodnoty mezikvartilového rozpětí obvyklé Profit margin, vyjádřené v %, jsme použili pro výpočet hraničních hodnot, ve kterých by se měla pohybovat cena za prodej výrobků z mateřské společnosti na dceřinou společnost.

**Tabulka 40:** Výpočet rozpětí hodnot pro převodní ceny

Název	Prodejní cena YZ	Přirážka 0,47 %	Přirážka 4,42 %
Výrobek 3	6,58	6,55	6,27
Výrobek 4	9,75	9,70	9,29
Výrobek 5	3,91	3,89	3,73
Výrobek 7	320,79	319,29	305,78
Výrobek 8	427,14	425,14	407,15
Výrobek 2	10,53	10,48	10,04
Výrobek 9	1,16	1,15	1,11
Výrobek 10	1,35	1,34	1,29
Výrobek 11	1,29	1,28	1,23
Výrobek 13	1,26	1,25	1,20
Výrobek 24	0,64	0,64	0,61
Výrobek 14	2,97	2,96	2,83
Výrobek 15	1,84	1,83	1,75
Výrobek 17	1,69	1,68	1,61
Výrobek 6	3,81	3,79	3,63
Výrobek 18	1,69	1,68	1,61
Výrobek 19	1,48	1,47	1,41
Výrobek 20	1,48	1,47	1,41
Výrobek 22	0,80	0,80	0,77
Výrobek 21	0,87	0,87	0,83
Výrobek 26	1,54	1,53	1,47
Výrobek 28	1,40	1,39	1,33
Výrobek 23	1,15	1,14	1,10
Výrobek 25	1,37	1,36	1,30
Výrobek 12	1,29	1,28	1,23
Výrobek 16	1,35	1,34	1,29

Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet

**Tabulka 41:** Porovnání ceny, za jakou nakupuje dceřiná společnost YZ výrobky od mateřské společnosti XY se zjištěným rozpětím prodejních cen dceřiné společnosti, sníženým o obvyklou přirážku nezávislého obchodníka, vyjádřenou v %

Název	Prodej z XY	Přirážka 0,47 %	Přirážka 4,42 %
Výrobek 3	5,54	6,55	6,27
Výrobek 4	8,40	9,70	9,29
Výrobek 5	2,11	3,89	3,73
Výrobek 7	210,16	319,29	305,78
Výrobek 8	282,05	425,14	407,15

Výrobek 2	8,71	10,48	10,04
Výrobek 9	0,85	1,15	1,11
Výrobek 10	1,51	1,34	1,29
Výrobek 11	1,41	1,28	1,23
Výrobek 13	1,32	1,25	1,20
Výrobek 24	0,63	0,64	0,61
Výrobek 14	2,72	2,96	2,83
Výrobek 15	1,47	1,83	1,75
Výrobek 17	1,30	1,68	1,61
Výrobek 6	2,04	3,79	3,63
Výrobek 18	1,38	1,68	1,61
Výrobek 19	1,33	1,47	1,41
Výrobek 20	1,24	1,47	1,41
Výrobek 22	0,63	0,80	0,77
Výrobek 21	0,62	0,87	0,83
Výrobek 26	1,14	1,53	1,47
Výrobek 23	0,91	1,14	1,10
Výrobek 25	1,08	1,36	1,30
Výrobek 12	1,41	1,28	1,23
Výrobek 16	1,55	1,34	1,29

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Vyhodnocení výše uvedeného porovnání prodejních cen mateřské společnosti XY s rozpětím prodejních cen dceřiné společnosti YZ, sníženými o obvyklou obchodní přírážku distributora, můžeme rozdělit na tři výsledky:

- prodejní cena mateřské společnosti XY je pod rozpětím prodejních cen dceřiné společnosti YZ, sníženým o obvyklou obchodní přírážku distributora – mateřská společnost XY prodává levněji než by měla, nedosahuje takové tržby, jaké by dosahovat měla, dosahuje nižších zisků a je tedy v nevýhodě, ze které naopak těží dceřiná společnost YZ, která má z této ceny výhodu, nakupuje levněji než by měla, a tudíž dosahuje vyšších zisků. Jedná se o prodeje těchto výrobků výrobek 2, výrobek 3, výrobek 4, výrobek 5, výrobek 6, výrobek 7, výrobek 8, výrobek 9, výrobek 14, výrobek 15, výrobek 17, výrobek 18, výrobek 19, výrobek 20, výrobek 21, výrobek 22, výrobek 23, výrobek 25 a výrobek 26;
- prodejní cena mateřské společnosti XY je mezi rozpětím prodejních cen dceřiné společnosti YZ, snížených o obvyklou obchodní přírážku distributora – mateřská společnost XY prodává za cenu, za jakou by prodávat měla a dceřiná společnost

YZ prodává s obchodní přírůžkou, za kterou prodávají ostatní nezávislý distributoři;

- prodejní cena mateřské společnosti XY je nad rozpětím prodejních cen dceřiné společnosti YZ, sníženým o obvyklou obchodní přírůžku distributora – mateřská společnost XY prodává za vyšší cenu, než by měla, dosahuje vyšší tržby a tudíž i vyšších zisků a je tedy ve výhodě, která má naopak dopad na dceřinou společnost YZ, která je z této ceny v nevýhodě, nakupuje za vyšší cenu, než by mohla a tudíž dosahuje nižších zisků. Jedná se o prodeje těchto výrobků: výrobek 10, výrobek 11, výrobek 12, výrobek 13 a výrobek 16.

#### 4.2.3 Aplikace metody nákladů a přírůžky – COST+

Při aplikaci metody nákladů a přírůžky při stanovení převodních cen mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ budeme vycházet z výrobních nákladů, za které mateřská společnost XY vyrábí svoje výrobky, viz příloha č. 30. K těmto nákladům přičteme obvyklou přírůžku výrobce ve výši, zjištěné z dat od nezávislých společností z databáze AMADEUS, a zjistíme, v jaké výši by měla být stanovena cena mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ, aby mohla být považována za cenu stanovenou na principu tržního odstupu.

Z databáze AMADEUS (on-line verze, data aktualizována k 14. 6. 2017) jsme získali údaje o nezávislých společnostech zabývajících se stejným předmětem podnikání, jako mateřská společnost XY. Jako vyhledávací kritéria jsme zadali následující údaje:

1. Vyhledávaná společnost musí mít status **aktivní**
2. Předmět činnosti – NACE 2 **totožný s mateřskou společností**
3. Kriterium nezávislosti **A+, A, A-**
4. Ekonomické údaje **min. 2013, 2014, 2015**
5. Velikost firmy **střední, velký**

Uvedené podmínky splnilo 52 společností. Na webových stránkách jednotlivých společností z databáze AMADEUS jsme si ověřili získaná data, především data o nezávislosti a předmětu podnikání. Na základě vyhodnocení těchto informací a z důvodu nedostatku ekonomických údajů za požadované roky jsme vyřadili 46 společností



z důvodu nesplnění některého kritéria. Pro posouzení převodních cen jsme ze získaných dat vybrali údaje o Profit margin, uvedené v %.

**Tabulka 42:** Přehled vybraných údajů z databáze AMADEUS

	<b>Společnost/Hodnoty v roce</b>	<b>2015</b>	<b>2014</b>	<b>2013</b>
1.	Společnost K	1,75	1,66	2,31
2.	Společnost L	1,50	2,11	5,36
3.	Společnost M	8,80	5,56	1,20
4.	Společnost N	4,52	5,21	0,27
5.	Společnost O	1,86	0,33	0,89

*Zdroj: Vlastní zpracování nezávislých dat z databáze AMADEUS*

Z dat, uvedených v tabulce, jsme vypočítali vážený průměr za jednotlivé společnosti a stanovili mezikvartilové rozpětí těchto hodnot.

**Tabulka 43:** Stanovení hodnot kvartilů

<b>Kvartily:</b>	<b>Prům.profit margin v %</b>
MIN	1,03
Dolní kvartil	<b>1,90</b>
Medián	<b>2,99</b>
Horní kvartil	<b>3,33</b>
MAX	5,19

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Hraniční hodnoty mezikvartilového rozpětí obvyklé Profit margin, vyjádřené v %, jsme použili pro výpočet hraničních hodnot, ve kterých by se měla pohybovat cena za prodej výrobků z mateřské společnosti na dceřinou společnost.

**Tabulka 44:** Vypočet rozpětí hodnot pro převodní ceny

<b>Výrobek</b>	<b>VN</b>	<b>Přirážka 1,9 %</b>	<b>Přirážka 3,33 %</b>
Výrobek 1	7,33	7,47	7,58
Výrobek 2	7,68	7,83	7,94
Výrobek 3	5,38	5,48	5,56
Výrobek 4	7,53	7,67	7,78
Výrobek 5	2,42	2,47	2,51
Výrobek 6	2,30	2,35	2,38
Výrobek 7	176,83	180,19	182,71
Výrobek 8	257,04	261,92	265,60
Výrobek 9	0,84	0,86	0,87
Výrobek 10	1,57	1,60	1,62
Výrobek 11	1,45	1,48	1,50
Výrobek 12	1,44	1,47	1,49
Výrobek 13	1,39	1,41	1,43
Výrobek 14	2,34	2,39	2,42
Výrobek 15	1,63	1,66	1,68
Výrobek 16	1,45	1,48	1,50
Výrobek 17	1,42	1,45	1,47
Výrobek 18	1,49	1,52	1,54
Výrobek 19	1,48	1,50	1,53
Výrobek 20	1,50	1,53	1,55
Výrobek 21	0,56	0,57	0,57
Výrobek 22	0,53	0,54	0,54
Výrobek 23	1,13	1,15	1,17
Výrobek 24	0,53	0,54	0,55
Výrobek 25	1,11	1,13	1,15
Výrobek 26	1,22	1,24	1,26

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

**Tabulka 45:** Porovnání ceny, za jakou nakupuje dceřiná společnost YZ výrobky od mateřské společnosti XY se zjištěným rozpětím výrobních nákladů, navýšených o obvyklou přírážku nezávislého výrobce, vyjádřenou v %.

Výrobek	Prodej z XY	Přirážka 1,9 %	Přirážka 3,33 %
Výrobek 1	6,35	7,47	7,58
Výrobek 2	8,71	7,83	7,94
Výrobek 3	5,54	5,48	5,56
Výrobek 4	8,40	7,67	7,78
Výrobek 5	2,11	2,47	2,51
Výrobek 6	2,04	2,35	2,38
Výrobek 7	210,16	180,19	182,71
Výrobek 8	282,05	261,92	265,60
Výrobek 9	0,85	0,86	0,87
Výrobek 10	1,51	1,60	1,62
Výrobek 11	1,41	1,48	1,50
Výrobek 12	1,41	1,47	1,49
Výrobek 13	1,32	1,41	1,43
Výrobek 14	2,72	2,39	2,42
Výrobek 15	1,47	1,66	1,68
Výrobek 16	1,55	1,48	1,50
Výrobek 17	1,30	1,45	1,47
Výrobek 18	1,38	1,52	1,54
Výrobek 19	1,33	1,50	1,53
Výrobek 20	1,24	1,53	1,55
Výrobek 21	0,62	0,57	0,57
Výrobek 22	0,63	0,54	0,54
Výrobek 23	0,91	1,15	1,17
Výrobek 24	0,63	0,54	0,55
Výrobek 25	1,08	1,13	1,15
Výrobek 26	1,14	1,24	1,26

*Zdroj: Vlastní zpracování - výpočet*

Vyhodnocení výše uvedeného porovnání prodejních cen výrobků mateřské společnosti XY s rozpětím výrobních nákladů této společnosti navýšených o obvyklou obchodní přírážku výrobce vyjádřenou v %, můžeme rozdělit na tři výsledky:

- prodejní cena mateřské společnosti XY je pod rozpětím výrobních nákladů, navýšených o obvyklou přírážku výrobce – mateřská společnost XY prodává levněji než by měla, nedosahuje takové tržby, jaké by dosahovat měla, dosahuje nižších zisků a je tedy v nevýhodě, ze které naopak těží dceřiná společnost YZ, která má z této ceny výhodu, nakupuje levněji než by měla, a tudíž dosahuje

vyšších zisků. Jedná se o prodeje těchto výrobků: výrobek 1, výrobek 5, výrobek 6, výrobek 9, výrobek 10, výrobek 11, výrobek 12, výrobek 13, výrobek 15, výrobek 17, výrobek 18, výrobek 19, výrobek 20, výrobek 23, výrobek 25 a výrobek 26;

- prodejní cena mateřské společnosti XY je mezi rozpětím výrobních nákladů, navýšených o obvyklou přírážku výrobce – mateřská společnost XY prodává za cenu, za jakou by prodávat měla a prodejní cena mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ je nastavena v souladu s principem tržního odstupu. Jedná se o prodej výrobku 3;
- prodejní cena mateřské společnosti XY je nad rozpětím výrobních nákladů, navýšených o obvyklou přírážku výrobce – mateřská společnost XY prodává za cenu vyšší než by měla, dosahuje vyšší tržby a tudíž i vyšších zisků a je tedy ve výhodě, která má naopak dopad na dceřinou společnost YZ, která je z této ceny v nevýhodě, nakupuje za cenu vyšší než by mohla, a tudíž dosahuje nižších zisků. Jedná se o prodeje těchto výrobků: výrobek 2, výrobek 4, výrobek 7, výrobek 8, výrobek 14, výrobek 16, výrobek 21, výrobek 22 a výrobek 24.

## **5 Zhodnocení výsledků a doporučení**

### **5.1 Zhodnocení výsledků - vyhodnocení všech tří výše uvedených metod**

Prověřovali jsme prodejní ceny mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ, zda tyto ceny splňují princip tržního odstupu a byly stanoveny v takové výši, jako by obchodní vztah uzavíraly společnosti nezávislé. Provedli jsme srovnávací analýzu, ve které jsme vyhodnotili vykonávané funkce, nesená rizika a vlastnictví aktiv. Postupně jsme aplikovali metodu srovnatelní nezávislé ceny CUP, metodu ceny při opětovném prodeji RPM a metodu nákladů a přírážky COST+ a došli jsme k tomuto výsledku:

**Tabulka 46:** Vyhodnocení převodních cen mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ dle jednotlivých metod

Výrobek	Pr. cena	Měna	CUP nezávislý			RPM			COST+		
			pod	mezi	nad	pod	mezi	nad	pod	mezi	nad
Výrobek 1	6,35	EUR	x								
Výrobek 3	5,54	EUR	x			x			x		
Výrobek 4	8,19	EUR		x		x			x		
Výrobek 5	2,11	EUR	x			x			x		
Výrobek 6	2,04	EUR	x			x			x		
Výrobek 7	210,16	EUR		x		x			x		
Výrobek 8	282,05	EUR		x		x			x		
Výrobek 9	0,85	EUR	x			x			x		
Výrobek 10	1,51	EUR		x				x			x
Výrobek 11	1,41	EUR		x				x			x
Výrobek 12	1,41	EUR			x			x			x
Výrobek 13	1,32	EUR		x				x			x
Výrobek 15	1,47	EUR	x			x			x		
Výrobek 17	1,30	EUR	x			x			x		
Výrobek 24	0,63	EUR		x			x			x	
Výrobek 25	1,08	EUR	x			x			x		
Výrobek 26	1,14	EUR	x			x			x		
Výrobek 2	8,71	EUR		x		x			x		
Výrobek 14	2,72	EUR	x			x			x		
Výrobek 16	1,55	EUR		x				x			x
Výrobek 18	1,38	EUR	x			x			x		
Výrobek 19	1,33	EUR	x			x			x		
Výrobek 20	1,24	EUR	x			x			x		
Výrobek 21	0,62	EUR	x			x			x		
Výrobek 22	0,63	EUR		x		x			x		
Výrobek 23	0,91	EUR	x			x			x		

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Na základě údajů uvedených v této tabulce můžeme říct, že třemi různými metodami jsme se dopracovali k téměř stejnému výsledku. V případě aplikace metody ceny při opětovném prodeji RPM a metody nákladů a přírážky COST+ jsme získali totožný výsledek. Když do hodnocení zahrneme i metodu srovnatelné nezávislé ceny CUP, získáme téměř 80% shodu a můžeme ho považovat za objektivní a mající velkou vykazovací schopnost. Pro hodnocení, zda cena za prodej výrobků mateřské společnosti XY dceřiné společnosti YZ, odpovídá principu tržního odstupu, musíme vzít v úvahu také prodané množství jednotlivých výrobků a velikost odchylky od hraničních hodnot, kdy je

možné cenu mezi spřízněnými osobami považovat za cenu stanovenou na principu tržního odstupu a dobu která uběhla od začátku obchodování mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ. Ze tří aplikovaných metod rovněž musíme zvolit jednu, která je pro daný obchodní vztah nejvhodnější a nejlépe odrážející skutečnost. To je v tomto případě metoda srovnatelné nezávislé ceny CUP, vycházející z interních nezávislých dat. Interní srovnatelné transakce mohou mít přímější a bližší vztah ke zkoumané transakci než externí srovnatelné údaje, finanční analýza může být snadnější a spolehlivější, neboť bude vycházet ze stejných účetních předpisů a i přístup k informacím je úplnější a méně nákladný (OECD, 1997). Porovnávali jsme prodejní ceny jednotlivých výrobků, které byly prodány nezávislým odběratelům, s prodejními cenami jednotlivých výrobků, prodaných dceřiné společnosti YZ. V případě, že jsme neměli nezávislou prodejní cenu konkrétního výrobků, použili jsme k posouzení cenu stanovenou na základě výrobních nákladů konkrétního výrobku a obchodní přírážky, dosahované u typově stejných výrobků při prodeji nezávislým odběratelům. V praxi je možné stanovit způsob stanovení ceny pro řadu úzce spjatých výrobků – např. v rámci jedné produktové řady, pokud není praktické stanovit ceny pro každý jednotlivý produkt nebo transakci. (OECD, 1997)

Do výsledné tabulky jsme doplnily prodané množství a výši odchylky od hraničních hodnot, ve kterých by se měla cena při prodeji mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ pohybovat, aby byla považována za cenu stanovenou na principu tržního odstupu a seřadili jsme si zjištěné hodnoty od přesahujících hraniční hodnoty přes pohybující se v daném intervalu hraničních hodnot po ty, které hraničních hodnot nedosahují, viz níže.

**Tabulka 47:** Vyhodnocení převodních cen mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ dle metody CUP

Výrobek	Pr. cena	Množství:	Měna	CUP nezávislý			Odchylka v %:
				pod	mezi	nad	
Výrobek 12	1,41	600	EUR			x	-11,90
Výrobek 24	0,63	425000	EUR		x		0,00
Výrobek 13	1,32	37800	EUR		x		0,00
Výrobek 22	0,63	32500	EUR		x		0,00
Výrobek 11	1,41	15600	EUR		x		0,00
Výrobek 10	1,51	10800	EUR		x		0,00
Výrobek 16	1,55	2400	EUR		x		0,00
Výrobek 2	8,71	1760	EUR		x		0,00
Výrobek 4	8,19	150	EUR		x		0,00
Výrobek 7	210,16	36,50	EUR		x		0,00
Výrobek 8	282,05	5,12	EUR		x		0,00
Výrobek 21	0,62	228500	EUR	x			6,28
Výrobek 17	1,30	96150	EUR	x			14,86
Výrobek 18	1,38	72480	EUR	x			12,45
Výrobek 15	1,47	67355	EUR	x			14,79
Výrobek 9	0,85	61560	EUR	x			8,82
Výrobek 26	1,14	44544	EUR	x			18,07
Výrobek 6	2,04	43152	EUR	x			14,10
Výrobek 25	1,08	22000	EUR	x			15,98
Výrobek 23	0,91	17000	EUR	x			31,39
Výrobek 19	1,33	7200	EUR	x			14,98
Výrobek 5	2,11	6912	EUR	x			12,01
Výrobek 14	2,72	4500	EUR	x			12,40
Výrobek 20	1,24	2400	EUR	x			22,01
Výrobek 3	5,54	600	EUR	x			6,10
Výrobek 1	6,35	75	EUR	x			16,45

*Zdroj: Vlastní zpracování - vyhodnocení*

Více než 40 % výrobků splnilo kritérium nezávislosti a jejich ceny lze považovat za ceny, stanovené na základě principu tržního odstupu. U těchto výrobků není třeba cenu pro další obchodování upravovat. Necelých 60 % výrobků však kritérium nezávislosti nespĺnilo. Jejich cena byla stanovena pod hraničními hodnotami, ve kterých by se cena za prodej výrobků z mateřské společnosti XY do dceřiné společnosti YZ měla pohybovat. Prodejní cena se odchylovala od hraničních hodnot v průměru o 14,7 %. U těchto cen je nutné upravit jejich výši tak, aby odpovídaly principu tržního odstupu. Při hodnocení celkového objemu tržeb mateřské společnosti XY za prodej výrobků dceřiné společnosti

YZ a vynaložených nákladů na jejich výrobu, tržby převyšují nepatrně vynaložené náklady, je tedy dosahováno zisku, vzájemné transakce nejsou ztrátové.

## 5.2 Doporučení

Toto hodnocení, které vyplývá z analýzy interních dat mateřské společnosti XY, je velice striktní a nekompromisní. Je to cíl, ke kterému by měla společnost směřovat. Vzhledem ke krátkému časovému intervalu od počátku obchodování mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ (14 kalendářních měsíců) nelze dosažené prodejní ceny takto striktně hodnotit. Dceřiná společnost YZ, která teprve začíná s obchodní činností, se musí na trhu nejdříve prosadit, získat si na něm svoje místo a obsadit jeho část. Ceny, za které nyní prodává výrobky mateřské společnosti XY, jsou zaváděcí a postupem času by se měly změnit, zvýšit. V souvislosti s tím i mateřská společnost XY nemůže prvotní ceny pro dceřinou společnost YZ nastavit vysoko, protože by byly její výrobky na novém trhu neprodejné a dceřiná společnost YZ by si nevybudovala postavení na trhu, nebyla by schopná se sama financovat a místo k navyšování objemu transakcí by došlo k jejímu útlumu. V této fázi je nedodržení principu tržního odstupu při prodeji části výrobků mateřské společnosti XY dceřiné společnosti YZ odůvodněná jejich uváděním na trh. Tento stav však nemůže trvat stále. Po určité době, závislé na upevnění pozice dceřiné společnosti YZ na trhu, se ceny za prodej části výrobků mateřské společnosti XY dceřiné společnosti YZ, které nedosahovali obvyklé prodejní ceny, musí zvýšit tak, aby odpovídaly principu tržního odstupu. Prodeje výrobků mateřské společnosti XY dceřiné společnosti YZ by se měly nyní v kratších časových intervalech cca 6 měsíců znovu vyhodnotit, posoudit situaci na slovenském trhu a vztahy mezi dceřinou společností YZ a jejími odběrateli, a na základě zjištěných skutečností postupně upravovat ceny jednotlivých výrobků. Některé produkty mohou být prodávány s nízkým ziskem či se ztrátou, protože vytvářejí poptávku po produktech a službách, které jsou následně prodány s vyššími zisky (OECD, 1997). I tohle kritérium je potřeba vzít v úvahu při stanovení prodejních cen. U některých výrobků nemusí prodejní cena dosáhnout očekávané výše. Vždy se ale musí jednat o doplňkové prodeje, nemůže se jednat o prodeje stěžejních výrobků. Po zavedení výrobků na trhu, upevnění pozice dceřiné společnosti YZ coby prodejce na trhu a dosažení prodejních cen ve výši, která odpovídá principu tržního odstupu, se může interval



pro analýzu a vyhodnocení obchodních transakcí mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ prodloužit.

### **5.3 Diskuse**

Analýza převodních cen je pro každou společnost, která ji zpracovává, či si ji nechává zpracovat externí poradenskou firmou, velmi ceněným interním know-how. Je v ní uvedeno, jak společnost postupuje při tvorbě cen pro konečné zákazníky, jaké výše dosahuje při této tvorbě obchodní přírážka, jak se tyto přírážky liší podle různých odběratelů a trhů, na kterých jsou výrobky prodávány a jiné informace, které by konkurence lehce zneužila ve svůj prospěch. Z tohoto důvodu nejsou analýzy převodních cen jednotlivých společností veřejně dostupné a společnosti si je chrání. Prvotně tyto analýzy slouží interně pro potřeby managementu společnosti a ovlivňují jeho krátkodobé i dlouhodobé rozhodování a plánování. Externě firmy využívají analýzy převodních cen ve vztahu k finančnímu úřadu, kdy mohou požádat správce daně o závazné posouzení tvorby ceny mezi spřízněnými osobami, nebo lze této analýzy využít v případě kontroly převodních cen ze strany správce daně.

V tomto případě mateřská společnost XY a dceřiná společnost YZ postupují při tvorbě převodních cen správně. V praxi tomu tak vždy není. Svědčí o tom údaje Finanční správy České republiky. Od roku 2014 se finanční úřady, včetně Specializovaného finančního úřadu, zaměřují na kontrolu převodních cen. Generální finanční ředitelství podle zákona o svobodném přístupu k informacím sdělilo, že v roce 2017 ukončila finanční správa 314 kontrol zaměřených na převodní ceny a doměřila při těchto kontrolách 189 mil. Kč, v tomto roce taktéž přijala 19 žádostí o závazné posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednáváná mezi spojenými osobami. V roce 2016 ukončila finanční správa 348 kontrol převodních cen s doměrkem 886 mil. Kč a v roce 2015 to bylo 377 ukončených kontrol s 446 mil. Kč doměřené daně (GFŘ, 2018). Ze statistických dat Generálního finančního ředitelství je vidět, že problematika převodních cen je v popředí zájmu Finanční správy České republiky a správné nastavení převodních cen není radno podceňovat ze strany jednotlivých společností, kterých se tato problematika týká.

## 6 Závěr

Podrobným popisem vzájemných transakcí, probíhajících mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ, byly identifikovány typy těchto transakcí a stanoven jejich rozsah. Nejvýznamnější transakcí, probíhající mezi oběma společnostmi, byl prodej výrobků z mateřské společnosti XY na dceřinou společnost YZ. Rozsah těchto prodejů je v porovnání s prodeji nezávislým odběratelům nevýznamný, dosahoval 2,5 % celkových tržeb. Mateřská společnost byla označena jako plnohodnotný výrobce, který vykonával převážnou část funkcí, nesl téměř všechna rizika a vlastnil veškerá hmotná i nehmotná aktiva potřebná ke své činnosti. Oproti tomu dceřiná společnost YZ vykonávala pouze činnost výhradního distributora na slovenském trhu, vykonávala tedy minimum funkcí, nesla omezená rizika a nevlastnila téměř žádná aktiva.

Při výběru vhodné transakční metody pro stanovení převodních cen mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ byly hned vyloučeny transakční ziskové metody, protože nesplňovaly kriteria pro jejich použití. Transakční metodu rozdělení zisku nebylo možné použít, protože mateřská společnost XY vykonávala vysoce integrované činnosti a oproti tomu dceřiná společnost YZ vykonávala pouze jednoduché funkce. Transakční metodu čistého rozpětí jsme také vyloučili, protože byly známy údaje o interních nezávislých transakcích a šlo provést i případné úpravy. Tradiční transakční metody bylo možné použít všechny. Byla provedena srovnávací analýza pro jednotlivé tradiční metody. Pro metodu srovnatelné nezávislé ceny (CUP) byly použity interní nezávislá data mateřské společnosti XY. Testované ceny výrobků, prodávaných dceřinou společností, byly porovnávány s cenami výrobků (popř. s cenovým rozpětím), prodávaných mateřskou společností nezávislým odběratelům. V případě, že nebylo možné porovnávat totožný výrobek, z důvodu, že se neprodával nezávislému odběrateli, byla cena porovnávána s typově stejným výrobkem (vyráběným ze stejných surovin, na stejném výrobním zařízení, stejným technologickým postupem, lišícím se od totožného výrobku pouze rozměry a váhou) prodávaným nezávislým odběratelům. U tohoto výrobku byly provedeny patřičné úpravy pro jejich srovnatelnost. Při použití metody ceny při opětovném prodeji (RPM) byly využity údaje o obvyklé výši obchodní přírážky nezávislého distributora, získané z databáze AMADEUS. Cena byla stanovena tak, že zjištěná obvyklá výše přírážky byla odečtena od ceny, za kterou dceřiná společnost prodávala výrobky

nezávislým odběratelům na Slovensku. Pro použití metody nákladů a přírážky (COST+) byly využity údaje z databáze AMADEUS o výši obvyklé přírážky výrobce. Při stanovení ceny byla tato přírážka připočtena k výrobním nákladům mateřské společnosti XY na jednotlivé výrobky, prodávané dceřině společnosti YZ. Při porovnání zjištěných tržních cen s cenami mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ se třemi různými metodami došlo k téměř stejnému výsledku. V případě aplikace metody ceny při opětovném prodeji RPM a metody nákladů a přírážky COST+ byl získán totožný výsledek. Po zahrnutí metody srovnatelné nezávislé ceny CUP do hodnocení bylo dosaženo téměř 80% shodu a výsledek může být považován za objektivní a mající velkou vykazovací schopnost. Ze tří aplikovaných metod byla pro daný obchodní vztah vybrána jako nejvhodnější a nejlépe odrážející skutečnost metoda srovnatelné nezávislé ceny CUP. Interní srovnatelné transakce byly přímější a měly bližší vztah ke zkoumané transakci než externí srovnatelné údaje, finanční analýza byla snadnější a spolehlivější, neboť vycházela ze stejných účetních předpisů a i přístup k informacím byl úplnější a méně nákladný.

Nastavení převodních cen v modelové společnosti XY po vyhodnocení tradiční transakční metodou ceny při opětovném prodeji CUP odpovídalo principu tržního odstupu u více než 40 % výrobků. Odchylna od hraničních hodnot, kdy by již cena splňovala princip tržního odstupu, byla v průměru necelých 15 %. Nedodržení principu tržního odstupu u zbývajících výrobků bylo vysvětleno krátkým časovým intervalem od zahájení obchodní činnosti mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ a nastavením zaváděcích cen pro získání postavení dceřině společnosti YZ na slovenském trhu.

Vzhledem ke krátkému časovému intervalu od počátku vzájemných transakcí mezi mateřskou společností XY a dceřinou společností YZ bylo doporučeno provádět analýzu dat a údajů obou společností po uplynutí 6 měsíců. Následně tyto údaje vyhodnotit, posoudit situaci na slovenském trhu a vztah mezi dceřinou společností YZ a jejími odběrateli a na základě zjištění postupně upravovat prodejní ceny mezi mateřskou a dceřinou společností tak, aby postupně odpovídaly principu tržního odstupu. Časový interval mezi prováděním jednotlivých analýz bylo doporučeno do budoucna prodlužovat. Tento postup je zcela v souladu s legislativou ČR i EU.

## 7 Seznam použitých zdrojů

ACCACE s.r.o., *Převodní ceny v roce 2018*, [online], (PDF). [cit. 2018-07-26]. Dostupné z WWW: [www.accace.cz/wp-content/uploads/sites/5/2018/02/2018-Transfer-Pricing-Czech-Republic-CZ-compressed.pdf](http://www.accace.cz/wp-content/uploads/sites/5/2018/02/2018-Transfer-Pricing-Czech-Republic-CZ-compressed.pdf)

DOVER, R. – FERRET, B. – GRAVINO, D. – JONES, E. – MERLER, S. *Bringing transparency, coordination and convergence to corporate tax policies in the European Union*. EPRS, European Added Value Unit, 2015

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ MFČR. *Pokyn D-10 ke službám s nízkou přidanou hodnotou poskytovaným mezi spojenými osobami/sdruženými podniky*. Praha;; MF ČR, 2012.

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ MFČR. *Poskytnutá informace GFŘ podle zákona o svobodném přístupu k informacím 29/2018*. [online] 4. Dubna 2018 [cit. 2018-10-23]. Dostupné z WWW : [financnisprava.cz/cs/financni-sprava/ganeralni-financni-reditelstvi/uredni-deska-gfr/poskytnute-info-dle-zakona-106-1999sb/2018](http://financnisprava.cz/cs/financni-sprava/ganeralni-financni-reditelstvi/uredni-deska-gfr/poskytnute-info-dle-zakona-106-1999sb/2018)

MF ČR. *Finanční úřady se při daňových kontrolách zaměří na převodní ceny*. [online] 28. Listopad 2014 [cit. 2018-07-25]. Dostupné z WWW: [financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-zdanovani-prime-dane/prevodni-ceny-zdanovani-nadnarodnich-spolocnosti/financi-urady-prevodni-ceny-5486](http://financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-zdanovani-prime-dane/prevodni-ceny-zdanovani-nadnarodnich-spolocnosti/financi-urady-prevodni-ceny-5486)

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, Pokyn D-333: *Sdělení Ministerstva financí k závaznému posouzení způsobu, jakým byla vytvořena cena sjednáváná mezi spojenými osobami*. Praha: MF ČR, 2011.

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, Pokyn D-334: *Sdělení Ministerstva financí k rozsahu dokumentace způsobu tvorby cen mezi spojenými osobami*. Praha: MF ČR, 2011.

MF ČR. *Mezinárodní iniciativy proti vyhýbání se daňovým povinnostem v oblasti přímých daní*. [online] 22. Duben 2016 [cit. 2018-07-27]. Dostupné z WWW: [mfcr.cz/cs/zahranicni-sektor/mezinarodni-spoluprace/actuality/2016/mezinarodni-iniciativy-proti-vyhybani-se-24656](http://mfcr.cz/cs/zahranicni-sektor/mezinarodni-spoluprace/actuality/2016/mezinarodni-iniciativy-proti-vyhybani-se-24656)

MF ČR. *Finanční a ekonomické informace 4/2018*. [online] 9. Květen 2018 [cit. 2018-07-28]. Dostupné z WWW: [mfcr.cz/cs/o-ministerstvu \(sluzby-verejnosti/odborna-knihovna/dokumentacni-buletin/2018/financni-a-ekonomicke-informace-4-2018-31821](http://mfcr.cz/cs/o-ministerstvu_(sluzby-verejnosti/odborna-knihovna/dokumentacni-buletin/2018/financni-a-ekonomicke-informace-4-2018-31821)

MF ČR. *Sdělení k podávání zpráv podle zemí (Country by Country Reporting, CbCR)*. [online] (PDF) [cit. 2018-07-30]. Dostupné z WWW: [www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/ms-prime-dane/CbCR\\_Sdeleni.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/ms-prime-dane/CbCR_Sdeleni.pdf)

NEKOVÁŘ, J. *Trendy úpravy převodních cen ve vybraných zemích Evropy a jejich aplikace v České republice*. Praha, 2018. Disertační práce (Ph.D.). Univerzita Karlova. Právnická fakulta. Katedra finančního práva a finanční vědy. Dostupný také z WWW: <http://is.cuni.cz/webapps/zzp/detail/122475/>

NERUDOVÁ, D. *Daňová politika v Evropské unii*. 1. Vyd. Praha; Wolters Kluwer ČR, 2017, 228 s. ISBN 978-80-7552-682-3.

OECD. *Model Tax Convention on Income and on Capital*. 1. Vyd. Paříž: OECD Publishing, 2010, 448 s. ISBN-13: 9789264089488

OECD. *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (Směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy)*. 1. Část. vyd. Ministerstvo financí, FINANČNÍ ZPRAVODAJ, 1997, č. 10, ISSN 0322-9653

OECD. *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (Směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy)*. 2. Část. vyd. Ministerstvo financí, FINANČNÍ ZPRAVODAJ, 2010, č. 7, ISSN 0322-9653

OECD *OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Projekt – 2015 Final Reports – Executive Summaries*. [online] (PDF) [cit. 2018-07-29]. Dostupné z WWW: <https://oecd.org/ctp/beps-reports-2015-executive-summaries.pdf>

OECD. *Milestone in BEPS implementation: Multilateral BEPS Convention will enter into force on 1 July following Slovenia's ratification*. [online] 22. Března 2018 [cit. 2018-07-29]. Dostupné z WWW: [oecd.org/ctp/milestone-in-beps-implementation-multilateral-beps-convention-will-enter-into-force-on-1-july-following-slovenia-s-ratification.htm](http://oecd.org/ctp/milestone-in-beps-implementation-multilateral-beps-convention-will-enter-into-force-on-1-july-following-slovenia-s-ratification.htm)

RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění 2012*. 4. Vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 488 s. ISBN 978-80-7263-724-9.

SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů – Smlouvy o zamezení dvojího zdanění*. 2. Vyd. Praha: ASPI, a.s., 2008. 448 s. ISBN 978-80-7357-354-6.

SOLILOVÁ, Veronika; BÍLKOVÁ, Vendula; VRTALOVÁ, Jana. *Metody určení převodních cen – Transfer pricing methods* [online]. (PDF). [cit. 2018-07-25]. Dostupné z WWW: <[https:// kvf.vse.cz/storage/1239810650\\_sb\\_solilova,bilkova, vrtalova.pdf](https://kvf.vse.cz/storage/1239810650_sb_solilova,bilkova,vrtalova.pdf)>

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a o změně některých zákonů (zákon o daních z příjmů; v platném znění

## 8 Přílohy

**Příloha č. 1:** Přehled prodeje výrobků z mateřské společnosti XY do dceřiné společnosti YZ za období 11/2016 - 12/2017:

Výrobek	Množství	MJ	Cena za MJ	Měna
Výrobek 1	75,00	kg	6,35	EUR
Výrobek 2	1760,00	kg	8,71	EUR
Výrobek 3	600,00	kg	5,54	EUR
Výrobek 4	150,00	kg	8,19	EUR
Výrobek 5	6912,00	kg	2,11	EUR
Výrobek 6	43152	kg	2,04	EUR
Výrobek 7	36,50	km	210,16	EUR
Výrobek 8	5,12	km	282,05	EUR
Výrobek 9	61560	kg	0,85	EUR
Výrobek 10	10800	kg	1,51	EUR
Výrobek 11	15600	kg	1,41	EUR
Výrobek 12	600	kg	1,41	EUR
Výrobek 13	37800	kg	1,32	EUR
Výrobek 14	4500	kg	2,72	EUR
Výrobek 15	67355	kg	1,47	EUR
Výrobek 16	2400,00	kg	1,55	EUR
Výrobek 17	96150	kg	1,30	EUR
Výrobek 18	72480	kg	1,38	EUR
Výrobek 19	7200	kg	1,33	EUR
Výrobek 20	2400	kg	1,24	EUR
Výrobek 21	228500	kg	0,62	EUR
Výrobek 22	32500	kg	0,63	EUR
Výrobek 23	17000	kg	0,91	EUR
Výrobek 24	425000	kg	0,63	EUR
Výrobek 25	22000	kg	1,08	EUR
Výrobek 26	44544	kg	1,14	EUR

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 2:** Přehled totožných výrobků prodávaných jak dceřině společnosti, tak nezávislým odběratelům za období 11/2016 – 12/2017:

Výrobek	Množství	MJ	Cena za MJ	Měna
Výrobek 1	75,00	kg	6,35	EUR
Výrobek 3	600,00	kg	5,54	EUR
Výrobek 4	150,00	kg	8,19	EUR
Výrobek 5	6912,00	kg	2,11	EUR
Výrobek 6	43152	kg	2,04	EUR
Výrobek 7	36,50	km	210,16	EUR
Výrobek 8	5,12	km	282,05	EUR
Výrobek 9	61560	kg	0,85	EUR
Výrobek 10	10800	kg	1,51	EUR
Výrobek 11	15600	kg	1,41	EUR
Výrobek 12	600	kg	1,41	EUR
Výrobek 13	37800	kg	1,32	EUR
Výrobek 15	67355	kg	1,47	EUR
Výrobek 17	96150	kg	1,30	EUR
Výrobek 24	425000	kg	0,63	EUR
Výrobek 25	22000	kg	1,08	EUR
Výrobek 26	44544	kg	1,14	EUR

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 3:** Přehled prodeje výrobku 1 nezávislým odběratelům.

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 1	3040,00	EUR	400	kg	7,60
Odběratel 2	481,13	EUR	50	kg	9,62
Odběratel 3	94050,00	EUR	11000	kg	8,55
Odběratel 4	477,50	EUR	50	kg	9,55

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 4:** Přehled prodeje výrobku 3 nezávislým odběratelům:

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 5	1180,00	EUR	200	kg	5,90
Odběratel 6	3954,00	EUR	600	kg	6,59
Odběratel 7	11460,00	EUR	1200	kg	9,55
Odběratel 8	42975,00	EUR	4500	kg	9,55
Odběratel 9	9500,00	EUR	500	kg	19,00

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*



**Příloha č. 5:** Přehled prodejů výrobku 4 nezávislým odběratelům.

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 10	3316,63	EUR	500	kg	6,63
Odběratel 11	255,50	EUR	25	kg	10,22
Odběratel 12	925,24	EUR	25	kg	37,01
Odběratel 13	551,58	EUR	50	kg	11,03

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 6:** Přehled prodejů výrobku 5 nezávislým odběratelům.

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 14	211549,00	EUR	85248,00	kg	2,48
Odběratel 15	126,44	EUR	48,00	kg	2,63
Odběratel 16	1209,60	EUR	504,00	kg	2,40

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 7:** Přehled prodejů výrobku 6 nezávislým odběratelům.

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 17	144741,62	EUR	61056,00	kg	2,37
Odběratel 18	20796,48	EUR	4176,00	kg	4,98

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 8:** Přehled prodejů výrobku 7 nezávislým odběratelům.

<b>Nezávislý odběratel</b>	<b>Tržba</b>	<b>Měna</b>	<b>Množství</b>	<b>MJ</b>	<b>Cena za MJ</b>
Odběratel 19	5285,52	EUR	30,00	km	176,18
Odběratel 20	30712,50	EUR	157,50	km	195,00
Odběratel 21	139128,00	EUR	744,00	km	187,00
Odběratel 22	132,15	EUR	0,50	km	264,30
Odběratel 23	5267,00	EUR	24,00	km	219,46
Odběratel 24	6930,00	EUR	33,00	km	210,00
Odběratel 25	2050,00	EUR	10,00	km	205,00
Odběratel 26	203,32	EUR	1,65	km	123,22
Odběratel 27	46600,00	EUR	200,00	km	233,00
Odběratel 28	1250,00	EUR	5,00	km	250,00
Odběratel 29	1187,65	EUR	6,00	km	197,94
Odběratel 30	250,00	EUR	1,00	km	250,00
Odběratel 31	14100,00	EUR	60,00	km	235,00
Odběratel 32	85,00	EUR	0,50	km	170,00
Odběratel 33	3816,00	EUR	18,00	km	212,00
Odběratel 34	170,00	EUR	1,00	km	170,00
Odběratel 35	2160,00	EUR	12,00	km	180,00

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 9:** Přehled prodejů výrobku 8 nezávislým odběratelům....:

<b>Nezávislý odběratel</b>	<b>Tržba</b>	<b>Měna</b>	<b>Množství</b>	<b>MJ</b>	<b>Cena za MJ</b>
Odběratel 36	6458,88	EUR	17,28	km	373,78
Odběratel 37	158,62	EUR	0,33	km	480,68
Odběratel 38	118,28	EUR	0,32	km	369,62
Odběratel 39	2064,50	EUR	7,06	km	292,42
Odběratel 40	630,53	EUR	1,60	km	394,08
Odběratel 41	7319,04	EUR	25,60	km	285,90
Odběratel 42	7219,84	EUR	19,52	km	369,87
Odběratel 43	2904,00	EUR	10,56	km	275,00
Odběratel 44	53,00	EUR	0,20	km	265,00
Odběratel 45	92,80	EUR	0,32	km	290,00

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 10:** Přehled prodejů výrobku 9 nezávislým odběratelům.

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 46	8023,65	EUR	8180	kg	0,98
Odběratel 47	10756,06	EUR	11040	kg	0,97
Odběratel 48	6296,46	EUR	6240	kg	1,01
Odběratel 49	35247,00	EUR	37900	kg	0,93

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 11:** Přehled prodejů výrobku 10 nezávislým odběratelům.....:

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 50	186,81	EUR	100	kg	1,87
Odběratel 51	2727,08	EUR	1575	kg	1,73
Odběratel 52	690,70	EUR	450	kg	1,53
Odběratel 53	27929,28	EUR	17300	kg	1,61
Odběratel 54	44,36	EUR	25	kg	1,77
Odběratel 55	253,42	EUR	150	kg	1,69
Odběratel 56	514440,07	EUR	303000	kg	1,70
Odběratel 57	44,35	EUR	25	kg	1,77
Odběratel 58	331,79	EUR	175	kg	1,90
Odběratel 59	104,68	EUR	50	kg	2,09
Odběratel 60	2590,67	EUR	1400	kg	1,85
Odběratel 61	51,32	EUR	25	kg	2,05
Odběratel 62	53,26	EUR	25	kg	2,13
Odběratel 63	106,53	EUR	50	kg	2,13
Odběratel 64	5190,37	EUR	3800	kg	1,37
Odběratel 65	52,46	EUR	25	kg	2,10
Odběratel 66	52,59	EUR	25	kg	2,10
Odběratel 67	423,72	EUR	225	kg	1,88
Odběratel 68	1657,28	EUR	800	kg	2,07
Odběratel 69	1160,15	EUR	550	kg	2,11
Odběratel 70	435,00	EUR	300	kg	1,45
Odběratel 71	169,00	EUR	100	kg	1,69
Odběratel 72	5071,76	EUR	4000	kg	1,27
Odběratel 73	14195,03	EUR	8000	kg	1,77
Odběratel 74	11078,27	EUR	8000	kg	1,38
Odběratel 75	4702,50	EUR	3000	kg	1,57

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 12:** Přehled prodejů výrobku 11 nezávislým odběratelům.

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 76	84036,56	EUR	66500	kg	1,26
Odběratel 77	6550,05	EUR	4000	kg	1,64
Odběratel 78	335,00	EUR	250	kg	1,34
Odběratel 79	9006,00	EUR	6000	kg	1,50

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 13:** Přehled prodeje výrobku 12 nezávislému odběrateli.

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 80	29237,08	EUR	23200	kg	1,26

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 14:** Přehled prodejů výrobku 13 nezávislým odběratelům.

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 81	30758,97	EUR	20625	kg	1,49
Odběratel 82	193,17	EUR	125	kg	1,55
Odběratel 83	6910,36	EUR	3850	kg	1,79
Odběratel 84	1712,71	EUR	1100	kg	1,56
Odběratel 85	1044,81	EUR	625	kg	1,67
Odběratel 86	1516,37	EUR	850	kg	1,78
Odběratel 87	60727,55	EUR	43200	kg	1,41
Odběratel 88	2906,32	EUR	1650	kg	1,76
Odběratel 89	37782,69	EUR	27600	kg	1,37
Odběratel 90	4253,81	EUR	2775	kg	1,53
Odběratel 91	378,47	EUR	225	kg	1,68
Odběratel 92	460894,29	EUR	365400	kg	1,26
Odběratel 93	1140,83	EUR	750	kg	1,52
Odběratel 94	1838,09	EUR	1200	kg	1,53
Odběratel 95	113977,41	EUR	88675	kg	1,29
Odběratel 96	35985,39	EUR	24000	kg	1,50
Odběratel 97	14186,81	EUR	9600	kg	1,48
Odběratel 98	73175,90	EUR	45900	kg	1,59
Odběratel 99	3204,84	EUR	1800	kg	1,78
Odběratel 100	74015,70	EUR	51600	kg	1,43
Odběratel 101	421,52	EUR	250	kg	1,69
Odběratel 102	73,95	EUR	10	kg	7,40
Odběratel 103	291982,10	EUR	230800	kg	1,27
Odběratel 104	11592,00	EUR	8400	kg	1,38
Odběratel 105	29928,00	EUR	23200	kg	1,29

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 15:** Přehled prodeje výrobku 15 nezávislému odběrateli.

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 106	5882,00	EUR	3400	kg	1,73

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 16:** Přehled prodeje výrobku 17 nezávislému odběrateli.

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 107	24480,00	EUR	16000	kg	1,53

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 17:** Přehled prodejů výrobku 24 nezávislým odběratelům.

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 108	2803,23	EUR	4000	kg	0,70
Odběratel 109	29600,27	EUR	47500	kg	0,62
Odběratel 110	9246,13	EUR	14175	kg	0,65
Odběratel 111	58846,24	EUR	84175	kg	0,70
Odběratel 112	549,12	EUR	775	kg	0,71
Odběratel 113	7902,34	EUR	12000	kg	0,66
Odběratel 114	14096,47	EUR	20000	kg	0,70

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 18:** Přehled prodejů výrobku 25 nezávislým odběratelům.

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 115	40,00	EUR	25	kg	1,60
Odběratel 116	20480,00	EUR	16000	kg	1,28

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 19:** Přehled prodejů výrobku 26 nezávislým odběratelům.

Nezávislý odběratel	Tržba	Měna	Množství	MJ	Cena za MJ
Odběratel 117	1824,78	EUR	1296	kg	1,41
Odběratel 118	1113,34	EUR	744	kg	1,50
Odběratel 119	99810,10	EUR	71424	kg	1,40
Odběratel 120	1633,56	EUR	1104	kg	1,48
Odběratel 121	4575,20	EUR	3288	kg	1,39

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 20:** Typově stejné výrobky, lišící se pouze rozměry, prodávaných z mateřské společnosti XY dceřiné společnosti YZ za období 11/2016 – 12/2017.

Výrobek	Množství	MJ	Cena za MJ	Měna
Výrobek 2	1760,00	kg	8,71	EUR
Výrobek 14	4500	kg	2,72	EUR
Výrobek 16	2400,00	kg	1,55	EUR
Výrobek 18	72480	kg	1,38	EUR
Výrobek 19	7200	kg	1,33	EUR
Výrobek 20	2400	kg	1,24	EUR
Výrobek 21	228500	kg	0,62	EUR
Výrobek 22	32500	kg	0,63	EUR
Výrobek 23	17000	kg	0,91	EUR

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 21:** Výchozí data pro stanovení obchodních přírážek.

Výrobek:	VN	Rozpětí pro nezávislé		Mezikvartilové rozpětí	
Výrobek 1	7,33	7,60	9,62	8,31	9,57
Výrobek 3	5,38	5,90	19,00	7,33	16,64
Výrobek 4	7,53	6,63	37,01	9,32	17,53

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 22:** Výchozí data pro stanovení obchodních přírážek v % i v EUR,

Výrobek:	VN	Cena pro nezávislé
Výrobek 27	2,55	3,39

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 23:** Výchozí data pro stanovení obchodních přírážek.

Výrobek:	VN	Cena pro nezávislé
Výrobek 15	1,63	1,73
Výrobek 17	1,42	1,53

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 24:** Výchozí data pro stanovení obchodních přírážek v % i v EUR.:

<b>Výrobek:</b>	<b>VN</b>	<b>Cena pro nezávislé</b>		<b>Mezikvartilové rozpětí ceny</b>	
Výrobek 24	0,53	0,62	0,71	0,66	0,70

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 25:** Výchozí data pro stanovení obchodních přírážek.

<b>Výrobek:</b>	<b>VN</b>	<b>Rozpětí pro nezávislé</b>		<b>Mezikvartilové rozpětí</b>	
Výrobek 1	7,33	7,60	9,62	8,31	9,57
Výrobek 3	5,38	5,90	19,00	7,33	16,64
Výrobek 4	7,53	6,63	37,01	9,32	17,53

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 26:** Výchozí data pro stanovení obchodních přírážek v % i v EUR.:

<b>Výrobek:</b>	<b>VN</b>	<b>Cena pro nezávislé</b>
Výrobek 27	2,55	3,39

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 27:** Výchozí data pro stanovení obchodních přírážek.

<b>Výrobek:</b>	<b>VN</b>	<b>Cena pro nezávislé</b>
Výrobek 15	1,63	1,73
Výrobek 17	1,42	1,53

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha č. 28:** Výchozí data pro stanovení obchodních přírážek v % i v EUR .

<b>Výrobek:</b>	<b>VN</b>	<b>Cena pro nezávislé</b>		<b>Mezikvartilové rozpětí ceny</b>	
Výrobek 24	0,53	0,62	0,71	0,66	0,70

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*

**Příloha 29:** Přehled cen, za které prodala v období 11/2016 – 12/2017 dceřiná společnost YZ výrobky, nakoupené od mateřské společnosti nezávislým odběratelům.

Název	MJ	Měna	Prodej z EX SK
Výrobek 3	kg	EUR	6,58
Výrobek 4	kg	EUR	9,75
Výrobek 5	kg	EUR	3,91
Výrobek 7	km	EUR	320,79
Výrobek 8	km	EUR	427,14
Výrobek 2	kg	EUR	10,53
Výrobek 9	kg	EUR	1,16
Výrobek 10	kg	EUR	1,35
Výrobek 11	kg	EUR	1,29
Výrobek 13	kg	EUR	1,26
Výrobek 24	kg	EUR	0,64
Výrobek 14	kg	EUR	2,97
Výrobek 15	kg	EUR	1,84
Výrobek 17	kg	EUR	1,69
Výrobek 6	kg	EUR	3,81
Výrobek 18	kg	EUR	1,69
Výrobek 19	kg	EUR	1,48
Výrobek 20	kg	EUR	1,48
Výrobek 22	kg	EUR	0,80
Výrobek 21	kg	EUR	0,87
Výrobek 26	kg	EUR	1,54
Výrobek 28	kg	EUR	1,40
Výrobek 23	kg	EUR	1,15
Výrobek 25	kg	EUR	1,37
Výrobek 11	kg	EUR	1,29
Výrobek 16	kg	EUR	1,35

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat dceřiné společnosti YZ*



**Příloha č. 30:** Přehled výrobních nákladů mateřské společnosti XY v období 11/2016 – 12/2017 na níže uvedené výrobky.

<b>Výrobek</b>	<b>MJ</b>	<b>VN</b>
Výrobek 1	kg	7,33
Výrobek 2	kg	7,68
Výrobek 3	kg	5,38
Výrobek 4	kg	7,53
Výrobek 5	kg	2,42
Výrobek 6	kg	2,30
Výrobek 7	km	176,83
Výrobek 8	km	257,04
Výrobek 9	kg	0,84
Výrobek 10	kg	1,57
Výrobek 11	kg	1,45
Výrobek 12	kg	1,44
Výrobek 13	kg	1,39
Výrobek 14	kg	2,34
Výrobek 15	kg	1,63
Výrobek 16	kg	1,45
Výrobek 17	kg	1,42
Výrobek 18	kg	1,49
Výrobek 19	kg	1,48
Výrobek 20	kg	1,50
Výrobek 21	kg	0,56
Výrobek 22	kg	0,53
Výrobek 23	kg	1,13
Výrobek 24	kg	0,53
Výrobek 25	kg	1,11
Výrobek 26	kg	1,22

*Zdroj: Vlastní zpracování interních dat mateřské společnosti XY*