

# Izmaksu ieguldījuma vienošanās: ar mērķi nodalīt resursus vai maskēt peļņas novirzīšanu? (2/18/20)

Starptautiska uzņēmumu grupa savos iekšējos darījumos izmanto ne tikai preces un pakalpojumus. Grupas dalībnieki var veikt arī darījumus ar nemateriālo īpašumu ("Nī"), piemēram, nodot to par atlīdzību (īpašnieka maiņa), piešķirt tā lietošanas tiesības pilnā apjomā vai daļēji, vai arī izmantot dažāda veida vienošanos par Nī izmaksu kompensēšanu. Šajā rakstā vispārīgi aplūkosim Nī un attiecīgos līgumus, kā arī papētīsim izmaksu ieguldījuma vienošanās koncepciju un noslēgšanas mērķi.

## Nī un attiecīgie līgumi

Nemateriālais īpašums nozīmē tiesības uz bezķermeniskām lietām. 2000. gadā izdotā Ekonomikas skaidrojošā vārdnīca definē nemateriālo īpašumu kā "valdījuma, lietojuma un rīcības tiesības uz nemateriāliem labumiem, ilgtermiņa nemateriālajiem kapitālieguldījumiem. Fiziska vai juridiska persona var to iegūt, radot to pati ar savu darbu vai arī nopērkot."

Ikdienā sastopamas dažāda veida licences, līgumi un vienošanās, kas attiecas uz Nī un kuru iespējamais iedalījums atkarīgs no izmaksu veidošanās principa, piemēram:

- licences līgumi;
- pētniecības un attīstības līgumi;
- vienošanās par izmaksu sadali (*cost sharing arrangement*);
- izmaksu ieguldījuma vienošanās (*cost contribution arrangement* vai *CCA*).

Turpinājumā – sīkāk par CCA koncepciju un noslēgšanas mērķi.

## CCA vai pakalpojums grupas ietvaros?

CCA dalībnieki savstarpēji vienojas savus finanšu vai cita veida resursus apvienot kopīgam projektam. Visi dalībnieki gūst labumu no CCA, tādēļ starp labuma guvējiem atbilstoši katras sagaidāmajai labuma daļai tiek sadalīti projekta īstenošanai patērietei līdzekļi (izdevumi), nepiemērojot uzcenojumu. Šeit būtiski izšķirt, vai runa ir par CCA vai savstarpēju pakalpojumu sniegšanu.

Attēlā sniedzam ieskatu galvenajās pazīmēs, kas atšķir CCA no tradicionāliem pakalpojumiem grupas ietvaros, balstoties uz [ES Apvienotā transfertcenu foruma sagatavoto ziņojuma projektu par CCA un pakalpojumiem, kuri nerada Nī](#):

### Izmaksu ieguldījuma vienošanās



1. Pastāv vienošanās par izmaksu, risku un ieguvumu sadali, kuras ietvaros visi dalībnieki veic ieguldījumu naudā vai natūrā (pakalpojumu veidā).

### Pakalpojums grupas ietvaros



Pakalpojums grupas ietvaros aprobežojas ar to, ka tās dalībnieki sniedz vai saņem pakalpojumu.

Pakalpojuma nesekmīgas vai nekvalitatīvas sniegšanas risku parasti uzņemas tā sniedzējs.

	Pakalpojumu līguma izbeigšana vai pagarināšana ar kādu no tā dalībniekiem parasti neietekmē citus pakalpojuma saņēmējus.
2.	Ja dalībnieki pievienojas CCA vai izstājas no tās, tad daļas jālīdzsvaro saskaņā ar nesaistītu pušu darījuma principu.
	CCA ieviešanas un izpildes nolūkam ir svarīga rakstiska vienošanās vai cita atbilstoša dokumentācija.
3.	Lai nodokļu administrācija varētu atzīt CCA, ir ieteicama rakstiska vienošanās. Atsevišķu ESAO dalībvalstu nacionālajos tiesību aktos rakstiska vienošanās ir noteikta kā obligāta. Tā kā visi CCA dalībnieki sniedz ieguldījumu kopējā darbībā un dalās izmaksās, kā arī ieguldījums atspogulo dalībnieku gaidāmos ieguvumus, ieguldījumus parasti vērtē pēc izmaksām.
4.	Izmaksu sadalījums balstās uz katras CCA dalībnieka paredzamo ieguvumu.
5.	Pakalpojuma sniedzējs neizmanto šo pakalpojumu arī savām vajadzībām, bet gan veic saimniecisko darbību, par kuru tam jāsaņem tirgus līmeņa atlīdzība, lai gūtu peļņu.
	Pakalpojuma izmaksu attiecināšanas princips balstās uz to, cik lielā mērā katrs uzņēmums ir pieprasījis vai saņēmis vai arī ir tiesīgs saņemt pakalpojumu.

Galvenā atšķirība ir tā, ka pakalpojuma sniedzējs neizmanto šo pakalpojumu arī savām vajadzībām, bet gan veic saimniecisko darbību, par kuru tam jāsaņem tirgus atlīdzība, t.i., jāgūst peļņa.

### CCA noslēgšanas mērķis

Lai gan CCA koncepcija ir pasaulē zināma un ieviesta jau vairākus gadus desmitus, svarīgi norādīt, ka tās piemērošanā var pastāvēt transfertcenu risks. Ar 2018. gadu nodokļu administrācijai ir radusies īpaša interese par būtiskiem Nī līgumiem, tādēļ nodokļu maksātājam par tiem jāietver informācija savā globālajā transfertcenu dokumentācijā atbilstoši **MK noteikumu Nr. 802 2.3.3. apakšpunktam**, kā arī jādokumentē tie savā vietējā transfertcenu dokumentācijā atbilstoši MK noteikumu 3.2. apakšpunktam.

ESAO Transfertcenu noteikšanas vadlīniju kā visietekmīgākā transfertcenu noteikšanas norādījumu avota VI nodaļā (ar 2016. gada grozījumiem) ir sniegtas norādes uz īpašiem apsvērumiem Nī darījumu vērtēšanā un transfertcenu riskiem, jo ir iespējami peļņas novirzīšanas gadījumi.

Tātad nodokļu maksātājam īpaši rūpīgi jāvērtē, vai CCA nav līdzeklis, kas ļauj starptautiskai uzņēmumu grupai maskēt peļņas novirzīšanu no vienas valsts uz otru. Lai mazinātu šo risku, CCA jāatbilst noteiktiem kritērijiem, viens no kuriem ir spēja pierādīt, ka šāda sadarbības forma ir abpusēji izdevīga, proti, CCA dalībnieka proporcija no kopējā paredzamā ieguvuma atbilst kopējā ieguldījuma proporcijai.

Paredzamie ieguvumi ietver gan darbības attīstību, gan rezultātu. Šis kritērijs faktiski ir preventīvs līdzeklis, lai novērstu CCA iespējamu ļaunprātīgu izmantošanu, jo tas traucē dalībniekiem izmantot CCA kā mehānismu, lai novirzītu peļņu no viena dalībnieka – ieguldītāja – uz citu dalībnieku – labuma guvēju.

Nākamajā rakstā – sīkāk par CCA priekšrocībām un jautājumiem, kā vērtēt transfertcenas atbilstību tirgus cenai, vai CCA izmanto Latvijā un vai tās esību pieļauj nodokļu administrācija.