

Izmaksu ieguldījuma vienošanās (CCA): iespēja saistītām personām apvienot resursus kopīgam projektam finanšu ieguvumu dēļ (1) 3/34/23



Projektu vadītāja transfertcenu nodaļā,
PwC Latvija
Līga Dobre-Jakubone



Projektu vadītājs nodokļu konsultāciju
nodaļā, PwC Latvija
Matīss Auziņš



Vecākā projektu vadītāja transfertcenu
nodaļā, PwC Latvija
Zane Smutova



Partnere un vadītāja nodokļu konsultāciju
nodaļā, PwC Latvija
Ilze Rauza

Arvien biežāk starptautiskas uzņēmumu grupas (SUG) uzņēmumi iesaistās kopprojektos, slēdzot izmaksu ieguldījuma vienošanos (*cost contribution arrangement - CCA*).

CCA ir līgumiska vienošanās starp uzņēmumiem, lai dalītu ieguldījumus un riskus, paredzot, ka tā radīs ieguvumu katram vienošanās dalībniekam. CCA būtība ir ieguldīšana kopēja mērķa sasniegšanai. Saskaņā ar CCA pamatprincipu katras puses ieguldījumam jāatbilst tās sagaidāmajam labumam.

Gan nodokļu maksātājiem, gan nodokļu administrācijām jau ir izveidojusies zināma starptautiska prakse un izpratne par šādas vienošanās vērtēšanu gan no transfertcenu (TC) un uzņēmumu ienākuma nodokļa (UIN), gan citu nodokļu piemērošanas viedokļa.

CCA forma ir plašāk zināma kā "attīstības CCA", kuras ietvaros dalībnieki vienojas par kopēju mērķi – veidot un attīstīt nemateriālo īpašumu (NĪ), proporcionāli sadalīt NĪ izpētes un attīstības izmaksas, kā arī riskus, lai klūtu par tā gala lietotājiem – nākotnes labuma guvējiem.

Tomēr praksē novērots, ka CCA var izmantot arī jebkuram citam SUG uzņēmumu kopējam darījumam, lai sadalītu izdevumus un riskus, kad pastāv kopīga vajadzība, no kuras uzņēmumi var savstarpēji gūt labumu.

Piemēram, SUG var nolemt veidot kopēju resursu fondu centralizētu pārvaldības konsultāciju pakalpojumu saņemšanai, tātad apvienot potenciālos finanšu resursus, lai saimniecisko darbību veiktu vēl efektīvāk un samazinātu administratīvo slogu, sniedzot un saņemot centralizētus mārketinga, juridiskos, grāmatvedības, IT vai citus pakalpojumus, kas nerada Nī.

Šāda veida vienošanos dēvē par "pakalpojumu CCA", kuras dalībnieku galvenais mērķis ir gan pašreizējie, gan sagaidāmie ieguvumi no resursu un dažādu iemaņu apvienošanas kopējā fondā. Pakalpojumu CCA ir salīdzinoši jauna SUG ietvaros izmantota prakse, kuras piemērošanas principi rada jautājumus gan nodokļu maksātājiem, gan nodokļu administrācijām.

Šajā rakstā – par to, kā pakalpojumu CCA atšķiras no parasta SUG uzņēmumu iekšgrupas sniegtā pakalpojuma, kas zināms par UIN piemērošanu CCA gadījumā un TC riskiem, un kādus īpaši nozīmīgus ieguvumus CCA var sniegt nodokļu maksātājiem, kuri darbojas nozarēs, kas ir pilnībā vai daļēji atbrīvotas no PVN.

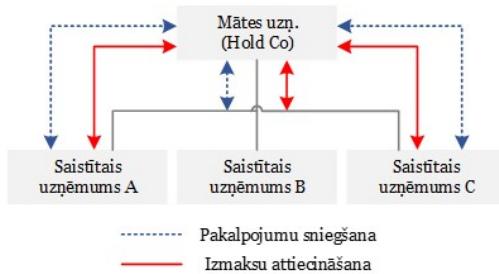
Pakalpojumu CCA vai vienkārši tiek sniepts iekšgrupas pakalpojums? Tiesu prakse

Pakalpojumu CCA ietvaros darbības tiek veiktas, lai sasniegtu kopējus mērķus, nesniedzot savstarpējus pakalpojumus. CCA dalībnieki atbilstoši sagaidāmā labuma apmēram aplēš un paredz veicamās funkcijas, proti, tās sadala starp dalībniekiem, un vienu vai otru funkciju veic ne tikai savā vārdā, bet arī partnera labā.

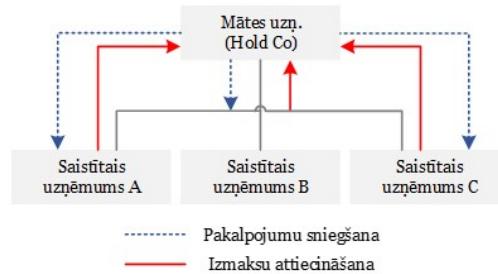
Tā kā pakalpojumu CCA būtība ir dalībnieku ieguldījumu veikšana kopējā mērķa īstenošanai, nevis saistīto uzņēmumu savstarpēja pakalpojumu sniegšana, svarīgi konstatēt, ka CCA ietvaros veiktie ieguldījumi nav uzskatāmi par pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību. Protī, starp pakalpojumu CCA dalībniekiem nevar pastāvēt tiesiskas attiecības, kurās tiek saņemta atlīdzība par sniegtu pakalpojumu.

Attēlā sniedzam ieskatu galvenajās pazīmēs, kas atšķir pakalpojumu CCA no savstarpēji sniegtiem pakalpojumiem grupas ietvaros, pamatojoties uz ES Apvienotā transfertcenu foruma sagatavoto ziņojuma projektu par CCA un pakalpojumiem, kuri nerada Nī. Jānorāda, ka šo projektu nēma vērā Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija (ESAO), izstrādājot TC noteikšanas vadlīnijas.

Pakalpojumu CCA



Savstarpēji pakalpojumi



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

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. Dažu ESAO dalībvalstu nacionālajos tiesību aktos rakstiska vienošanās ir noteikta kā obligāta.

Tā kā visi CCA dalībnieki sniedz ieguldījumu kopējā darbībā un ieguldījums atspoguļo dalībnieku sagaidāmos ieguvumus, 4. ieguldījumus parasti nosaka, nēmot vērā to vērtību, vai vērtē izmaksas.

5. Ieguldījuma sadalījums balstās uz katra CCA dalībnieka paredzamo ieguvumu.

Galvenā atšķirība starp pakalpojumu CCA un savstarpējiem pakalpojumiem ir tā, ka tradicionāla pakalpojuma sniedzējs to neizmanto arī savām vajadzībām, bet gan veic saimniecisko darbību, par kuru tam jāsaņem tirgus līmeņa atlīdzība, t.i., jāgūst peļņa.

Lai gan pakalpojumu CCA ir salīdzinoši nesen ieviests SUG saimnieciskajā darbībā, jau ir izveidojusies starptautiska tiesu prakse, kurā vērtēta tieši šādu darījumu atbilstība un pamatošība. Tiesas galvenokārt uzsver pierādījumu nepietiekamību darījumu atbilstībai pakalpojumu CCA, jo visbiežāk nav iespējams pierādīt visu CCA dalībnieku gūto labumu. Tā rezultātā darījumi starp CCA dalībniekiem tiek pārkvalificēti par savstarpējiem pakalpojumiem un veikta TC korekcija, kas ir apliekama ar UIN.

Pakalpojumu līgums tiek ierobežots ar to, ka tā 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.

Praksē rakstiska vienošanās ne vienmēr ir pieejama. Vienošanās bieži vien aprobežojas ar tiešām attiecībām starp pakalpojuma sniedzēju un saņēmēju. Tomēr sniedzējam jāspēj pierādīt, ka pakalpojums ir sniegt, un saņēmējam jāspēj pierādīt, ka pakalpojums nodrošina ekonomisku labumu un uzlabo saņēmēja komerciālo stāvokli.

Pakalpojuma sniedzējs neizmanto šo pakalpojumu savām vajadzībām, bet gan veic saimniecisko darbību (sniedz pakalpojumu), 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.