

# PEĻNAS SADALĪŠANAS METODE – KĀ TO PIEMĒROT?

AIJA LASMANE, ZAB “SORAINEN” vecākā nodokļu menedžere

AINA OKSEŅUKA, ZAB “SORAINEN” nodokļu menedžere

Lai arī transfertcenu analīzē peļņas sadalīšanas metode netiek izmantota bieži, tomēr noteiktās situācijās tā var būt vienīgā praktiskā iespēja noteikt cenas saistīto pušu darījumos. Kādos gadījumos piemērot peļņas sadalīšanas metodi un kā to darīt?



**Š**ā gada 25. februārī spēkā stājās grozījumi Ministru kabineta (MK) noteikumos Nr. 677 “Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi”, kuru mērķis ir detalizētāk skaidrot peļņas sadalīšanas metodes piemērošanu, ieviešot Latvijas normatīvajos aktos starptautisko praksi šīs metodes piemērošanā jeb konkrēti Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (ESAO) vadlīnijās “Pārskatītās vadlīnijas PSM piemērošanā: OECD/G20 Bāzes erozijas un peļņas novirzīšanas projekta 10. aktivitāte” un attiecīgās Eiropas Savienības (ES) apvienotā transfertcenu foruma rekomendācijas (ES ziņojums).

Izskatīsim peļņas sadalīšanas metodes piemērošanu saskaņā ar jaunievietajām izmaiņām MK noteikumos Nr. 677 ar detalizētākiem paskaidrojumiem no pirmavotiem – ESAO vadlīnijām un ES ziņojuma.

## KAD PIEMĒROT?

Saskaņā ar MK noteikumu Nr. 677 8. punktu transfertcenu noteikšanā piemērojamā metode ir jāizvēlas no piecām, kas minētas šo noteikumu 13. – 17. punktā, ņemot vērā:

- saistīto pušu darījuma būtību;
- ticamas informācijas pieejamību;
- salīdzināmības pakāpi starp kontrolēto un nekontrolēto darījumu vai nesaistīto personu finanšu rādītājiem.

Peļņas sadalīšanas metode ir īpatnēja ar to, ka tā būs vispiemērotākā situācijās, ja abi saistītie uzņēmumi, kas piedalās saistīto pušu darījumos:

- veic unikālu un vērtīgu ieguldījumu, kas nav salīdzināms ar neatkarīgu personu veikto

ieguldījumu salīdzināmos apstākļos un kura izmantošana saimnieciskajā darbībā rada galveno avotu faktiskajam vai potenciālajam ekonomiskajam labumam, kas rada peļņu; un/vai

- saistīto personu darbība ir augsti integrēta, un nav iespējas ticami novērtēt katra dalībnieka ieguldījumu; un/vai
- abas kontrolētā darījuma puses saistībā ar šo darījumu kopīgi uzņemas vienu vai vairākus būtiskus ekonomiskus riskus vai arī katra darījuma puse patstāvīgi uzņemas ekonomiski nozīmīgu risku, bet darījuma pušu uzņemtie būtiskie ekonomiskie riski ir savstarpēji cieši saistīti, norādīts MK noteikumu Nr. 677 17.<sup>2</sup> punktā.

Savukārt, ja viena no darījuma pusēm veic vienkāršas funkcijas un nesniedz unikālu un vērtīgu ieguldījumu vai ja pastāv salīdzināmi nesaistīto pušu darījumi, pat, ja darījums ir samērā sarežģīts, peļņas sadalīšanas metode nebūs piemērotākā metode, norādīts ES ziņojumā. Tādos gadījumos būs jāizmanto kāda no pārējām četrām transfertcenu analīzes metodēm.

ES ziņojumā sniegti piemēri gadījumam, kad peļņas sadalīšanas metode ir vispiemērotākā.

*Vienā no piemēriem uzņēmums “A” veic sākotnējo izpēti, klīniskos pētījumus, reģistrē patentu uz farmaceitisko formulu. Turpmāk uzņēmums “A” piešķir tiesības izmantot patentu saistītajam grupas uzņēmumam “S”, kas uz tā pamata izstrādā produktu un veic attīstīšanas funkcijas. Saistītais uzņēmums “S” iegūst attiecīgās valsts iestāžu atļauju. Izstrādātais produkts tiek tirgots daudzās pasaules valstīs. Šajā piemērā tiek uzskatīts, ka abas darījuma puses veic unikālu un vērtīgu*



Aija Lasmane



Aina Okseņuka

*ieguldījumu, kas nozīmē, ka ir piemērojama peļņas sadalīšanas metode.*

*Attiecībā uz augsti integrētām darbībām ES ziņojumā sniegts piemērs, kad divi grupas ražojošie uzņēmumi sadarbojas, lai veiktu sarežģītas tehnikas – hibrīda celtņu – ražošanu. Šajā piemērā abi uzņēmumi uzņemas būtiskas funkcijas, riskus izmanto aktīva ražošanas procesa dažādās stadijās. Arī šajā gadījumā peļņas sadalīšanas metode ir piemērojama, jo darījumu puses veic augstas integrācijas pakāpes darbības.*

*Attiecībā uz gadījumu, kad abas darījuma puses uzņemas būtiskus riskus, ES ziņojumā sniegts piemērs, kad divi grupas uzņēmumi, vienojušies par jaunas tehnoloģijas izstrādi, veic izstrādes funkcijas katrs patstāvīgi – funkcijas nav integrētas. Ja tehnoloģijas izstrāde būs veiksmīga, abi uzņēmumi atpelnīs veiktos ieguldījumus. Tādā situācijā abi uzņēmumi uzņemas investīciju riskus un panāk mērķi kopīgi.*

Gan ESAO vadlīnijās, gan arī ES ziņojumā atrodami detalizētāki terminu skaidrojumi – kas ir unikāli un vērtīgi ieguldījumi; ko nozīmē augsti integrēta darbība; skaidrojumi par kopīgu risku uzņemšanos.

## PRIEKŠNOSACĪJUMI

Ja secināts, ka bez peļņas sadalīšanas metodes piemērošanas jūsu darījumā nevar iztikt, tad jāsaprot, kā praksē to piemērot. MK noteikumos, konkrēti 17.<sup>3</sup> punktā, izvirzītas šādas prasības, kas jāievēro, piemērojot peļņas sadalīšanas metodi:

1. peļņas sadalīšanai un peļņas sadalīšanas faktoru izvēlei jābūt konsekventai ar attiecīgā kontrolētā darījuma funkcionālo analīzi, it īpaši ar pieņēmumiem par ekonomiski būtiskajiem riskiem, kurus uzņemas saistītās personas;
2. sadalāmās peļņas noteikšanas procesam un izvēlētajiem peļņas sadalīšanas faktoriem jābūt kvantitatīvi izmērāmiem;
3. peļņas sadalīšanas metode tiek izmantota, nosakot tirgus cenu – vērtību – pirms kontrolētā darījuma uzsākšanas;
4. peļņas sadalīšanai un peļņas sadalīšanas faktoru izvēlei jābūt konsekventai visā kontrolētā darījuma darbības laikā, izņemot gadījumu, ja atšķirības ir ekonomiski pamatotas un atbilstoši dokumentētas;
5. piemērojot peļņas sadalīšanas metodi, tiek sadalīta peļņa pirms procentu maksājumiem un nodokļiem, taču, ņemot vērā attiecīgos faktus un apstākļus, var tikt sadalīta bruto peļņa.

Jānorāda, ka atšķirībā no Latvijas normatīvo aktu prasībām ESAO vadlīnijās nav paredzēts, ka



## Praksē Valsts ieņēmumu dienests ņems vērā ESAO vadlīnijas, interpretējot peļņas sadalīšanas metodes būtību, nevis interpretēs minēto normu šauri

darījuma pusēm darījuma uzsākšanas brīdī ir jāvienojas par peļņas sadalīšanas faktoriem, nevis konkrēto peļņas apmēru. Turpretī Latvijā ieviestajā normā (skat. 3. punktu augstāk) ir noteikts, ka pirms darījuma uzsākšanas ir jābūt zināmai tirgus cenai, proti, cik katrs uzņēmums no šī darījuma nopelnīs. Šāda pieeja var būt iespējama daļā gadījumu – tas tiek atzīts arī ESAO vadlīnijās, nosakot, ka noteiktās situācijās ir pamatoti veikt sagaidāmās peļņas sadali, nevis faktiskās peļņas sadali. Tomēr atbilstoši ESAO vadlīnijām un peļņas sadalīšanas metodes būtībai būtu jādod iespēja nodokļu maksātājiem sadalīt arī faktisko peļņu, kas nevar būt pusēm zināma pirms darījuma veikšanas. Ir jācer, ka praksē Valsts ieņēmumu dienests ņems vērā ESAO vadlīnijas, interpretējot peļņas sadalīšanas metodes būtību, nevis interpretēs minēto normu šauri.

### KĀDA PEĻŅA JĀSADALA?

ESAO vadlīnijas skaidrots, ka peļņas sadalīšanas metodes piemērošanā jāņem vērā visu iesaistīto darījuma pušu peļņa kopā – tātad jānosaka kopējā peļņa no saistīto pušu darījumiem, ko pēc tam sadala atbilstoši peļņas sadalīšanas metodei. Turklāt ir jāizslēdz būtiskas atšķirības grāmatvedības principu piemērošanā.

Gan ESAO vadlīnijās, gan MK noteikumos Nr. 677 noteikts, ka peļņas sadalīšanas metode piemērojama gan peļņai, gan zaudējumiem.

### KĀ PIEMĒROT METODI?

MK noteikumu Nr. 677 17.<sup>4</sup> punktā ir notikti divi peļņas sadalīšanas metodes piemērošanas veidi:

- ieguldījumu analīze – peļņu sadala, pamatojoties uz katras saistītās personas ieguldījuma relatīvo vērtību kontrolētajā darījumā, piemērojot ekonomiski pamatotos faktoros;
- atlikušās peļņas analīze – analīzi veic divos soļos: vispirms veic vienkāršāko funkciju tirgus cenu analīzi, izmantojot kādu citu transfertcenu metodi, un otrajā solī sadala

atlikušo peļņu, piemērojot ekonomiski pamatotos faktoros.

Ekonomiski pamatoti peļņas sadalīšanas faktori skaidroti MK noteikumu Nr. 677 17.<sup>6</sup> punktā, un tie var būt:

- aktīvu vai kapitāla vērtība;
- pamatdarbības izdevumi;
- pārdoto preču izmaksas;
- izpētes un attīstības izmaksas;
- pārdošanas apjoms;
- to darbinieku atalgojums, kas veic galvenās funkcijas, kas rada vērtību.

Jāņem vērā, ka šis nav pilnīgs saraksts, un var būt arī citi peļņas sadalīšanas faktori. Katrā gadījumā peļņas sadalīšanas faktoru izvēle būs individuāla. Šai izvēlei jābūt pārdomātai un pamatotai, jo izvēlētajam faktoram jāatspoguļo katras darījuma puses pienesums preces vai pakalpojuma vērtības radīšanā, norādīts ESAO vadlīnijās.

MK noteikumi Nr. 677 17.<sup>5</sup> punktā noteikts, ka ekonomiski pamatotiem faktoriem, kurus izmanto peļņas sadalīšanas metodes piemērošanā, jābūt:

- neatkarīgiem no transfertcenu politikas un balstītiem uz objektīviem datiem, nevis uz datiem, kas attiecas uz saistītu personu atbildību sakarā ar kontrolētiem darījumiem;
- pārbaudāmiem;
- pamatotiem ar iekšējiem vai ārējiem salīdzināmiem datiem.

Atkarībā no konkrētās situācijas peļņas sadalīšanas faktors var būt konkrēts skaitlis (piemēram, 30%-70% peļņas sadalījums, pamatojoties uz šādu peļņas sadalījumu arī nesaistīto pušu darījumos) vai mainīgais (piemēram, katras puses ieguldījums marketingā u.tml.).

Noslēgumā varam secināt, ka ESAO vadlīnijās, ES ziņojumā un attiecīgajos grozījumos Latvijas normatīvajos aktos peļņas sadalīšanas metodes piemērošana tiek skaidrota detalizētāk nekā iepriekš, un noteiktās situācijās tā var būt vienīgā praktiskā iespēja noteikt cenas saistīto pušu darījumos. Jāatceras, ka katrs gadījums ir jāvērtē atsevišķi, jāiedziļinās jautājumā par to, kā darījuma puses rada preces vai pakalpojuma vērtību, un jāpārdomā peļņas sadalīšanas faktoru izmantojums jau pirms darījumu uzsākšanas. 