

Соглашение о взносах на покрытие расходов: чтобы отделить ресурсы или замаскировать перенаправление прибыли? (2) (2/20/20/)

В [продолжение начатой темы](#) рассмотрим преимущества концепции соглашения о взносах на покрытие расходов (*cost contribution arrangement*, или *CCA*), оценку соответствия трансфертной цены рыночной стоимости, а также применяется ли данная концепция в Латвии и если да, то как именно, и допускает ли ее существование налоговая администрация. В данной статье – об использовании *CCA* в случаях, связанных с созданием и развитием нематериального актива (далее в тексте – НА).

Что такое *CCA*?

На практике компаний – члены международной группы предприятий (далее в тексте – МГП) вовлекаются в совместный проект, заключая *CCA*, создают и развивают НА, чтобы стать его конечными пользователями – бенефициарами, и в соответствии с ожидаемой выгодой (частью прибыли) ассигнуют средства (делают капиталовложения) и распределяют выполняемые функции – средства, затраченные на реализацию проекта (расходы без применения наценки), и риски.

CCA можно использовать и в любом совместном проекте МГП для разделения расходов и рисков: к примеру, МГП может объединить ресурсы в целях централизованного получения маркетинговых, юридических, бухгалтерских, ИТ и других услуг, которые не создают НА.

Преимущества концепции *CCA*

Решение МГП использовать *CCA* может быть обосновано рядом существенных причин, например:

- использование совокупных знаний (ноу-хая) и опыта участников;
- сокращение дублирования функций;
- повышение эффективности деятельности;
- улучшение финансовых результатов;
- значительные административные преимущества;
- синергия – экономия на объеме;
- снижение риска платежей за использование НА (роялти).

В рамках *CCA* МГП может согласовать различное распределение или объединение умений в общем фонде. К примеру, участники *CCA* могут постановить, что действия, связанные с ИТ, будет осуществлять участник, находящийся в стране с самыми низкими издержками, у которого уже сложилась история быть в качестве международного лидера в области ИТ. В данном случае централизованные ИТ-мероприятия обеспечат участникам *CCA* доступ к высококачественным ИТ-решениям и результатом соглашения станет экономия расходов.

Оценка соответствия установленной *CCA* цены

Независимые предприятия заключают *CCA*, чтобы разделить между собой расходы и риск в случаях, когда имеется общая необходимость, из которой участники могут извлечь общую выгоду.

К примеру, разделить риск, связанный с исследованием определенных технологий, чтобы уменьшить потенциальные финансовые убытки.

Каждый участник ССА покрывает свою часть расходов на доступ к разработанному НА. Распределение издержек зависит от взносов и планируемой выгоды, оценка которых основывается на предположениях и субъективной оценке участников ССА. Для обоснования цены (стоимости) ССА не нужно использовать специальные коммерческие базы данных, поскольку в случае ССА рыночная стоимость заменяется инвестициями. Чтобы стоимость предусмотренной условиями договора о ССА части вложения соответствовала принципу сделки между независимыми сторонами, вложение участника должно соответствовать объему вложения, на которое независимое предприятие дало бы согласие в сопоставимых условиях, если бы ему была обеспечена выгода, которую оно обоснованно ожидает от ССА.

Таким образом, важно выполнить процедуру оценки, в рамках которой констатировать все вложения участников в ССА, включая используемые ССА активы и услуги. Чтобы определить относительный вклад участников ССА, необходимо конкретизировать и обобщить информацию о видах затрат всех участников, связанных с осуществлением определенных функций, которые будут включены в базу затрат, а также о планируемых объемах затрат, которые возникнут в ходе осуществления предусмотренных ССА мероприятий. Затем данные вложения необходимо распределить между бенефициарами в соответствии с ожидаемой пропорциональной выгодой каждого соразмерно средствам, затраченным на обеспечение конкретных функций (управление персоналом, бухгалтерия, ИТ и т.д.), не добавляя к затратам наценку.

ССА также должно предусматривать любые условия относительно корректировки затрат, если будет признано, что у кого-либо из участников ССА возникли повышенные расходы, которые необходимо компенсировать, произведя коррекцию вложения.

При этом в ССА нужно включить условие, что все участники вправе ожидать выгоду, и предусмотреть возможность вступления нового участника, который производит оплату за доступ к НА, разработанному или разрабатываемому в рамках ССА, а также возможность выйти из ССА, выплатив компенсацию.

Использование концепции ССА в Латвии

Несмотря на то что концепция ССА введена в действие и известна в мире уже на протяжении нескольких десятилетий, в Латвии она пока широко не практикуется. Однако можно предположить, что в дальнейшем данная концепция будет становиться все популярнее – прежде чем заключить сделку ССА, налогоплательщики обращались с заявлением в Министерство финансов и СГД, запрашивая мнение относительно использования ССА.

Из общения с налоговой администрацией можно сделать следующие выводы:

- допускается возможность существования сделок ССА;
- при оценке соответствия договора о ССА требованиям Закона о ПНП, согласно условиям пункта 19 с его подпунктами правил КМ № 677, для применения упомянутой в правилах рыночной (стоимости) сделки (в т.ч. техники определения рыночной цены (стоимости) товара (продукта) сделки, услуги, нематериального актива и другого предмета сделки и экономического анализа, а также понимания примеров методов и техники) в качестве

вспомогательного источника можно использовать руководство по трансферному ценообразованию ОЭСР;

- на действия в рамках МГП должен быть оправдательный документ, оформленный согласно условиям нормативных актов, регламентирующих бухгалтерский учет, а именно пункта 41 правил КМ № 585;
- применение НДС в каждом конкретном случае может существенно отличаться с учетом всех обстоятельств, способных повлиять на него в соответствующей ситуации, – являются ли платежи в рамках ССА в толковании Закона о НДС облагаемыми сделками, т.е. осуществляются ли они в рамках хозяйственной деятельности каждого конкретного предприятия.

На данный момент действующее законодательство Латвии не содержит отдельных конкретных норм применения концепции ССА.