

Cenu veidošana darījumos starp saistītām personām, ietekme uz nodokļiem un finanšu pārskatās atklājamā informācija

Vairākums komersantu ikdienā veic darījumus starp saistītiem uzņēmumiem vai ar uzņēmumu saistītām personām. Un bieži vien nodokļu administrācijas auditu uzrēķinu pamatā ir nodokļu aprēķināšanas vajadzībām kļūdaini noteiktas saistīto pušu darījumu cenas. Tāpēc svarīgi izprast, kas ir ar uzņēmumu saistītas personas, kā tās identificēt un kādi ir savstarpējo darījumu tirgus cenas noteikšanas pamatprincipi.

IEVA LIEPIŅA,

SIA *Ievas Liepiņas birojs* valdes locekle,
zvērināta revidente,
sertificēta nodokļu konsultante



Parasti darījumos starp saistītām pusēm cena (angļu val. — *transfer pricing*) veidojas ne tikai tirgus apstākļu ietekmē, bet arī nodokļu plānošanas interesēs un citu darījumā iesaistīto pušu apsvērumu dēļ. Tādēļ mūsu valsts nodokļu likumdošana paredz noteikumus un ierobežojumus, lai saistīto personu darījumos pušu nodokļu maksājumi tiktu aprēķināti, darījuma cenu pēc iespējas precīzāk pielīdzinot tirgus cenai.

Latvijā darījumus starp saistītiem uzņēmumiem un ar uzņēmumu saistītām personām (turpmāk tekstā — saistītas personas) regulē šādi normatīvie dokumenti:

1. likuma «Par nodokļiem un nodevām» 1. panta 18. punkts, 232. pants;
2. likuma «Par uzņēmumu ienākuma nodokli» 1. panta 3., 4. un 5. daļa, 12. pants, 14.1. pants;
3. MK 2006. gada 4. jūlija noteikumi Nr. 556 «Likuma «Par uzņēmumu ienā-

kuma nodokli» normu piemērošanas noteikumi»;

4. likuma «Par pievienotās vērtības nodokli» 2. panta 4. daļa;
5. MK 2006. gada 21. novembra noteikumu Nr. 933 «Likuma «Par pievienotās vērtības nodokli» piemērošanas kārtība» 9. punkts;
6. Latvijas noslēgtās starpvalstu konvencijas www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=10&id=659&hl=1

Saistīto personu identificēšana

Saistīto personu jēdziens skaidrots likumā «Par nodokļiem un nodevām» un likumā «Par uzņēmumu ienākuma nodokli». Aprēķinot uzņēmumu ienākuma nodokli, jāņem vērā šī nodokļa likumā definētais skaidrojums, bet visu pārējo nodokļu aprēķinos jāpiemēro definīcija no likuma «Par nodokļiem un nodevām». Lai

gan abas definīcijas redakcionāli nedaudz atšķiras, tomēr skaidro vienu un to pašu.

Saistītas personas — divas vai vairākas fiziskās vai juridiskās personas vai ar līgumu saistīta šādu personu grupa, vai šādu personu vai grupas pārstāvji, ja pastāv vismaz viens no šādiem apstākļiem:

- a) tās ir mātes un meitas komercsabiedrības vai kooperatīvās sabiedrības;
Konsolidēto gada pārskatu likuma 4. pants netiesīši skaidro, ka mātessabiedrība ir sabiedrība, kura atbilst vismaz vienai no šādām pazīmēm:

1) tai ir akcionāru vai dalībnieku balsstiesību vairākums (vairāk par 50 procentiem balsstiesību), pamatojoties uz kapitāla līdzdalību attiecīgajā meitassabiedrībā (neatkarīgi no šīs līdzdalības daļas lieluma);

- 2) tai ir tiesības iecelt vai atcelt meitassabiedrības pārraudzības institūcijas vai izpildinstitūcijas loceļu vairākumu (vairāk par 50 procentiem loceļju skaita), pamatojoties uz kapitāla līdzdalību attiecīgajā meitassabiedrībā (neatkarīgi no šīs līdzdalības daļas lieluma);
- 3) tai ir tiesības izmantot šā panta 1. vai 2. punktā minētās tiesības, pamatojoties uz līgumu, kas noslēgts ar citiem meitassabiedrības akcionāriem vai dalībniekiem vai saskaņā ar šīs sabiedrības statūtiem (neatkarīgi no tā, vai mātessabiedrībai ir vai nav kapitāla līdzdalības daļas šajā sabiedrībā).

b) vienas komercsabiedrības vai kooperatīvās sabiedrības līdzdalības daļa otrā sabiedrībā ir no 20 līdz 50 procentiem, turklāt šai komercsabiedrībai vai kooperatīvajai sabiedrībai nav balsu vairākuma;

Šī ir viena no biežāk pielautajām kļūdām, kad radniecīgās sabiedrības, kur vienas līdzdalības daļa otrā ir no 20 līdz 50 procentiem, netiek atzītas par saistītām personām.

c) vairāk nekā 50 procenti no pamatkapitāla vai komercsabiedrības vai kooperatīvās sabiedrības daļu vērtības katrā no šīm divām vai vairākām komercsabiedrībām vai kooperatīvajām sabiedrībām pieder vai ar līgumu vai citādi ir nodrošināta izšķiroša ietekme šajās divās vai vairākās komercsabiedrībās vai kooperatīvajās sabiedrībās (ir balsu vairākums) **vienai un tai pašai personai un šīs personas radiniekiem** līdz trešajai pakāpei vai šīs personas laulātajam, vai ar šo personu svainībā esošiem līdz otrajai pakāpei;

Atbilstoši Civillikumam radniecības pakāpes noteikšanai ir divas pieejas:

■ 210. pants. Radniecība taisnā līnijā pēc dzimšanu skaita:

- bērns pret tēvu — pirmā radniecības pakāpe;
- bērna bērns pret vectēvu — otrā radniecības pakāpe;
- bērna bērna bērns pret vectēvu — trešā radniecības pakāpe;

■ 211. pants. Radniecība sānu līnijā pēc pakāpu jeb dzimšanu skaita:

- pati persona;
- personas īsti brāļi un māsas — otrā radniecības pakāpe;
- tēva vai mātes brālis ar brāļa vai māsas meitu un tēva vai mātes māsa ar brāļa vai māsas dēlu — trešā radniecības pakāpe.

Piemēram, SIA A 100% kapitāla daļas pieder Jānim, bet SIA B 50% kapitāla daļas pieder Jānim un 50% kapitāla daļu Līgai, Jāņa māsai. Sabiedrības A un B nodokļu aprēķināšanas nolūkiem uzskatāmas par saistītām.

d) vairāk nekā 50 procenti no pamatkapitāla vai komercsabiedrības vai kooperatīvās sabiedrības daļu vērtības katrā no šīm divām vai vairākām komercsabiedrībām vai kooperatīvajām sabiedrībām pieder vai ar līgumu vai citādi ir nodrošināta izšķiroša ietekme šajās divās vai vairākās komercsabiedrībās vai kooperatīvajās sabiedrībās (ir balsu vairākums) **vairākām, bet ne vairāk kā 10 vienām un tām pašām personām**;

Piemēram, sabiedrība A pieder fiziskām personām: Ābolam 30%, Bumbierim 21% un sešpadsmiņ citām fiziskām personām, kurām katrai pieder ne vairāk kā 5 % kapitāla daļu skaita. Uzņēmums A sev piederošo zemes gabalu iznomā uzņēmumam B, no kura 50% pieder Ābolam un 50% Bumbierim. Darījums tiek veikts starp saistītām personām, jo abas sabiedrības kontrolē divu personu grupa.

e) vairāk nekā 50 procenti no pamatkapitāla vai komercsabiedrības vai kooperatīvās sabiedrības daļu vērtī-

bas katrā no šīm divām vai vairākām komercsabiedrībām vai kooperatīvām sabiedrībām pieder vai ar līgumu vai citādi ir nodrošināta izšķiroša ietekme šajās divās vai vairākās komercsabiedrībās (ir balsu vairākums) komercsabiedrībai vai kooperatīvajai sabiedrībai, kurā fiziskajai personai (vai šīs personas radiniekiem līdz trešajai pakāpei, vai šīs personas laulātajam, vai ar šo personu svainībā esošiem līdz otrajai pakāpei) pieder vairāk nekā 50 procenti no šo sabiedrību pamatkapitāla vai daļu vērtības;

Šī ir jau sarežģītāka saistīto personu shēma, kurā līdzīgā veidā var būt iesaistīts neierobežots skaits fizisko un/vai juridisko personu. Šādos gadījumos grāmatvedībā, lai pārliecinātos par iespējamo personu saistību, jāzīmē grafiski attēli.

f) vienai un tai pašai personai vai vienām un tām pašām personām ir balsu vairākums šo komercsabiedrību vai kooperatīvo sabiedrību valdēs (izpildinstitūcijās);

Vēlos vērst uzmanību uz to, ka jebkurš valdes loceklis, kuram ir tiesības pārstāvēt sabiedrību atsevišķi, uzskatāms par saistītu personu neatkarīgi no tā, kāds ir sabiedrības valdes loceļu skaits.

g) starp šīm personām papildu līgumam par konkrētu darījumu jebkādā formā ir noslēgta vienošanās (arī vienošanās, kas atklātībā nav darīta zināma) par jebkādu līgumā neparedzētu papildu atlīdzību vai šīs komercsabiedrības vai kooperatīvās sabiedrības veic cita veida saskaņotu darbību, lai samazinātu nodokļus.

Šī saistīto personu definīcijas daļa būtu piemērojama gadījumos, kad personas (gan fiziskās, gan juridiskās) veic netipiskus, aizdomīgus un grūti izskaidrojamus savstarpējos darījumus, acīmredzami samazinot visu vai kādas darījumā iesaistītās personas maksājamo nodokļu apmēru.

Piemēram, SIA A pamatdarbības veids ir zīmuļu ražošana. Sabiedrība par Ls 2 000 nopērk nekustamo īpašumu no Ilzes, kura ir SIA A 3% kapitāla daļu īpašniece. Pēc mēneša nekustamais īpašums tiek pārdots Jānim, kurš nekādā veidā nav saistīts ar SIA A, par Ls 30 000. Atbilstoši iepriekš ap rakstītajām definīcijām Ilzi nevaram uzskatīt par SIA A saistīto personu, jo juridiski viņa nevar ietekmēt ne īpašnieku, ne valdes lēmu mus. Bet, ķemot vērā darījuma neparasto raksturu un grūti izskaidrojamo jēgu, var uzskatīt, ka pastāv nerakstīta vienošanās ar mērķi samazināt Ilzes nekustamā īpašuma pārdošanas rezultātā maksājamo iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Uzņēmumu ienākuma nodoklis

Likuma «Par uzņēmumu ienākuma nodokli» 12. panta 2. daļa noteic, ka apliekamais ienākums jāpalielina par starpību starp tirgus cenu un cenu, par kādu pamatlīdzeklis, prece vai pakalpojums tiek pirkts no saistītās personas vai pārdots saistītai personai, ja pamatlīdzeklis, prece vai pakalpojums tiek pārdots par cenu, kas ir zemāka par tirgus cenu, vai pirkts par cenu, kas ir augstāka par tirgus cenu. Kā arī apliekamais ienākums jāpalielina par darījuma vērtības un tirgus vērtības starpību, ja saistītās personas veic cita veida savstarpējus darījumus. Rodas jautājums, kas ir tirgus cena un kā to praktiski noteikt?

Likuma «Par nodokļiem un nodevām» 23.² panta piektā daļa noteic:

«Aprēķinot nodokļu maksājumus, par tirgus cenu (vērtību) pieņem vērtību, kas veidojas pieprasījuma un piedāvājuma mijiedarbībā identisku (vienādu) vai — ja identisku nav — līdzīgu preču tirgū salīdzināmos ekonomiskajos apstākļos.»

MK 2006. gada 4. jūlija noteikumi Nr. 556 «Likuma «Par uzņēmumu ienākuma nodokli» normu piemērošanas noteikumi» skaidro piecas dažadas tirgus cenu noteikšanas metodes:

1. salīdzināmo nekonkrēto cenu metode;
2. tālākpārdošanas cenu metode;
3. izmaksu pieskaitīšanas metode;
4. darījumu tūrās peļņas metode;
5. peļņas sadališanas metode.

Minēto noteikumu 8. pielikumā sniegti izsmēloši praktiski metožu pielietošanas piemēri. Tomēr samērā reti iespējams piemērot vienu konkrētu tirgus cenas noteikšanas metodi un ir jākombinē, jo pat vienveidīgu darījumu apstākļi var būt dažādi un sarežģīti salīdzināmi. Likuma «Par nodokļiem un nodevām» 23.² panta trešā daļa noteic, ka, vērtējot tirgus cenas, nem vērā arī cenu izmaiņas, kas saistītas ar:

- 1) izmaiņām pieprasījumā atkarībā no sezonas vai ciemam apstākļiem;
- 2) kvalitātes vai citas preču (pakalpojumu, darbu) patēriņa īpašības zudumu;
- 3) preču realizācijas termiņa beigām;
- 4) preču mārketinga politiku attiecībā uz jaunu preču (preču, kurām nav analogu tirgū) virzību vai preču virzību jaunos tirgos;
- 5) preču paraugu un izmēģinājuma modeļu realizāciju, lai piesaistītu patērētājus.

Savukārt iepriekš minētā panta cezturtā daļa noteic, ka nodokļu administrācija, veicot nodokļu revīziju, darījuma tirgus cenu nosaka, nemot vērā jebkuru no šādiem faktoriem:

- 1) cenu vai vērtību, kādu līdzīgos darījumos piemērojis pats nodokļu maksātājs, stājoties darījumu attiecībās ar citām personām;
- 2) cenu vai vērtību, kādu nodokļu maksātājam līdzīgos darījumos piemērojušas nesaistītas personas;
- 3) aprēķināto darījuma pašizmaksu (izdevumu kalkulāciju), pieskaitot tai Centrālās statistikas pārvaldes izveidotās informācijas bāzes attiecīgās nozares vidējo rentabilitātes rādītāju, bet, ja šādas informācijas nav, — nodokļu administrācijas izveidotās informācijas bāzes attiecīgās nozares vidējo rentabilitātes rādītāju;
- 4) Centrālās statistikas pārvaldes noteikto vidējo līdzīgu lietu cenu vai līdzīgu darījumu vērtību;
- 5) pieaicināto neatkarīgo ekspertu darījuma novērtējumu.

Nemot vērā iepriekš teikto, varam secināt, ka sabiedrībai nodokļu aprēķināšanas vajadzībām jāpamato saistītām personām piemērotās cenas, ievērojot šādus pamatprincipus:

- darījuma tirgus cenas noteikšanas principiem jābūt pēc iespējas vienkāršākiem. Tas atvieglo nodokļu aprēķināšanu un samazina klūdu iespējamības risku;
- darījumu pamatojošajos dokumentos skaidri un nepārprotami jānorāda un jāsniedz atbildes, tieši kas, kad, cik un par cik;
- darījuma cenai jānosedz preces vai pakalpojuma tiešā pašizmaksu;
- darījuma rezultātā pakalpojuma sniedzējam vai preces pārdevējam nodokļu aprēķināšanas vajadzībām jāgūst pastāvošajiem apstākļiem un tirgus praksei atbilstoša peļņa.

Starp saistītām personām visbiežāk tiek slēgti šādu veidu darījumi:

1. telpu noma — ja iznomātājs telpas iznomā arī citām, nesaistītām personām, tirgus cenu pamatojošais rādītājs ir šīm citām personām piemērotā nomas cena. Protams, nemot vērā iznomāto telpu salīdzināmību platības, atrāšanās vietas un tehniskā stāvokļa ziņā. Ja iznomātājam nav citu telpu nomas darījumu, tad jāveic aprēķini, kāda ir saistītai personai iznomāto platību pašizmaksu;

Piemēram, SIA A iznomā telpas tikai saistītai SIA B 30 m² platībā. Lai pārliecīnatos par iespējamo tirgus cenu, tuvākajā apkārtnē nav iesējams atrast līdzvērtīgas nomas platības.

SIA A aprēķina, ka iznomāto telpu mēneša pašizmaksu veido amortizācija Ls 35, kvadrātūrai atbilstošo koplietošanas telpu amortizācija Ls 5 un vispārējās ēkas uzturēšanas izmaksas Ls 8, kopā Ls 48. SIA A neto apgrozījums pēdējo sešu mēnešu laikā bijis Ls 500 000 un administrācijas izmaksas Ls 60 000, tātad vienam neto apgrozījuma latam nepieciešamās administrācijas izmaksas ir Ls 0,12. Atbilstoši Ls 48 ieņēmumiem no telpu nomas apmēram jānosedz administrācijas izmaksas Ls 48 x 0,12 = 5,76 apmērā. Iznomāto telpu pašizmaksu ir Ls 48 + 5,76 = 53,76. Tālāk uzņēmumam jāizlej, kāds peļņas uzcenojums būtu atbilstošs — 3,5, vai 10%, un lēmums pēc iespējas jāpamato.

2. vadības, mārketinga pakalpojumi, uzņēmuma, īpašuma pārvaldīšana — gadījumos, kad grupas uzņēmumiem ir viens grāmatvedis, kurjers, jurists vai kopumā ir vienota pārvaldes sistēma. Raksturīgākā klūda ir tā, ka rēķinos tiek norādīts — vadības/mārketinga pakalpojumi, 1 gab. Šādās situācijās precīzi un konkrēti jānorāda, par ko tiek maksāts.

Piemēram,
grāmatvedības pakalpojumi 1 mēn.
jurista pakalpojumi 6 h
pasta sūtījumi 10 gab.
zāles plaušana 5 h
teritorijas sakopšana 1 h utt.

Attiecīgi visas summas jāpamato ar pašizmaksas aprēķiniem, lai nerastos nodokļu sarežģījumi ne rēķina izrakstītājam, ne rēķina saņēmējam;

3. preču, pakalpojumu pārdošana — tāpat kā iepriekšējos gadījumos darījuma cenai jānosedz pašizmaksā, jāgūst adekvāta, konkrētai situācijai atbilstoša peļņa un preču/pakalpojumu cenai jābūt atbilstošai tai cenai (uzcenojumam), kādu pārdevējs piemēro nesaistītām personām. Papildus tam jāpievērš uzmanība diviem apstākļiem:

a. saistītām personām ar pārdevēju jānorēķinās piemērojot tādus pašus nosacījumus kā nesaistītām personām. Piemēram,

- i. SIA A pārdod preci saistītai SIA B par Ls 300. Sabiedrībai B jānorēķinās 60 dienu laikā, un kavējuma gadījumā soda sankcijas netiek piemērotas. SIA B 60. dienā samaksā Ls 300. Līdzīgā darījumā nesaistītai sabiedrībai SIA Z ar SIA A jānorēķinās 30 dienu laikā un kavējuma gadījumā jāmaksā kavējuma nauda 0,05% dienā. Darījumā ar saistīto personu SIA A nav ieguvusi peļņu Ls 300 Ls x 0,05% x 30 dienas = 4,5. Par šo summu jāpalielina SIA A apliekamais ienākums;

- ii. SIA A pārdod preci saistītai SIA B par Ls 300. Sabiedrībai B jānorēķinās 60 dienu laikā. SIA B 60. dienā samaksā Ls 300. Līdzīgā darījumā nesaistītai sabiedrībai SIA Z ar SIA A jānorēķinās 30 dienu laikā un kavējuma gadījumā kavējuma procenti netiek pieprasīti. Varam uzskatīt, ka SIA A 30 dienas bez atlīdzības kreditējusi saistīto sabiedrību SIA B. SIA A apliekamais ienākums jāpalielina par nenopelnīto kreditēšanas atlīdzību. Turpinājumā rindkopā «Aizdevumi, aizņēmumi» raksturotas situācijas, kā veicami šādi neiegūtās peļņas aprēķini.
- b. saistītām personām jāpiemēro tādi paši darījuma nosacījumi kā nesaistītām personām. Piemēram, SIA A, pārdodot preci nesaistītai sabiedrībai, papildus izraksta rēķinu par proces piegādi 1% apmērā no pārdoto preču vērtības, bet, pārdodot preci nesaistītai personai, transporta izmaksas netiek pieprasītas. SIA A ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamais ienākums jāpalielina par

neiegūto transportēšanas ienākumu 1% apmērā no saistītajai sabiedrībai SIA B piegādāto preču vērtības;

4. aizdevumi, aizņēmumi — var būt aizdevumi gan saistītiem uzņēmumiem, gan sabiedrības īpašniekiem, gan valdes locekļiem. Aizdevumu/aizņēmumu novērtēšanā rodas divas problēmas:

- aizdevuma/aizņēmuma apjoma noteikšana;
- tirgus cenas aprēķināšana.

Bieži vien valdes locekļiem izmaksātās naudas summas grāmatvedībā noformē kā avansu norēķinu naudu un ieogrāmato kontu grupā 2380, valdes locekļi neiesniedz izdevumus attaisnojošos dokumentus un avansā izmaksātā naudas summa turpina pieaugt. Valdes locekļiem izmaksātā naudas summa, kura, pamatojoties uz pieredzi, pārsniedz ikdienas tēriņiem nepieciešamo apjomu, uzskatāma par aizdevumu saistītai personai neatkarīgi no tā, kurā grāmatvedības kontā iegrāmatota. To nosaka viens no būtiskākajiem nodokļu likumdošanas pamatprincipiem — jebkurš darījums vērtējams pēc ekonomiskās būtības, nevis pēc tā noformēšanas juridiskās formas.

Nereti rodas diskusijas, vai saistītai personai drīkst vai nedrīkst aizdot naudas līdzekļus, nenosakot procentu likmi. Aizdevuma līguma slēgšana ir civiltiesisks darījums, kurā pušes vienojas par jebkādiem nosacījumiem, bet uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķināšanas nolūkiem aizdevēja grāmatvedībā jāveic neiegūtās peļņas aprēķins un par noteikto summu jāpalielina ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamais ienākums.

Lai aprēķinātu aizdoto līdzekļu tirgus cenu:

1. pārliecinās, par kādu vidējo cenu saibiedrība pati aizņemas naudas līdzekļus — kredīta, overdrafta, kreditlīnijas utt. procentu likme;
2. ja sabiedrībai nav par atlīdzību aizņemtu līdzekļu, tad par tirgus cenu uzskatāma Centrālās Statistikas pārvaldes noteiktā komercbanku vidējā īstermiņa aizdevumu procentu likme.

Piemēram, pārskata periodā SIA A aizdevusi saistītai sabiedrībai SIA B šādas naudas summas:

20 dienas	Ls 20 000
35 dienas	Ls 12 000
5 dienas	Ls 50 000

Par aizdevuma lietošanu noteikta 0% likme. SIA A nav saņēmusi bankas kreditus un citus naudas aizdevumus. Centrālās Statistikas pārvaldes noteiktā komercbanku īstermiņa aizdevumu procentu likme decembrī ir 16%, no tā var aprēķināt, ka tirgus procentu likme vienai dienai ir 16%/365 dienas = 0,0438%. Grāmatvedībā veic aprēķinu:
 $20 \text{ dienas} \times Ls\ 20\,000 \times 0,0438\% = Ls\ 175,20$
 $35 \text{ dienas} \times Ls\ 12\,000 \times 0,0438\% = Ls\ 183,96$
 $5 \text{ dienas} \times Ls\ 50\,000 \times 0,0438\% = Ls\ 109,50$
Kopā apliekamais ienākums jāpalielina par $175,20 + 183,96 + 109,50 = Ls\ 468,66$. Ja, iepriekš aprakstītajā situācijā par aizdevuma lietošanu būtu noteikta 3% likme gadā, tad apliekamais ienākums būtu jāpalielina par starpību starp aprēķināto tirgus cenu un reāli saņemtajiem procentu ienākumiem, t.i.,
 $20 \text{ dienas} \times Ls\ 20\,000 \times (3\%/365) = Ls\ 32,88$
 $35 \text{ dienas} \times Ls\ 12\,000 \times (3\%/365) = Ls\ 34,52$
 $5 \text{ dienas} \times Ls\ 50\,000 \times (3\%/365) = Ls\ 20,55$
Apliekamais ienākums jāpalielina par $468,66 - (32,88 + 34,52 + 20,55) = Ls\ 380,71$.

Pamatlīdzekļu pārdošana/pirkšana — arī šajos darījumos bieži vien sarežģījumus rada tirgus cenas noteikšana. Jāņem vērā, ka pamatlīdzekļa atlikusī vērtība finanšu uzskaitē visbiežāk nav tā tirgus cena. Tirgus cenas noteikšanas vadībām pamatlīdzekļus var iedalīt divās pamatgrupās:

1. kustamā manta;
2. nekustamais īpašums.

Kustamās mantas, piemēram, auto- mašīnas tirgus cenu, var noskaidrot, veicot telefonisku pārdevēju aptauju, ap- kopojojot reklāmas sludinājumos minētās cenas, pieaicinot vērtēšanas ekspertu. Savukārt nekustamā īpašuma gadījumā var rīkoties divējādi:

1. par tirgus cenu uzskatīt nekustamā īpašuma kadastrālo vērtību;
2. pieaicināt sertificētu nekustamā īpašuma vērtēšanas speciālistu.

Pievienotās vērtības nodoklis

Saistīto personu darījumu cenu noteikšanā parasti lielāka uzmanība tiek veltīta uzņēmumu ienākuma nodokļa ie-

tekmei, bet jāņem vērā arī pievienotās vērtības nodokļa likumdošanas prasības.

Likuma «Par pievienotās vērtības nodokli» 2. panta ceturtā daļa noteic, ka:

«Preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas darījumos ar nodokļi apliekamā vērtība ir piegādāto preču vai sniegtu pakalpojumu tirgus vērtība naudas izteiksmē bez pievienotās vērtības nodokļa.»

Savukārt 1. panta 12. punkts definē:

«Tirgus vērtība (cena) preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas gadījumā — atlīdzība par precēm vai pakalpojumiem bez pievienotās vērtības nodokļa, pieņemot, ka preces ir piegādātas vai pakalpojumi sniegti, lai gūtu peļņu.»

Šāda veida pievienotās vērtības nodokļa problēmas varētu rasties darījumu starpniekiem tajos gadījumos, kad, tirgojoties ar saistītām personām, ar pievienotās vērtības nodokļi apliekama starpniecības atlīdzība. Nereti starpniecības atlīdzība tiek «ieslēpta» preces vērtībā un neuzrādās ar pievienotās vērtības nodokļi apliekamais objekts.

2006. gada 21. novembra MK noteikumi Nr. 933 «Likuma «Par pievienotās vērtības nodokli» piemērošanas kārtība» 9. punkts reglamentē:

«Ja nodokļu administrācijai ir aizdomas par izvairīšanos no nodokļa ie- maksāšanas budžetā situācijās, kurās darījumi notiek starp saistītām perso- nām likuma «Par nodokļiem un nodevām» izpratnē, nodokļu administrācija, veicot nodokļa revīziju (auditu), ir tiesīga pārbaudīt likuma 1. panta 12. punktā minēto darījuma tirgus vērtību (cenu), tās noteikšanas pareizību un preci- zēt darījuma tirgus vērtību (cenu), iz- mantojot vai kombinējot:

- apliekamās personas savas saimniecīšķas darbības ietvaros noteikto iek- šējo piemēroto cenu;

- ārējo tirgus cenu;
- izmaksu pieskaitīšanas metodi;
- muitas vērtību;
- ekspertu novērtējumu.»

Salīdzinot uzņēmumu ienākuma no- dokļa un pievienotās vērtības nodokļa li- kumdošanā minētās darījumu tirgus ce- nas noteikšanas metodes, var secināt, ka nodokļu auditos viena un tā paša da- rījuma tirgus cenu abiem nodokļiem var aprēķināt pēc atšķirīgām metodēm, pie- mēram, PVN gadījumā var lietot muitas vērtību, kura nav paredzēta uzņēmumu ienākuma nodokļi reglamentējošajos normatīvajos dokumentos. Tādēļ vēlreiz vēlos uzsvērt — jo vienkāršāks un saprotamāks tirgus cenu noteikšanas mehā- nisms uzņēmumam tiks lietots, jo mazāk pārpratamu radīsies.

Finanšu pārskata pielikumā atklājamā informācija

Praksē sabiedrību gada pārskatos darījumi starp saistītām personām tiek uzrādīti un skaidroti ļoti atšķirīgos vei- dos vai arī netiek uzrādīti vispār, lai gan konkrētajam uzņēmumam tas būtu jā- dara. «Gada pārskatu likuma» 53.1. panta otrā daļa noteic, ka kopš 2008. gada 1. janvāra finanšu pārskata pielikumā:

«Sabiedrība sniedz informāciju par tās darījumiem ar saistītām pusēm, ja šie darījumi ir būtiski un neatbilst parastajiem tirgus nosacījumiem, norādot šo darīju- mu summas, saistīto pušu attiecību veidu un citu informāciju par šiem darījumiem, kura nepieciešama, lai izprastu sabiedrības finansiālo stāvokli. Informāciju par atsevišķiem darījumiem ar saistītām pusēm var apvienot grupās pēc šo darījumu veida, izņemot gadījumus, kad nepieciešama atsevišķi sniegtā informācija, lai novērtētu saistīto pušu darījumu ietekmi uz sabiedrības finansiālo stāvokli.» ■