

FINANSES

Salīdzinām transfertcenu noteikumus Baltijas valstīs!

09. jūlijs, 2014 / Aija Lasmane, zvērinātu advokātu biroja SORAINEN vecākā nodokļu menedžere, Aina Okseņuka, zvērinātu advokātu biroja SORAINEN nodokļu menedžere

<http://www.ifinances.lv/lat/finances?doc=5389>



Aija Lasmane

Foto: Elīna Kursīte

Ikdienā strādājot ar Baltijas valstu transfertcenu regulējumu, esam sagatavojuši apskatu par būtiskākajām iezīmēm un atšķirībām 3 valstu regulējumos. Lai gan Baltijas valstu transfertcenu regulējums balstās uz Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (ESAO) transfertcenu vadlīnijās (angļu val.: *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*) noteiktajiem pamatprincipiem, vietējos regulējumos ir novērojamas zināmas atšķirības.

Kritēriji transfertcenu dokumentācijas sagatavošanai

Kritēriji, kurus pārsniedzot, Baltijas valstu uzņēmumu ienākuma nodokļa (UIN) maksātājiem ir pienākums sagatavot transfertcenu dokumentāciju par darījumiem ar saistītām pusēm atbilstoši likumā noteiktajam saturam, ir šādi:

Latvija

UIN maksātāja:

- gada apgrozījums 1,43 miljoni eiro;
- saistīto pušu darījuma summa 14 300 eiro.

Lgaunija

Uzņēmumu grupas, kurā ietilpst attiecīgais Lgaunijas nodokļu maksātājs:

- gada apgrozījums 50 miljoni eiro;
- aktīvu kopsumma 43 miljoni eiro;
- darbinieku skaits – vismaz 250.

Lietuva

Uzņēmuma vai ārvalstu komersanta pastāvīgās pārstāvniecības gada apgrozījums 10 miljoni litu (2,9 miljoni eiro).

Spriežot pēc kritērijiem, kas noteikti obligātās transfertcenu dokumentācijas sagatavošanai, Lgaunijā transfertcenu jautājums tiek aplūkots plašākā kontekstā – kritēriji tiek noteikti nevis Lgaunijas uzņēmumam individuāli, bet kopumā uzņēmumu grupai, kurā tas ietilpst. Tādēļ obligātā transfertcenu dokumentācija nav jāgatavo Lgaunijas uzņēmumiem, kas ir salīdzinoši nelielu uzņēmumu grupu dalībnieki. Vienlaikus šādi kritēriji nav izdevīgi lielo starptautisko grupu uzņēmumiem Lgaunijā, kuru darbības apjoms šajā valstī ir samērā mazs, piemēram, kad uzņēmums, starptautiskās grupas dalībnieks uzsāk savu darbību šajā valstī.

Latvijā un Lietuvā ieviestie kritēriji attiecas uz vietējo – Latvijas vai Lietuvas – UIN maksātāju. Latvijā ir spēkā 2 kritēriji:

- apgrozījuma apmērs un
- saistīto pušu darījuma apjoms gadā.

Latvijas sliekšnis ir zemāks, salīdzinot ar Lietuvas 2,9 miljonu eiro apgrozījuma kritēriju. Turklāt Latvijā otrs – saistīto pušu darījuma apjoma – kritērijs ir samērā zems, t.i., 1% no noteiktā apgrozījuma kritērija ($14\,300 / 1\,430\,000 = 1\%$). Piemēram, ja uzņēmums saņem pakalpojumus vai iepērk precis no saistītiem uzņēmumiem un darījuma vērtība sastāda 14 300 EUR, UIN risks no maksimālās transfertcenu korekcijas šādos saistīto pušu darījumos ir 2145 EUR ($14\,300 \times 15\%$).

Savukārt Lietuvas uzņēmumiem, kuru apgrozījums pārsniedz minēto apgrozījuma sliekšni, jāgatavo obligātā transfertcenu dokumentācija neatkarīgi no saistīto pušu darījuma apjoma. Tas nozīmē, transfertcenu dokumentācija formāli ir nepieciešama arī neliela apjoma darījumiem ar saistītām pusēm.

Tādējādi katrā valstī ieviestajam obligātās transfertcenu dokumentācijas regulējumam ir savas priekšrocības un trūkumi.

Jāatceras, ka arī tiem uzņēmumiem, kuri nepārsniedz iepriekš minētos sliekšņus, ir pienākums pamatot transfertcenu atbilstību tirgus cenām. Tādā gadījumā transfertcenu dokumentācijai nav obligāti jāsaturs visa attiecīgajos normatīvajos aktos noteiktā informācija.

Transfertcenu dokumentācijas saturs savukārt ir līdzīgs visās 3 Baltijas valstīs, jo attiecīgo likumu normas ir saskaņotas ar ESAO vadlīnijām.

Noteikumi darījumiem ar noteiktu teritoriju un nozaru uzņēmumiem

Latvija

Visi darījumi ar zemu nodokļu vai beznodokļu teritorijām tiek faktiski pielīdzināti darījumiem ar saistītām pusēm. Papildu noteikumi finanšu un apdrošināšanas uzņēmumiem nepastāv, lai arī, spriežot pēc šo nozaru uzņēmumu darbības apjomiem, tie droši vien visbiežāk izpilda vispārējos kritērijus. Tāpēc tiem arī ir pienākums sagatavot transfertcenu dokumentāciju saskaņā ar vispārīgām likumu normām.



Aina Okseņuka
Foto: Elīna Kursīte

Igaunija

Igaunijā ir īpaši transfertcenu noteikumi finanšu, apdrošināšanas un publiskām akciju sabiedrībām. Finanšu institūcijām, apdrošināšanas uzņēmumiem un publiskajām akciju sabiedrībām noteiktas papildu transfertcenu dokumentācijas prasības. Jāmin, ka šādas papildu prasības attiecas arī uz darījumiem ar zemu nodokļu vai beznodokļu teritoriju uzņēmumiem.

Lietuva

Likumdevēji Lietuvā, tāpat kā tas ir Igaunijā, ievieša īpašus transfertcenu noteikumus finanšu, apdrošināšanas un publiskām akciju sabiedrībām. Lietuvā transfertcenu obligātās dokumentācijas prasības attiecas uz finanšu institūcijām, kredītēšanas sabiedrībām un apdrošināšanas uzņēmumiem neatkarīgi no to apgrozījuma apjoma un citiem kritērijiem.

Transfertcenu audita prakse Baltijas valstīs

Visās 3 Baltijas valstīs nodokļu administrācijas galvenokārt ir ieinteresētas lielo nodokļu maksātāju transfertcenu auditu veikšanā, kā arī rūpīgi pārbauda atlasītos salīdzināmos uzņēmumus ar mērķi noteikt, vai kādu uzņēmumu varētu izslēgt no atlases.

Latvija

Valsts ieņēmumu dienests (VID) uzmanīgi pārbauda šādus saistīto pušu darījumu aspektus:

- vai pakalpojums tika sniegts / saņemts;
- izmaksu, to skaitā procentu izmaksu, saistību ar uzņēmuma saimniecisko darbību;
- transfertcenu pamatošanas pieeju visa veida saistīto pušu darījumos;
- salīdzināmo darījumu / datu kvalitāti, t.i., vai tos var uzskatīt par salīdzināmiem.

Vienā no jaunākajām transfertcenu tiesu lietām ([Augstākās tiesas \(AT\) Administratīvo lietu departamenta 12.03.2014. spriedums lietā Nr.A42994709](#)) AT atzina, ka valdes locekļa tiesības pārstāvēt uzņēmumu atsevišķi nenorāda, ka tam pieder izšķiroša ietekme sabiedrībā. Minētais valdes loceklis bija viens no 3 valdes locekļiem šajā uzņēmumā, un viņam piederēja 25% no uzņēmuma daļām, kā arī vienlaikus 75% uzņēmuma daļu piederēja viņa mātei. Ņemot vērā minēto, tiesa nolēma, ka minētais valdes loceklis nav ar uzņēmumu saistīta persona. Paralēli šajā lietā tika skatīts jautājums par transfertcenu atbilstību tirgus cenām dzīvokļa pārdošanas darījumā, ja dzīvoklim ir defekti, un par salīdzināmo darījumu kvalitāti. Šis jautājums joprojām ir izskatīšanas procesā.

Savukārt citā Administratīvajā rajona tiesā 2013.gadā izskatītajā lietā ([22.05.2013. spriedums lietā Nr.A420496211](#)) tiesa uzsvēra nepieciešamību paskaidrot, kāpēc viena vai otra transfertcenu noteikšanas metode ir akceptējama vai noraidāma, kā arī pamatot kritēriju izvēli salīdzināmo datu atlasē. Šajā lietā VID apstrīdēja nodokļu maksātāja izvēlēto transfertcenu metodi un veica alternatīvu transfertcenu analīzi. Tiesa atcēla VID lēmumu, balstoties uz to, ka VID

- nebija pamatojis savu transfertcenu metodes izvēli;
- nepamatoti izvēlējās peļņas rādītāju;
- kļūdaini atlasīja salīdzināmos uzņēmumus, nepareizi nosakot nodokļa maksātāja veiktās funkcijas un uzņemtos riskus.

Turklāt praksē ir zināmi gadījumi, kad, pārbaudot aizdevumiem noteikto procentu likmju atbilstību tirgus likmēm, VID ir pieņēmis lēmumu, ka procentu izmaksas nav saistītas ar saimniecisko darbību. Tādēļ Latvijas nodokļu maksātājiem ir ieteicams rūpīgi izvēlēties un pamatot transfertcenu noteikšanas stratēģiju arī finansēšanas darījumos.

Lgaunija

Lgaunijā, izvērtējot transfertcenu audita nepieciešamību, nodokļu administrācija balstās uz šādiem 4 kritērijiem:

- ilgstoši zaudējumi uzņēmumiem, kuriem ieņēmumi veidojas vienīgi no saistīto pušu darījumiem;
- uzņēmums ilgstoši darbojas ar peļņu, bet netiek izmaksātas dividendes (tā vietā tiek izsniegti aizdevumi);
- finanšu pārskatos netiek sniegta pietiekama informācija par saistīto pušu darījumiem;
- uzņēmuma peļņa būtiski atšķiras no citu uzņēmumu, kuri darbojas līdzīgā nozarē, finanšu rezultātiem.

No pēdējā laikā veiktajiem Lgaunijas nodokļu administrācijas transfertcenu auditiem var izdarīt šādus secinājumus:

- pamatojot aizdevumu procentu likmes, nepieciešams ņemt vērā darījuma nosacījumus, piemēram, aizdevuma termiņu u.c.;
- analizējot transfertcenu par saņemtajiem vadības pakalpojumiem, nepieciešams pamatot saņemto pakalpojumu nepieciešamību un no tiem gūto labumu. Pretējā gadījumā izmaksas par pakalpojumu netiek uzskatītas par saistītām ar saimniecisko darbību;
- ir nepieciešams papildus pamatot, kāpēc prece ilgstoši tiek pārdota saistītai pusei ar zaudējumiem, ja rodas šādi apstākļi.

Lietuva

Lietuvas nodokļu administrācija galvenokārt koncentrē uzmanību šādu darījumu transfertcenu analīzei:

- aizdevumi un procentu maksājumi;
- vadības pakalpojumi;
- pakalpojumu sniegšana / saņemšana un preču piegāde / iegāde.

Lietuvas nodokļu administrācija mēdz pārbaudīt un apstrīdēt arī atskaitāmo procentu izmaksu aprēķinus.

Pieminot transfertcenu audita praksi Lietuvā, vienā no pēdējām transfertcenu tiesu lietām Lietuvas nodokļu administrācija uzsvēra nepieciešamību veikt rūpīgu salīdzināmības analīzi, lai pareizi atlasītu salīdzināmos darījumus / uzņēmumus. Konkrētajā gadījumā tiesa secināja, ka nodokļu maksātājs nekorekti atlasījis salīdzināmos uzņēmumus, jo pats nodokļa maksātājs nodarbojās ar melno metālu tirdzniecību, bet atlasītie uzņēmumi nodarbojās ar metālus saturošo minerālu tirdzniecību.

Vai iespējams iepriekš vienoties par darījumu cenām?

Kamēr Igaunijā nav ieviesta iespēja nodokļa maksātājam iepriekš vienoties ar nodokļu administrāciju par saistīto pušu darījumu cenu, Latvijā VID piedāvā šādu iespēju ierobežotam nodokļu maksātāju lokam – uzņēmumiem, kuru saistīto pušu darījuma/-u apjoms ir vismaz 1,43 miljoni eiro gadā, – par samaksu 7114 EUR.

Lietuvas nodokļu normatīvie akti ir salīdzinoši liberālāki – iepriekšējās vienošanās ar nodokļu administrāciju var noslēgt jebkurš Lietuvas UIN maksātājs bez maksas. Par spīti šādai salīdzinoši taupīgākai pieejai iepriekšējo vienošanos noslēgšanai, Lietuvā uzņēmumi nemēdz to plaši izmantot, jo līdzīgi kā Latvijā vienošanās slēgšanai ir nepieciešams sniegt apjomīgu informāciju transfertcenu pamatošanai.

Secinājumi

Analizējot un gatavojot transfertcenu dokumentāciju par darījumiem, kuros ir iesaistīti vairāki Baltijas valstu uzņēmumi, ir ņemamas vērā atšķirības, kuras pastāv dažādu valstu transfertcenu regulējumā. Tomēr, tā kā visu 3 Baltijas valstu transfertcenu regulējums ir balstīts uz ESAO transfertcenu vadlīnijām, pastāvošās atšķirības nav būtiskas. Tādēļ vienā valstī sagatavoto transfertcenu dokumentāciju bieži var izmantot otrā valstī, ja vien tā nerada būtiskus nodokļu riskus otrā valstī esošajam uzņēmumam.