



Valsts ieņēmumu
dienests

Metodiskais materiāls

Par transfertcenu piemērošanu COVID-19 pandēmijas periodā



19.Janvāris.2022.

Saturs

Ievads.....	3
Vietējā transfertcenu dokumentācijā ietveramā informācija.....	4
Saņemtā valsts atbalsts	5
Salīdzināmo datu analīze	7
Īpašās vienreizējās izmaksas un to pārdale uzņēmumu grupas ietvaros	8
Iepriekšējās vienošanās līguma izpilde.....	8

Ievads

Covid-19 pandēmija un valstu valdību reakcija uz pandēmiju, t. sk. dažādi ierobežojumi tās mazināšanai, ir izraisījuši pārmaiņas ekonomikā, kas savukārt starptautisko grupu uzņēmumiem var radīt grūtības ievērot nesaistītu uzņēmumu darījuma principu un kontrolētā darījuma cenas (vērtības) noteikšanu atbilstoši tirgus cenai (vērtībai). Covid-19 pandēmijas laikā daudzi uzņēmumi ir saskārušies ar naudas plūsmas ierobežojumiem, rentabilitātes strauju kritumu vai pieaugumu, preču piegāžu ķēdes traucējumiem un, iespējams, ir spiesti samazināt uzņēmuma darbību vai apturēt to pavisam. Viss minētais un nenoteiktība ir radījuši jautājumus par transfertcenu noteikšanas regulējuma piemērošanu Covid-19 pandēmijas laikā.

Tā kā transfertcenu dokumentācija atbilstoši normatīvo aktu prasībām¹ ir jā sagatavo par katru pārskata gadu², tad Covid-19 pandēmijas periodā īpaša uzmanība jāpievērš:

- faktoriem, kas ietekmējuši kontrolēto darījumu cenu (vērtību), un to atspoguļošanai vietējā transfertcenu dokumentācijā;
- saņemtajam valsts atbalstam;
- salīdzināmo datu analīzei un īpašām vienreizējām izmaksām;
- iepriekšējas vienošanās līguma izpildei.

Lai Covid-19 pandēmijas periodā noteiktu kontrolētā darījuma cenas (vērtības) atbilstību tirgus cenai (vērtībai), nodokļu maksātājs kā palīgavotu var izmantot Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (turpmāk – ESAO) 2020. gada 18. decembrī publicēto dokumentu "Vadlīnijas par Covid-19 pandēmijas ietekmi uz transfertcenu noteikšanu"³ (turpmāk – Covid-19 vadlīnijas).⁴



Vispārīga informācija par transfertcenu dokumentācijas sagatavošanas un iesniegšanas kārtību ir atrodama Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) metodiskajā materiālā "Transfertcenu dokumentācija"⁵.

¹ Ministru kabineta 2018. gada 18. decembra noteikumi Nr. 802 "Transfertcenu dokumentācija un kārtība, kādā noslēdzama nodokļu maksātāja un nodokļu administrācijas iepriekšēja vienošanās par tirgus cenas (vērtības) noteikšanu darījumam vai darījumu veidam".

² Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 15.² panta trešā, ceturtā un septītā daļa.

³ OECD, *Guidance on the transfer pricing implications of the Covid-19 pandemic*, pieejams: <https://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/guidance-on-the-transfer-pricing-implications-of-the-covid-19-pandemic.htm>

⁴ Ministru kabineta 2017. gada 14. novembra noteikumu Nr. 677 "Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi" 19. punkts.

⁵ Pieejams:

https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/27122019_transfertcenas_informativais_materials.pdf

Vietējā transfertcenu dokumentācijā ietveramā informācija

Lai pierādītu, kā Covid-19 krīzes radītās sekas un ekonomiskās pārmaiņas ietekmējušas kontrolētā darījuma cenu (vērtību) un tās atbilstību cenai (vērtībai), kāda tiktu noteikta starp nesaistītām personām nekontrolētos, salīdzināmos apstākļos, ir svarīgi transfertcenu dokumentācijā norādīt šos apstākļus un sniegt pamatojumu, kā tie ietekmējuši darījuma cenu (vērtību). Sniegtajai informācijai ir jābūt patiesai, salīdzināmai un pilnīgai.⁶

Vietējā transfertcenu dokumentācijā ir jāuzrāda jebkura **nodokļu maksātāja rīcībā esošā informācija** par Covid-19 pandēmijas ietekmi uz uzņēmējdarbību, nozari, testējamā uzņēmuma funkcijām, riskiem un aktīviem un salīdzināmiem nesaistīto uzņēmumu darījumiem vai salīdzināmu nesaistīto uzņēmumu atlasī, kas var būt svarīga, lai noskaidrotu uzņēmuma iekšējo cenu noteikšanas politiku, kas tiek īstenota Covid-19 pandēmijas periodā.

Kontrolētu darījumu vai darījumu kategorijas un apstākļu, kādos šādi darījumi notika,⁷ aprakstā ietverami:

- nozares makroekonomikas dati par izmaiņām Covid-19 pandēmijas laikā (piemēram, valsts iekšzemes kopprodukta dati vai nozaru rādītāji, ko publicējušas valstu centrālās bankas, valdības, aģentūras, rūpniecības vai tirdzniecības asociācijas, kā arī datubāzēs uzkrātā informācija);
- statistiskas dati un to analīze.

Veicot nodokļu maksātāja un attiecīgā saistītā uzņēmuma detalizētu salīdzināmības un funkcionālo analīzi attiecībā uz katru dokumentēto kontrolēto darījumu vai darījumu kategoriju,⁷ jāuzrāda:

- informācija par pandēmijas ietekmi uz ekonomiski nozīmīgajiem kontrolēto darījumu raksturojošiem lielumiem, uzņēmuma grupas un/vai darījuma pušu finanšu informācijas analīze;
- pārdošanas apjoma, ražošanas jaudas izmantošanas, izmaksu, valdības sniegtā atbalsta analīze, t. sk. var rasties nepieciešamība sagatavot ceturkšņa finanšu pārskatu.

Informācijā par būtiskiem (kritiskiem) pieņēmumiem, kuri pamato transfertcenu metodoloģiju, kas saskaņota ar nodokļu maksātāja turpmākās darbības prognozi

⁶ Likuma "Par grāmatvedību" (zaudē spēku 01.01.2022.) 2. pants. Grāmatvedības likuma (stājas spēkā 01.01.2022.) 5. pants.

⁷ Ministru kabineta 2018. gada 18. decembra noteikumu Nr. 802 "Transfertcenu dokumentācija un kārtība, kādā noslēdzama nodokļu maksātāja un nodokļu administrācijas iepriekšēja vienošanās par tirgus cenas (vērtības) noteikšanu darījumam vai darījumu veidam" 3.2.1. apakšpunkts.

⁷ Turpat, 3.2.5. apakšpunkts.

atbilstoši darījumam vai komerciālām vai finanšu attiecībām ar saistītu personu,⁸ ietverama:

- budžeta plāna un tā izpildes analīze (prognozēto datu par ieņēmumiem, izmaksām, kā arī rentabilitāti salīdzinājums ar faktiskajiem rezultātiem, analīze par rentabilitāti ietekmējošiem faktoriem), informācija par nesaistītu personu rīcību, kas novērota iepriekšējos ekonomikas lejupslīdes periodos un Covid-19 pandēmijas izraisītās ekonomikas nestabilitātes periodā.

Saņemtais valsts atbalsts

Nemot vērā, ka valstu, tostarp Latvijas, valdības Covid-19 krīzes pārvarēšanai ir sniegušas atbalstu uzņēmējdarbībai, ir jāizvērtē, kā atbalsts ir ietekmējis kontrolētā darījuma cenu (vērtību) un salīdzināmos rādītājus. Tādējādi transfertcenu dokumentācijā ietvertajā salīdzināmības un funkcionālajā analīzē⁹ jāatspoguļo informācija par saņemto valsts atbalstu, uzrādot noteikto palīdzības veidu, un jāsniedz argumentēts novērtējums, kā saņemtais valsts atbalsts ietekmē kontrolētā darījuma cenu.



Ar informāciju, kā grāmatvedības uzskaitē uzrādīt saņemto valsts atbalstu attiecīgajā periodā, var iepazīties [VID veidotajos metodiskajos materiālos par valsts atbalsta uzrādīšanu grāmatvedībā saistībā ar Covid-19](#)¹⁰.

Valsts atbalsta analīzē apskatāmi šādi jautājumi:

- vai saņemtais atbalsts sniedz tirgus priekšrocības saņēmējam un ietekmē darījuma cenu (jānovērtē konkurences līmenis un tas, vai saņemtais valsts atbalsts ir mainījis uzņēmuma cenu stratēģiju);
- ieņēmumu pieauguma un izmaksu samazinājuma ietekme saistībā ar saņemto valdības palīdzību, t. sk. saņemtās palīdzības ilgums;
- kādā apmērā saņemtā valsts palīdzība (pabalsts, priekšrocības) tiek izmantota, lai norēķinātos ar neatkarīgiem klientiem vai piegādātājiem;
- kā valsts atbalstā gūtos ieguvumus izmantotu neatkarīgi uzņēmumi, kas darbojas līdzīgos apstākļos;
- saņemtā valsts atbalsta ietekme uz darījumā iesaistīto personu veiktajām funkcijām un risku sadalījumu;

⁸ Ministru kabineta 2018. gada 18. decembra noteikumu Nr. 802 "Transfertcenu dokumentācija un kārtība, kādā noslēdzama nodokļu maksātāja un nodokļu administrācijas iepriekšēja vienošanās par tirgus cenas (vērtības) noteikšanu darījumam vai darījumu veidam" 3.2.8. apakšpunkts.

⁹ Turpat, 3.2.5. apakšpunkts.

¹⁰ VID metodiskais materiāls "Valsts atbalsta uzrādīšana grāmatvedībā saistībā ar Covid-19 par atbalsta periodu no 2020. gada 9. novembra līdz 2021. gada 30. jūnijam", pieejams: https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/metodiskais_materials_valsts_atbalsta_uzradisana_g_ramatvediba_saistiba_ar_covid_19_1803.pdf. VID metodiskais materiāls "Valsts atbalsta uzrādīšana grāmatvedībā saistībā ar Covid-19 par atbalsta periodu no 2021. gada 1. oktobra līdz 2022. gada 31. janvārim", pieejams: https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/metodiskais_materials_valsts_atbalsta_uzradisana_g_ramatvediba_saistiba_ar_covid_19_2021_12_27_1.pdf

Par transfertcenu piemērošanu COVID-19 pandēmijas periodā

- katras valsts noteiktā kārtība un iespējamās atšķirības grāmatvedības uzskaitē un ietekme uz izvēlētajā peļņas līmeņa indikatora salīdzināmību;
- izpratne par salīdzināmo uzņēmumu rezidences valsts finanšu pārskata sagatavošanas prasībām, lai novērtētu salīdzināmības korekciju nepieciešamību.

Par Covid-19 izraisīto grūtību pārvarēšanai paredzētajiem valsts atbalsta pasākumiem nodokļu jomā informācija pieejama VID tīmekļvietnē¹¹. Informācijai par citu ESAO dalībvalstu regulējuma izmaiņām Covid-19 pandēmijas laikā var izmantot ESAO tīmekļvietnē publicēto materiālu "Nodokļu un fiskālā politika, reaģējot uz Covid-19 krīzi: pārliecības un noturības stiprināšana"¹².

¹¹ VID "Covid-19", pieejams: <https://www.vid.gov.lv/lv/covid-19>

¹² OECD, *Tax and Fiscal Policy in Response to the Coronavirus Crisis: Strengthening Confidence and Resilience*, pieejams: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-and-fiscal-policy-in-response-to-the-coronavirus-crisis-strengthening-confidence-and-resilience.htm>

Salīdzināmo datu analīze

Lai pamatotu kontrolētā darījuma cenas (vērtības) atbilstību tirgus cenai (vērtībai), jāatrod pēc iespējas precīzāki un atbilstošāki salīdzināmie dati. Datiem jābūt patiesiem un salīdzināmiem atbilstoši izvēlētajai transfertcenu noteikšanas metodei.¹³ Datu avoti var būt publiski pieejamās datubāzes, uzņēmumu iekšējie dati vai jebkādi citi dati, kas ir pieejami gan nodokļu maksātājam, gan nodokļu administrācijai.

Lai izslēgtu salīdzināto darījumu vai salīdzināto personu datus konstatēto atšķirību būtisku ietekmi uz salīdzināmību, var izmantot statistikas metodes vai rīkus¹⁴, kā arī veikt matemātiskus aprēķinus un pieņemami precīzas finanšu datu korekcijas¹⁵.

Sagatavojot salīdzināmo datu atlasī, jāizmanto pēc iespējas aktuālāka pieejamā informācija. Covid-19 pandēmijas izplatības periodā nav izmantojami 2008./2009. gada globālās finanšu krīzes dati, jo ir būtiskas atšķirības ekonomiskajā situācijā, ko radījusi pandēmija un ko radīja globālā finanšu krīze, kā arī dati ir pārāk vēsturiski.¹⁶

Ja izmanto salīdzināmos datus par vairākiem gadiem, jāsniedz skaidrojums par šādu datu izmantošanas iemesliem.¹⁷

Jebkura tirgus vērtība (no minimālās līdz maksimālajai), kas atbilst izvēlētajiem salīdzināmo nesaistītu uzņēmumu datiem, ir izmantojama kontrolēta darījuma cenas (vērtības) pamatošanai. Tomēr, konstatējot salīdzināmības defektus, kurus nav iespējams novērst, var izmantot statistikas metodes, lai atlasīto salīdzināmo uzņēmumu finanšu datu kopai noteiktu centrālo tendenci, kuru izmantot kā atbilstošu tirgus cenas rādītāju (starpkvartīļu intervālu, procentiles).¹⁸

Neatkarīgi no tā, vai darījumā iesaistītā kontrolētā persona uzņemas ierobežotus riskus vai pilnu risku, kontrolēta darījuma cenas atbilstību tirgus cenai nosaka, pamatojoties uz funkcionālo analīzi, piemērojot transfertcenu metodi un veicot salīdzināmības analīzi.¹⁹ Analizējot ierobežotu risku kontrolētu darījumu, jāvērtē, vai nesaistīts uzņēmums Covid-19 pandēmijas apstākļos, veicot ierobežotu risku darījumu, uzņemtos zaudējumus, ar kādiem nosacījumiem un vai piekristu darījuma pārstrukturizācijai un līguma nosacījumu grozījumiem.

¹³ Ministru kabineta 2017. gada 14. novembra noteikumu Nr. 677 "Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi" 13.–17. punkts.

¹⁴ Covid-19 vadlīniju 11. punkts.

¹⁵ Ministru kabineta 2017. gada 14. novembra noteikumu Nr. 677 "Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi" 12.3.2. apakšpunkts.

¹⁶ Covid-19 vadlīniju 25. punkts.

¹⁷ Ministru kabineta 2018. gada 18. decembra noteikumu Nr. 802 "Transfertcenu dokumentācija un kārtība, kādā noslēdzama nodokļu maksātāja un nodokļu administrācijas iepriekšēja vienošanās par tirgus cenas (vērtības) noteikšanu darījumam vai darījumu veidam" 3.2.9. apakšpunkts.

¹⁸ ESAO dokumenta "Transfertcenu noteikšanas vadlīnijas daudz nacionāliem komersantiem un nodokļu administrācijām" III nodaļas 3.57. apakšpunkts.

¹⁹ Ministru kabineta 2017. gada 14. novembra noteikumu Nr. 677 "Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma normu piemērošanas noteikumi" 12. punkts.

Īpašās vienreizējās izmaksas un to pārdale uzņēmumu grupas ietvaros

Sakarā ar pieprasījuma samazināšanos vai ārkārtēju, vienreizēju būtisku izmaksu dēļ Covid-19 pandēmijas laikā starptautiskām uzņēmumu grupām var rasties finansiālie zaudējumi.

Izskatot jautājumu par zaudējumiem un ar Covid-19 saistīto īpašo izmaksu attiecināšanu uz saistītiem uzņēmumiem, ir jāpievērš uzmanība šādiem faktoriem:

- vai vienreizējās darbības izmaksas, kas radušās Covid-19 pandēmijas rezultātā, var sadalīt starptautiskās grupas uzņēmumiem. Vērtējums izdarāms, pamatojoties uz to, kā darbotos neatkarīgi uzņēmumi salīdzināmos apstākļos;
- vai Covid-19 pandēmija ir radījusi apstākļus, kas atbilstu nepārvaramas varas (*force majeure*) apstākļiem; kādi ir noteiktie ierobežojumi un sniegtais atbalsts uzņēmējdarbībai katra atlasītā salīdzināmā uzņēmuma valstī, kurā tas reģistrēts;
- kādi ir katras valsts tiesību aktos noteiktie finanšu grāmatvedības nosacījumi par radušos neparedzētu īpašu izmaksu²⁰ uzskaiti finanšu grāmatvedībā, lai noteiktu, vai izmaksas, kas radušās nepārvaramas varas dēļ, uzrādāmas finanšu pārskatā pirms vai pēc operatīvās peļņas līmeņa (*EBIT*).

Ja salīdzināmībai izmanto *Bureau Van Dijk* komerciālās datubāzes *TP Catalyst* vai *Orbis*, to palīdzības sadaļā ir pieejams skaidrojums par katrā valstī noteiktajiem gada pārskata sagatavošanas nosacījumiem²¹.

Iepriekšējas vienošanās līguma izpilde

Ja nodokļu maksātājs ar VID ir noslēdzis iepriekšējas vienošanās līgumu par kontrolēta darījuma cenas atbilstību tirgus cenai (vērtībai), līgumā noteiktās saistības ir jāturpina pildīt visā līguma periodā arī Covid-19 pandēmijas periodā. Ja nodokļu maksātājs nevar izpildīt iepriekšējas vienošanās līguma nosacījumus Covid-19 pandēmijas ietekmes rezultātā vai citu apsvērumu dēļ, tad nodokļu maksātājam ir tiesības iesniegt VID motivētu iesniegumu²² ar ierosinājumu par iepriekšējas vienošanās:

- **grozījumiem** – nodokļu maksātājs un VID vienojas, ka tiek grozīti iepriekš saskaņotie iepriekšējas vienošanās līguma nosacījumi un/vai kritiskie pieņēmumi un darbības periodi, kurā darbosies šie nosacījumi;

²¹ *TPCatalyst: Help > Appendices 1 > Financial data > Correspondence Tables*, pieejams: <https://help.bvdinfo.com/LearningZone/Products/tpbenchmarking4.1/Content/Home.htm>

²² Ministru kabineta 2018. gada 18. decembra noteikumu Nr. 802 "Transfertcenu dokumentācija un kārtība, kādā noslēdzama nodokļu maksātāja un nodokļu administrācijas iepriekšēja vienošanās par tirgus cenas (vērtības) noteikšanu darījumam vai darījumu veidam" 13. punkts.

Par transfertcenu piemērošanu COVID-19 pandēmijas periodā

- **izbeigšanu** – savstarpēji vienojoties, izbeigt iepriekšējas vienošanās līgumu no konkrēta datuma²³, ja uzskata, ka ekonomisko apstākļu dēļ turpmākajos periodos iepriekšējas vienošanās nosacījumus nevarēs izpildīt, jo tie būtiski neatbildīs nodokļu maksātāja turpmākajai darbībai.



Ja nodokļu maksātājs neizpilda iepriekšējas vienošanās līguma nosacījumus vai ir vienojies ar VID par iepriekšējas vienošanās izbeigšanu, VID ir tiesības nodokļu revīzijā (auditā) precizēt konkrētam darījumam vai darījuma veidam noteikto tirgus cenu (vērtību), par kuru tika noslēgts iepriekšējas vienošanās līgums.²⁴

Pieteikumu par iepriekšējās vienošanās līguma grozījumiem vai izbeigšanu var iesniegt Elektroniskās deklarēšanas sistēmā kā nestrukturētu dokumentu, izvēloties sistēmas lauku "Sagatavot dokumentu" – "No faila".

Savukārt transfertcenu dokumentācija jāiesniedz VID elektroniskā formā, kas pieļauj meklēšanas funkciju tekstā. To var izdarīt Elektroniskās deklarēšanas sistēmā, izvēloties no veidlapas dokumentu grupu "Uzņēmumu ienākuma nodokļa dokumenti", tad dokumentu "Transfertcenu dokumentācija" un pievienojot nestrukturētu dokumentu.

²³ Valsts pārvaldes iekārtas likuma 86. panta otrā daļa.

²⁴ Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 16.¹ panta otrā daļa.