

Transfertcenu tendences, biežāk sastopamie riski un tiesu prakse saistībā ar nemateriāliem aktīviem (1) 3/28/21



Vecākā projektu vadītāja transfertcenu
nodaļā, PwC Latvija
Zane Smutova

Attīstoties nodokļu sistēmai, mainās uzraugošo iestāžu prioritātes attiecībā uz transfertcenu riskiem, un pēdējo gadu laikā uzmanība biežāk tiek pievērsta arvien sarežģītākiem gadījumiem. Arī nemateriālo aktīvu transfertcenu aspekti kļūst arvien aktuālāki, tāpēc dažu rakstu ietvaros skaidrosim tādu saistīto pušu darījumu būtiskumu, kas ietver nemateriālo aktīvu izmantošanu, aplūkosim ar tiem saistītās transfertcenu tendences un visbiežāk sastopamos riskus, kā arī pievērsīsimies tiesu praksei.

Nemateriālo aktīvu būtība un uzskaitē

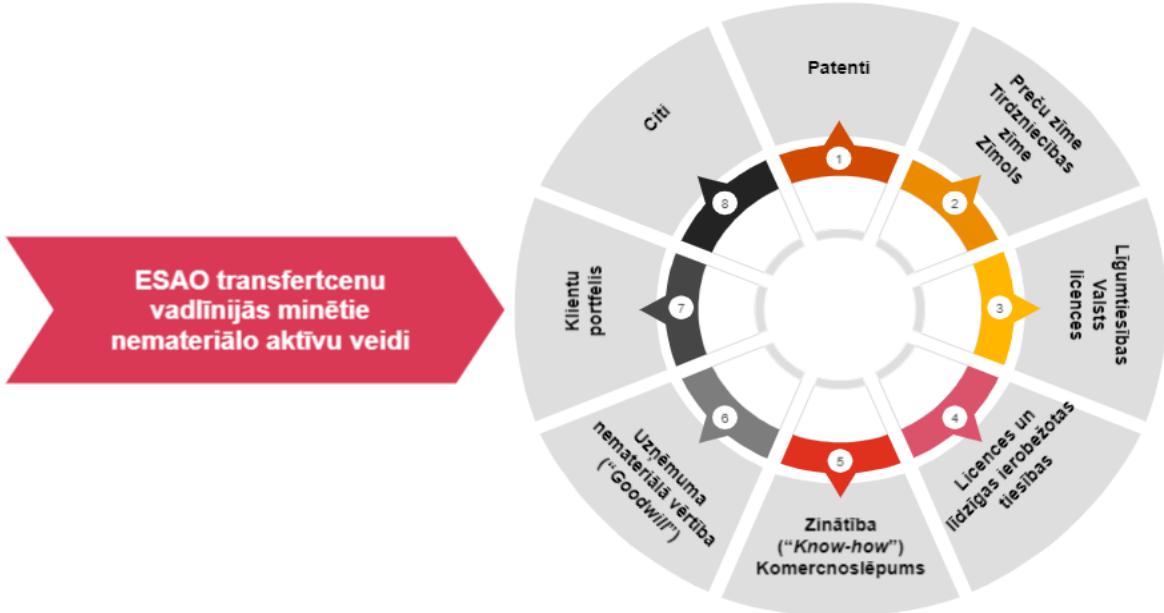
Nemateriālais aktīvs ir uzņēmuma īpašumā vai kontrolē esošs aktīvs, kam piemīt šādas īpašības:

- Tas nav fizisks vai finanšu aktīvs;
- Uzņēmums to izmanto savā komercdarbībā;
- Tā izmantošana vai nodošana tiek kompensēta līdzīgi, kā tas būtu noticis darījumā starp neatkarīgām pusēm salīdzināmos apstākļos.

Būtiski norādīt, ka nemateriālie aktīvi transfertcenu noteikšanas vajadzībām ne vienmēr ir atspoguļoti kā tādi uzņēmuma grāmatvedībā. Ar nemateriālo aktīvu iekšējo izstrādi saistītās izmaksas (piemēram, pētniecību un izstrādi, arī reklāmu) dažreiz uzskata par izdevumiem, nevis kapitalizē grāmatvedības vajadzībām. Līdz ar to nemateriālie aktīvi, kas rodas no šādiem izdevumiem, ne vienmēr parādās bilancē. Tomēr šos aktīvus var izmantot, lai radītu ievērojamu ekonomisko vērtību, un tie būtu jāņem vērā transfertcenu noteikšanā.

Nemateriālo aktīvu veidi

ESAO transfertcenu vadlīnijās ir minēti nemateriālo aktīvu veidi, uz kuriem attiecas transfertcenu piemērošana. Attēlā redzami svarīgākie:



Ar nemateriālajiem aktīviem saistītie darījumu veidi

Var būt divu veidu darījumi ar nemateriālajiem aktīviem pēc to nodališanas:

- Nemateriālo aktīvu nodošana – visu tiesību nodošana par nemateriālajiem aktīviem, kurus uzņēmums faktiski pārdomā, mainoties to juridiskajam vai ekonomiskajam īpašniekam;
- Nemateriālo aktīvu izmantošanas tiesību piešķiršana.

Ar nemateriālajiem aktīviem saistītie transfertcenu riski

Ar nemateriālajiem aktīviem saistītos transfertcenu riskus pēc būtības var apkopot trīs galvenajās grupās:

1. *Tiesības saņemt atlīdzību.* Galvenais jautājums attiecas uz juridisko/ekonomisko īpašnieku – jāspēj noteikt, vai saņēmējam ir tiesības saņemt atlīdzību, analizējot DEMPE (izstrāde, uzlabošana, uzturēšana, aizsardzība, izmantošana) koncepcijas ietvaros veiktās funkcijas, uzņemtos riskus un izmantotos aktīvus.
2. *Nepareiza cenu noteikšana.* Risks, ka cena, par kuru savstarpēji vienojas saistītās puses, neatbilst tirgus cenai, tādējādi novirzot peļņu uz noteiktu valsti. Nepareiza cena var parādīties nemateriālā aktīva vērtēšanā vai arī paša darījuma neprecīzas noteikšanas, maldinošas funkcionālās analīzes, nepareizas metodes izvēles vai neatbilstoša metodes pielietojuma dēļ. Nepareizas cenu noteikšanas risks ir īpaši būtisks unikāliem un grūti novērtējamiem nemateriālajiem aktīviem, kā arī tādiem, kas tiek nodoti vēl izstrādes posmā.
3. *Būtība.* Risks ir saistīts ar mākslīgu struktūru izmantošanu nemateriālajiem aktīviem. Šis risks ir līdzīgs pirmajam riskam un saistīts ar agresīvu nodokļu plānošanu, kas bija īpaši izplatīta pirms BEPS rīcības plānu izstrādes, kad starptautiskās uzņēmumu grupas mēģināja reģistrēt nemateriālo aktīvu turētājus valstis ar zemākām nodokļu likmēm, lai mazinātu savu nodokļu slogu. Šajā gadījumā var minēt "pastkastīšu" uzņēmumus, kuriem nav nekādas kapacitātes (neveic aktīvu saimniecisko darbību, nav darbinieku), bet kuri ġenerē milzīgu peļņu no saņemtajiem maksājumiem, piemēram, par piešķirtajām nemateriālo aktīvu izmantošanas

tiesībām.

Galvenās ar nemateriālajiem aktīviem saistīto nodokļu risku sekas ir peļņas novirzīšana, izmantojot licences vai cita veida maksājumus, uz valsti ar labvēlīgāku nodokļu režīmu vai zemākām likmēm.

Nodokļu priekšrocības tiek sasniegtais tādā veidā, ka nodokļa bāze tiek samazināta, maksātāja pusē atskaitot licences vai citus ar nemateriālajiem aktīviem saistītos maksājumus. Saņēmēja nodokļu ietaupījums tiek savukārt panākts no zemākām nodokļu likmēm vai īpaša nodokļu režīma.

Turpmāk ūzīmēs detalizētāk aplūkosim ieviesto "grūti novērtējamo nemateriālo aktīvu" koncepciju un ar nemateriālajiem aktīviem saistīto tiesu praksi.