

Сегментация финансовых данных – редко используемое спасение в сфере трансфертного ценообразования (2/34/20)

Перед вступлением в силу поправок регулирования трансфертного ценообразования лишь часть налогоплательщиков (далее в тексте – НП) была осведомлена о важности сегментации финансовых данных. С вступлением в силу поправок к статье 15² закона «О налогах и пошлинх» подготовка сегментации финансовых данных уже не может считаться добровольной, поскольку с 2018 г. ее включение в документацию трансфертного ценообразования является законным требованием, при несоблюдении которого НП рискует получить штраф.

Установленные требования

Согласно пункту 3.3.2 правил КМ № 802 при подготовке Местной документации трансфертного ценообразования НП обязан включать в нее финансовую информацию и таблицы, отражающие связь финансовых данных, использованных при применении метода определения рыночной цены (стоимости) сделки, с финансовой отчетностью. Также, в соответствии с разработанными ОЭСР рекомендациями по трансфертному ценообразованию при определении показателя чистой прибыли, необходимо учитывать только элементы, которые прямо или косвенно тесно связаны с контролируемой сделкой и связаны с деятельностью, в свою очередь затраты и доходы, не связанные с контролируемой сделкой, не нужно учитывать, если они оказывают существенное влияние на сопоставимость.

В ходе анализа сопоставимости показатели рыночного интервала необходимо сравнивать с соответствующим показателем уровня прибыли предприятия, полученным/достигнутым в контролируемой сделке, а не с общим уровнем прибыли предприятия, который определяется с использованием всех финансовых данных, включенных в отчет о прибылях и убытках (ОПУ).

Чтобы облегчить понимание, рассмотрим практический пример, который поможет понять, сколько рисков может вызвать отсутствие сегментации финансовых данных, а также оценить их значимость при подготовке.

Практический пример

ООО «А» является резидентом Латвии, ведущим хозяйственную деятельность – изготовление деревянных столов. В 2019 году ООО «А» заключало сделки со связанными и несвязанными предприятиями, продавая готовую продукцию на латвийском рынке – третьим лицам, а в иностранных государствах – связанными иностранным предприятиям.

2019 году ООО «А» вложило существенные средства и ресурсы в привлечение нового клиента, в результате получив крупный заказ. Поскольку для выполнения имеющихся заказов предприятию не хватало мощности, ООО «А» приобрело существенные активы – производственное оборудование – и приняло стратегическое решение перенести производство в более просторные помещения.

В связи с переездом ООО «А» на определенный срок трудоустроило работников, которые помогли быстро и качественно переехать в новые помещения. Важно подчеркнуть, что во время переезда предприятие простоявало, поскольку оборудование некоторое время не использовалось.

Все вышеупомянутые факторы повлияли на финансовые результаты ООО «А» в 2019 году.

В таблице далее приводится ОПУ ООО «А» за 2019 год (не сегментированные финансовые данные):

Показатель	2019 (EUR)
Нетто-оборот	10 000
Затраты производства реализованной продукции, в т. ч.:	9 400
Затраты на материалы	4 300
Расходы на персонал	900
Арендная плата и коммунальные услуги	750
Износ основных средств	1 400
Прочие расходы	2 050
Брутто-прибыль	600
Расходы от продажи, в т. ч.:	500
Маркетинговые расходы	300
Административные расходы	550
Итоговые расходы (1)	10 450
Прибыль или убытки до уплаты налогов (2)	- 450
Наценка чистой прибыли (2/1 x 100)	- 4,31%

Наблюдения

- У третьего лица, не углубившегося в нюансы предпринимательской деятельности, при оценке финансовых данных всего предприятия в целом может возникнуть убеждение, что на убытки ООО «А» в 2019 году также повлияли сделки со связанными сторонами.
- На практике замечено, что СГД тоже считает убытки предприятий риском, который может возникать вследствие сделок со связанными сторонами.

Сегментация финансовых данных

После оценки описания хозяйственной деятельности ООО «А» и факторов, повлиявших на ее финансовый результат, а также анализа осуществляемых функций была выполнена сегментация финансовых данных.

Мы советуем заблаговременно проводить сегментацию финансовых данных и максимально подробно описывать в документации трансфертного ценообразования причины, а также приводить ссылки на обстоятельства, из-за которых у предприятия возникли убытки.

В таблице ниже отражены сегментированные финансовые данные ОПУ ООО «А» за 2019 год:

Показатель	2019 (EUR)	Сделки с несвязанными сторонами	Сделки со связанными зарубежными предприятиями	Единовременные расходы, не содержащие элемент прибыли
Нетто-оборот	10 000	7 200	2 800	–
Затраты на производство реализованной продукции, в т. ч.:	9 400	5 900	2 355	1 145
Затраты на материалы	4 300	3 000	1 300	–

Показатель	2019 (EUR)	Сделки с несвязанными сторонами	Сделки со связанными зарубежными предприятиями	Единовременные расходы, не содержащие элемент прибыли
Расходы на персонал	900	500	150	250
Арендная плата и коммунальные услуги	750	450	170	130
Износ основных средств	1 400	650	400	350
Прочие расходы	2 050	1 300	335	415
Брутто-прибыль	600	1 300	445	–
Расходы от продажи, в т. ч.:	500	475	25	–
Маркетинговые расходы	300	300	–	–
Административные расходы	550	400	150	–
Итоговые расходы (1)	10 450	6 775	2 530	1 145
Прибыль или убытки до уплаты налогов (2)	- 450	425	270	-1 145
Наценка чистой прибыли (2/1 x 100)	- 4,31%	6,27%	10,67%	–

Наблюдения

- Предприятие выявило три сегмента, отражающие результаты деятельности ООО «А».
- Одним из сегментов являются «Единовременные расходы, не содержащие элемент прибыли». Данные издержки являются единовременными и связаны со стратегическим решением переехать в более просторные помещения, чтобы обеспечить полную загруженность оборудования. Однако с учетом простоя, износа оборудования во время простоя (переезда), затрат на вознаграждение дополнительных работников и других расходов предприятие классифицировало их как единовременные расходы на переезд, не содержащие элемент прибыли. Поскольку данные расходы нельзя соотнести с каким-либо другим сегментом деятельности, их нужно указывать отдельно.
- Результаты сегмента «Сделки с несвязанными сторонами» отличаются от результатов сегмента «Сделки со связанными зарубежными предприятиями». На это отличие повлияло несколько факторов:
 - привлечение нового независимого клиента – крупные маркетинговые расходы;
 - крупный заказ от нового клиента – приобретение нового оборудования, что вызвало существенные затраты на износ;
 - согласно данным табелей рабочего времени персонал довольно долго обучался использованию нового оборудования.
- Результаты сегмента «Сделки со связанными зарубежными предприятиями» показывают, что сделки со связанными зарубежными предприятиями не повлияли на убытки. Это означает, что трансфертная цена, применяемая ООО «А» в 2019 году в сделках со связанными зарубежными предприятиями, соответствует рыночной цене (стоимости).
- Достоверная и обоснованная информация о финансовых данных разъясняет причины возникновения убытков в отчетном году. Проведя сегментацию финансовых данных, ООО «А» выявило сегмент, причинивший убытки.

Выводы

Сегментация финансовых данных обеспечивает полезную информацию для нужд анализа сопоставимости и наглядно демонстрирует подробные результаты фактической деятельности, помогая НП доказать существенные аспекты, которые не столь понятны и заметны третьему лицу (в том числе СГД) при проведении общей оценки и анализа финансовых данных годового отчета.