

Salīdzināmības korekcijas transfertcenu vērtēšanas praksē 2/15/22



Vecākā projektu vadītāja transfertcenu nodalā, PwC Latvija
Zane Smutova

Vērtējot transfertcenas (TC) atbilstību tirgus vērtībai, nodokļu maksātājs (NM) var konstatēt, ka saistītu personu darījums atbilstoši sākotnējai salīdzināmības analīzei neatbilst nesaistītu uzņēmumu darījuma principam. Tomēr, analizējot katru gadījumu atsevišķi, reizēm nākas konstatēt, ka NM nav veicis visus nepieciešamos preventīvos pasākumus, lai mazinātu TC risku. Viens no pasākumiem ir izvērtēt nepieciešamību veikt salīdzināmības korekcijas.

Tiesību aktu prasības un rekomendācijas

Salīdzināmības korekcijas ir skaidrotas ne tikai Latvijas likumvidē, bet arī starptautisko tiesību normās (piemēram, ESAO TC vadlīnijās), kuras NM ir tiesīgs izmantot kā palīgavotus, vērtējot TC atbilstību tirgus cenai (vērtībai).

Atbilstoši **MK noteikumu Nr. 677** 12.3. punktam, piemērojot TC metodes, NM kā salīdzināmu nekontrolētu darījumu vai salīdzināmu nesaistītu personu izvēlas tādu darījumu vai personu, attiecībā uz kuru ir iespējams veikt matemātiskus aprēķinus un pieņemami precīzas finanšu datu korekcijas, lai izslēgtu salīdzinātajos darījumos vai personās konstatēto atšķirību būtisku ietekmi uz salīdzināmību.

MK noteikumu Nr. 802 3.2.11. punkts nosaka, ka NM savā vietējā TC dokumentācijā jāietver apraksts un norādes par veikto salīdzināmības korekciju, kā arī informācija par to, vai korekcijas ir veiktas attiecībā uz pārbaudāmās puses rezultātiem vai salīdzināmo nekontrolēto darījumu, vai uz abiem.

Arī ESAO TC vadlīniju 1.40. punktā ir rekomendētas salīdzināmības korekcijas, kas palīdz NM uzlabot salīdzināmības pakāpi, vērtējot saistīto pušu darījumos piemērotās cenas (vērtības) atbilstību nesaistītu uzņēmumu darījuma principam.

Lai gūtu pilnīgāku priekšstatu par to, kā salīdzināmības korekcijas var krasī mainīt salīdzināmības analīzi, aplūkosim teorētisku piemēru.

Piemērs

Uzņēmums A sniedza organizēšanas pakalpojumu gan saistītam uzņēmumam ārvalstī, gan nesaistītām personām.

Piemērojot izmaksu pieskaitīšanas metodi un veicot sākotnējo salīdzināmības analīzi uz iekšējo salīdzināmo datu pamata, uzņēmums aprēķināja izmaksu (bruto) uzcenojumu, kas tika piemērots, sniedzot organizēšanas pakalpojumu saistītajai personai, un izmaksu (bruto) uzcenojuma tirgus vērtības intervālu nesaistītām personām. Uzņēmums A konstatēja, ka uzcenojumi būtiski atšķiras. Darījumā ar saistīto personu uzņēmuma noteiktais 7% izmaksu uzcenojums neiekļāvās tirgus līmeņa izmaksu uzcenojuma intervālā no 15,5% līdz 45,3%.

Tomēr pirms salīdzināmības analīzes veikšanas Uzņēmums A aizmirsa izvērtēt kontrolētā darījuma (veikts ar saistīto personu) un nekontrolēto darījumu (veikti ar nesaistītām personām) faktus, apstākļus un citus salīdzināmības faktorus, kas var būtiski ietekmēt noteikto uzcenojumu. Apzinoties savu klūdu, Uzņēmums A izvērtēja darījumos veiktās funkcijas, kā arī uzņemtos un kontrolētos riskus.

Tabulā parādīts funkciju un risku salīdzinājums starp kontrolēto darījumu un nekontrolētiem darījumiem:

Nr.	Funkcija / risks	Darījums ar nesaistītiem uzņēmumiem	Darījums ar saistīto personu	Funkcijas vai riska īpatsvars / ieguldījums (%)
1.	Mārketinga (tenderi, pārrunas, u.c.)	X	-	20%
2.	Projekta dizains, plānošana	X	-	25%
3.	Apakšuzņēmēju meklēšana tirgū	X	X	15%
4.	Vienošanās ar apakšuzņēmēju par izdevīgākiem nosacījumiem	X	-	5%
5.	Pakalpojuma organizēšana un pārvaldība	X	☒ 1/2 X	25%
6.	Administrēšana	X	X	5%
7.	Kredītrisks	X	-	5%
Kopējais ieguldījuma īpatsvars darījuma ietvaros		100%	32,5%	

Funkciju un risku salīdzinājuma rezultātā tika konstatētas nozīmīgas atšķirības starp kontrolēto darījumu un nekontrolētiem darījumiem. Salīdzinot ar nesaistītu personu darījumu, Uzņēmums A savā darījumā ar saistīto personu veica tikai 2,5 funkcijas, kas veidoja ap 32,5% no kopējā ieguldījuma darījuma rentabilitātē un neuzņēmās nekādus būtiskus riskus.

Konstatētais turpmāk kalpoja kā pamatojums salīdzināmības korekcijas veikšanai attiecībā uz salīdzināmo nekontrolēto darījumu, t.i., sākotnēji identificēto izmaksu (bruto) uzcenojuma tirgus vērtības intervālu:

	Organizēšanas pakalpojums	
	Sākotnējais tirgus vērtības intervāls	Tirkus vērtības intervāls pēc salīdzināmības korekcijas
	Izmaksu (bruto) uzcenojums	
Minimālā vērtība	15,5%	5,04%
Vidējā svērtā vērtība	27%	8,78%
Maksimālā vērtība	45,3%	14,72%
Salīdzināmo rezultātu novērojumu skaits	47	

Secinājums

Izvērtējot šo piemēru, var secināt, ka tad, ja Uzņēmums A nebūtu konstatējis, ka tas nav veicis visus iespējamos TC risku mazināšanas pasākumus (salīdzināmības korekciju), tam par kontrolētajā darījumā gūtajiem mazākiem ienākumiem būtu pienākums veikt TC korekciju UIN deklarācijas 6.5. rindā, kas atbilst nosacīti sadalītās peļņas kritērijam.

Tomēr, veicot nepieciešamas un pamatotas salīdzināmības korekcijas, risks ir mazināts un Uzņēmumam A TC korekcija UIN deklarācijā nav jāveic.