

LATVIJAS UNIVERSITĀTE  
EKONOMIKAS UN VADĪBAS FAKULTĀTE  
Grāmatvedības un audita katedra

**DARĪJUMI STARP SAISTĪTĀM PERSONĀM UN TO  
IETEKME UZ UZŅĒMUMU IENĀKUMA NODOKLI UN  
PIEVIENOTĀS VĒRTĪBAS NODOKLI UZŅĒMUMĀ  
„KOMERCTRANSPORTS”**

Transactions among associated enterprises and its influence on  
company's income tax and value added tax in enterprise  
“Komerctransports”

MAĢISTRA DARBS  
Grāmatvedības un audita profesionālā maģistra studiju programma

Autors: **Gita Štorha**  
Studenta apliecības Nr.: gs13019  
Darba vadītājs: asoc.profesore Dr.ekon. Inta Millere

RĪGA 2015

## ANOTĀCIJA

Maģistra darba mērķis: pamatojoties uz teorētiskajiem literatūras un informācijas avotiem, izpētīt saistīto personu un darījumu ar saistītām personām regulējumu Latvijas Republikas normatīvajos aktos un izstrādāt priekšlikumus uzņēmumam „Komerctransports” darījumos ar saistītām personām.

Darbs sastāv no četrām daļām. Darbā ir izpētīts uzņēmums „Komerctransports”, identificētas saistītās personas un darījumi ar saistītajām personām, pētīta uzņēmumu ienākuma nodokļa un pievienotās vērtības nodokļa ietekme uz darījumiem ar saistītām personām. Izstrādāti priekšlikumi uzņēmumam „Komerctransports” transfertcenu dokumentācijas izstrādē, un ieteikumi attiecībā uz uzņēmuma ienākuma nodokli un pievienotās vērtības nodokli.

**Atslēgvārdi:** saistītas personas, transfertcenas, uzņēmumu ienākuma nodoklis, pievienotās vērtība nodoklis

## ANNOTIATION

The objective of master piece: to study associated enterprises and transactions among associated enterprises regulation in Republic of Latvia based on theoretical literature and information sources, as well as to draw suggestions for enterprise “Komerctransports” to deal with associated enterprises.

The master piece consists of four paragraphs. In the process of writing the paper enterprise “Komerctransports” is studied, associated enterprises and transactions with associated enterprises are identified, as well as there are research of company’s income tax and value added tax influence on transactions with associated enterprises. Suggestions on how to prepare documentation of transfer pricing and regarding company’s income tax and value added tax are developed for enterprise “Komerctransports”.

**Key words:** associated enterprises, transfer prices, company’s income tax, value added tax

# SATURS

Ievads .....	5
1. Saistītās personas un to regulējums .....	9
1.1. Saistīto personu jēdziens Latvijā.....	9
1.2. Darījumu ar saistītām personām regulējums Latvijā.....	17
2. Transfercenu un darījumu tirgus vērtības principa jēdzieni, transfercenu regulējums un noteikšanas metodes.....	23
2.1. Transfercenu un darījumu tirgus vērtības definīcijas.....	23
2.2. Transfercenu regulējums starptautiskā un Latvijas līmenī .....	29
2.3. Transfercenu noteikšanas metodes .....	37
3. Uzņēmuma „Komerctransports” raksturojums un tā darījumu ar saistītām personām izpēte .....	47
3.1. Uzņēmuma „Komerctransports” raksturojums .....	47
3.2. Uzņēmuma „Komerctransports” darījumu ar saistītām personām analīze un ieteikumi transfercenu dokumentācijas izstrādei.....	53
4. Uzņēmumu ienākuma nodokļa un pievienotās vērtības nodokļa aspekti darījumos ar saistītām personām un darījumu ar saistītām personām ietekme uz šiem nodokļiem uzņēmumā „Komerctransports”.....	77
Secinājumi un priekšlikumi .....	85
Izmantotā literatūra un avoti .....	91
Pielikumi	
1. pielikums. Uzņēmuma „Komerctransports” mātes uzņēmuma izveidotās grupas struktūra 2015.gada aprīlī .....	95
2.pielikums. Lursoft datu bāzē atlasīto uzņēmumu tīrās peļņas uzcenojums par 2011., 2012., 2013.gadu, Latvijā .....	97
3.pielikums. Uzņēmuma „Komerctransports” uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 2.pielikums par periodu 2013.gada 1.aprīļa līdz 2014.gada 31.martam.....	100

## IEVADS

Pēdējo gadu laikā strauji ir pieaugusi starptautisku uzņēmumu loma pasaules tirdzniecībā, kā rezultātā radušās problēmas nodokļu politikas un iekasēšanas jomā, kas jārisina kā nodokļu administrēšanas jautājumos, tā katra starptautiskā uzņēmuma ietvaros, jo katras atsevišķas valsts nodokļu politika jāskata starptautiskā līmenī, ne tikai katras konkrētas valsts ietvaros. Nerisinot katras atsevišķas valsts nodokļu politikas jautājumus atbilstoši starptautisku uzņēmumu vajadzībām, atšķirīgās nodokļu administrēšanas prasības var novest pie papildu nodokļu sloga šiem uzņēmumiem, kā rezultātā starptautiskiem uzņēmumiem var rasties lielākas izmaksas nekā līdzīgiem uzņēmumiem, kas darbojas tikai vienas valsts ietvaros.

Piemērojot dažādu nodokļu politiku vienam starptautiskam uzņēmumam, var rasties situācija, ka šī uzņēmuma peļņa tiek aplikta ar nodokļiem divas vai pat vairākas reizes, kas savukārt var radīt šķēršļus brīvai preču, pakalpojumu un kapitāla kustībai.

Arī Latvijā, saistībā ar starptautisko uzņēmumu ienākšanu tirgū, ir pieaudzis darījumu skaits starp saistītiem uzņēmumiem. Un nodokļu administrācija šo darījumu atbilstībai tirgus cenu principam pievērš lielu uzmanību. Kā arī tai ir tiesības pārskatīt nodokļu maksātāju iesniegtajos pārskatos norādīto informāciju par darījumiem ar saistītām personām, un veikt pārrēķinu, ja saistīto personu starpā veiktie darījumi neatbilst godīgas konkurences principiem. Godīgas konkurences principa pamatā ir darījumu starp saistītiem uzņēmumiem salīdzināšana ar līdzīgu vai vienādu darījumu starp nesaistītiem uzņēmumiem.

Lai uzņēmums spētu pierādīt nodokļu administrācijai, ka kontrolēti darījumi (darījumi starp saistītām pusēm) notiek, ievērojot godīgas konkurences principu, tam ir jā sagatavo transfertcenu dokumentācija. Šī dokumentācija ir apjomīgs dokuments, kura sagatavošana ir laikietilpīgs process un bieži vien uzņēmumiem, tās sagatavošanā nākas piesaistīt nodokļu konsultantus, jo pat pastāvot transfertcenu dokumentācijai, bieži vien nodokļu administrācijai var būt atšķirīgs viedoklis. Kā rezultātā nodokļu administrācija var veikt pārrēķinu un noteikt papildus uzņēmuma ienākuma nodokļa un soda naudas nomaksu.

Bieži vien pastāv uzskats, ka darījumi starp saistītām personām attiecas tikai uz darījumiem, kas atrodas dažādās valstīs, taču tā nav. Latvijas likums "Par uzņēmumu

ienākuma nodokli” darījumus starp saistītām pusēm attiecina arī uz darījumiem, kas veikti starp diviem Latvijas uzņēmumiem un arī fiziskām personām.

Katrā uzņēmumā ir svarīgi identificēt ar uzņēmumu saistītās personas (gan fiziskas, gan juridiskas), pārbaudīt vai pārskata gada laikā ir bijuši darījumi ar šīm personām. Saistīto personu identifikācija ir svarīga, jo Latvijas normatīvajos aktos ir minēts, ka, ja uzņēmums veic darījumus ar saistītām personām, tam ir jāpierāda Valsts ieņēmumu dienestam (nodokļu administrācijai), ka šo darījumu cenas atbilst tirgus cenai.

Saistīto personu identifikācija ir svarīga arī grāmatvedim, jo gatavojot gan gada pārskatu, gan uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarāciju, darījumi ar šīm personām ir jāuzrāda atsevišķi. Turklāt, ja šo darījumu vērtība neatbilst godīgas konkurences principam, ir jākorrigē ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamais ienākums. Tāpat darījumi ar saistītām personām ietekmē arī pievienotās vērtības nodokli, šim nodoklim uzmanība ir jāpievērš uzņēmumiem, kuri veic gan ar pievienotās vērtības nodokli apliekamus, gan neapliekamus darījumus.

Autore uzskata, ka darījumi starp saistītām personām, jo īpaši dokumentācijas sagatavošana, lai pierādītu nodokļu administrācijai, ka cenas starp saistītām personām atbilst godīgas konkurences principam, ir svarīgs process uzņēmumam, kuram ir šādi darījumi, jo tie var ietekmēt uzņēmuma peļņu, uzņēmuma ienākuma nodokli un pievienotās vērtības nodokli.

Nemot vērā to, ka ir pieaudzis darījumu skaits saistīto uzņēmumu starpā, kas skaidrojams ar starptautisko uzņēmumu ienākšanu Latvijas tirgū, nodokļu administrācijas pastiprināti pievērš uzmanību šādiem uzņēmumiem. Tāpēc autore uzskata, ka ir svarīgi pētīt šo darījumu ietekmi uz uzņēmuma peļņu, uzņēmuma ienākuma nodokli, pievienotās vērtības nodokli un dokumentācijas sagatavošanas procesu uzņēmumā.

**Maģistra darba mērķis:** pamatojoties uz teorētiskajiem literatūras un informācijas avotiem, izpētīt saistīto personu un darījumu ar saistītām personām regulējumu Latvijas Republikas normatīvajos aktos un izstrādāt priekšlikumus uzņēmumam „Komerctransports” darījumos ar saistītām personām.

Autore izvirza hipotēzi, ka uzņēmuma „Komerctransports” darījumi ar saistītām personām atbilst godīgas konkurences principam un tie ir korekti atspoguļoti uzņēmumu ienākuma nodokļa un pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās.

Uzņēmums, kuru autore pētīs, nevēlas, lai tā nosaukums maģistra darba ietvaros tiktu atklāts, tāpēc autore uzņēmumu šajā darbā dēvēs kā „Komerctransports”.

Lai sasniegtu izvirzīto mērķi autore izvirza sekojošus **uzdevumus**:

1. izpētīt ar uzņēmumu saistītu personu (gan juridisku, gan fizisku) regulējumu Latvijas Republikas normatīvajos aktos;
2. izpētīt Latvijas Republikas normatīvajos aktos definētos transfertcenu subjektus;
3. izpētīt transfertcenu un darījumu tirgus cenu regulējumu un nozīmi;
4. saskaņā ar Latvijas normatīvajiem aktiem, izpētīt transfertcenu noteikšanas metodes un dokumentācijas prasības, kas atbilst godīgas konkurences principam;
5. izpētīt nozari, kurā darbojas uzņēmums „Komerctransports”, izpētīt uzņēmumu „Komerctransports”, tā pamatdarbību, struktūru, identificēt darījumus ar saistītām personām;
6. izpētīt ar uzņēmuma „Komerctransports” saistīto personu ietekmi uz uzņēmumu ienākuma nodokļi un pievienotās vērtības nodokli;
7. balstoties uz iepriekš izpētīto, sagatavot priekšlikumus uzņēmumam „Komerctransports” darījumos ar saistītām personām.

Maģistra darbs sastāv no ievada, četrām daļām, secinājumiem un priekšlikumiem.

Darba pirmajā daļā, balstoties uz teorētiskajiem informācijas avotiem, izpētītas ar uzņēmumu saistītu personu (gan fizisku, gan juridisku) definīcijas. Izpētīts uz kādām personām attiecas transfertcenu prasības un darījumu atbilstība godīgas konkurences principam. Autore uzskata, ka šo jēdzienu izpratne un spēja identificēt vai persona (gan fiziska, gan juridiska) ir saistīta ar uzņēmumu un vai darījumiem starp šīm personām ir jāatbilst godīgas konkurences principam ir pirmie jautājumi, kas jāizskata transfertcenu dokumentācijas sagatavošanā.

Otrajā daļā pētīti transfertcenas un darījuma tirgus cenas jēdzieni un to nozīme, izpētīts transfertcenu regulējums gan starptautiskā, gan Latvijas līmenī, kā arī izpētītas transfertcenas noteikšanas metodes. Autore uzskata, ka šī nodaļa ir svarīga transfertcenu dokumentācijas sagatavošanā, jo tā sniedz priekšstatu par pastāvošajām transfertcenu metodēm, kuras nepieciešamas izmantot, lai noteiktu darījuma cenas atbilstību tirgus cenai. Kā arī, ka šo metožu pamatā ir darījumu salīdzināmība.

Trešajā daļā izpētīta uzņēmuma „Komerctransports” nozare Latvijā, izpētīts uzņēmums „Komerctransports”, tā pamatdarbība, struktūra. Trešajā daļā autore

identificē ar uzņēmumu „Komerctransports” saistītās personas un darījumus ar tām. Šajā daļā tiek sniegti priekšlikumu darījumu ar saistītām personām atspoguļošanā uzņēmumā „Komerctransports”, proti, ieteikumi transfertcenu dokumentācijas sagatavošanā. Lai pārbaudītu vai uzņēmuma darījumi ar saistītām personām atbilst godīgas konkurences principam, autore ārējus salīdzināmus datus atlasa Lursoft datubāzē.

Ceturtajā daļā izpētīta saistīto personu darījumu ietekme uz uzņēmumu ienākuma nodokli un pievienotās vērtības nodokli uzņēmumā “Komerctransports” un sniegti priekšlikumi uzņēmumam “Komerctransports” attiecībā uz šiem nodokļiem.

Darbā autore nonāca pie vairākiem secinājumiem, balstoties uz kuriem tika izstrādāti priekšlikumi uzņēmumam „Komerctransports” darījumos ar saistītām personām.

Darbā autore izmantoja tādas pētīšanas metode kā:

1. Ekonomiskās analīzes metode – šo metodi autore izmanto, analizējot literatūras un informācijas avotus par saistītām personām, to definīcijām, par darījumiem ar saistītām personām, darījumu ar saistītām personām ietekmi uz uzņēmumu ienākuma nodokli un pievienotās vērtības nodokli, tirgus cenu metožu analīzē, darījumu tirgus cenu noteikšanas dokumentācijas prasībām.
2. Statistiskās analīzes metode – šo metodi autore pielieto arī dažādu informāciju grupēšanai, datu apkopošanai. Darbā tiek izmantotas statistiskās kvartiles, lai noteiktu tirgus cenu diapazonu. Datu uzskatāmībai tiek pielietota tabulu metode, ar šīs metodes palīdzību autore uzskatāmāk parāda grupētus datus. Savukārt grafisko metodi autore pielieto, uzņēmuma „Komerctransports” struktūras attēlošanā un dažādu piemēru attēlošanā.

Maģistra darba pētījuma periods ir no 2011.gada līdz 2015.gadam.

Maģistra darbā veikts pētījums un analīze balstās uz Latvijas Republikas normatīvo aktu prasībām, Latvijas un ārvalstu autoru darbi, starptautisku organizāciju vadlīnijām, dažādām publikācijām periodikā, internetā pieejamām materiāliem, kas saistīti par šo tēmu, Latvijas tiesu spriedumi, kā arī uzņēmumu nepublicētiem datiem.

# 1. SAISTĪTĀS PERSONAS UN TO REGULĒJUMS

## 1.1. Saistīto personu jēdziens Latvijā

Jēdzieni „saistīti uzņēmumi” un „ar uzņēmumu saistīta persona” Latvijas normatīvajos aktos ir definēti likumā „Par nodokļiem un nodevām” un likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”. Autore darbā šos jēdzienus pēta saskaņā ar likumu „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”, jo Latvijā, aprēķinot un sagatavojot uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarāciju, ir jāizmanto šajā likumā definētie jēdzieni. Savukārt likumā „Par nodokļiem un nodevām” definētie jēdzieni ir izmantojami pārējos nodokļos.<sup>1</sup>

Saskaņā ar Latvijas Republikas likumu „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”, saistīti uzņēmumi ir divas vai vairākas komercsabiedrības vai kooperatīvās sabiedrības, ja:<sup>2</sup>

### 1. tie ir **mātes** un **meitas uzņēmumi**;

Mātes uzņēmums ir uzņēmums, kurai citā uzņēmumā ir balsu vairākums vai kuras līdzdalības daļa citā uzņēmumā pārsniedz 50 procentus.<sup>3</sup> Savukārt meitas uzņēmums ir uzņēmums, kurā mātes uzņēmuma līdzdalības daļa pārsniedz 50 procentus vai ir mātes uzņēmuma balsu vairākums.<sup>4</sup> Lai gan likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 1.pantā nav minēts, ka likumā lietotie termini atbilst „Koncerna likumam”, tomēr autore uzskata, ka skaidrojumu var meklēt arī „Koncernu likumā”. Tajā ir teikts, ka valdošais uzņēmums ir uzņēmums, kuram ir izšķiroša ietekme vienā vai vairākās sabiedrībās.<sup>5</sup> Savukārt atkarīgā sabiedrība ir sabiedrība, kas ir valdošā uzņēmuma izšķirošā ietekmē esoša sabiedrība.<sup>6</sup> Autore secina, ka valdošais uzņēmums uzskatāms par mātes uzņēmumu, savukārt atkarīgā sabiedrība par meitas

---

<sup>1</sup> **Liepīņa I.** *Cenu veidošana darījumos starp saistītām personām, ietekme uz nodokļiem un finanšu pārskatos atklājamā informācija* Bilance Nr.21 (225), 2009, 22. lpp.

<sup>2</sup> LR Likums *Par uzņēmumu ienākuma nodokli*. Saeima. 1995. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=34094> (skatīts 06.02.2015) 1.panta 3.daļa

<sup>3</sup> turpat 23.daļa

<sup>4</sup> turpat 24.daļa

<sup>5</sup> LR Likums *Koncernu likums*. Saeima. 2000. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=4423> (skatīts 07.03.2015) 2.pants 2.daļa

<sup>6</sup> turpat 3.daļa

uzņēmumu. Arī likumā „Konsolidēto gada pārskatu likums” ir atrodams netiešs mātes uzņēmuma skaidrojums, tajā ir skaidrots, ka mātes uzņēmums ir uzņēmums, kas **tieši vai netieši** ir ieguvis ietekmi atbilstoši vismaz vienam no nosacījumiem:<sup>7</sup>

- a) akcionāru vai dalībnieku balsstiesību vairākums (>50% balsstiesību);
- b) ir tiesības iecelt vai atcelt meitas sabiedrības pārraudzības institūcijas vai izpildinstitūcijas locekļu vairākumu (>50% locekļu skaita);
- c) ir tiesības izmantot abos iepriekšminētajos punktos minētās tiesības, pamatojoties uz līgumu, kas noslēgts ar citiem meitas uzņēmuma akcionāriem vai dalībniekiem vai saskaņā ar šīs sabiedrības statūtiem.

Turklāt, ja viena uzņēmuma līdzdalības daļa citā uzņēmumā pārsniedz 50 procentus, tad šādu uzņēmumu uzskata par radniecīgu uzņēmumu (radniecīgu sabiedrību).<sup>8</sup>

Apskatot iepriekšminēto autore secina, ka mātes uzņēmums ir uzņēmums, kuram ir izšķiroša ietekme citā uzņēmumā un kuram balsstiesības citā uzņēmumā ir vairāk nekā 50 procenti. Savukārt meitas uzņēmums ir uzņēmums, kurš atrodas mātes uzņēmuma izšķirošajā ietekmē un šī uzņēmuma balsstiesības vairāk nekā 50 procenti ir mātes uzņēmumam. Mātes un meitas uzņēmumi ir radniecīgas sabiedrības (radniecīgi uzņēmumi).

2. vienas komercsabiedrības vai kooperatīvās sabiedrības līdzdalības daļa otrā komercsabiedrībā vai kooperatīvajā sabiedrībā ir no **20% līdz 50%, bez balsu vairākuma;**

Šādi uzņēmumi, kur viena uzņēmuma līdzdalības daļa otrā uzņēmumā ir nemazāk kā 20 procenti bet ne vairāk kā 50 procentu, tiek uzskatīti par asociētiem uzņēmumiem.<sup>9</sup> Šādos gadījumos bieži ir pieļautas kļūdas, proti, neuzskatot šos uzņēmumus par saistītiem uzņēmumiem, jo nav balsu vairākums.<sup>10</sup> Autore uzskata, ka

---

<sup>7</sup> LR Likums *Konsolidēto gada pārskatu likums*. Saeima. 2006. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=147385> (skatīts 10.03.2015) 4.pants.

<sup>8</sup> LR Likums *Gada pārskatu likums*. Augstākā padome. 1992. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=66461> (skatīts 07.03.2015) 9.pants

<sup>9</sup> turpat

<sup>10</sup> **Liepīna I.** *Cenu veidošana darījumos starp saistītām personām, ietekme uz nodokļiem un finanšu pārskatos atklājamā informācija* Bilance Nr.21 (225), 2009, 22. lpp.

veicot uzņēmuma saistīto pušu identifikāciju, ir jāpievērš uzmanība arī uzņēmumiem, kuros līdzdalības daļa ir līdz 50 procentiem (nav balsu vairākums), jo īpaši tad, ja viens no uzņēmumiem ir ārvalstu uzņēmums, jo darījumiem ar šādiem uzņēmumiem ir jānotiek saskaņā godīgas konkurences principu.

3. **>50%** no pamatkapitāla, daļu vai paju vērtības katrā no šīm divām vai vairākām komercsabiedrībām vai kooperatīvajām sabiedrībām (vai komercsabiedrībā un kooperatīvajā sabiedrībā) pieder vai ar līgumu vai citādi ir nodrošināta **izšķiroša ietekme** šajās divās vai vairākās komercsabiedrībās vai kooperatīvajās sabiedrībās (vai komercsabiedrībā un kooperatīvajā sabiedrībā):

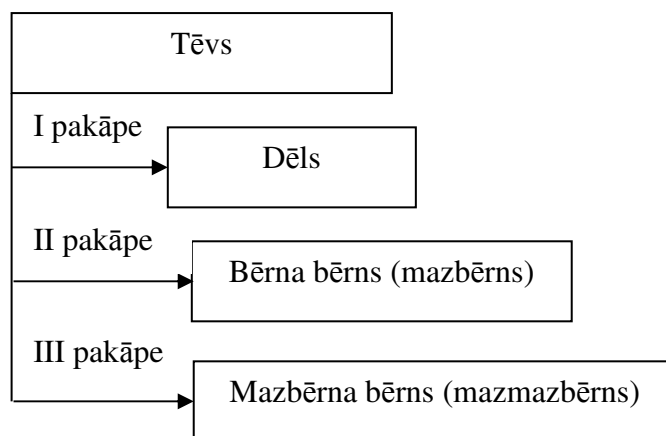
a. **vienai un tai pašai personai** un šīs personas **radniekiem līdz trešajai pakāpei** vai šīs **personas laulātajam**, vai ar šo personu svainībā esošiem **līdz otrajai pakāpei**,

Šeit, pēc autores domām, svarīgi ir saprast, ka šajā definīcijas daļā tiek definēti fiziskai personai piederoši uzņēmumi, atšķirībā no iepriekšējām divām definīcijām, kur likuma normas attiecās uz saistītiem uzņēmumiem, kur vienam uzņēmumam pieder otra uzņēmuma kapitāla daļas. Šis likuma pants nosaka, ka divi vai vairāki uzņēmumi, tiek uzskatīti par saistītiem uzņēmumiem, ja vienai un tai pašai personai (fiziskai) un šīs personas radniekiem ir balsu vairākums (izšķiroša ietekme) šajos uzņēmumos. Svarīgi ir arī tas, ka šeit tiek noteikts arī pakāpju, starp radniekiem, tuvums. Pastāv radniecība taisnā līnijā un sānu līnijā.

Radniecību taisnā līnijā starp divām personām nosaka pēc dzimšanu skaitu, proti, dēls attiecībā pret tēvu ir pirmajā radniecības pakāpē, dēla bērns pret tēva tēvu (vectēvu) ir otrajā radniecības pakāpē, dēla bērna bērns pret tēva vectēvu veido trešo radniecības pakāpi, utt.<sup>11</sup>

---

<sup>11</sup> LR Likums *Civillikums*. Ministru kabinets. 1937. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=225418%20-> (skatīts 07.03.2015) 210.pants



**1.1.att. Radniecības pakāpe taisnā līnijā\***

\*Autores veidots attēls. Avots: LR likums „Civillikums” 210.pants

Savukārt sānu līnijā starp divām personām ievēro tikai dzimšanu skaitu. Pati persona atrodas pirmajā pakāpē, brāļi un māsas atrodas otrajā pakāpē, tēva vai mātes brālis ar brāļa vai mātes meitu un tēva vai mātes māsa ar brāļa vai māses dēlu — trešajā, brālēni un māsīcas — ceturtajā radniecības pakāpē utt.<sup>12</sup>

Savukārt viena laulātā attiecību ar otra radniekiem sauc par svainību. Svainības pakāpe ar vienu no laulātajiem ir tāda pati kā radniecības pakāpe ar otru.<sup>13</sup>

- b. vai vairākām, bet ne **vairāk kā 10 vienām un tām pašām personām,**

Šajā definīcijas daļā tiek noteikts, ka, ja divus vai vairākus uzņēmumus kontrolē vienas un tās pašas personas, tad šie uzņēmumi tiek uzskatīti par saistītiem uzņēmumiem.

- c. vai **komercsabiedrībai vai kooperatīvajai sabiedrībai**, kurā **fiziskajai personai** (vai tās radniekiem līdz trešajai pakāpei, vai laulātajam, vai ar šo personu svainībā esošiem līdz otrajai pakāpei) pieder **tieši vai netieši >50%** no šīs komercsabiedrības pamatkapitāla vai daļu vērtības vai kooperatīvās sabiedrības paju vērtības;

<sup>12</sup> LR Likums *Civillikums*. Ministru kabinets. 1937. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=225418%20-> (skatīts 07.03.2015) 211.pants

<sup>13</sup> turpat 215.pants

Šajā gadījumā ir noteikts neierobežots skaits gan fiziskās, gan juridiskās personas, kuras tiek uzskatītas par savā starpā saistītām, turklāt šeit tiek noteikta gan tieša, gan netieša līdzdalība. Šādi gadījumi mēdz būt ļoti sarežģīti, lai identificētu saistītās puses.

4. **vienai un tai pašai personai vai vienām un tām pašām personām ir balsu vairākums** šo komercsabiedrību vai kooperatīvo sabiedrību (vai komercsabiedrības un kooperatīvās sabiedrības) **pārvaldes institūcijās;**

Šajā definīcijas daļā ir teikts, ka ja divos vai vairākos uzņēmumos ir vieni un tie paši vai viens, un tas pats valdes loceklis, tātad uzņēmuma valdē ir balsu vairākums un šie uzņēmumi ir uzskatāmi par saistītiem uzņēmumiem.<sup>14</sup>

5. starp šīm komercsabiedrībām vai kooperatīvajām sabiedrībām (vai komercsabiedrību un kooperatīvo sabiedrību) **papildus līgumam par konkrētu darījumu jebkādā formā ir noslēgta vienošanās** (arī vienošanās, kas atklātībai nav darīta zināma) **par jebkādu līgumā neparedzētu papildu atlīdzību** vai arī minētās sabiedrības veic cita veida saskaņotu darbību nodokļu samazināšanas nolūkā.

Šīs definīcijas daļā ir noteikts, ka jebkurš neizprotams, uzņēmumam netipisks, aizdomīgs darījums, darījums, kas nenoliedzami ļauj spriest par to, ka uzņēmums izvairās no nodokļu nomaksas, ir uzskatāmās par darījumu ar saistītām personām.

Par ar **uzņēmumu saistītu personu** uzskata persona, kurai (fiziskās personas gadījumā — tās radniekiem līdz trešajai pakāpei vai laulātajam, vai ar šo personu svainībā esošiem līdz otrajai pakāpei) **pieder >50% no:**<sup>15</sup>

- ✓ komercsabiedrības pamatkapitāla vai daļu vērtības, vai
- ✓ kooperatīvās sabiedrības paju vērtības, vai
- ✓ kurai (fiziskās personas gadījumā — tās radniekiem līdz trešajai pakāpei vai laulātajam, vai ar šo personu svainībā esošiem līdz otrajai pakāpei) **ar līgumu vai citādi ir nodrošināta izšķiroša ietekme** komercsabiedrībā vai kooperatīvajā sabiedrībā.

<sup>14</sup> Breicis A. *Kam jāpierāda darījumu tirgus vērtība*. Izdevniecība iŽurnāli, 2014. Piejams: <http://www.ifinances.lv/lat/finanses?doc=5620> (skatīts: 17.02.2015.)

<sup>15</sup> LR Likums *Par uzņēmumu ienākuma nodokli*. Saeima. 1995. Piejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=34094> (skatīts 06.02.2015) 1.panta 5.daļa

Šajā definīcijā par ar uzņēmumu saistītu personu, tiek uzskatīta fiziska persona.<sup>16</sup> Fiziskās personas radniecības pakāpes tuvumu autore jau iepriekš apskatīja šajā darbā. Autore uzskata, ka šajā definīcijā būtisks ir termins „izšķiroša ietekme”, jo Valsts ieņēmumu dienests bieži vien par „izšķirošu ietekmi” uzskata arī, ja valdes loceklim ir tiesības pārstāvēt sabiedrību atsevišķi. Proti, ja valdes loceklim ir tiesības pārstāvēt sabiedrību atsevišķi, tad tas ir uzskatāms par ar uzņēmumu saistītu personu, kaut arī fiziskai personai pieder mazāk nekā 50 procentu kapitāla daļu. Augstākajā tiesā Lietā Nr.A42994709 2014.gada 12.matrā tika izskatīts strīds ar Valsts ieņēmumu dienestu, kur Valsts ieņēmumu dienests valdes locekli, ar 25 procentu kapitāla daļām uzņēmumā, uzskatīja par ar uzņēmumu saistītu personu, jo tam bija tiesības pārstāvēt sabiedrību atsevišķi. Tiesa uzskatīja, ka Valsts ieņēmumu dienests nepamatoti uzskatīja fizisko personu par ar uzņēmumu saistītu personu. Tā norādīja, ka valdes locekļa tiesības pārstāvēt sabiedrību atsevišķi, neliecina ne par kontroli, ne par balsstiesību vairākumu uzņēmumā, tādejādi fiziskai personai šajā gadījumā nav izšķirošanas ietekmes uzņēmumā. Tā kā terminam „izšķiroša ietekme” nav atrodama definīcija likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”, tad tiesa šo terminu tulkoja ņemot vērā „Koncerna likumā” noteikto<sup>17</sup>, kurā ir teikts, ka izšķiroša ietekme rodas uz koncerna līguma pamatu vai uz līdzdalības pamata.

Koncerna līgums ir slēdzams rakstveidā, un tas ir tāds līgums kur:<sup>18</sup>

- ✓ uzņēmums pakļauj savu vadību citam uzņēmumam - pārvaldes līgumu vai;
- ✓ uzņēmums apņemas nodot visu peļņu vai tās daļu citam uzņēmumam – peļņas nodošanas līgums;
- ✓ uzņēmums pakļauj savu vadību citam uzņēmuma un apņemas nodot savu peļņu šim citam uzņēmumam – pārvaldes un peļņas nodošanas līgums;

Savukārt izšķiroša ietekme uz līdzdalības pamata rodas, ja pastāv vismaz viens no apstākļiem, ka uzņēmumam:<sup>19</sup>

- ✓ uzņēmumā ir balsstiesību vairākums;

---

<sup>16</sup> LR MK noteikumi Nr.556 *Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi*. 2006. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=139741> (skatīts 06.02.2015.) 2.punkts

<sup>17</sup> LR Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta, Lieta Nr.A42994709, 2014.gada 12.matra spriedums (skatīts 16.03.2015.)

<sup>18</sup> LR Likums *Koncernu likums*. Saeima. 2000. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=4423> (skatīts 07.03.2015) 3.pants 2.daļa

<sup>19</sup> turpat 3.pants 3.daļa

- ✓ ir tiesības iecelt vai atcelt uzņēmuma izpildinstitūcijas vai pārraudzības institūcijas locekļu vairākumu;
- ✓ uzņēmums ir sabiedrības dalībnieks un, izmantojot vienīgi savas dalībnieka tiesības, pārskata gada laikā ir iecēlis sabiedrības izpildinstitūcijas vai pārraudzības institūcijas locekļu vairākumu
- ✓ uzņēmums ir sabiedrības dalībnieks un, pamatojoties uz vienošanos ar citiem dalībniekiem, viens pats kontrolē balsstiesību vairākumu sabiedrībā.

Jāpiebilst, ka uzņēmums “Koncernu likuma” izpratnē ir komercsabiedrība “Komerclikuma” izpratnē, kā arī fiziska persona.<sup>20</sup>

No iepriekšminētā autore secina, ka fiziskā persona vai tās radnieki ir uzskatāmi par ar uzņēmumu saistītu personu, ja tai pieder vairāk nekā 50 procenti no uzņēmuma kapitāla daļām, kā arī ja fiziskai personai ir nodrošināta izšķiroša ietekme ar līgumu vai tai ir balsstiesību vairākums, vai tai ir tiesības iecelt vai atcelt uzņēmuma pārraudzības locekļu vairākumu.

Apskatot definīcijas “saistīti uzņēmumi” un “ar uzņēmumu saistīta persona” autore secina, ka šīs definīcijas aptver plašu loku gan fiziskās, gan juridiskās personas. Tie ir divi vai vairāki uzņēmumi, kur viena uzņēmuma līdzdalības daļa otrā uzņēmumā ir gan no 20-50 procentiem, gan virs 50 procentiem, tie ir uzņēmumi, kur valdē darbojas vieni un tie paši valdes locekļi, tie ir uzņēmumi, kas savā starpā veikuši darbības ar mērķi samazināt nodokļus u.c. Arī darījumi ar fiziskām personas, ja tām pieder vairāk nekā 50 procentu no uzņēmumu kapitāla daļām, vai tām ir citādi nodrošināta izšķiroša ietekme uzņēmumā, tiek uzskatītas par saistītām personām. Reizēm, lai spētu identificēt vai gan fiziskā, gan juridiskā persona ir ar uzņēmumu saistīta, ir nepieciešams zīmēt shēmas, jo likuma normas attiecas ne tikai uz tiešas līdzdalības pamatu, bet arī uz netiešas līdzdalības pamatu. Autore uzskata, ka saistīto pušu identifikācija ir ļoti sarežģīts process, jo īpaši gadījumos, kad fiziskai personai pieder vairāki uzņēmumi.

Latvijā par grāmatvedības kārtošānu un organizēšanu uzņēmumā ir atbildīgs uzņēmuma vadītājs<sup>21</sup>, tātad uzņēmuma vadītājam ir jānodrošina uzņēmuma grāmatvedības speciālisti ar informāciju par ar uzņēmumu saistītām personām, kā arī

<sup>20</sup> LR Likums *Koncernu likums*. Saeima. 2000. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=4423> (skatīts 07.03.2015) 1.pants

<sup>21</sup> LR Likums *Par grāmatvedību*. Augstākā padome. 1992. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=66460> (skatīts 10.03.2015) 2.pants

ar uzņēmumu saistītiem uzņēmumiem. Savukārt uzņēmuma grāmatvedības speciālistiem, pēc autores domām, ir jāizskaidro uzņēmuma vadībai par šīs informācijas nepieciešamību, kā arī par sekām, ja šāda informācija uzņēmuma grāmatvedības speciālistiem tiek sniegta nepilnvērtīgi, vai netiek sniegta.

Saistīto personu identifikācija ir svarīga gatavojot uzņēmumu gada pārskatu, jo ja šie saistīto pušu darījumi ir būtiski, tad par tiem ir jāsniedz informācija gada pārskatu pielikumā.<sup>22</sup> Kā arī mātes uzņēmumiem ir pienākums sagatavot konsolidēto gada pārskatu (saskaņā ar “Konsolidēto gada pārskatu likumu”), savukārt meitas uzņēmumiem ir pienākums sagatavot atkarības pārskatu (saskaņā ar “Koncernu likumu”). Autore uzskata, ka atkarības pārskata sagatavošana meitas uzņēmumā ir lieka procedūra. Autore uzskata, ka ir pilnīgi pietiekoši, ja šo informāciju atspoguļo gada pārskata pielikumā, jo pēc būtības šis atkarības pārskats satur tieši to pašu informāciju, kas atspoguļota uzņēmuma gada pārskata pielikumā.

Savukārt saskaņā ar 24.Starptautisko grāmatvedības standartu „Informācijas atklāšana par saistītām pusēm”, kura mērķis ir nodrošināt, lai uzņēmuma finanšu pārskati ietveru informāciju kā uzņēmuma finansiālo stāvokli un peļņu vai zaudējumus var ietekmēt saistītās puses un darījumi un savstarpējie atlikumi.

Saskaņā ar šo standartu saistītā puse ir privātpersona vai uzņēmums, kas ir saistīts ar uzņēmumu, kurš gatavo finanšu pārskatu. Privātpersona vai šīs personas tuvs ģimenes loceklis ir saistīts ar pārskata sniedzēja uzņēmumu, ja šī privātpersona kontrolē vai kopīgi kontrolē pārskata sniedzēja uzņēmumu, privātpersonai ir būtiska ietekme pārskata sniedzēja uzņēmumā, privātpersona ir pārskata sniedzēja uzņēmuma vai pārskata sniedzēja uzņēmuma mātesuzņēmuma galvenā vadības personāla locekle.<sup>23</sup>

Savukārt uzņēmums ir saistīts ar pārskata sniedzēja uzņēmumu, ja uz to attiecas tādi nosacījumi kā, uzņēmums un pārskatu sniedzējs uzņēmums ir vienas grupas dalībnieki, viens uzņēmums ir otra uzņēmuma asociētais uzņēmums vai kopuzņēmums, abi uzņēmumi ir tās pašas trešās personas kopuzņēmumi, viens

---

<sup>22</sup> LR Likums *Gada pārskatu likums*. Augstākā padome. 1992. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=66461> (skatīts 07.03.2015) 53.<sup>1</sup>pants 2.daļa

<sup>23</sup> COMMISSION REGULATION (EU) No 632/2010 of 19 July 2010 Official Journal of the European Union. Pieejams: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32010R0632&from=EN> (skatīts 16.02.2015.)

uzņēmums ir trešā uzņēmuma kopuzņēmums, viens uzņēmums ir trešā uzņēmuma kopuzņēmums, un otrs uzņēmums ir trešā uzņēmuma asociētais uzņēmums u.c.<sup>24</sup>

Kā jau autore minēja iepriekš, saskaņā ar Latvijas Republikas likuma „Gada pārskatu likums” 53<sup>1</sup>.panta 2.daļu, Latvijā darījumus ar saistītajām pusēm uzrāda gada pārskata pielikumā gadījumos, ja šie darījumi ir būtiski un neatbilst parastajiem tirgus nosacījumiem. Savukārt 24.Starptautiskais standarts nosaka, ka visi darījumi ar saistītām pusēm ir jāatklāj gada pārskata pielikumā.

Salīdzinot Latvijas normatīvajos aktos noteikto ar 24.Starptautisko grāmatvedības standartu, autore secina, ka saskaņā ar Latvijas normatīvajiem aktiem, uzņēmumiem pastāvīgi ir jāizvērtē vai darījumi ar saistītām pusēm ir atklājami gada pārskata pielikumā, proti vai tie ir būtiski un vai tie atbilst tirgus nosacījumiem, savukārt Starptautiskie grāmatvedības standarti neparedz šādu pastāvīgu izvērtēšanu darījumos ar saistītām pusēm.

Autore uzskata, ka gada pārskata pielikumā būtu jāuzrāda jebkuri darījumi ar saistītām personām, ne tikai tie darījumi, kas ir būtiski, vai neatbilst tirgus cenu nosacījumiem.

Tālāk autore pētīs darījumu ar saistītām personām regulējumu Latvijas normatīvajos aktos.

## **1.2. Darījumu ar saistītām personām regulējums Latvijā**

Uzņēmumiem ir pienākums sniegt informāciju par darījumiem ar saistītiem uzņēmumiem un ar uzņēmumu saistītam personām (saistīto personu definīcijas apskatītas šā darba 1.1.daļā). Informācija par darījumiem ar saistītiem uzņēmumiem ir pienākums sniegt, lai nodokļu administrācija varētu izvērtēt vai darījumi saistīto personu (gan fizisku, gan juridisku) starpā notiek uz godīgas konkurences principa jeb darījuma tirgus cenas principa (sīkāk šis princips ir apskatīts šā darba 2.daļā). Ja darījumi netiek veikti saskaņā ar darījuma tirgus cenas principu, tad uzņēmumiem,

---

<sup>24</sup> COMMISSION REGULATION (EU) No 632/2010 of 19 July 2010 Official Journal of the European Union. Pieejams: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32010R0632&from=EN> (skatīts 16.02.2015.)

gatavojot un aprēķinot uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarāciju, ir pienākums veikt korekcijas par starpību, kas veidojas starp darījuma un tirgus cenu.

Latvijā prasība par darījuma cenas atbilstību tirgus cenai attiecas uz uzņēmumiem, kuri veic darījumus ar:<sup>25</sup>

- ✓ saistītu ārvalstu uzņēmumu;
- ✓ saistītu uzņēmumu, kas ar uzņēmumu veido uzņēmumu grupu;
- ✓ uzņēmumiem, kuri ir atbrīvoti no uzņēmumu ienākuma nodokļa vai uzņēmumiem, kas atrodas brīvostās un speciālajās ekonomiskajās zonās (izmanto atlaides);
- ✓ uzņēmumu saistītajām fiziskajām personām;
- ✓ uzņēmumiem vai personām, ja tie atrodas, ir izveidoti vai nodibināti zemu nodokļu vai beznodokļu valstīs un teritorijās.

Autore vēlas uzsvērt, ka arī no likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 12.panta izriet, ka darījumu cenas atbilstību tirgus cenai ir jāpamato šīm iepriekš minētām personām (gan fiziskām, gan juridiskām).

Attiecībā uz darījumiem ar iepriekš minētajām saistītām personām (gan fiziskām, gan juridiskām) ir noteikti īpašie noteikumi, kas nosaka, ka ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo ienākumu (peļņu) jāpalielina par darījuma un tirgus vērtības starpību, kas veidojas ja:<sup>26</sup>

- ✓ **pārdoti pamatlīdzekļi** par cenām, kas ir **zemākas par tirgus cenām**;
- ✓ **iepirkti pamatlīdzekļi** par cenām, kas ir **augstākas par tirgus cenām**;
- ✓ **pārdotas preces (produkcijas, pakalpojumi)** par cenām, kas ir **zemākas par tirgus cenām**;
- ✓ **iepirktas preces (produkcijas, pakalpojumi)** par cenām, kas ir **augstākas par tirgus cenām**;
- ✓ tiek veikti cita veida savstarpēji darījumi.

Pētot nodokļu konsultantu un revidentu, tādus kā, Breicis Artūrs, Liepiņa Ieva Ilze Berga, publikācijas un rakstus, autore secināja, ka sabiedrībā ļoti bieži pastāv viedoklis, ka darījumi ar saistītām pusēm attiecas tikai uz saistītiem ārvalstu uzņēmumiem, taču tā nav, darījumi uz saistītiem uzņēmumiem tiek attiecināti arī starp

---

<sup>25</sup> LR Likums *Par nodokļiem un nodevām*. Saeima. 1995. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=33946> (skatīts 11.02.2015.) 15.<sup>2</sup> pants 1.daļa

<sup>26</sup>LR Likums *Par uzņēmumu ienākuma nodokli*. Saeima. 1995. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=34094> (skatīts 06.02.2015.) 12.pants 2.daļa

diviem Latvijā reģistrētiem uzņēmumiem un kā arī starp Latvijā reģistrētu uzņēmumu un saistītām fiziskām personām.

Identificējot darījumus ar saistītām personām, uzmanība jāpievērš tam, ka saistīto uzņēmumu un ar uzņēmumu saistīto personu definīcijas ir jāskata kopā ar īpašiem noteikumiem, kas nosaka kādos gadījumos ir nepieciešams koriģēt ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo peļņu.<sup>27</sup>

Katram uzņēmuma, lai identificētu ar uzņēmumu saistītās personas un ar uzņēmumu saistītos uzņēmumus, ir nepieciešams izveidot metodiku. Metodika ir nepieciešama izveidot arī darījumu tirgus cenu vērtēšanā, par to sīkāk apskatīts šī darba 3.daļā.

Lai identificētu ar uzņēmumu saistītās personas, kā arī darījumus starp saistītām personām, var izmantot sekojošu shēmu:<sup>28</sup>

- I. identificē ar uzņēmumu saistītās personas (gan fiziskas, gan juridiskas), kuras atbilst likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 12.panta prasībām;
- II. izvērtē vai pārskata gada laikā ir bijuši darījumi ar katru no iepriekš identificētām saistītām personām (gan fiziskām, gan juridiskām);
- III. pārbauda vai darījumu ar saistītām personām (gan fiziskām, gan juridiskām) atbilst tirgus cenai;
- IV. ja konstatē, ka darījumu ar saistītām personām (gan fiziskām, gan juridiskām) cena **neatbilst** tirgus cenai, tad par izveidojušos starpību, koriģē ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo ienākumu (korekciju veic uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 32.rindā un aizpilda deklarācijas 2.pielikumu).
- V. ja darījumi ar saistītām personām (gan fiziskām, gan juridiskām) **atbilst** tirgus cenai, tad korekcijas uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijā nav jāveic, jāaizpilda tikai deklarācijas 2.pielikums.

Turpmāk autore pētīs darījumus ar **saistītiem ārvalstu uzņēmumiem** un uzņēmumiem, kas ir **atbrīvoti no uzņēmumu ienākuma nodokļa** vai kuri izmanto Latvijas normatīvajos aktos **noteiktās atlaides**. Saistīto uzņēmumu definīciju autore ir apskatījusi šā darba 1.1.apakšnodaļā, kurā var redzēt, ka šī definīcija izšķir vairākus

<sup>27</sup> Breicis A. *Kam jāpievērš darījumu tirgus vērtība*. Izdevniecība iŽurnāli, 2014. Pieejams: <http://www.ifinances.lv/lat/finanses?doc=5620> (skatīts: 17.02.2015.)

<sup>28</sup> Janoviča N., Silmanoviča I. *Kad un kā jāveic ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamā ienākuma korekcijas darījumos ar saistītām personām* Bilance Nr.22 (322), 2013, 7.lpp

saistītu uzņēmumu gadījumus. Principā visiem darījumiem, kas tiek veikti ar saistītiem **ārvalstu** uzņēmumiem, ir jānotiek, ievērojot darījuma tirgus cenu principu, kā arī visi šie darījumi ir jāatspoguļo uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 2.pielikumā. Autore šajā gadījumā vēlas uzsvērt, ka arī ar darījumiem, kas notiek starp diviem Latvijā reģistrētiem uzņēmumiem, kuri nav savā starpā saistīti, bet izmanto uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides, ir jānotiek saskaņā ar tirgus cenas principu un tie ir jāatspoguļo deklarācijas 2.pielikumā. Tie ir uzņēmumi, kas atrodas speciālās ekonomikas zonās vai brīvostās.

Turpmāk autore pētīs saistītus uzņēmumus, kas ar uzņēmumu veido **uzņēmumu grupu**. Autore vēlas vērst uzmanību, ka, ja uzņēmumi savā starpā veido uzņēmumu grupu, tad darījumiem ir jāatbilst tirgus cenai netikai ar saistītu ārvalstu uzņēmumu, bet arī starp diviem vai vairākiem Latvijā reģistrētiem uzņēmumiem.

Uzņēmumu grupa sastāv no galvenā uzņēmuma un visiem galvenā uzņēmuma apakšuzņēmumiem.<sup>29</sup> Grupas **galvenais uzņēmums** var būt **gan juridiska, gan fiziska** persona, kas ir Latvijas vai citas valsts, ar kuru Latvijai ir noslēgts līgums par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu vai citas Eiropas Ekonomikas zonas valsts rezidents.<sup>30</sup> Savukārt **galvenā uzņēmuma apakšuzņēmums** ir uzņēmums, kurš var būt iekšzemes uzņēmums, vai citas valsts, ar kuru Latvijai ir noslēgts līgums par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu vai citas Eiropas Ekonomikas zonas valsts rezidents, no kura **vismaz 90% pieder**.<sup>31</sup>

- ✓ galvenajam uzņēmumam;
- ✓ vienam vai vairākiem galvenā uzņēmuma apakšuzņēmumiem;
- ✓ galvenajam uzņēmumam un vienam vai vairākiem tā apakšuzņēmumiem kopā jebkādās kombinācijās.

Uzņēmumu grupas definīcija atbilst gan saistīto uzņēmumu, gan ar uzņēmumu saistītu personu definīcijai, tikai, šeit svarīgs ir kritērijs, ka viena uzņēmuma vai personas līdzdalības daļa otrā uzņēmumā ir vismaz 90%.

---

<sup>29</sup> LR Likums *Par uzņēmumu ienākuma nodokli*. Saeima. 1995. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=34094> (skatīts 06.02.2015.) 12.pants 7.daļa

<sup>30</sup> turpat 8.daļa

<sup>31</sup> turpat 9.daļa

Eiropas Ekonomikas zonas (EEZ) dalībvalstis ir visas Eiropas Savienības dalībvalstis un trīs valstis – Norvēģija, Islande, Lihtenšteina, kas nav Eiropas Savienības dalībvalstis, bet ir Eiropas Ekonomikas zonas valstis.<sup>32</sup>

Agrāk grupas uzņēmumiem saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 14.<sup>1</sup> pantu bija iespēja pārnest zaudējumus uzņēmumu grupā, kā arī grupas uzņēmumu definējums bija šajā pantā. Taču ar 2014.gada 1.janvāri šī atlaide, iespēja pārnest nodokļu zaudējumus grupā, tika atcelta, ieviešot jaunas atlaides, kas saistītas ar pētniecību un attīstību.

Atlaidi par zaudējumu pārvešanu grupā atcēla, jo viens no Finanšu ministrijas secinājumiem, bija, ka šos zaudējumus uzņēmumi izmantoja nodokļu samazināšanas shēmas nolūkos. Savukārt nodokļu konsultanti šādam viedoklim nepiekrīt, jo tad būtu nepieciešams visas uzņēmumu grupas klasificēt, kā nodokļu samazināšanas shēmas objekti.

Bieži vien ir situācijas, ka uzņēmumu grupa dibina jaunus uzņēmumus, kuriem pirmajos darbības gados var veidoties zaudējumi, kā arī zaudējumi var veidoties arī krīzes apstākļos, šādos gadījumos zaudējumu pārvešana kalpoja, kā nodokļu atbalsts, jo bija iespēja šos zaudējumus kompensēt ar citu grupas uzņēmumu peļņu.<sup>33</sup>

Autore uzskata, ka ar šo atvieglojumu atcelšanu, Saeimai bija nepieciešamas atcelt arī darījumu atbilstības tirgus cenai starp diviem Latvijas uzņēmumiem, jo ja divi vai vairāki Latvijas uzņēmumi veido uzņēmumu grupu, šādi uzņēmumi principā vairs neizmanto uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides - zaudējumu pārvešanu grupā. Autore uzskata, ka Saeimai ir jāveic korekcijas likumā, „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 12.panta 2.daļā, 5.daļā un 7.-10.daļā, no tā izsvītrojot šobrīd likumā definētās prasības par uzņēmumu grupu.

Savukārt **fiziskā persona** ir saistīta ar uzņēmumu tikai uz tiešas līdzdalības pamata. Autore vēlas uzsvērt, ka šajā gadījumā svarīgi ir tas, ka fiziskā persona var būt gan Latvijas rezidents, gan nerezidents.

---

<sup>32</sup> Eiropas Parlaments. *Eiropas Ekonomikas zona (EEZ), Šveice un ziemeļi*. Pieejams: [http://www.europarl.europa.eu/aboutparliament/en/displayFtu.html?ftuId=FTU\\_6.5.3.html](http://www.europarl.europa.eu/aboutparliament/en/displayFtu.html?ftuId=FTU_6.5.3.html) (skatīt 17.03.2015)

<sup>33</sup> **Balode I.** *Zaudējumu pārvešana uzņēmumu grupā – regress progresējošā ekonomikā* Bilance Nr.23 (323), 2013, 13.lpp

Darījumi ar jebkuru uzņēmumu (saistītu vai nesaistītu), kas atrodas **zemu nodokļu vai beznodokļu valstīs (ofšori)** tiek uzskatīti par darījumiem ar saistītiem uzņēmumiem vai ar uzņēmumiem saistītām personām.<sup>34</sup>

Valstis vai teritorijas, kuras atrodas zemu nodokļu vai beznodokļu teritorijās ir noteiktas ar Ministru Kabineta (MK) noteikumiem Nr.276 „Noteikumi par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm un teritorijām”.

No iepriekšminētā autore secina, ka darījumi ar saistītām personām attiecas ne tikai uz darījumiem ar ārvalstu saistītajām personām, bet arī uz diviem vai vairākiem Latvijā reģistrētiem uzņēmumiem, proti, tādiem kas veido uzņēmumu grupu, izmanto uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides vai ir atbrīvoti no uzņēmumu ienākuma nodokļa, kā arī uz ar uzņēmumu saistītām fiziskām personām.

Darījumiem ar saistītām personām ir jānotiek atbilstoši godīgas konkurences principam.

Tāpat autore secina, ka, lai identificētu saistītās personas un darījumus ar saistītajām personām, uzņēmumam ir jāizstrādā metodika, kurā ir noteikts, kā tiek identificētas saistītās personas un darījumi ar saistītajām personām.

Nākamajā nodaļā autore pētīs transfertcenu un darījumu tirgus cenu principa definīcijas, pētīs transfertcenu regulējumu starptautiskā un Latvijas līmenī, kā arī pētīs transfertcenu noteikšanas metodes Latvijā un starptautiskā līmenī.

---

<sup>34</sup> **Breicis A.** *Kam jāpierāda darījumu tirgus vērtība.* Izdevniecība iŽurnāli, 2014. Pieejams: <http://www.ifinances.lv/lat/finanses?doc=5620> (17.02.2015.)

## 2. TRANSFERTCENU UN DARĪJUMU TIRGUS VĒRTĪBAS PRINCIPA JĒDZIENI, TRANSFERTCENU REGULĒJUMS UN NOTEIKŠANAS METODES

### 2.1. Transfertcenu un darījumu tirgus vērtības definīcijas

**Transfertcena (angliski: *transfer price*)** atbilstoši Latvijas Republikas likuma „Par nodokļiem un nodevām” 1.panta 29.punktam ir preču vai pakalpojumu cena (vērtība), kas piemērota darījumā starp personām, kas likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” izpratnē uzskatāmas par saistītajiem uzņēmumiem, no kuriem viens ir ārvalstu uzņēmums.<sup>35</sup> Transfertcena ir cena (vērtība), kura tiek piemērota konkrētā darījumā, tā var būt gan atbilstoši tirgus cenai, gan neatbilstoši tai.<sup>36</sup>

Pastāv arī vienkāršāks skaidrojums, proti, ka transfertcena nodokļu vajadzībām, ir cena darījumiem, kas notiek saistīto uzņēmumu starpā.<sup>37</sup>

No definīcijas izriet, ka transfertcenu pamatuzdevumus ir novērst uzņēmuma peļņas aizplūšanu uz citu valsti, kā arī tiem uzņēmumiem, kur izmanto nodokļu atlaides, tādā veidā ir iespējams samazināt nodokļus.<sup>38</sup> Ja transfertcenas neatbilst tirgus cenai attiecīgā uzņēmuma vai valsts, ja darījumi notiek starptautiskiem uzņēmumiem, saistīto uzņēmumu ar nodokli apliekamā peļņa, līdz ar to arī valsts nodokļu ieņēmumi var tikt mākslīgi kropļoti. Transfertcenu neatbilstību tirgus situācijai ne vienmēr nosaka tikai vēlme izvairīties no nodokļu maksāšanas vai nodokļu krāpšanas, tās var ietekmēt arī uzņēmumu vadības vēlme uzrādīt pēc iespējas lielāku peļņu. Autore uzskata, ka vēlmi uzrādīt pēc iespējas lielāku peļņu, apgrozījumu, kā arī aktīvus, iepērkot preces par augtākām cenām nekā tirgus cenas, uzņēmumiem ļauj mākslīgi palielināt bilances un peļņas vai zaudējumu posteņus, tādā veidā piesaistot investorus, kā arī maldinot kreditorus.

---

<sup>35</sup> LR likums *Par nodokļiem un nodevām*. Saeima. 1995. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=33946> (skatīts 11.02.2015.) 1.panta 29.punkts

<sup>36</sup> AAT, SIA. *Transfertcenu pamatprasības*. Pieejams: <http://aat.lv/lv/transfertcenas/transfertcenu-pamatprasibas/> (skatīts 19.02.2015.)

<sup>37</sup> **R.Feinschreiber**, *Transfer Pricing Methods – an Applications Guide*, John Wiley & Sons, 2004, pp. 20.

<sup>38</sup> AAT, SIA. *Transfertcenu pamatprasības*. Pieejams: <http://aat.lv/lv/transfertcenas/transfertcenu-pamatprasibas/> (skatīts 19.02.2015.)

Autore uzskata, ka transfertcenu jautājums ir kļuvis ļoti, aktuāls, jo ir pieaudzis darījumu skaits starp grupas uzņēmumiem vienas valsts ietvaros, kā arī darījumi starp saistītiem ārvalstu uzņēmumiem. Pēc autores domām, viena no lielākajām problēmām ir noteikt cenu, par kādu saistītie uzņēmumi savstarpēji pērk un pārdod preces un pakalpojumus. Šīs cenas noteikšana ir vienādi svarīga kā nodokļu maksātājiem tā arī nodokļus administrējošām institūcijām (Latvijā – Valsts ieņēmumu dienests), jo tā ietekmē, kā ieņēmumu, tā izdevumu pozīcijas, līdz ar to ar nodokli apliekamo peļņas lielumu saistītajos uzņēmumos, kas var atrasties dažādās valstīs.

Autore vēlas uzsvērt, ka, piemēram, ja uzņēmums iepērk preces no saistītā uzņēmuma, tad uzņēmumam, kas preces iepērk un tālāk pārdod nesaistītam uzņēmumam, šis savstarpējais darījums ietekmē izdevumu pozīcijas, savukārt uzņēmumam, kas preces pārdod, darījums ietekmēs ieņēmumu pozīcijas. Un, ja šie uzņēmumi atrodas dažādās valstīs, tad arī šie darījumi ietekmēs ar nodokli apliekamo peļņu dažādās valstīs. Tā kā saistītie uzņēmumi parasti ļoti labi pārzina viens otra finansiālo stāvokli, tad tie var manipulēt ar šīm cenām.

Nepieciešamība noteikt transfertcenas rodas arī darījumiem starp uzņēmumiem vienas valsts ietvaros. Arī Latvijas normatīvie akti nosaka, kad transfertcenas attiecas arī uz dieviem vai vairākiem Latvijā esošiem uzņēmumiem un ar uzņēmumu saistītām personām (skatīt šī darba 1.daļu).

Pēc autores domām tieši transfertcenu noteikšanas starptautiskie aspekti ir ļoti sarežģīti, jo nosakot tās saistītajā uzņēmumā, kas atrodas vienā valstī, šī cena jāpielāgo uzņēmumos, kas atrodas citās valstīs, taču, ja kāda no iesaistīto valstu nodokļus administrējošām institūcijām nepiekrīt konkrētas transfertcenas noteikšanai, pastāv risks, ka šis uzņēmums tiks aplikts ar nodokļiem vairākkārt.

Autore vērš uzmanību, piemēram, ja Latvijā reģistrēts uzņēmums pārdod preces mātes uzņēmumam Vācijā un Latvijā reģistrētam uzņēmumam ir izveidota transfertcenu dokumentācija, kas atbilst mātes uzņēmuma noteiktām instrukcijām, pastāv risks, ka Latvijas nodokļu administrācija var uzskatīti, ka šī cena neatbilst tirgus cenai un veikt papildus aprēķinu uzņēmuma ienākuma nodokļa nomaksai Latvijā reģistrētam uzņēmumam.

Lai novērstu šādu vairākkārtīgu nodokļu uzlikšanu, starp iesaistīto valstu nodokļus administrējošām institūcijām jāpastāv vienprātībai par to, kā nodokļu vajadzībām noteikt transfertcenas starptautiskajiem darījumiem.<sup>39</sup>

**Darījumu tirgus cenas (vērtība) jeb izstieptas rokas princips jeb godīgas konkurences princips (angliski: *the Arm's length Principle*)** termins tiek lietots, taču definīcija par šo terminu Latvijas normatīvajos aktos nav sniegta. Šī termina skaidrojums ir atrodams Ekonomiskās Sadarbības un Attīstības Organizācijas (ESAO) nodokļu paraugkonvencijas 9.pantā, kas nosaka, ka gadījumā, ja starp šiem diviem (saistītajiem) uzņēmumiem viņu komerciālajās vai finanšu attiecībās tiek veidoti vai nodibināti noteikumi, kas atšķiras no tādiem noteikumiem, kuri darbojas starp diviem neatkarīgiem (savstarpēji nesaistītiem) uzņēmumiem, tad jebkura peļņa, kura izveidotos vienam no uzņēmumiem, bet iepriekš minēto noteikumu ietekmē nav izveidojusies, var tikt iekļauta šā uzņēmuma peļņā un atbilstoši aplikta ar nodokļiem.<sup>40</sup>

Sekojoš darījumu tirgus cenas principiem, starptautisku uzņēmumu grupas, kā arī uzņēmumu grupas, kas atrodas vienā valstī dalībnieki tiek uzskatīti par atsevišķiem uzņēmumiem, ko var dēvēt par atsevišķas vienības pieeju. Izmantojot atsevišķas vienības pieeju katrs saistītais uzņēmums tiek uzskatīts par neatkarīgu, līdz ar to uzmanība tiek pievērsta šo uzņēmumu savstarpējiem darījumiem, lai noteiktu vai šo darījumu nosacījumi atbilst līdzīgiem nekontrolētiem darījumiem.

Šī principa piemērošanas pamatā ir **salīdzināmības analīze**, kas salīdzina kontrolētus un nekontrolētus darījumus.<sup>41</sup>

Autore vēlas uzsvērt, ka darījumu tirgus cenu principu ievērošanai ir nepieciešama informācija, lai salīdzinātu nekontrolētus darījumus starp neatkarīgiem uzņēmumiem ar kontrolētiem darījumiem saistīto uzņēmumu starpā. Dažos gadījumos kā nodokļu maksātājiem, tā arī nodokļus administrējošām institūcijām ir grūtības šādu informāciju iegūt, jo pieejamā informācija var būt nepilnīga, tās noteikšanai var traucēt tas, ka neatkarīgi uzņēmumi var nevēlēties sniegt šādu informāciju.

Autore vēlas uzsvērt, ka transfertcenu noteikšana nav precīza zinātne, bet gan prasa augstu spēju atlasīt un izvērtēt informāciju, kā arī pielietot atlasīto informāciju.

---

<sup>39</sup> *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), July, 2010, p. 22

<sup>40</sup> turpat, p. 33

<sup>41</sup> turpat

Transfertcenu analīzes rezultātā netiek noteikta viena neapstrīdama tirgus vērtība, tās rezultātā vienmēr būs cenu vai peļņas rādītāju virkne – diapazons, kurā ir vērtības, kas atbilst tirgus cenai.<sup>42</sup>

Autore vēlas uzsvērt, ka transfertcenu noteikšana ir svarīga uzņēmumiem, jo ja darījumos ar saistīto personu (gan fizisku, gan juridisku) tiek pirktas preces vai pakalpojumi par cenu, kas ir augstāka par tirgus cenu un pārdotas preces vai pakalpojumi, kas ir zemāka par tirgus cenu, tad nodokļu maksātājam ir jāērēķinās ar to, ka būs nepieciešamas koriģēt ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo ienākumu, korekcija būs jāveic par darījumu ar saistīto personu cenu un tirgus cenas starpību, protams, ja šāda starpība veidojas.

Darījumu tirgus vērtības (cenas) pielietošana pamatā balstās uz kontrolētu darījumu nosacījumu salīdzināšanu ar līdzīgu darījumu nosacījumiem starp neatkarīgiem uzņēmumiem. Lai veiktu šādu salīdzinājumu, abu uzņēmumu nosacījumiem jābūt salīdzināmiem, tas nozīmē, ka atšķirības nedrīkst ietekmēt finansiālo rezultātu, šīs atšķirības, ja iespējams, pielāgo, lai mazinātu to ietekmi uz rezultātu.

Piemēram, neatkarīgs uzņēmums piekritīs darījumam ar nesaistītu uzņēmumu tikai tad, ja neredzēs izdevīgāku piedāvājumu, proti, maz ticams, ka neatkarīgs uzņēmums pārdos savu produktu citam neatkarīgam uzņēmumam, kurš piedāvās zemāku cenu, nekā citi pie tādiem pašiem nosacījumiem. Tāpat neatkarīgs uzņēmums plānojam pirkumu, izvērtēs piedāvājumus, izvēloties lētāko piedāvājumu.

Saskaņā ar ESAO transfertcenu vadlīnijām, veicot salīdzināšanu, ir jāņem vērā arī darījumu vai uzņēmumu atšķirības. Salīdzināmības noteikšanai svarīgi ir ņemt vērā **pārdodamā produkta vai pakalpojuma īpašības, iesaistīto pušu ieguldījumu – funkcionālā analīze** (resursi, iespējamie riski), **līguma nosacījumus, ekonomiskos apstākļus**, kā arī **biznesa stratēģijas**.<sup>43</sup> Katram no šiem noteikumiem var būt nozīme cenu noteikšanā, šiem kritērijiem var būt ietekme uz praktisko cenu aprēķinu un šo ietekmi parasti var matemātiski noteikt vai argumentēti paskaidrot.<sup>44</sup>

Salīdzināmības noteikšanai **produkta vai pakalpojuma īpašības** var būt ļoti svarīgas, jo tās bieži vien ietekmē cenu. Autore uzskata, ka, piemēram,

<sup>42</sup> AAT, SIA. *Transfertcenu pamatprasības*. Pieejams: <http://aat.lv/lv/transfertcenas/transfertcenu-pamatprasibas/> (skatīts 19.02.2015.)

<sup>43</sup> OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), July, 2010, p. 43

<sup>44</sup> Breicis A. *Transfertcenas: praktiskas situācijas un to risinājumi*. Balance Nr.1(349), 2015, 20.lpp

transportlīdzekļu tirdzniecībā vienas un tās pašas markas un modeļa un viena un tā paša ražošanas gada transportlīdzekļa cena var ļoti atšķirties, kas skaidrojams ar to, kā transportlīdzeklis, tā pasūtīšanas brīdī, ir nokomplektēts. Ja šādus transportlīdzekļus salīdzinot, tiem noteikti ir jāveic attiecīgie pielāgojumi.

Divu neatkarīgu uzņēmumu savstarpēja darījuma cena parasti atspoguļo arī katra uzņēmuma ieguldījumu attiecīgā darījuma noteikšanā. Lai noteiktu kontrolēta un nekontrolēta darījuma salīdzināmības pakāpi, jāveic arī **iesaistīto pušu darījumu analīze jeb funkcionālā analīze**. Ieguldījums var būt saistīts ar dizaina izstrādi, ražošanu, montāžu, izpēti un attīstību, apkopi, reklāmu u.c. Kontrolētā darījumā iesaistīta uzņēmuma ieguldījums jāsalīdzina ar neatkarīgu uzņēmumu ieguldījumu līdzīgā nekontrolētā darījumā, jebkādas atšķirības ir jāpielāgo. Tāpat ieguldījumu analīzē jāņem vērā arī izmantoto resursu veids (iekārtas un aprīkojums, nemateriālie resursi u.c.), kā arī tirgus vērtība, atrašanās vieta u.c. **Funkcionālā analīze ir transfertcenu analīzes pamats, pēc tās analīzes, tiek izvēlēta arī atbilstošā transfertcenu noteikšanas metode.**<sup>45</sup>

Salīdzināmības analīzē ir jāņem vērā arī darījumā iesaistīto pušu **līgumiskas attiecības**, jo darījumi parasti tiek noteikti savstarpējos līgumos, kur noteikumus var mainīt tikai pēc abu pušu piekrišanas. Traču praksē bieži vien starp saistītiem uzņēmumiem nepastāv līgumi, tāpēc ir svarīgi noskaidrot uz kādiem noteikumiem ir balstīts darījums (piemēram, samaksas nosacījumi, piegādes nosacījumi, apjoma atlaides u.c.).

Viena un tā paša produkta cena var būt atšķirīga dažādos tirgos. Līdz ar to, lai darījumi būtu salīdzināmi, tiem jānotiek tirgos, kuru atšķirība neietekmē būtiski darījuma cenu. Lai salīdzinātu **ekonomiskās situācijas**, ir jāņem vērā tirgus ģeogrāfiskais novietojums, lielums, konkurences līmenis, aizvietojamu produktu un pakalpojumu pieejamība, pirktspēja, transporta un ražošanas izmaksas (zemes, darbaspēka un kapitāla izmaksas) u.c. (piemēram, lietotu transportlīdzekļu cenas Vācijas tirgū ir daudz zemākas kā Latvijas tirgū, tas skaidrojams ar to, ka Vācijā sabiedrība lielākoties izvēlas jaunus transportlīdzekļus). Salīdzināmību var ietekmēt arī ekonomiskās situācijas, biznesa vai produkta cikliskums (piemēram, šobrīd esošā

---

<sup>45</sup> AAT, SIA. *Transfertcenu pamatprasības*. Pieejams: <http://aat.lv/lv/transfertcenas/transfertcenu-pamatprasibas/> (skatīts 19.02.2015.)

Krievijas un Ukrainas konflikta situācijas pamatā ieviestās sankcijas, būtiski ietekmē transporta nozari, kas savukārt veicina lietotu komerctransporta cenu kritumu).

Nosakot arī kontrolēta un nekontrolēta darījuma salīdzināmības pakāpi, jāņem vērā arī iesaistīto uzņēmumu **biznesa stratēģijas** (inovāciju un jaunu produktu attīstība, politisko izmaiņu un likumdošanas novērtēšana u.c.). Biznesa stratēģija var būt ieešana jaunos tirgos, kas var būtiski samazināt produkta vai pakalpojuma cenu, (piemēram, ja piekabju vai puspiekabju ražošanā tiek ieviests pilnīgi jauns piekabes vai puspiekabes tips, tad, lai šo precī virzītu tirgū, to var pārdot klientiem ar lielām atlaidēm, proti, par pašizmaksu, vai pat zem pašizmaksas). Ja saistītie uzņēmumi savas cenas savstarpējos darījumos pamato ar biznesa stratēģiju, tad jāpārlicinās, ka uzņēmumi tiešām konsekventi seko šai stratēģijai, kā arī tas vai šīs, ar stratēģiju saistītās izmaksas atmaksāsies paredzamā nākotnē.

Atklāts paliek jautājums, ko darīt gadījumos, ja saistīto uzņēmumu starpā pastāv tādi darījumi, kurus salīdzināt nav iespējams. Kā alternatīva godīgas konkurences principam tiek piedāvāta **Globālā sadalījuma formula**. Šīs pieejas pamatā ir iepriekš noteikta formula, ar kuras palīdzību starptautisku uzņēmumu grupas peļņa būtu jāsadala pa atsevišķiem saistītajiem uzņēmumiem. Pielietojot šo pieeju, jāņem vērā trīs pamatlīetas, tas ir, jānosaka, kuru grupas uzņēmumu peļņa ir apliekama ar nodokļiem, precīzi jānosaka globālā peļņa, kā arī jāizveido formula, ar kuras palīdzību sadalīt peļņu pa attiecīgajiem saistītajiem uzņēmumiem. Formula ir izmaksu, resursu, algu un ieņēmumu kombinācija.<sup>46</sup>

Globālās sadalījuma formulas piekritēji uzskata, ka tās izmantošana var nodrošināt lielāku skaidrību un noteiktību nodokļu maksātājiem, un ka tā ir daudz atbilstošāka reālajai ekonomiskajai situācijai nekā tirgus cenas metode. Tāpat apgrūtināši ir noteikt katra saistītā uzņēmuma ieguldījumu grupas peļņas gūšanā, kas izmantojot formulu nebūtu nepieciešams noteikt. Šī metodi apskata grupu kopumā un attiecina vienu standartu uz visiem saistītajiem uzņēmumiem, taču darījumu tirgus cenas metode apskata katru saistīto uzņēmumu atsevišķi.<sup>47</sup>

Savukārt ESAO dalībvalstis uzskata, ka globālā sadalījuma formulas pielietošanai nepieciešama pārāk daudz faktoru saskaņošana kā starptautisku uzņēmumu grupā, tā arī starp dažādu valstu nodokļus administrējošām institūcijām,

---

<sup>46</sup> OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), July, 2010, p. 37

<sup>47</sup> turpat p.38

kas būtu laikietilpīgs process. Tāpat varētu rasties nesaskaņas par to, kas tieši šajā formulā jāietver, jo katrai valstij ir savas prioritātes un svarīgākie faktori, kas nosaka peļņas sadalījumu starp saistītiem uzņēmumiem.<sup>48</sup>

No iepriekš minētā autore secina, ka darījumu tirgus cenas princips ir transfertcenu noteikšanas pamatā. No tā izriet, ka lai noteiktu darījuma tirgus cenu ir nepieciešams veikt salīdzināmības analīzi (kontrolēto un līdzīgu vai vienādu nekontrolēto darījumu salīdzināšanu). Savukārt, lai veiktu darījumu salīdzināmību ir, jāveic preces vai pakalpojuma analīze, funkcionālā analīze, ekonomisko apstākļu u.c. analīze.

Tāpat autore secina, ka likumā „Par nodokļiem un nodevām” ir iekļauta transfertcenu definīcija, savukārt darījumu tirgus cenas principa jeb godīgas konkurences principa definīcija šajā likumā iekļauta, nav. Pēc autores domām, Saeimai darījumu tirgus cenas principa definīciju būtu nepieciešams iekļaut likumā “Par nodokļiem un nodevām” 1.pantā.

Pēc autores domām, darījumu tirgus cenas principa definīciju jeb godīgas konkurences principa definīcijas saturs var būt līdzīgs kā tas ir noteikts Ekonomiskās Sadarbības un Attīstības Organizācijas (ESAO) nodokļu paraugkonvencijas 9.pantā. Proti, ja darījumos, kas notiek starp saistītajām personām (gan fiziskām, gan juridiskām) piemērotie noteikumi atšķiras no noteikumiem, kas piemēroti starp diviem neatkarīgiem uzņēmumiem, tad peļņa, kas rastos, bet nerodas šo atšķirīgo noteikumu dēļ, ir jāapliek ar nodokļiem.

## **2.2. Transfertcenu regulējums starptautiskā un Latvijas līmenī**

Transfertcenas regulē gan vietējie, gan arī starptautiskie normatīvie akti, kurus piemērojot ir svarīgi zināt normatīvo aktu hierarhiju – starptautiskajiem normatīvajiem aktiem ir augstāks juridisks spēks. Latvijā pastāv šāda Latvijas normatīvo aktu hierarhija:<sup>49</sup>

---

<sup>48</sup> OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), July, 2010, p.40

<sup>49</sup> Eiropas tiesiskās sadarbības tīkls civillietās un komercietās. *Tiesiskā kārtība – Latvija. Pieejams: [http://ec.europa.eu/civiljustice/legal\\_order/legal\\_order\\_lat\\_lv.htm](http://ec.europa.eu/civiljustice/legal_order/legal_order_lat_lv.htm)* (skatīts 19.02.2015.)

- ✓ Satversme;
- ✓ Likumi, Ministru kabineta noteikumi ar likuma spēku;
- ✓ Ministru kabineta noteikumi;
- ✓ Pašvaldību saistošie noteikumi.

Administratīvā procesa likuma 15.panta trešā daļa nosaka, ka starptautisko tiesību normas neatkarīgi no to avota piemēro atbilstoši to vietai ārējo normatīvo aktu juridiskā spēka hierarhijā. Ja konstatē pretrunu starp starptautisko tiesību normu un tāda paša juridiska spēka Latvijas tiesību normu, piemēro starptautisko tiesību normu.<sup>50</sup>

Ir sekojoši starptautiskie normatīvie akti, kas regulē transfertcenas:

- ✓ Konvencijas par nodokļu dubultās uzlikšanas un nemaksāšanas novēršanu, 9.pants „Saistītie uzņēmumi”;
- ✓ Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas vadlīnijas (ESAO) „Transfertcenu noteikšanas vadlīnijas daudznacionālajiem komersantiem un nodokļu administrācijām”;
- ✓ Eiropas Savienības rīcības kodekss par transfertcenu dokumentāciju, pieņemts ar Eiropas Padomes rezolūciju Nr.2006/C176/01.

Latvijā transfertcenas regulē sekojoši normatīvie akti:

- ✓ Likums „Par nodokļiem un nodevām” 15<sup>2</sup>., 16<sup>1</sup>., 23.(1<sup>1</sup>)., 23<sup>2</sup>. pants;
- ✓ Likums „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 1., 12. pants;
- ✓ 04.07.2006. MK noteikumi Nr.556 „Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi” 83-94.punkts un 8 pielikums;
- ✓ 20.12.2011. MK noteikumi Nr.981 „Noteikumi par uzņēmumu ienākuma nodokļa taksācijas perioda deklarāciju un avansa maksājumu aprēķinu”;
- ✓ 03.01.2013. MK noteikumi Nr.16 „Kārtība, kādā noslēdzama nodokļu maksātāja un nodokļu administrācijas iepriekšēja vienošanās par tirgus cenas (vērtības) noteikšanu darījumam vai darījumu veidam”.

Tālāk autore veiks sīkāku analīzi gan starptautiskajiem, gan Latvijas normatīvajiem aktiem, kas regulē transfertcenas.

<sup>50</sup> Eiropas tiesiskās sadarbības tīkls civillietās un komercietās. *Tiesiskā kārtība – Latvija. Pieejams: [http://ec.europa.eu/civiljustice/legal\\_order/legal\\_order\\_lat\\_lv.htm](http://ec.europa.eu/civiljustice/legal_order/legal_order_lat_lv.htm)* (skatīts 19.02.2015.)

## **Konvencijas par nodokļu dubultās uzlikšanas un nemaksāšanas novēršanu**

Latvijas Republikas noslēgto konvenciju dubultās aplikšanas ar nodokļiem un nodokļu nemaksāšanas novēršanai 9.pantā ir atrunāts darījuma tirgus cenas princips (godīgas konkurences princips). Kas nozīmē, ja saistītais uzņēmums atrodas valstī ar kuru ir noslēgta nodokļu konvencija, darījuma tirgus cenas noteikšanai var piemērot Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (ESAO) (angliski *Organisation for Economic Co-operation and Development – OECD*) Paraugkonvencijas komentārus, kā arī citus ESAO ziņojumus par transfertcenām.<sup>51</sup>

Galvenās nodokļu konvencijas uzdevumi ir:<sup>52</sup>

- ✓ nodokļu dubultās uzlikšanas novēršana;
- ✓ nodokļu nemaksāšanas novēršana;
- ✓ nodokļu aplikšanas tiesību sadalīšana abām valstīm;
- ✓ diskriminācijas nepieļaušana.

Izpildot šos uzdevumus, katras valsts nodokļu administrācija apņemas novērst savu valstu rezidentu gūtā ienākuma dubultu aplikšanu ar nodokļiem. Savukārt valsts, kurā pirmās valsts rezidents gūst ienākumu, apņemas veikt šādi gūtā ienākuma aplikšanu ar nodokļiem saskaņā ar nodokļu konvencijas noteikumiem. Šādā veidā arī tiek iegūta stabilitāte aplikšanā ar nodokļiem konkrētā otrā valstī.<sup>53</sup>

No iepriekš minētā autore secina, ka saskaņā ar šo 9.pantu tiek noteikts, ka ja uzņēmums, kas atrodas vienā valstī ir palielinājis ar nodokli aplikamo ienākumu par summu, kas veidojas saistītu personu darījumu rezultātā, tad uzņēmums, kas atrodas otrā valstī, ar kuru ir noslēgta konvencija par nodokļu dubultās uzlikšanas un nemaksāšanas novēršanu, ir tiesīgs par šo summu samazināt aplikamo ienākumu.

## **Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas vadlīnijas (ESAO)**

ESAO ir dibināta 1961.gadā, tā ir starpvaldību organizācija, kas apvieno 34 pasaules valstis. ESAO dibināšanas konvencija kā prioritāros darbības virzienus noteica dalībvalstu ekonomisko attīstību, finansiālo stabilitāti, dzīves līmeņa paaugstināšanu, nediskriminējošas daudzpusējas starptautiskās tirdzniecības attīstību, kas veicinātu arī pasaules ekonomikas attīstību. Pašlaik ESAO dalībvalstis ir Austrālija, Austrija, Beļģija, Kanāda, Čīle, Čehija, Dānija, Igaunija, Somija, Francija,

<sup>51</sup> AAT, SIA. *Transfertcenu pamatprasības*. Pieejams: <http://aat.lv/lv/transfertcenas/transfertcenu-pamatprasibas/> (skatīts 19.02.2015.)

<sup>52</sup> LR Valsts ieņēmumu dienests. *Nodokļu konvencijas, to būtība un uzdevumi*. Pieejams: <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=10&id=801&hl=1> (skatīts 25.02.2015)

<sup>53</sup> turpat

Vācija, Grieķija, Ungārija, Islande, Īrija, Izraēla, Itālija, Japāna, Koreja, Luksemburga, Meksika, Nīderlande, Jaunzēlande, Norvēģija, Polija, Portugāle, Slovākija, Slovēnija, Spānija, Zviedrija, Šveice, Francija, Lielbritānija, ASV<sup>54</sup>. Tās misija ir demokrātijas un tirgus ekonomikas principu ievērošanas veicināšana, kā arī valstu ilgtspējīgu tautsaimniecības attīstības sekmēšanu globalizācijas kontekstā. ESAO izstrādā vadlīnijas, standartus un starptautiskos tiesību instrumentus, rīko konsultācijas, seminārus, forumus. Organizācija aptver tādas tautsaimniecības nozares, kā ekonomika, tirdzniecība, izglītība, zinātne, tehnoloģijas, vide, nodarbinātība u.c. Organizācijas sekretariāts atrodas Parīzē, Francijā, un to vada ģenerālsekretārs Anhels Gurijs (*Angel Gurría*), organizācijas oficiālās darba valodas ir angļu un franču. ESAO budžetu veido dalībvalstu iemaksas.<sup>55</sup>

Latvijas iestāšanās ESAO ir vieno no nozīmīgākajām ekonomiskajām un ārpolitikas prioritātēm. Latvija, Lietuva un Igaunija jau 1996.gada puda vēlēšanos iegūt ESAO dalībvalstu status. Taču tikai 2013.gadā tika uzsāktas sarunas par Latvijas pievienošanu organizācijai. Paralēli darbībām, kas vērstas uz pievienošanu ESAO, Latvija jau piedalās dažādās organizācijas komitejās un darba grupās.<sup>56</sup>

ESAO izstrādātās transfertcenu vadlīnijas - "Transferta cenu noteikšanas vadlīnijas daudznacionālajiem komersantiem un nodokļu administrācijām" (angliski: *OECD "Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations"*), tika apstiprinātas 1995.gada Fiskālo lietu komitejā. Fiskālo lietu komiteja turpina strādāt šajā jomā, lai papildinātu un uzlabotu šīs vadlīnijas. 2010.gadā tika pārrakstītas un papildinātas vadlīnijas 1.-3.nodaļas, kā arī pievienota un apstiprināta 9.nodaļa. Vadlīnijas ir ļoti apjomīgs dokuments, tās sastāv no 375 lapaspusēm un 9 nodaļām. Tās tika izveidotas, lai novērstu uzņēmuma peļņas vairākkārtīgu aplikšanu ar nodokļiem. Daudznacionālu uzņēmumu starpvalstu darījumi un ar tiem saistītie nodokļu jautājumi ir ļoti svarīgi gan nodokļu plānošanas, gan administrēšanas jomā. Šīs vadlīnijas sniedz norādes nodokļus administrējošām

---

<sup>54</sup> The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). *Members and partners*. Pieejams: <http://www.oecd.org/about/membersandpartners/> (skatīts 25.02.2015.)

<sup>55</sup> LR Ārlietu ministrija. *Kas ir ESAO*. Pieejams: <http://www.mfa.gov.lv/arpolitika/ekonomiskas-attiecibas/starptautiskas-ekonomiskas-organizacijas/ekonomiskas-sadarbibas-un-attistibas-organizacija-esao/kas-ir-esao> (skatīts 25.02.2015)

<sup>56</sup> LR Ārlietu ministrija. *Latvijas pievienošanās ESAO*. Pieejams: <http://www.mfa.gov.lv/arpolitika/ekonomiskas-attiecibas/starptautiskas-ekonomiskas-organizacijas/ekonomiskas-sadarbibas-un-attistibas-organizacija-esao/latvijas-pievienosanas-esao> (skatīts 25.02.2015)

institūcijām (kā ESAO dalībvalstīs, tā citās valstīs) un starptautiskiem uzņēmumiem, kādā veidā atrast labākos risinājumus transfertcenu noteikšanas gadījumos, tādējādi samazinot konflikta draudus starp dažādu valstu nodokļus administrējošām institūcijām, kā arī starptautisku uzņēmumu un nodokļus administrējošu institūciju vidū. Vadlīnijās analizētās metodes, ar kuru palīdzību iespējams novērtēt, vai starptautiski saistītu uzņēmumu komerciālās un finansiālās attiecības atbilst godīgas konkurences principam (tirgus cenu principam), kā arī apskatīta šo metožu praktiska pielietošana. Ievērot šīs vadlīnijas ieteicams ESAO dalībvalstīm un nodokļu maksātājiem, kas nav ESAO dalībvalstu sarakstā. Lai panāktu vienlīdz vienādus nosacījumus kā nodokļu maksātājiem, tā nodokļus administrējošām institūcijām, jāņem vērā visi transfertcenas noteikšanu ietekmējošie aspekti. Šajās vadlīnijās galvenokārt apskatīti godīgas konkurences ievērošanas jautājumi transfertcenu noteikšanas jomā. Šīs vadlīnijas ir starptautiski atzīts transfertcenu analīzes un dokumentācijas sagatavošanas standarts.

Šobrīd ESAO strādā pie tādas globālas problēmas kā cīņa pret apliekamā ienākuma samazināšanu un peļņas pārcelšanu (angliski: *BEPS - Base Erosion and Profit Shifting*). Tā kā transfertcenas ir nozīmīgs nodokļu plānošanas instruments, tad BEPS plāns skar arī transfertcenas. Šī jautājuma problēma ir starptautisku standartu trūkums, kas veicina to, ka katras valsts nodokļu administrācija šo jautājumu var interpretēt dažādi. Darbības plāna mērķis ir nodrošināt, ka peļņa tiek aplikta ar nodokļiem tajā valstī, kur tiek radīta vērtība un kur tiek veikta saimnieciskā darbība, kas šo peļņu rada.<sup>57</sup>

### **Eiropas Savienības rīcības kodekss par transfertcenu dokumentāciju**

Transfertcenas dokumentācijas nepieciešamība, lai pierādītu saistītu uzņēmumu darījuma cenas atbilstību nesaistītam uzņēmumam Eiropas Savienībā ir regulētas 2006.gada 27.jūnija Eiropas Padomes apstiprinātajā transfertcenu dokumentācijas rīcības kodeksā (kodekss). Rīcības kodekss ir jāskata kopā ar ESAO vadlīnijām. Kodekss nosaka standartizētas un daļēji centralizētas iekšējo cenu noteikšanas dokumentācijas Eiropas Savienībā.<sup>58</sup> Standartizēta dokumentācija ir vienoti Eiropas Savienības līmeņa noteikumi dokumentācijas prasībām atbilstoši, kuriem visi dalībvalstu uzņēmumi sagatavo dokumentācijas paketes. Katrs uzņēmums

<sup>57</sup> Vilnis E. *ESAO piesaka jaunu laikmetu transfertcenās dardznacionaliem uzņēmumiem*. *Bilance* Nr.20 (344), 2014, 26.-28.lpp.

<sup>58</sup> LR Valsts ieņēmumu dienests. *Darījumu ar saistītu ārvalstu uzņēmumu pārbaude*. Pieejams: <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=6042&hl=1&mod=33> (skatīts 25.02.2015)

starptautiskā uzņēmumu grupā sagatavo savu dokumentāciju, taču ievēro vienādus noteikumus.<sup>59</sup> Savukārt centralizēta dokumentācija ir dokumentācijas pakete, ko sagatavo mātes uzņēmums vai uzņēmumu grupas centrālā administrācija visā Eiropas Savienībā standartizētā un saskaņotā veidā. Šī dokumentācija kalpo par pamatu, lai sagatavotu attiecīgas valsts dokumentāciju, izmantojot vietējos un centrālos avotus.<sup>60</sup>

Kodekss nenosaka, transfertcenu dokumentācijas ieviešanu kā obligātu prasību dalībvalstīm, tam ir rekomendējošs raksturs, tomēr šajā dokumentā ir noteikti transfertcenu dokumentācijas pamatprincipi, kas jāņem vērā, sagatavojot šo dokumentāciju.

Kodeksā ir noteikts, ka Eiropas Savienības dalībvalstīm jāapņemas, ka nelieliem uzņēmumiem, un uzņēmumiem ar mazāk sarežģītu struktūru (maziem un vidējiem uzņēmumiem), netiek izvirzītas prasības transfertcenu dokumentācijas apjomam, kādu var pieprasīt no lielākiem uzņēmumiem un uzņēmumiem ar sarežģītāku struktūru. Tas nosaka, ka dalībvalstīm, pieprasot izveidot vai iesniegt transfertcenu dokumentāciju, tas būtiski nepalielina administratīvās izmaksas uzņēmumiem.<sup>61</sup>

Attiecībā uz transfertcenu dokumentāciju, kodekss nosaka, ka starptautiska uzņēmuma koncerns izveido vienu atsevišķu dokumentāciju (pamatfailu), ko izmanto visas attiecīgās dalībvalstis, un par katru atsevišķu dalībvalsti izveido attiecīgai valstij raksturīgu dokumentāciju. Nosaka kādai informācijai ir jābūt atspoguļotai pamatfailā un kādai attiecīgo valstu raksturīgajā dokumentācijā. Dokumentācijai ir jābūt sagatavotai tāda valodā, ko nosaka attiecīgā dalībvalsts. Starptautiska uzņēmuma koncerns var izvēlēties dokumentāciju veidot tikai pamatfailā un nodokļu administrācijām, lai mazinātu ar tulkošanu saistītas izmaksas, vajadzētu spēt pieņemt šo failu valodā, kas ir saprotama visās dalībvalstīs (piemēram, angļu valodā).

Kodekss nosaka arī vispārējus piemērošanas noteikumus un prasības starptautiskiem uzņēmumiem. Noteikti tādi noteikumi kā, ja starptautiska uzņēmumu grupa izvēlas Eiropas Savienības iekšējo cenu noteikšanas dokumentāciju, tad šo pieeju izmanto visiem grupas uzņēmumiem. Koncernam ir savlaicīgi jāsagalvo dokumentācijas pamatfails, lai spētu to, pēc pieprasījuma, iesniegt nodokļu

---

<sup>59</sup> **COUNCIL** No (2006/C 176/01) of 27 June 2006 Official Journal of the European Union. Pieejams: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2006:176:0001:0007:EN:PDF> (skatīts 25.02.2015.)

<sup>60</sup> turpat

<sup>61</sup> turpat

administrācijām. Ja attiecīgā dokumentācija nodokļu administrācijām nav pieejama, tad nodokļu administrācijas var sodīt nodokļu maksātāju ar sodanaudu. Ir noteikts arī, ja nodokļu maksātājs izdara korekcijas uzskaitē par peļņu, kas izriet no godīgas konkurences principa, ir jābūt pieejamai dokumentācijai, kā korekcija tiek aprēķināta. Kodekss nosaka arī, ka darījumu apvienošana ir jāpiemēro konsekventi, tai jābūt pārskatāmāi nodokļu administrācijai un saskaņā ar ESAO vadlīnijām.

### **Transfertcenu regulējums Latvijā**

Darījumu tirgus cenas princips Latvijā tiek noteikts likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 12.pantā, šajā pantā noteikti arī transfertcenu subjekti. (skatīt šī darba 1.daļu)

Latvijas uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājiem, no 2013.gada 1.janvārī, ir pienākums sagatavot transfertcenu dokumentāciju. Dokumentācija jā sagatavo Latvijas nodokļu maksātājiem, kuriem neto apgrozījums finanšu gadā pārsniedz 1 430 000 euro un darījuma summa ar saistīto uzņēmumu pārsniedz 14 300 euro.<sup>62</sup> Dokumentācija ir saziņas līdzeklis starp nodokļu maksātājiem un nodokļu administrāciju, jo tā pamato darījuma cenas atbilstību tirgus cenai. Nodokļu maksātājam šī sagatavotā dokumentācija ir jāglabā piecus gadus un nodokļu administrācijai tā ir jāiesniedz mēneša laikā pēc pieprasījuma saņemšanas.<sup>63</sup> Ja nodokļu maksātājs neiesniedz nodokļu administrācijai pieprasīto informāciju, tad tā ir tiesīga noteikt darījuma ar saistītām personām tirgus cenu pēc tās rīcībā esošās informācijas<sup>64</sup>. Iepriekš šāda prasība nebija noteikta Latvijas normatīvajos aktos, tad nodokļu maksātājiem bija jāsniedz informācija par saistītajām pusēm tikai uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 2.pielikumā, kā arī gada pārskata pielikumu, taču arī, lai aizpildītu deklarācijas 2.pielikumu, uzņēmumam bija jānosaka darījuma tirgus cenas noteikšanas metode.

Autore secina, ka uzņēmumam, bez ESAO valdījumu izpētes, nav iespējams sagatavot pilnvērtīgu transfertcenu dokumentāciju, taču šīs vadlīnijas ir angļu valodā, kas uzņēmumiem ir papildus administratīvais slogs, jo attiecīgajiem grāmatvedības speciālistiem ir nepieciešamas angļu valodas zināšanas. Ja uzņēmums ir starptautisks, tad tā protams, nav problēma, taču šādu dokumentāciju nepieciešams sagatavot arī starp diviem vai vairākiem Latvijā reģistrētiem uzņēmumiem, kas veido grupu.

---

<sup>62</sup> LR likums *Par nodokļiem un nodevām*. Saeima. 1995. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=33946> (skatīts 11.02.2015.) 15<sup>2</sup>.pant 2.daļa

<sup>63</sup> turpat 3.daļa

<sup>64</sup> turpat 4.daļa

Turklāt tas ir pretrunā ar Eiropas Savienības rīcības kodeksu par transfertcenu dokumentāciju, jo kodeksā ir teikts, ka dokumentācijas sastādīšanai nevajadzētu būtiski palielināt administrācijas izmaksas. Autore uzskata, ka Latvijas normatīvajos aktos nepietiekamā informācija liecina par to, ka tomēr bez nodokļu konsultantu palīdzības, sagatavot pilnvērtīgu dokumentāciju ir apgrūtināts, vai pat neiespējami.

Autore uzskata, ka Saeimai likumā “Par nodokļiem un nodevām” 15<sup>2</sup>.panta 2.daļu būtu nepieciešams papildināt ar 11.punktu, kurā būtu norāde uz jauniem Ministru kabineta noteikumiem, kas savukārt tieši skaidrotu transfertcenu dokumentācijas formu un saturu.

Autore vēlas uzsvērt, ka arī uzņēmumiem, kuri nepārsniedz noteiktos kritērijus, kas paredz transfertcenu dokumentācijas sagatavošanu, ir nepieciešams noteikt metodes izvēli, lai pamatotu cenas atbilstību tirgus cenai kontrolētos darījumos. Šīs metodes izvēle būs arī jānorāda uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 2.pielikumā.

Latvijas normatīvajos aktos ir noteikts, ka nodokļu maksātājs un nodokļu administrācija var slēgt iepriekšēju vienošanos par darījuma tirgus vērtības noteikšanu. Vienošanās ar nodokļu administrāciju iespējams noslēgt konkrētam darījumam vai darījumu veidam, ja tā vērtība pārsniedz 1 430 000 euro gadā. Ja nodokļu maksātājs ir noslēdzis iepriekšēju vienošanos ar nodokļu administrāciju un tas ir rīkojies atbilstoši noslēgtās vienošanās nosacījumiem, un jā tā saimnieciskajā darbībā nav notikušas izmaiņas, tad nodokļu administrācijai nav tiesības nodokļu revīzijas laikā precizēt konkrētā darījuma vai darījuma veida noteikto tirgus cenu.<sup>65</sup> Iepriekšējas vienošanās noslēgšanas nosacījumi un atlīdzību par to nosaka 2013.gada 3.janvāra Ministru kabineta noteikumi Nr.16. „Kārtība, kādā noslēdzama nodokļu maksātāja un nodokļu administrācijas iepriekšēja vienošanās par tirgus cenas (vērtības) noteikšanu darījumam vai darījumu veidam”.

Pēc autores domām, no vienas puses iepriekšējas vienošanās slēgšanas ar nodokļu administrāciju ir droši, jo nodokļu administrācija vairs nevar veikt papildus nodokļu uzrēķinu par kontrolētiem darījumiem. Taču autore uzskata, ka risks tomēr pastāv, jo normatīvajos aktos ir atrunāti gadījumi, kad šādu pārrēķinu var veikt. Tāpat slēdzot vienošanos ar nodokļu administrāciju par dokumentācijas izstrādi, tās tomēr ir izmaksas, jo pats pakalpojums ir maksas un arī, lai sagatavotu visu nepieciešamo

---

<sup>65</sup> LR likums *Par nodokļiem un nodevām*. Saeima. 1995. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=33946> (skatīts: 11.02.2015.) 16<sup>1</sup>.pants

informāciju, lai nodokļu administrācija varētu šo vienošanos sagatavot, ir laikietilpīgs process un protams arī izmaksas.

Latvijas normatīvajos aktos ir atrunāti gadījumi, kad kontrolēto darījumu cenas nodokļu administrācija var precizēt, proti, darījumos starp saistītām personām, maiņas, ieskaita darījumos, eksporta un importa darījumos, kā arī darījumos, kad cenu novirze pārsniedz 20% no cenām, kuras nodokļu maksātājs piemēro līdzīgam precēm.<sup>66</sup> Taču tiek ņemtas vērā cenu izmaiņas, kas saistītas ar pieprasījumu atkarībā no sezonas vai citiem apstākļiem, preču (pakalpojumu, darbu) kvalitātes vai citu īpašību zudums, realizācijas termiņa beigas (preču), mārketinga politika attiecībā uz preču virzību tirgū, preču paraugu, izmēģinājuma modeļa realizācija.<sup>67</sup>

Savukārt 04.07.2006. MK noteikumi Nr.556 no 83.-94.punktam tiek definētas darījuma tirgus cenas noteikšanas metodes un salīdzināšanas faktori, kas jāņem vērā piemērojot šīs metodes. Tāpat šajos noteikumos ir noteikts, ka darījuma tirgus cenas noteikšanai var izmantot ESAO "Transferta cenu noteikšanas vadlīnijas daudz nacionālajiem komersantiem un nodokļu administrācijām", tātad šis apjomīgais dokuments, kas tiek uzskatīts arī par transfertcenu noteikšanas rokasgrāmatu, ir saistošs arī Latvijā. Šo noteikumu 8.pielikumā ir apskatīti piemēri darījumu tirgus vērtības noteikšanai.

### **2.3. Transfertcenu noteikšanas metodes**

Transfertcenu noteikšanai gan MK noteikumos Nr.556 no 84.-89.punktam, gan ESAO transfertcenu vadlīnijās ir aprakstītas piecas metodes. No tām trīs ir darījuma analīzes metodes – salīdzināmo nekontrolēto cenu metode (iekšējās cenas, ārējās cenas), tālākpārdošanas cenu metode un izmaksu pieskaitīšanas metode. Un divas peļņas analīzes metodes – tīrās peļņas metode, peļņas sadales metode.<sup>68</sup>

---

<sup>66</sup> LR likums *Par nodokļiem un nodevām*. Saeima. 1995. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=33946>  
23<sup>2</sup>.pants 2.daļa

<sup>67</sup> turpat 23<sup>2</sup>.pants 3.daļa

<sup>68</sup> OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), July, 2010, p. 60

## Transfertcenu noteikšanas metodes\*

Darījuma analīzes metodes	Peļņas analīzes metodes
Salīdzināmo nekontrolēto cenu metode CUP (angliski: <i>Comparable uncontrolled price method</i> )	Tīrās peļņas metode TNMM (angliski: <i>Transactional net margin method</i> )
Tālākpārdošanas cenu metode R- (angliski: <i>Resale price method</i> )	Peļņas sadales metode PS (angliski: <i>Transactional profit split method</i> )
Izmaksu pieskaitīšanas metode C+ (angliski: <i>Cost plus method</i> )	

\*Autores veidota tabula. Avots: LR MK noteikumi Nr.556, OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*

Priekšroka gan Latvijas Republikas MK noteikumos Nr.556, gan ESAO transfertcenu noteikšanas vadlīnijās tiek dota darījuma analīzes metodēm. Peļņas analīzes metodes pielieto gadījumos, ja darījuma analīzes metodes nav pietiekamas, lai noteiktu darījuma tirgus cenu.<sup>69</sup> Turklāt ESAO transfertcenu noteikšanas vadlīnijā ir minēts, ja konkrētā gadījumā vienlīdz labi ir piemērojama kā salīdzināmo nekontrolēto cenu metode, tā citas transfertcenu noteikšanas metodes, priekšroka ir dodama salīdzināmo nekontrolēto cenu metodei.

Darījuma analīzes metodes transfertcenu noteikšanai tiek uzskatītas par ātrāko līdzekli, lai noteiktu vai attiecības starp saistītiem uzņēmumiem atbilst godīgas konkurences principiem, jo kontrolētu un līdzīgu nekontrolētu darījumu cenu atšķirība parasti liecina par iesaistīto pušu komerciālajām un finanšu attiecībām. Šādos gadījumos bieži vien godīgas konkurences nosacījumus var panākt tieši aizvietojošā kontrolētā darījuma cenu ar līdzīga nekontrolēta darījuma cenu.

Peļņas analīzes metodes ir piemērotākas par darījuma analīzes metodēm gadījumos, kad katra no pusēm devusi vērtīgu un unikālu ieguldījumu saistībā ar darījumu. Turklāt gadījumos, kad informācija par trešo pušu darījumiem ir ierobežota, darījumu analīzes metodes var būt ļoti grūti pielietojamas, līdz ar to, iespējams, labāk būtu izvēlēties peļņas analīzes metodes, taču informācijas nepieejamība vien nevar būt par iemesli šo metožu izvēlei.

<sup>69</sup> LR MK noteikumi Nr.556 *Likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" normu piemērošanas noteikumi*. 2006. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=139741> (skatīts 06.02.2015.) 87.punkts

**Salīdzināmo nekontrolēto cenu metode (CUP)** - saskaņā ar ESAO transfertcenu vadlīnijām, pielietojot šo metodi, tiek salīdzināta kontrolēta darījuma cena ar līdzīga nekontrolēta darījuma cenu. Cenu atšķirība var norādīt uz negodīgu konkurenci. Šī metode tiek uzskatīta par precīzāko un uzticamāko veidu, kā ievērot godīgas konkurences principu, līdz ar to, ja kontrolētā gadījumā iespējams pielietot šo metodi, tad tai ir jānodod priekšroka.<sup>70</sup>

Šo metodi MK noteikumi Nr.556 „Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi” iesaka piemērot, ja tiek veikti darījumi ar precēm un pakalpojumiem, kuru cenas ir salīdzināmas ar nesaistītu uzņēmumu cenām par precēm un pakalpojumiem. Vai arī gadījumos, ja ir iespējams veikt precīzas korekcijas, lai izslēgtu darījumu atšķirību būtisku ietekmi uz darījuma vērtību vai preces vai pakalpojuma cenu.<sup>71</sup>

Salīdzināmo nekontrolēto cenu metode ir visuzticamākā tieši gadījumos, kad neatkarīgs uzņēmums pārdod tādu pašu preci, kādu saistītais uzņēmums pārdod otram saistītajam uzņēmumam.

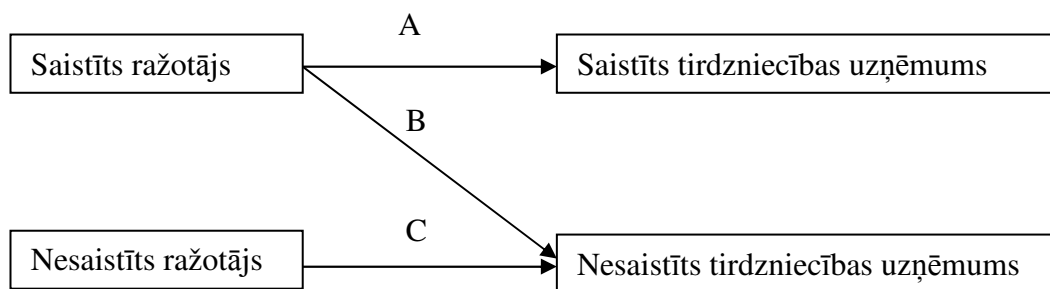
Saistītu uzņēmumu savstarpējā darījumā piemēroto cenu salīdzina:

- ✓ ar saistītā uzņēmuma un ar to nesaistīta komersanta salīdzināma darījuma cenu (iekšējā salīdzināmā cena) vai
- ✓ ar citu nesaistītu komersanta salīdzināmo darījuma cenu salīdzināmos apstākļos (ārējā salīdzināmā cena).

---

<sup>70</sup> OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), July, 2010, p. 63

<sup>71</sup> LR MK noteikumi Nr.556 *Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi*. 2006. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=139741> (skatīts 06.02.2015.) 84.2.punkts



- A – saistīta uzņēmuma darījums;  
 B – iekšējs salīdzināms darījums;  
 C – ārējs salīdzināms darījums.

### 2.1.att Iekšējās un ārējās salīdzināmās cenas\*

\*Autores veidots attēls. Avots: OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*

Šo metodi ir iespējams pielietot gadījumos, kad uzņēmums sniedz vienādus pakalpojumus vai pārdod vienādas preces gan saistītiem uzņēmumiem, gan ar uzņēmumu nesaistītiem uzņēmumiem. Citos gadījumos šīs metodes pielietošana var būt ļoti sarežģīta.

Praksē šo metodi piemēro:<sup>72</sup>

- ✓ aizdevumiem – procentu likmju salīdzināšana ar salīdzināmiem aizdevumiem;
- ✓ nekustamo īpašumu nomas un īres maksas – salīdzina maksu par kvadrātmetru, kāda tiek piemērota nekontrolētos darījumos, kāda kontrolētos darījumos;
- ✓ pakalpojumu sniegšana – dažādu speciālistu stundu likmes (piem., sniedzot grāmatvedības pakalpojumus)

**Tālākpārdošanas metode R-** pielietojot šo metodi, vispirms jānosaka cena, par kādu no saistīta uzņēmuma iegādāta prece tiek pārdota tālāk nesaistītam uzņēmumam. Pēc tam tālākpārdošanas cena tiek samazināta par **bruto peļņu** no šīs cenas, kas sevī iekļauj tālākpārdevēja pārdošanas un administrācijas izmaksas, ņemot vērā tā ieguldījumu, proti, patērētos resursus un iespējamus riskus, kā arī atbilstošo peļņas daļu. Par tirgus cenu jeb darījuma tirgus vērtību, kas piemērojama sākotnējam darījumam saistīto uzņēmumu starpā, tiek uzskatīta cena, kas paliek pāri pēc bruto peļņas atskaitīšanas. Šī metode ir vispiemērotākā gadījumos, kad

<sup>72</sup> AAT, SIA. *Transfertcenu pamatprasības*. Pieejams: <http://aat.lv/lv/transfertcenas/transfertcenu-pamatprasibas/> (skatīts 19.02.2015.)

tālākpārdevējs iegādājas preces no saistīta uzņēmuma un tālāk tās pārdod nesaistītai personai, ievērojami nepalielinot preces vai pakalpojuma vērtību. Lai nekļūdītos nosakot bruto peļņu no tālāk pārdošanas cenas, var ņemt vērā attiecīgās bruto peļņas lielumu līdzīgos, nekontrolētos darījumos. Šīs metodes pielietošanai ir pieļaujama produkta atšķirība.<sup>73</sup>

Ja kontrolēta un nekontrolēta darījuma visi parametri ir salīdzināmi un atšķirīgs ir tikai pats produkts, tad transfertcenu noteikšanai tālākpārdošanas metode var būt pat uzticamāka nekā salīdzināmo nekontrolēto cenu metode.

Pielietojot šo metodi, lai noteiktu, vai kontrolēts un nekontrolēts darījums ir salīdzināms, jāņem vērā arī tas, kādā veidā darījumā iesaistītie uzņēmumi veic saimniecisko darbību, proti, jāpievērš uzmanība izmaksām, kas tiek ņemtas vērā bruto peļņas un tālākpārdošanas cenas noteikšanai, jo bieži vien šīs izmaksas var būt krasi atšķirīgas. Bruto peļņu no tālākpārdošanas cenas visvieglāk noteikt tajos gadījumos, kad tālākpārdevējs būtiski nepalielina produkta vērtību. Savukārt gadījumos, kad produkta vērtība tiek būtiski palielināta, šī metode kļūst daudz sarežģītāk pielietojamam. Tāpat jāņem vērā laika periods, kādā tālākpārdevējs pārdod preci, proti, jo ilgāks laiks no pirkuma līdz pārdošanas brīdim, jo lielāka iespēja, kad mainīsies tirgus, valūtas kursi, izmaksas utt., kas savukārt būs jāņem vērā, nosakot salīdzināmības pakāpi.

Šo metodi piemēro tālākpārdevēja preču iegādes darījumiem, ja preces tālāk tiek pārdotas nesaistītai personai, **ievērojami nepalielinot preces vērtību un saglabājot tās identitāti.**<sup>74</sup>

Šo metodi piemēro nosakot vairumtirgotāja peļņas normu, kurš iegādās preces nesaistītā uzņēmuma ar mērķi pārdot tās nesaistītam uzņēmumam.<sup>75</sup>

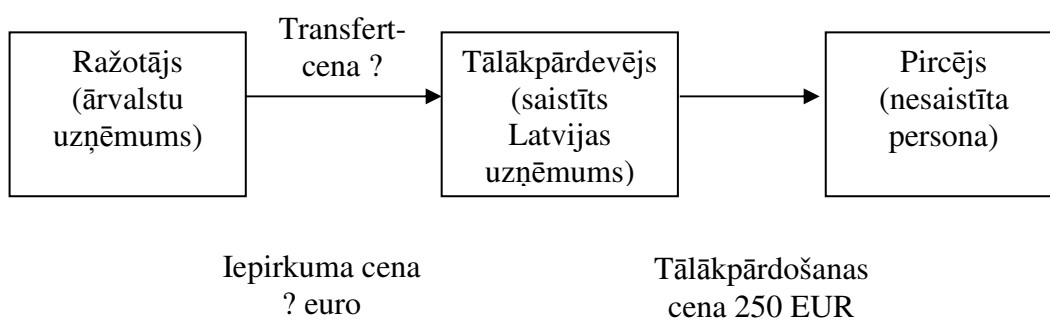
---

<sup>73</sup> OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), July, 2010, p. 65

<sup>74</sup> LR MK noteikumi Nr.556 *Likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" normu piemērošanas noteikumi*. 2006. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=139741> (skatīts 06.02.2015.) 85.2.punkts

<sup>75</sup> AAT, SIA. *Transfertcenu pamatprasības*. Pieejams: <http://aat.lv/lv/transfertcenas/transfertcenu-pamatprasibas/> (skatīts 19.02.2015.)

Piemērs:



### 2.2.att. Tālākpārdošanas metodes piemērs\*

\*Autores veidots attēls. Avots: LR MK noteikumi Nr.556 „Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi”

Kā redzams 2.2.att. izmantojot tālākpārdošanas metodi, transfertcenu nosaka, nosakot līdzīgu nesaistīta uzņēmuma bruto maržu (bruto peļņa pret apgrozījumu), un pielietojot aprēķināto maržu nosaka bruto peļņu, pēc tam aprēķina iepirkuma cenu (tālākpārdošanas cena – bruto peļņa).

**Izmaksu pieskaitīšanas metode C+** pielietojot šo metodi, vispirms jānosaka īpašuma vai pakalpojuma piegādātāja izmaksas, kas tam rodas, pārdodot īpašumu vai sniedzot pakalpojumu saistītam uzņēmumam. Pēc tam šīm izmaksām tiek pievienots atbilstošs uzcenojums. Cena, kas rodas pēc uzcenojuma pieskaitīšanas izmaksām, var tikt uzskatīta par tirgus cenu. Šī metode ir vispiemērotākā gadījumos, kad saistītie uzņēmumi viens otram pārdod nepabeigtus produktus vai pusfabrikātus, un viņu starpā noslēgtas vienošanās par kopīgas produkta ražošanas ķēdes realizēšanu vai ilgtermiņa piegādes līgumu, kā arī gadījumos, kad saistītie uzņēmumi viens otram sniedz pakalpojumus.<sup>76</sup>

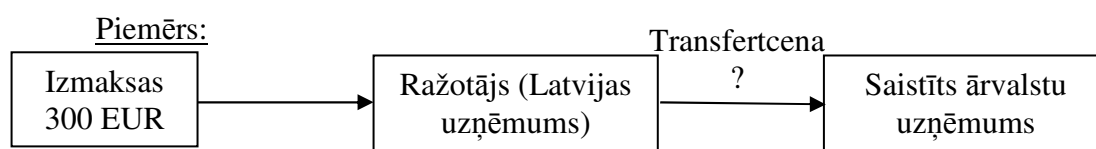
Šo metodi ieteicams piemērot preču (produkta) piegādātāja (ražotāja) vai pakalpojuma sniedzēja darījumiem, ja darījuma priekšmets neietver unikālu un nozīmīgu nemateriālo īpašumu.<sup>77</sup>

Līdzīgi kā pielietojot citas metodes arī šajā gadījumā, nosakot kontrolēta un nekontrolēta darījuma salīdzināmības pakāpi, jāņem vērā, cik lielā mērā darījumu atšķirības ietekmē uzcenojumu, kā arī vai iespējams veikt atbilstošus pielāgojumus, lai mazinātu šīs atšķirības.

<sup>76</sup> OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), July, 2010, p. 71

<sup>77</sup> LR MK noteikumi Nr.556 *Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi*. 2006. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=139741> (skatīts 06.02.2015.) 86.2.punkts

Tāpat, lai panāktu augstu kontrolēta un nekontrolēta darījuma salīdzināmības pakāpi, jāpārlicinās par saistīta un neatkarīga uzņēmuma grāmatvedības uzskaites sistēmas konsekvenci un salīdzināmību, proti, abos uzņēmumos jābūt līdzīgām grāmatvedības metodēm bruto peļņas aprēķināšanai. Ja grāmatvedības uzskaites sistēmās ir atšķirības, tad jāveic atbilstoša korekcija, lai panāktu darījuma salīdzināmību.



### 2.3.att. Izmaksu pieskaitīšanas metodes ilustrēts piemērs\*

\*Autores veidots attēls. Avots: LR MK noteikumi Nr.556 „Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi”

Kā redzams 2.3.att. transfertcenu, izmantojot izmaksu pieskaitīšanas metodi, nosaka, nosakot līdzīgu nesaistītu uzņēmumu ražošanas izmaksu uzcenojumu (Bruto peļņa pret ražošanas izmaksas). Iegūto ražošanas izmaksu uzcenojumu pielieto, lai noteiktu transfertcenu (izmaksas + ražošanas izmaksu uzcenojums).

Tālāk autore apskatīs peļņas analīzes metodes. Šo metožu pamatā ir peļņas, kas rodas saistītu uzņēmumu savstarpēju darījumu rezultātā, analīze. Ar darījuma peļņu saistītās metodes ir tīrās peļņas metode un peļņas sadales metode.

**Tīrās peļņas metode TNMM** saskaņā ar ESAO transfertcenu vadlīnijām analizē neto peļņas attiecību pret **izmaksām, pārdošanas apjomiem un aktīviem**, ko nodokļu maksātājs izmantojis kontrolēta darījuma veikšanai. Lai pielietotu šo metodi, kontrolēta un nekontrolēta darījuma partneriem jābūt salīdzināmiem tikpat lielā mērā kā pielietojot C+ metodi vai R-metodi. Šī metode nav piemērota gadījumos, kad katra no darījumu pusēm ieguldījusi vērtīgus un unikālus resursus darījuma noteikšanā, tādā gadījumā vispiemērotākā ir peļņas sadales metode.<sup>78</sup>

Saskaņā ar Latvijas normatīvajiem aktiem, darījuma tīrās peļņas metode ir metode, kurā darījumu vērtība tiek noteikta, uz darījumu attiecināmām **tiešām un netiešām izmaksām** pieskaitot neto peļņas uzcenojumu, ņemot vērā darījuma

<sup>78</sup> OECD *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), July, 2010, p. 77

nodrošināšanai veiktās funkcijas, ar tām saistītos riskus, izmantotos aktīvu un citus darījumu vērtību vai preces cenu ietekmējošus faktorus.<sup>79</sup>

Salīdzinot ESAO transfertcenu vadlīnijas ar LR MK noteikumiem Nr.556 „Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi” 88.punktu, redzams, ka vadlīnijas šo metodi paredz daudz plašākā līmenī.

Šī metode ir līdzīga tālākpārdošanas un izmaksu pieskaitīšanas metodēm, atšķirība ir tā, ka iepriekšminētās metodes darbojas bruto peļņas līmenī, taču tīrās peļņas metode darbojas neto peļņas (peļņa vai zaudējumi pirms nodokļiem) līmenī.

Neto apgrozījums

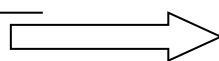
Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas

**Bruto peļņa**

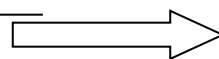
Pārdošanas izmaksas

Administrācijas izmaksas

**Peļņa vai zaudējumi pirms nodokļiem**



- R- metode
- C+ metode



- TNMM metode

#### 2.4.att. Tīrās peļņas metodes un tālākpārdošanas un izmaksu pieskaitīšanas metodes darbības ilustrācija\*

\*Autores veidots attēls. Avots: LR MK noteikumi Nr.556 „Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi”, *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*

Viena no šīs metodes priekšrocībām ir tas, ka salīdzināmo darījumu atšķirības daudz mazāk ietekmē neto peļņas rādītājus nekā salīdzināmo nekontrolēto cenu metodes pielietojuma gadījumā. Gadījumos, kad nav pieejama informācija par darījumā iesaistīto pušu izmaksu klasifikāciju, var rasties grūtības, salīdzinot bruto peļņu, tajā pašā laikā neto peļņas rādītāju salīdzināšana var atrisināt problēmu.

Tīrās peļņas metodei ir arī trūkumi, proti, uzņēmuma neto peļņas rādītājus var ietekmēt tādi faktori, kas neietekmē vai daudz mazāk ietekmē cenu. Līdz ar to, izmantojot šo metodi, nepieciešama padziļināta salīdzināmības analīze. Šīs metodes uzticamību var apšaubīt gadījumos, kad nepilnīgi noteikta darījumu salīdzināmības pakāpe.

Tādi rādītāji kā procentu ieņēmumi vai izmaksas un ienākuma nodoklis nav jāņem vērā, nosakot neto peļņas rādītājus, tos ņem vērā tikai retos gadījumos. Tāpat

<sup>79</sup> LR MK noteikumi Nr.556 *Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi*. 2006. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=139741> (skatīts 06.02.2015.) 88.1.punkts

lielākoties vērā nav jāņem ārkārtas ieņēmumu vai izdevumu pozīcijas. Valūtas kursu svārstības būtu jāņem vērā tikai gadījumos, ja šāds risks pastāv tieši kontrolētajam uzņēmumam. Vērā ir jāņem tikai tās izmaksas, kas tieši vai netieši saistītas ar kontrolēto darījumu.

Praksē pielietojot šo metodi, problēmas var radīt atbilstošu datu iegūšana no trešajām pusēm, lai noteiktu neatkarīgu uzņēmumu neto peļņas rādītājus, kas atbilstu kontrolētā darījuma salīdzināmības vajadzībām. Dati pārsvarā ir pieejami par uzņēmumu kopumā un bez papildus informācijas ir grūti tos segmentēt. Ja praksē nav iespējams sniegt ideālu salīdzināmības līmeni, tad jācenšas atrast visuzticamākos salīdzināmos datus.

**Peļņas sadales metode PS** tā ir metode, kuru pielieto, ja saistīti uzņēmumi veic savstarpēji saistītus darījumus vai piedalās secīgos darījumos preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas cikla ietvaros, kurus nevar novērtēt atsevišķi. Pielietojot šo metodi sākotnēji nosaka saistīto uzņēmumu savstarpēja darījumā gūto kopējo peļņu. Peļņu starp uzņēmumiem sadala līdzīgi, ja būtu vienojušies nesaistīti uzņēmumi.<sup>80</sup>

Šīs metodes priekšrocība ir tā, ka to iespējams pielietot savstarpēji saistītu darījumu (divpusēju darījumu) analīzē, kā arī gadījumos, kad abas darījumā iesaistītās puses, darījuma notikšanā ieguldījušas unikālus resursus. Šādos gadījumos iegūtā peļņa tiek dalīta atkarībā no katra uzņēmuma ieguldījuma apjoma. Bieži vien salīdzināmu datu līdzīgu neatkarīgu uzņēmumu starpā šādās situācijās nav pieejami, taču, ja tomēr šādi dati ir pieejami, tad tie var būt pat ļoti noderīgi peļņas sadalē kontrolētā darījumā. Peļņas sadali šajā metodē var pamatot ar pašu saistīto uzņēmumu funkciju sadali attiecīgajā darījumā.

Šīs metodes trūkums ir tās sarežģītais pielietojums, neskatoties uz to, ka tās pielietošanai nav nepieciešami neatkarīgu uzņēmumu dati salīdzināšanai, bieži vien grūtības sagādā datu iegūšana no saistītiem uzņēmumiem ārzemēs. Grūtības var sagādāt arī darījumā iesaistīto uzņēmumu ieņēmumu un izdevumu izmērīšana un atbilstoša sadalīšana.

Šī metode praksē tiek izmantota ļoti reti, tikai specifiskos gadījumos un to izmanto, ja nav iespējams izmantot citas metodes.

No iepriekš minētā autore secina, ka, lai izvēlētos konkrētam gadījumam atbilstošāko transfertcenas noteikšanas metodi, jāņem vērā attiecīgās metodes

---

<sup>80</sup> LR MK noteikumi Nr.556 *Likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" normu piemērošanas noteikumi*. 2006. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=139741> (skatīts 06.02.2015.) 89.1.punkts

priekšrocības un trūkumi, kā arī tās atbilstību kontrolēta darījuma raksturam, kas noteikts pēc funkcionālas analīzes veikšanas, ar tās palīdzību nosaka kādus tieši riskus uzņēmums uzņemas, realizējot preces saistītam uzņēmumam, vai tas ir ražošanas risks, vai tas ir izplatīšanas, šaubīgo debitoru parādu risks u.c., riski atkarīgi no tā vai uzņēmums ir ražotājs, vai izplatītājs. Svarīga ir arī ekonomiskā analīze, jo tieši ar šo analīzi tiek pamatota transfertcenu metodes izvēle, kā arī salīdzināmo datu izvēle.

Tāpat jāņem vērā salīdzināmības rādītājus nekontrolētos darījumos, kontrolēta un nekontrolēta darījuma salīdzināmības pakāpe. Uzņēmumam ir jāņem vērā, ka dažādiem darījumiem arī transfertcenu noteikšanas metodes var būt dažādas, piemēram, ja uzņēmums gan iepērk preces no saistītā uzņēmuma, gan sniedz pakalpojumus saistītam uzņēmumam, tad preču iepirkšanai būs izmantojama viena metode, bet pakalpojumu sniegšanai cita metode.

Autore secina, ka iekšēju darījumu salīdzināšanai, svarīgs faktors ir tas, ka gan kontrolētos, gan nekontrolētos darījumos, precēm vai pakalpojumiem ir jābūt identiskiem, vai arī darījumiem ir salīdzināmas funkcijas, riski un aktīvi. Ārēju datu salīdzināšanai ir nepieciešams izmantot dažādas datubāzes (Amadeus, Lursoft, statistikas pārvalde).

Nosakot transfertcenu, jāņem vērā tas, ka tā nebūs viena konkrēta cena, bet gan intervāls.

Nākamajā daļā autore veiks uzņēmuma „Komerctransports” raksturojumu, identificēs darījumus ar saistītām personām, sniegs priekšlikums uzņēmumam „Komerctransports” transfertcenu izstrādē, pārliecināsies vai darījumi ar saistītām personām atbilst godīgas konkurences principam.

### 3. UZŅĒMUMA „KOMERCTRANSPORTS” RAKSTUROJUMS UN TĀ DARĪJUMU AR SAISTĪTĀM PERSONĀM IZPĒTE

#### 3.1. Uzņēmuma „Komerctransports” raksturojums

Uzņēmuma „Komerctransports” raksturojums ir balstīts uz tā npublicētajiem materiāliem, informāciju uzņēmuma „Komerctransports” mājas lapā, kā uz interviju ar uzņēmuma vadību.

Pa uzņēmuma „Komerctransports” npublicētajiem materiāliem, autore uzskata, uzņēmuma „Komerctransports” grāmatvedības politiku un mātes uzņēmuma izstrādātas vadlīnijas, proti, iekšējas kontroles sistēma uzņēmumā un vadlīnijas, kas jāievēro grāmatvedības nodaļai, sagatavojot ceturkšņa un mēneša atskaites mātes uzņēmumam.

Savukārt informāciju par uzņēmuma „Komerctransports” mājas lapu autore darbā neatklās, jo kā jau autore minēja iepriekš, uzņēmums nevēlējās, lai tā nosaukums darbā tiktu atklāts.

Interviju ar uzņēmuma „Komerctransports” vadību, proti, direktoru, autore veica 2015.gada martā. Intervijā tika noskaidroti tādi jautājumi, kā:

- ✓ informācija par uzņēmumu, proti, uzņēmuma dibināšana, pamatdarbība, struktūra, tā personāls, lielākie klienti;
- ✓ informācija par mātes uzņēmumu, tā pamatdarbību, mātes uzņēmuma lomu uzņēmumā „Komerctransports”;
- ✓ informācija par nozari, kurā uzņēmums darbojas, kādi riski, pēc uzņēmuma „Komerctransports” vadības domām pastāv šajā nozarē;
- ✓ informāciju par precēm, ko uzņēmums pārdod, par to kvalitāti, pieprasījumu un pieprasījumam atbilstošu piedāvājumu Latvijas tirgū, uzņēmuma piedāvāto preču aizstājamību;
- ✓ informāciju par saistīto personu un darījumu ar saistītām personām identifikāciju uzņēmumā;

- ✓ informāciju par uzņēmuma veiktajām funkcijām, kādas uzņēmums veic darījumos ar saistītām personām un darījumos ar uzņēmumu nesaistītām personām;
- ✓ tika iegūta informācija par riskiem kādus uzņēmums uzņemas, darījumos ar saistītām personām un darījumos par ar uzņēmumu nesaistītām personām;
- ✓ informāciju par aktīviem un nemateriālajiem aktīviem kādus uzņēmums izmanto darījumos ar saistītām personām un darījumos ar uzņēmumu nesaistītām personām.

Balstoties uz iepriekšminēto, autore sniegs uzņēmuma „Komerctransports” un ar to saistīto uzņēmumu raksturojumu.

Uzņēmums „Komerctransports” ir Latvijā Reģistrēts uzņēmums, kas nodarbojas ar jaunu un lietotu piekabju un puspiekabju, un to rezerves daļu tirdzniecību. Papildus uzņēmums vēl veic piekabju un puspiekabju nomas pakalpojumus. Uzņēmums „Komerctransports” 100% apmērā pieder citā Eiropas Savienības dalībvalstī reģistrētam uzņēmumam, turpmāk tekstā mātes uzņēmums. Mātes uzņēmuma pamatdarbība ir piekabju un puspiekabju, un to rezerves daļu ražošana.

Mātes uzņēmums, kopā ir izveidojis septiņas rūpnīcas, kurās tiek ražotas piekabes un puspiekabes, un to rezerves daļas. Rūpnīcas galvenokārt atrodas valstī, kurā ir reģistrēts mātes uzņēmums, proti mātes uzņēmums, valstī, kurā tas atrodas ir izveidojis vairākas ražošanas vietas. Taču ir rūpnīcas, kuras atrodas arī citās Eiropas Savienības dalībvalstīs, tās ražo specifiskus piekabju un puspiekabju modeļus vai to daļas un tās 100% apmērā pieder Mātes uzņēmumam.

Savukārt mātes uzņēmuma saražoto preču tirdzniecības vietas atrodas vairākās valstīs, tās atrodas gan Skandināvijas valstīs, gan Centrāleiropas valstīs, gan Austrumeiropas valstīs. Arī tirdzniecības vietas galvenokārt pieder mātes uzņēmumam, taču pastāv arī tādas tirdzniecības vietas, ar kurām mātes uzņēmums ir noslēdzis līgumu, uz kura pamatu uzņēmumiem ir tiesības tirgot mātes uzņēmuma saražotās preces, proti autorizētie biznesa partneri.

Mātes uzņēmums ir izveidojis grupu, kurā kopumā ietilpst vairāk nekā 50 uzņēmumi, kas, kā jau autore iepriekš minēja, atrodas dažādās Eiropas valstīs. Grupas struktūra, kas ir aktuāla 2015.gada aprīlī, tabulas veidā ir apskatāma šī darba 1.pielikumā, tajā ir redzami visi grupā ietilpstošie apakšuzņēmumi, kā arī apakšuzņēmumiem piederošie uzņēmumi, uzņēmuma nosaukumi 1.pielikumā netiek

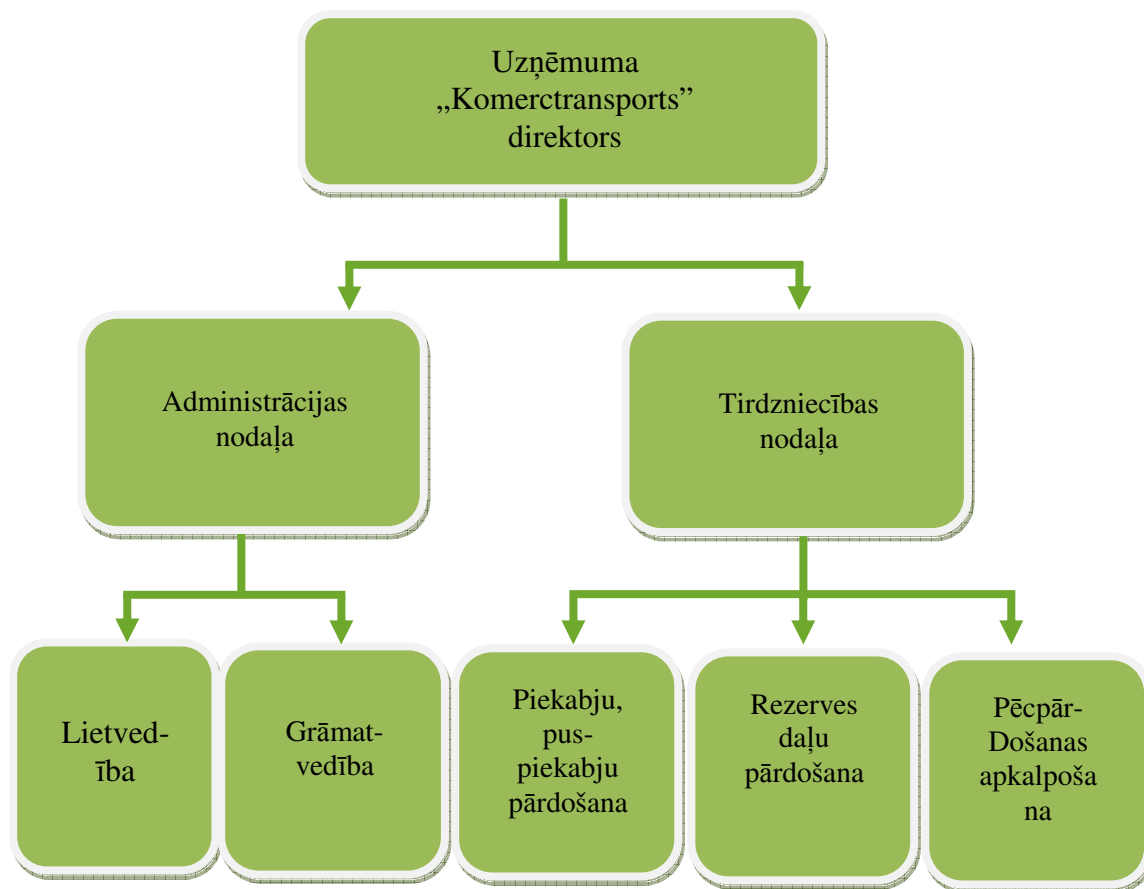
atklāti. 1.pielikumā ir redzami uzņēmuma iekšējie numuri, ko katram uzņēmumam ir piešķīris mātes uzņēmums, šos iekšējos numurus uzņēmumi izmanto iekšējo (grupas) atskaišu sagatavošanā, Latvijā reģistrētam uzņēmumam „Komerctransports” mātes uzņēmums ir piešķīris 71.numuru. 1.pielikumā ir redzams arī koncertam piederošo kapitāldaļu lielumu.

Galvenais uzņēmums jeb mātes uzņēmums ir dibināts ļoti sen, tam jau ir vairāk nekā 120 gadus liela pieredze. Savukārt Latvijā mātes uzņēmums nodibināja meitas uzņēmumu tikai 2013.gadā, iepriekš rūpnīcas ražotās preces bija iespējams iegādāties no autorizētā biznesa partnera Latvijā.

Mātes uzņēmuma izveidotās grupas mērķis ir iegūt tirgus līdera pozīcijas Eiropā, lai to paveiktu, meitas uzņēmumiem grupas līmenī tiek organizētas dažādas personāla apmācības. Grupas galvenais uzņēmums uzskata, ka kvalitatīvs personāla darbs, var nodrošināt šī mērķa sasniegšanu, tāpēc visi grupā esošo uzņēmumu personāls tiek nodrošināts ar dažādam apmācības programmām. Piemēram, ja kādā no meitas uzņēmumiem tiek nodibinātas darba attiecības ar jaunu darbinieku, tad jaunais darbinieks pirms darba sākšanas tiek apmācīts. Īpaši apmācīti tiek darbinieki, ja tie ir piekabju un puspiekabju klientu konsultanti, tiem ir jāiziet apmācības kurss par šīm precēm un tikai tad, tie var sākt konsultēt klientu. Apmācības kursa ietvaros, viens no svarīgākajiem posmiem ir rūpnīcas apmeklējums, kur darbinieks gūst priekšstatu par ražošanas procesu. Personālam tiek nodrošināti arī dažādi ar pārdošanu saistīti mācību kursi.

Turpmāk autore veiks Latvijā reģistrētā uzņēmuma „Komerctransports” raksturojumu.

Personāls uzņēmumā „Komerctransports” ir neliels, 2015.gada marta mēnesī puse no uzņēmuma darbiniekiem ir administratīvie darbinieki, viens pēcpārdošanas, garantijas gadījumu izskatīšanas speciālists un vairāki pārdevēji – konsultanti. Uzņēmumu vada tā direktors, kas saskaņā ar statūtiem ir arī uzņēmuma valdes loceklis. Direktoram ir pakļauta biroja vadītāja, kas ir arī uzņēmuma prokūrists, direktoram ir pakļauta arī grāmatvedības nodaļa, puspiekabju, piekabju pārdevēji – konsultanti, rezerves daļu pārdevēji – konsultanti, pēcpārdošanas speciālists. (skatīt 3.1.att.)



**3.1.att. Uzņēmuma „Komerctransports” struktūra 2015.gada martā\***

\*Autores veidots attēls. Avots: Uzņēmuma „Komerctransports” nepublicētie materiāli.

Tā kā uzņēmums 100% apmērā pieder mātes uzņēmumam, līdz ar to tas ietilpst arī mātes uzņēmuma izveidotajā grupā, tad tas ir pakļauts mātes uzņēmuma izstrādātajām vadlīnijām. Kā jau autore iepriekš minēja, mātes uzņēmums ir izstrādājis iekšējās kontroles sistēmas. Viens no būtiskākajiem šīs iekšējās kontroles sistēmas principiem ir „četrus acu princips”, tā pamatā ir tas, ka uzņēmumā visi attaisnojuma dokumenti ir jāapstiprina diviem darbiniekiem. Piemēram, iepērkot preces, uz iepirkuma dokumenta sākotnēji parakstās preču saņēmējs, kas ir pārliecinājies, ka visas preces, kuras ir norādītas iepirkuma dokumentā ir saņemtas un nav bojātas, un pēc tam šo dokumentu apstiprina direktors, vai viņa prombūtnes laikā, prokūrists. Uzņēmumā pastāv vēl tāds iekšējās kontroles princips kā personāla krāpšanas riska kontrole u.c. Iekšējās kontroles sistēmas uzņēmumā pārbauda iekšējais kontrolieris.

Tāpat mātes uzņēmums ir izstrādājis speciālas vadlīnijas grāmatvedības nodaļai, mēneša un ceturkšņa atskaišu sagatavošanai. Šajās vadlīnijās ir aprakstīta

grāmatvedības datu atspoguļošana mātes uzņēmuma veidotajās atskaitēs. Šīm atskaitēm ir speciālas, grupas līmenī, apstiprinātas formas, kuras grāmatvedības nodaļai ir jāaizpilda un noteiktajos datumos jāiesniedz mātes uzņēmumam. Par šo formu aizpildīšanas pareizību un patiesumu pārlicinās un informāciju mātes uzņēmuma galvenajam grāmatvedim sniedz neatkarīgi auditori.

Savukārt attiecībā uz saistītām personām uzņēmumā, grupas līmenī, ir izstrādāta politika, kā tiek identificētas ar uzņēmumu saistītas personas. Proti, katra finanšu gada beigās mātes uzņēmums sagatavo saistīto uzņēmumu sarakstu, šis saraksts tiek izsūtīts visiem grupā ietilpstošiem uzņēmumiem. Sarakstā ir redzams grupā ietilpstošo uzņēmumu nosaukums, valsts, kurā tas atrodas, cik liels daļu skaits pieder mātes uzņēmumam, ja kādam no meitas uzņēmumiem pieder uzņēmums, tad tiek norādīta arī informācija par to. Pēc saistīto personu identifikācijas, katrs grupā ietilpstošais uzņēmums pastāvīgi identificē darījumus ar saistītām personām, un reizi ceturksnī veic šo darījumu salīdzināšanu, izsūtot salīdzināšanās aktus. Salīdzināšanās aktu formu ir izstrādāta un apstiprināta grupas līmenī, proti, salīdzinot kontrolētos darījumus, ir jāizmanto mātes uzņēmuma apstiprinātā forma.

Savukārt attiecībā uz kontrolēto darījumu identificēšanu, uzņēmumā metodika nav izstrādāta, taču darījumus ir iespējams identificēt, iegūstot datus no grāmatvedības sistēmas.

Balstoties uz uzņēmuma „Komerctransports” interviju ar uzņēmuma direktoru, autore noskaidroja, ka uzņēmums ar saistītiem uzņēmumiem veic preču iepirkšanas darījumus, proti uzņēmums „Komerctransports”:

- ✓ iepērk jaunas piekabes un puspiekabes, kas tālāk tiek pārdotas tikai ar uzņēmumu nesaistītiem uzņēmumiem;
- ✓ iepērk rezerves daļas, kas tālāk tiek pārdotas tikai ar uzņēmumu nesaistītiem uzņēmumiem;

Tālāk autores raksturo uzņēmuma „Komerctransports” tirgotās preces un to kvalitāti. Tā kā uzņēmums „Komerctransports” Latvijā pārstāv mātes uzņēmumu, tad jaunas, mātes uzņēmumā ražotas, piekabes un puspiekabes, un to rezerves daļas, Latvijā var iegādāties tikai uzņēmumā „Komerctransports”. Savukārt lietotas, mātes uzņēmumā ražotas piekabes un puspiekabes, klienti var iegādāties arī citos, Latvijā reģistrētos uzņēmumos.

Uzņēmuma „Komerctransports” piedāvātās piekabes un puspiekabes, kā arī rezerves daļas ir augstas kvalitātes produkti. Precēm, ko uzņēmums pārdod, tas spēj nodrošināt augstu servisa līmeni, tādu kā:

- ✓ kompetenti klientu apkalpošanas speciālisti;
- ✓ iespēju klientam pasūtīt tikai tā uzņēmuma pamatdarbības vajadzībām vispiemērotāko piekabi vai puspiekabi;
- ✓ pasūtīto preču savlaicīgu piegādi klientam;
- ✓ pēcpārdošanas pakalpojumus (inženiera konsultācijas, operatīva un profesionāla garantijas apkalpošana);
- ✓ plašs rezerves daļu klāsts, tieši uzņēmuma piedāvātajām piekabēm un puspiekabēm.

Tā kā uzņēmumā piedāvātas preces ir augstas kvalitātes, tās projektus veic augsta līmeņa inženieri un tās tiek izgatavotas no kvalitatīviem materiāliem, tad klientam, iegādājoties šo produktu, ir jāērķinās arī ar kvalitātei atbilstošu cenu.

Šo preču augstā kvalitāte nodrošina to, ka tās ir prestižas un atpazīstamas tirgū, līdz ar to uzņēmuma „Komerctransports” tirgotajām precēm nav nepieciešamas pārāk lielas reklāmas kampaņas. Uzņēmums gan veic nelielas reklāmas kampaņas, tās ir veiktas ar mērķi, lai pierādītu klientiem, ka preces, ko uzņēmums tirgo ir kvalitatīvākās konkurentu vidū. No iepriekš minētā autore secina, ka šī preču atpazīstamība tirgū, ir uzņēmuma veiksmes faktors.

Uzņēmums piedāvā plašu, augstas kvalitātes piekabju, puspiekabju, virsbūvju un to rezerves daļu klāstu.

Tiek piedāvātas tādas piekabes un puspiekabes kā:<sup>81</sup>

- ✓ puspiekabes refrižeratori – piemērota aukstām, svaigām un sausām kravām;
- ✓ aizkaru tipa puspiekabes/ borta puspiekabes – iespējams pārvadāt dažāda veida kravas.
- ✓ pašizgāzēji – birstošu kravu transportēšana.
- ✓ konteineršasijas / šasijas maināmām virsbūvēm – paredzētas kombinētiem kravu pārvadājumiem.
- ✓ puspiekabes ar slīdošo grīdu.

---

<sup>81</sup> Uzņēmuma „Komerctransports” npublicētie materiāli

Arī rezerves daļu izvēle uzņēmumā ir plaša, un klientiem, pēc nepieciešamības tiek veikti arī speciāli pasūtījumi.

Uzņēmuma „Komerctransports” galvenie un lielākie klienti ir uzņēmumi, kas nodarbojas ar kravu pārvadājumiem pa sauszemi.

Balstoties uz iepriekš minēto autore secina, ka uzņēmums „Komerctransports” nodarbojas ar jaunu un lietotu piekabju un puspiekabju, un to rezerves daļu tirdzniecību. Uzņēmums 100% apmērā pieder uzņēmumam, kas ražo piekabes un puspiekabes, un to rezerves daļas un tas ir dibināts salīdzinoši nesen, proti, 2013.gadā. Uzņēmums „Komerctransports” ietilpst grupā, kurā ir vairāk nekā 50 uzņēmumu, kas atrodas dažādās valstīs.

Uzņēmumā „Komerctransports” ir izveidota politika saistīto personu identifikācijā, taču nav izstrādāta politiku kontrolēto darījumu identifikācijā. Taču darījumus ar saistītām personām ir iespējams identificēt no uzņēmuma grāmatvedības sistēmas. Uzņēmuma darījumi ar saistītām personām ir preču iepirkšanas darījumi.

Tāpat autore secina, ka uzņēmuma piedāvātas preces ir augstas kvalitātes un līdz ar to klientiem ir jārēķinās arī ar kvalitātei atbilstošu cenu.

### **3.2. Uzņēmuma „Komerctransports” darījumu ar saistītām personām analīze un ieteikumi transfertcenu dokumentācijas izstrādei**

Pētot uzņēmumu „Komerctransports”, autore secina, ka uzņēmumam pastāv darījumi ar saistītām personām, tomēr tam nav izstrādāta transfertcenu dokumentācija. Tāpēc autore šajā nodaļā sniegs ieteikumus šīs dokumentācijas izstrādei. Transfertcenu dokumentācija uzņēmumam ir nepieciešama saskaņā ar likumu „Par nodokļiem un nodevām” 15<sup>2</sup>.pantu, jo tā neto apgrozījums finanšu pārskata periodā no 2013.gada 1.aprīļa līdz 2014.gada 31.martam pārsniedz 1 430 000 EUR, kā arī darījumu summas ar saistītiem uzņēmumiem pārsniedz 14 300 EUR.

Pārskata gada laikā uzņēmumam ir bijuši darījumi ar saistītām personām, galvenokārt preču iepirkšanas darījumi. Uzņēmumi tiek uzskatīti par saistītiem saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 1.panta 3.daļas 1.punktu.

Uzņēmumi tiek uzskatīti par mātes un meitas uzņēmumiem, jo, kā jau autore minēja šī darba 3.1.apakšnodaļā, rūpnīcas līdzdalības daļas Latvijā reģistrētā uzņēmumā pārsniedz 50%. Turklāt uzņēmumi tiek uzskatīti par grupu, jo līdzdalības daļa pārsniedz 90% (skatīt darba 1.daļu).

Autore uzskata, ka ne tikai uzņēmumiem, kuriem tiek pārsniegti likumā noteiktie kritēriji, ir jā sagatavo šī dokumentācija. To būtu vēlams sagatavot visiem uzņēmumiem, kuriem ir darījumi ar saistītiem uzņēmumiem, jo gatavojot uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarāciju, šie darījumi ir jāatspoguļo 2.pielikumā, kurā ir jānorāda arī darījuma tirgus vērtības noteikšanas metodes.

Autore vēlas uzsvērt, ka godīgas konkurences principa pamatā ir salīdzināmības analīze, tāpēc, lai uzņēmums spētu pierādīt, ka kontrolēti darījumi ir salīdzināmi, ar uzņēmuma atlasītajiem salīdzināmajiem uzņēmumiem, tam ir jāveic **nozares, uzņēmuma, funkcionālā analīze un ekonomiskā analīze**. Šo analīžu veikšana ir nepieciešama, lai uzņēmums spētu izvēlēties līdzīgus uzņēmumus, kas savā starpā ir salīdzināmi.

Autore preču iepirkuma darījuma analīzi ar saistītām personām uzņēmumā „Komerctransports” veiks par periodu no 2013.gada 1.aprīlim līdz 2014.gada 31.martam, jo pētāmā uzņēmuma finanšu gads nesakrīt ar kalendāro gadu, proti, tas ir periodā no 1.aprīļa līdz 31.martam un, lai veiktu analīzi un sniegtu priekšlikumus transfertcenu atspoguļošanā komerctransporta tirdzniecība uzņēmumā autore analizēs datus, kas iegūti no uzņēmuma gada pārskata, kā arī no uzņēmuma nepublicētajiem materiāliem.

Savukārt ārējos salīdzināmos datus autore atlasīs par 2011.,2012.,2013.gadu, jo uzskata, ka trīs gadu periodā, atlasītie dati dod pietiekoši lielu pārliecību par salīdzināmo datu pareizību.

### **Nozares analīze**

Nozares analīzes nepieciešamību transfertcenu dokumentācija nosaka likuma „Par nodokļiem un nodevām” 15<sup>2</sup>.panta 2.daļas 1.punkts. Tajā ir jāiekļauj informācija par nozari, kurā uzņēmums darbojas, jānorāda būtiskākie faktori, kas ietekmē nozari, konkurence nozarē, norāda cik liela tirgus daļa pieder uzņēmumam. Kā arī jānorāda, kādi riski pastāv nozarē, kurā uzņēmums darbojas.

Turpmāk autore veiks **nozares analīzi**, kas balstīta uz uzņēmuma sniegto informāciju un internetā pieejamiem materiāliem par šo nozari. Nozares analīze ir būtiska, jo saskaņā ar salīdzināmības analīzi, uzņēmuma darījumi ar saistītām

personām ir jāanalizē nozarē, kurā tas darbojas, proti, lai darījumi ar saistītām personām būtu salīdzināmi, tie jāsalīdzina ar vienā nozarē esošajiem uzņēmumiem. Šī analīze ir būtiska arī tādēļ, ka nozari ietekmē dažādi ārēji, no uzņēmuma neatkarīgi faktori, tie var būt gan ekonomiskā, gan politikā situācija valstī un pasaulē u.c.

Kā jau autore minēja šī darba 3.1.apakšnodaļā uzņēmums nodarbojas ar piekabju un puspiekabju, un to rezerves daļu tirdzniecību, proti uzņēmums darbojas vairumtirdzniecības nozarē.

Saskaņā ar saimnieciskās darbības statistisko klasifikāciju Eiropas kopienā 2.redakciju (NACE 2), pētāmais uzņēmums atbilst:<sup>82</sup>

- ✓ 45.19 kodam – citu automobiļu pārdošana, kurā ietilpst jaunu un lietotu transportlīdzekļu vairumtirdzniecība un mazumtirdzniecība, tai skaitā kravas automobiļi, piekabes un puspiekabes;
- ✓ 45.3 kodam – automobiļu detaļu un piederumu pārdošana, kurā ietilpst visu veidu automobiļu detaļu, sastāvdaļu, rezerves daļu, instrumentu un piederumu vairumtirdzniecība un mazumtirdzniecība.

Uzņēmuma piedāvātās preces nav aizstājams, proti, nav iespējams kravas automobilim pieaķēt kādu citu produktu, lai varētu veikt nepieciešamās darbības (pārvadāt kravu). Taču uzņēmumam ir jārēķinās ar konkurenci, jo tirgū ir iespējams iegādāties arī cita ražotāja piedāvātās piekabes un puspiekabes, kā arī rezerves daļas. Izteikti liela konkurence ir rezerves daļu tirdzniecībā, jo klienti bieži vien izvēlas Ķīnā ražotas rezerves daļas, kas mēž būt pat līdz 40% lētāk nekā uzņēmumā piedāvātās rezerves daļas. Tāpat konkurence pastāv arī piekabju un puspiekabju tirdzniecībā, jo uzņēmuma piedāvātais produkts ir kvalitatīvs, ar kvalitātei atbilstošu cenu, tāpēc klienti var izvēlēties lētāku, līdzīgu produktu, bet tiem ir jārēķinās ar to, ka produkts nebūs tik kvalitatīvs, proti kalpošanas laiks būs īsāks un tirgus vērtība, pārdodot produktu būs daudz zemāka. Tā kā uzņēmums nodarbojas ar komerctransporta tirdzniecību, tad uzņēmuma klienti, lielākoties kravu pārvadājumu nozarē darbojošies uzņēmumi, tomēr izvēlas kvalitatīvāku produktu, kā rezultātā klientiem samazinās remonta izmaksas, palielinās piekabju vai puspiekabju lietošanas laiks, kas savukārt sniedz lielāku peļņu klientiem.

---

<sup>82</sup> Centrālā statistikas pārvalde. *Saimniecisko darbību statistiskā klasifikācija Eiropas Kopienā, 2.redakcija - Statistical Classification of Economic Activities in the European Community, Revision 2*. Pieejams: <http://www.csb.gov.lv/node/29900/list> (skatīts: 23.03.2015.)

Balsoties uz uzņēmuma „Komerctransports” vadības sniegto informāciju, uzņēmumam pieder apmēram 45% tirgus.

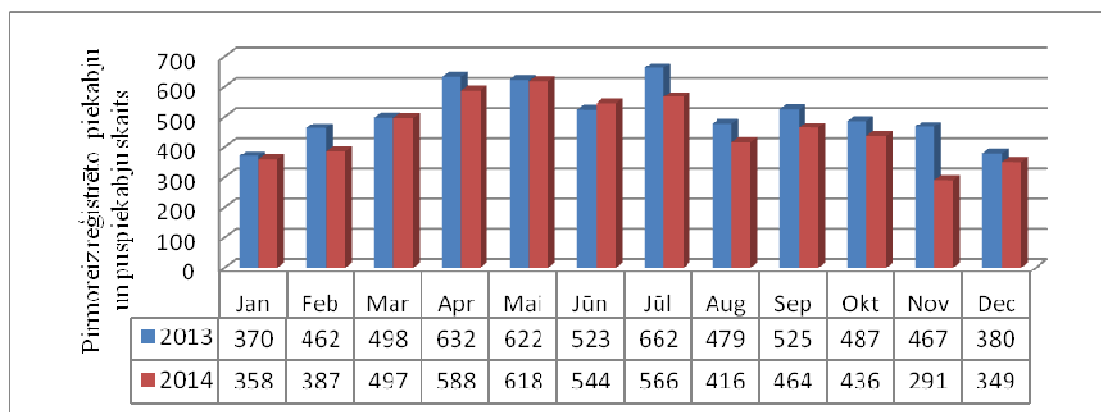
Uzņēmumu ietekmē ne tikai konkurence tirgū ar citiem uzņēmumiem, kas piedāvā līdzīgas preces, bet arī valstī un pasaulē pastāvošā ekonomiskā un politiskā situācija. Tā kā uzņēmuma klienti ir kravu pārvadājumu nozares uzņēmumi, tad tas ir atkarīgs arī no kravu pārvadājumu nozares Latvijā. Šobrīd kravu pārvadājuma nozari ietekmē Krievijas un Ukrainas konflikts, līdz ar to šis konflikts rada arī nelabvēlīgu ietekmi uz pētāmo uzņēmumu, proti, samazinās klientu interese par uzņēmuma piedāvātajām precēm. Šis Krievijas un Ukrainas konflikts atstāj iespaidu ne tikai uz jaunu piekabju un puspiekabju pieprasījumu, bet arī uz lietotu piekabju un puspiekabju cenām, proti, loģistikas kompānijas, kuras nodarbojās ar kravu pārvadājumiem, kas saistīti ar Krieviju, ir spiestas pārdot savas īpašumā esošās piekabes un puspiekabes, jo kravu pārvadājumi uz Krieviju šobrīd ir ierobežoti. Šo loģistikas kompānijā piederošo lietotu piekabju un puspiekabju tirdzniecība tirgū rada izteikti lielu piedāvājumu, taču pieprasījums pēc šīm precēm ir būtiski samazinājies, kas savukārt rada cenu kritumu šīm precēm jo īpaši lietotām refrīžeratora tipa puspiekabēm. Tas, protams, ietekmē arī pētāmo uzņēmumu.

Par to, ka piekabju un puspiekabju tirdzniecības uzņēmumu aktivitāte 2014.gadā ir samazinājusies, liecina arī Ceļu satiksmes drošības direkcijā pirmoreiz reģistrēto piekabju un puspiekabju skaits.

2013.gadā, saskaņā ar Ceļu satiksmes drošības direkcijas datiem, pirmoreiz reģistrēto piekabju un puspiekabju, skaits sastāda 6 107. Savukārt 2014.gadā pirmoreiz reģistrētas 5 514 piekabes un puspiekabes, proti, šis skaits, salīdzinājumā ar 2013.gadu ir samazinājies par 9.7%.<sup>83</sup>

---

<sup>83</sup> Ceļu satiksmes drošības direkcija. *Reģistrēto transportlīdzekļu skaits*. Pieejams: [http://www.csdd.lv/lat/noderiga\\_informacija/statistika/transportlidzekli/?doc=528](http://www.csdd.lv/lat/noderiga_informacija/statistika/transportlidzekli/?doc=528) (skatīts: 27.03.2015.)

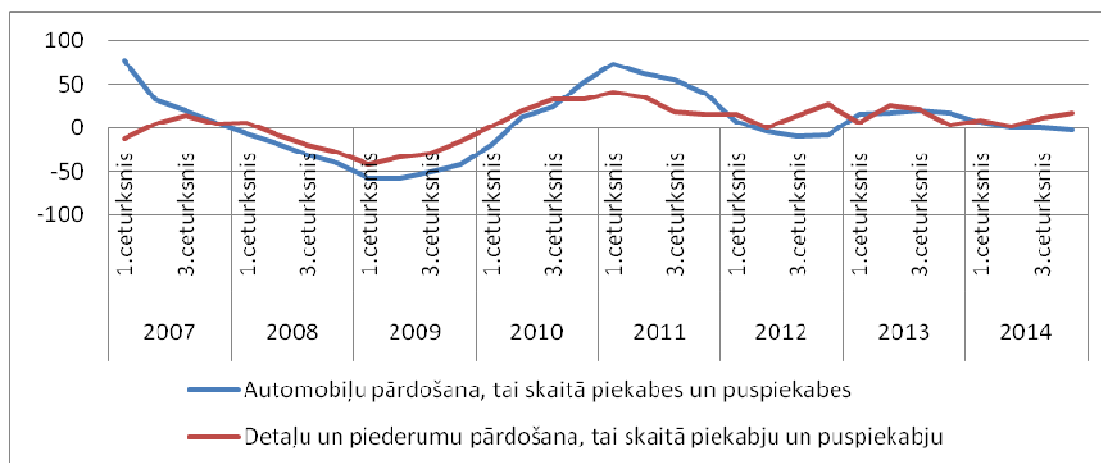


**3.2.att. Pirmoreiz Latvijā reģistrēto piekabju un puspiekabju skaits 2013.gadā un 2014.gadā\***

\*Autores veidots attēls. Avots: Ceļu satiksmes drošības direkcija. *Reģistrēto transportlīdzekļu skaits.*<sup>84</sup>

Arī pēc Centrālās statistikas datiem var secināt, ka automobiļu, tai skaitā piekabju un puspiekabju, kā arī to detaļu un piederumu, tai skaitā piekabju un puspiekabju, tirdzniecību ietekmē globālās ekonomiskās krīzes. Proti, no 2007.gada līdz 2009.gada sākumam, laikā, kad Latvijā bija krīze, arī nozarē ir vērojama lejupslīde, taču jau no 2009.gada sākuma situācija sāk uzlaboties. Tāpat neliela, bet tomēr lejupslīde ir vērojama arī 2014.gadā, kas, pēc autores domām, kā arī pēc pētāmā uzņēmuma vadības domām ir saistīts ar Krievijas un Ukrainas konfliktu. Arī transportlīdzekļu detaļu un piederumu tirdzniecība kopš 2009.gada sākuma situācija uzlabojas un no 2010.gada vidus nozarē nav vērojami, ne izteikta lejupslīde, ne augšupeja (skatīt 3.3.att.).

<sup>84</sup> Ceļu satiksmes drošības direkcija. *Reģistrēto transportlīdzekļu skaits.* Pieejams: [http://www.csdd.lv/lat/noderiga\\_informacija/statistika/transportlidzekli/?doc=528](http://www.csdd.lv/lat/noderiga_informacija/statistika/transportlidzekli/?doc=528) (skatīts: 27.03.2015.)



3.3.att. **Automobiļu un to detaļu un piederumu tirdzniecības apgrozījuma pārmaiņas pret iepriekšējā gada atbilstošo ceturksni (%), Latvijā no 2007.gada līdz 2014.gadam, NACE 2.red.kodiem 451 un 453 kodam\***

\*Autores veidots attēls. Avots: Centrālā statistikas pārvalde<sup>85</sup>

### **Uzņēmuma analīze**

Tālāk autore veiks **uzņēmuma analīzi**, tās nepieciešamību transfertcenu dokumentācijā Latvijā nosaka likuma „Par nodokļiem un nodevām” 2.punkts. Tajā ir jāsniedz informācija par uzņēmuma vēsturi, par tā organizatorisko struktūru, par uzņēmuma darījumu aprakstu ar saistītajiem uzņēmumiem, par uzņēmuma būtiskākajiem riskiem, finanšu rezultātiem. Uzņēmuma analīzes rezultātā, tiek noteikti uzņēmuma būtiskākie faktori, kas ietekmē cenu.

Informāciju par uzņēmuma „Komerctransports” un grupu, kurā tas ir iekļauts, autore apskatīja šī darba 3.1.apakšnodaļā. Autore uzskata, ka šī darba 3.1.apakšnodaļa noder uzņēmuma analīzes daļā, kur tiek sniegta informācija par uzņēmumu un to organizatorisko struktūru.

Turpmāk autore veiks uzņēmuma finanšu rādītāju analīzi attiecībā uz darījumiem ar saistītām personām. Ar tās palīdzību autore spēs iegūt datus par uzņēmuma darījumiem ar saistītām personām, kas savukārt noderēs izvēloties piemērotāko transfertcenu metodi.

Finanšu rādītāju analīzei darījumos ar saistītām personām, nepieciešamos datus autore iegūs no uzņēmuma gada pārskatu par 2013/2014.gadu un intervijām ar uzņēmuma vadību.

<sup>85</sup> Centrālā statistikas pārvalde. *Tirdzniecība un pakalpojumi – datubāze*. Pieejams: [http://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/rupnbuvm/rupnbuvm\\_isterm\\_iekstirdz/TI0120c.px/table/tableViewLayout1/?rxid=562c2205-ba57-4130-b63a-6991f49ab6fe](http://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/rupnbuvm/rupnbuvm_isterm_iekstirdz/TI0120c.px/table/tableViewLayout1/?rxid=562c2205-ba57-4130-b63a-6991f49ab6fe) (skatīta: 23.03.2015.)

Tā kā uzņēmuma „Komerctransports” darījumi ar saistītiem uzņēmumiem ir preču iepirkšanas darījumi, tad turpmāk autore veiks šo darījumu analīzi, lai noteiktu vai iepirkumu cenas no saistītiem uzņēmumiem atbilst godīgas konkurences principam. Tam nolūkam autore sākotnēji pētīs uzņēmuma „Komerctransports” peļņas vai zaudējuma aprēķinu par 2013/2014. finanšu gadu (skatīt 3.1.tabulu).

3.1.tabula

**Uzņēmuma „Komerctransport” peļņas vai zaudējuma aprēķins pirms nodokļiem par periodu no 2013.gada 1.aprīļa līdz 2014.gada 31.martam (EUR)\***

Posteņi	Peļņas vai zaudējuma aprēķins par 2013/2014 pārskata gadu (EUR)
Neto apgrozījums	4 055 532
Pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas	(3 377 411)
<b>Bruto peļņa</b>	<b>678 121</b>
Pārdošanas izmaksas	(6 061)
Administrācijas izmaksas	(285 165)
Pārējie saimnieciskās darbības ieņēmumi	20 360
Pārējās saimnieciskās darbības izmaksas	(7 273)
<b>Peļņa pirms nodokļiem un procentiem</b>	<b>399 982</b>
Pārējie procentu ieņēmumi un tamlīdzīgi ieņēmumi	116
Procentu maksājumi un tamlīdzīgas izmaksas	(59)
<b>Peļņa pirms nodokļiem</b>	<b>400 039</b>

\*Autores veidota tabula. Avots: Uzņēmuma „Komerctransports” gada pārskats

Lai veiktu uzņēmuma „Komerctransports” darījumu analīzi ar mātes uzņēmumu, autore no peļņas vai zaudējuma aprēķina izdalīja tos darījumus, kur preču iepirkšana tiek veikta no mātes uzņēmuma un tālāk šīs preces tiek pārdotas ar uzņēmumu nesaistītiem uzņēmumiem (skatīt 3.2.tabulu).

3.2.tabula

**Uzņēmuma „Koperctransports” preču iepirkuma darījumi ar saistītiem uzņēmumiem periodā no 2013.gada 1.aprīļa līdz 2014.gada 31.martam\***

Posteņi	Preču iegāde no mātes uzņēmuma
Ieņēmumi no preču pārdošanas nesaistītiem uzņēmumiem (EUR)	2 551 779
Preču iegādes izmaksas (EUR)	(2 255 707)
<b>Bruto peļņa (EUR)</b>	<b>296 072</b>
Bruto marža (%)	11.60

\*Autores veidota tabula. Avots: uzņēmuma nepublicētie materiāli

Apskatot 3.2.tabulu var secināt, ka bruto marža sastāda 11.60%. Uzņēmumam „Komerctransports” ir jāpārlicinās, vai iegādātas preces atbilst godīgas konkurences

principam, proti, vai preces no mātes uzņēmuma nav iegādās par cenu, kas ir augstāka par tirgus cenu.

Šo, iepriekš apskatīto finanšu rādītāju analīzi, autore izmantos vēlāk, pārbaudot vai preču iepirkumu cenas no mātes uzņēmuma, atbilst godīgas konkurences principam.

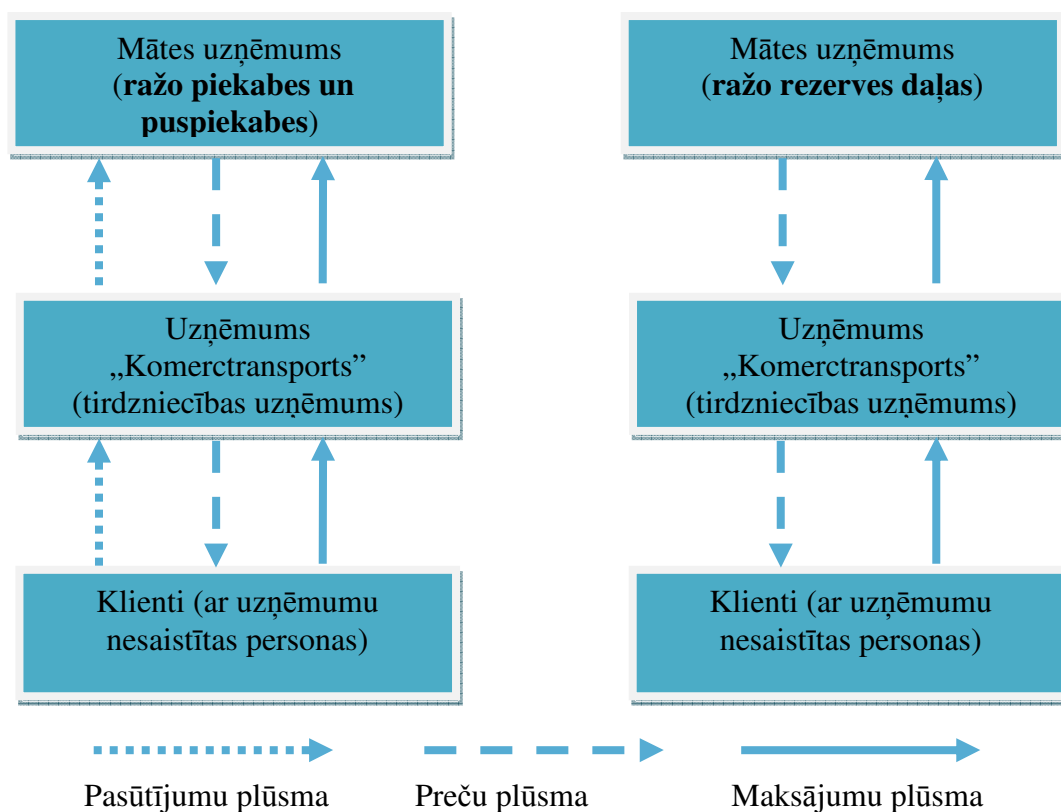
Turpmāk autore veiks uzņēmuma funkcionālo analīzi, ar kuras palīdzību autore noskaidros uzņēmuma veiktās funkcijas, uzņemtos riskus un izmantotos aktīvu.

### **Funkcionālā analīze**

Lai spētu noteikt katra saistīto uzņēmumu lomu darījumā ar saistītām personām, ir nepieciešama funkcionālā analīze. Ar šīs analīzes palīdzību noskaidro katra saistītā uzņēmuma kontrolētajos darījumos **veiktās funkcijas, uzņemtos riskus un izmantotos aktīvus**. Funkcionālai analīzei ir ļoti būtiska nozīme, veicot transfertcenu dokumentāciju, jo ar tās palīdzību var noteikt vai cena, par kādu ir notikuši kontrolēti darījumi, atbilst godīgas konkurences principam. Tikai ar šīs analīzes palīdzību iespējams sadalīt funkcijas, riskus un aktīvus darījumos ar saistītajiem un nesaistītajiem uzņēmumiem. Sadalot šīs funkcijas, riskus un aktīvus, iespējams pierādīt to, kāpēc darījumu cena darījumos ar saistītiem uzņēmumiem ir zemāka (pārdodot) nekā darījumos ar nesaistītajiem uzņēmumiem. Autore uzskata, ka šī daļa, ir ļoti būtiska transfertcenu dokumentācijas sagatavošanā, īpaši gadījumos, ja uzņēmums pārdod preces gan saistītajam uzņēmumam, gan ar uzņēmumu nesaistītajam uzņēmumam.

Funkcionālās analīzes nepieciešamību, darījumos ar saistītām pusēm, nosaka, gan ESAO transfertcenu vadlīnijas, gan likuma „Par nodokļiem un nodevām” 15<sup>2</sup>.panta 2.daļas 4.punkts, gan ar MK noteikumos Nr.556 „Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi”.

Tālāk autore veiks funkciju analīzi uzņēmumā „Komerctransports”. Taču, lai šo analīzi veiktu, autore shematiski attēlos jaunu piekabju un puspiekabju, un rezerves daļu pasūtījumu, preču un maksājuma plūsmu darījumos ar mātes uzņēmumu (skatīt 3.4.att.)



**3.4.att. Jaunu piekabju un puspiekabju, un rezerves daļu pasūtījumu, preču un maksājumu plūsma uzņēmumā „Komerctransports” 2015.gada martā\***

\*Autores veidots attēls. Avots: intervijas ar uzņēmuma „Komerctransports” vadību.

Tā kā uzņēmuma pamatdarbība ir tirdzniecība, tad funkcijas ko uzņēmums veic ir:

- ✓ klientu piesaistes funkcijas, lai nodrošinātu pēc iespējas lielāku preču realizāciju, kā arī peļņu uzņēmumā. Kā jau iepriekš autore minēja, uzņēmuma tirgotajām precēm nav nepieciešamas lielas reklāmas kampaņas, tomēr nelietas mārketinga funkcijas uzņēmumā tiek veiktas. Uzņēmums izvieta reklāmas dažādos sludinājumu portālos (tādos kā mobile.de, ss.lv), šajos portālos uzņēmums galvenokārt izvieta lietotu piekabju un puspiekabju pārdošanas sludinājumus. Jaunu piekabju un puspiekabju, kā arī rezerves daļu mārketinga pasākumi galvenokārt tiek veikti piedaloties izstādēs, uz kurām tiek aicināti arī uzņēmuma lielākie klienti. Ar saistītiem uzņēmumiem, proti, mātes uzņēmumu, uzņēmums „Komerctransports” nekādus ar mārketingu saistītus pasākumus neveic. Gan mātes uzņēmums, gan uzņēmums „Komerctransports”, šādas funkcijas veic pastāvīgi;
- ✓ arī administratīvās funkcijas uzņēmums „Komerctransports” veic pastāvīgi. Uzņēmums pastāvīgi veic grāmatvedības funkcijas, darbinieku

atlases funkcijas un darbinieku apmācības pasākumus. Taču visas šīs funkcijas uzņēmums veic saskaņā ar mātes uzņēmuma izstrādātajām iekšējās kārtības vadlīnijām. Piemēram, uzņēmuma vadība nevar vienpersoniski izlemt, par kāda darbinieka pieņemšanu darbā vai atbrīvošanu no darba, tas sākotnēji ir jāsaskaņo ar mātes uzņēmumu, un tikai tad uzņēmums „Komerctransports” pastāvīgi var veikt šī darbības. Tāpat mātes uzņēmums arī ir izstrādājis vadlīnijas grāmatvedības nodaļām, proti visi grupas uzņēmumi sagatavo un iesniedz mātes uzņēmumam ikmēneša, ceturkšņa un gada atskaites. Šīs atskaites grāmatvedības nodaļai ir jāsagatavo atbilstoši grupas vadlīnijām un tām ir paredzētas speciālas formas, kuras uzņēmums pastāvīgi nav tiesīgs izmainīt. Arī darbinieku apmācības ir nepieciešams saskaņot ar mātes uzņēmumu un pēc saskaņošanas, uzņēmums pastāvīgi var nodrošināt dažās apmācības personālam. Taču grupas ietvaros tiek veiktas arī specializētās apmācības, tādas kā dažādu jaunu apmācības par piekabēm un puspiekabēm, rezerves daļām u.c.;

- ✓ attiecībā uz piekabēm un puspiekabēm uzņēmums veic tādas funkcijas kā:
  - pēc klienta pieprasījuma veic jaunu piekabju vai puspiekabju pasūtījumu. Demo piekabes vai puspiekabes uzņēmums neiegādājas, tās tik pasūtītas, tikai pēc klienta pasūtījuma veikšanas, kur tiek pasūtītas klienta vēlmēm un darbības specifikai atbilstošas piekabes vai puspiekabes. Savukārt mātes uzņēmums apņemas šīs piekabes vai puspiekabes saražot noteiktā laikā, lai tās var nogādāt klientam;
  - transportēšanas funkcijas - uzņēmums apņemas saražotās piekabes un puspiekabes piegādāt Latvijā, proti uzņēmums organizē preču transportēšanu uz Latviju. Mātes uzņēmums šādas funkcijas neveic, kad piekabes vai puspiekabes ir izgatavotas, par to transportēšanu un nogādāšanu Latvijā ir atbildīgs uzņēmums „Komerctransports”;
  - uzņēmums veic piekabju vai puspiekabju reģistrāciju Ceļu satiksmes drošības direkcijā Latvijā;
  - uzņēmums veic piekabju un puspiekabju pēcpārdošanas apkalpošanu. Tajā ietilpst tādas darbības kā garantijas gadījumu

izskatīšana, piekabju un puspiekabju sertificēšana un izziņu sagatavošana par piekabju un puspiekabju vērtību. Autore vēlas uzsvērt, ka uzņēmums „Komerctransports” nenodrošina garantiju precēm, tas veic tikai garantijas jautājumu izskatīšanas funkcijas, savukārt mātes uzņēmums nodrošina garantiju.

- ✓ attiecībā uz rezerves daļām uzņēmums veic sekojošas funkcijas:
  - rezerves daļu pasūtījumu organizēšana, pasūtot pieprasītākās rezerves daļas, kā arī pasūtot rezerves daļas atbilstoši klienta vēlmēm. Savukārt mātes uzņēmums, līdzīgi kā piekabju un puspiekabju gadījumā, nodrošina nepieciešamo rezerves daļu izgatavošanu;
  - uzņēmums veic rezerves daļu piegādi no rūpnīcas uz Latviju. Mātes uzņēmums transportēšanas funkcijas līdzīgi kā piekabju un puspiekabju gadījumā neveic;
  - uzņēmums veic rezerves daļu uzglabāšanas funkcijas. Rezerves daļas uzņēmums uzglabā noliktavā, kura tiek apsargāta.

Tālāk autore veiks uzņēmuma „Komerctransports” risku analīzi. Balsoties uz iepriekš minētajām, uzņēmuma veiktajām funkcijām un interviju ar uzņēmuma vadību, autore secina, ka uzņēmums uzņemas sekojošus riskus:

- ✓ attiecībā uz preču pārdošanu uzņēmumam ir nepieciešams noturēt esošos klientus, kā arī piesaistīt jaunus klientus, proti, uzņēmuma mērķis ir iegūt pēc iespējas lielāku tirgus daļu, kas savukārt nodrošinās lielāku peļņu uzņēmumam. Tā kā uzņēmuma piedāvātās preces ir augstas kvalitātes, tad klientiem ir jāreķinās ar augstāku cenu nekā to piedāvā konkurenti. Uzņēmumam nepārtraukti ir jāseko līdzi situācijai tirgū, jo īpaši kravu pārvadājumu nozarē. Līdz ar to uzņēmums „Komerctransports” ir pakļauts **tirgus riskam**. Attiecībā uz mātes uzņēmumu, uzņēmumam „Komerctransports” ir jāsniedz informācija par klientu vēlmēm, līdz ar to mātes uzņēmums spēs ieviest ražošanā dažādus jaunumus, lai preces, ko tas ražo būtu vēl konkurētspējīgākas;
- ✓ lai uzņēmums spētu klientus pārliecināt, ka tā piedāvātās preces ir kvalitatīvas, un, ka tās kalpos daudz ilgāk kā konkurentu piedāvātās

līdzīgās preces, kas savukārt nodrošinās klientu uzņēmumiem lielāku peļņu, tam ir nepieciešams augsta līmeņa personāls, kas spēj klientu pārliecināt, ka tieši uzņēmuma „Komerctransports” piedāvātās preces ir kvalitatīvākas salīdzinājumā ar konkurentu piedāvātajām precēm. Personālam ir jābūt tādām, kurām var uzticēties, tātad uzņēmums ir pakļauts **cilvēciskā faktora riskam**. Ja personāls, kas uzņēmumā darbojas nespēj nodrošināt atbilstoši klientu vēlmēm nepieciešamās preces, tad uzņēmums var ciest zaudējumus. Lai mazinātu šo risku, mātes uzņēmumam ir jānodrošina pēc iespējas vairāk un augstas kvalitātes apmācības par mātes uzņēmuma ražotajām precēm, kā arī personālam ir jāsniedz dažādas, ar pārdošanu saistītas, apmācības;

- ✓ uzņēmumam pastāv ar piekabju un puspiekabju **transportēšanu saistīts risks**. Tā kā uzņēmums uzņemas piekabju un puspiekabju transportēšanu no rūpnīcas uz Latviju, lai to nodotu klientam, tad tam var būt situācijas, ka ceļā gadās negadījums un piekabes vai puspiekabes tiek sabojātas līdz ar to uzņēmumam var veidoties papildus remonta izmaksas. Lai šo risku novērtu, uzņēmums iegādājas apdrošināšanas, taču var būt situācijas, kad apdrošināšanas kompānijas zaudējumus sedz daļēji. Tāpat transportēšanas risks pastāv arī rezerves daļu transportēšanā, šajā situācijā pastāv risks, ka krava var tikt aplaupīta. Mātes uzņēmums šo risku neuzņemas, tas ir uzņēmuma „Komerctransports” risks;
- ✓ uzņēmumā pastāv arī **debitoru risks**. Šis risks var būtiski ietekmēt uzņēmumu, jo piekabju un puspiekabju vērtība ir ļoti augsta. Lai šo risku mazinātu, klientiem ir jāiemaksā avansa maksājums, pirms piekabju un puspiekabju ražošanas uzsākšanas. Vienas piekabes vai puspiekabes ražošanas process var ilgt, līdz pat trīs mēnešiem (tas ir atkarīgs no rūpnīcas noslogotības) un bieži vien šajā laika periodā klienti var ciest neveiksmes, kā rezultātā no piekabes vai puspiekabes var atteikties. Īpaši liels šis risks ir rezerves daļu tirdzniecība, jo klientiem, ar kuriem ir noslēgts līgums, rezerves daļas tiek izsniegtas uz pēcapmaksu. Debitoru risks var ietekmēt arī kontrolētos darījumus, proti, ja kāds no klientiem, par precēm, ko pasūtījis nenorēķinās, tad uzņēmumam „Komerctransports” var nebūt pieliekoši daudz naudas līdzekļu, lai norēķinātos par iegādātajām precēm;

- ✓ uzņēmums uzņemas arī **krājumu risku**, īpaši šis risks pastāv uz lietotām piekabēm un puspiekabēm un rezerves daļām. Jaunas piekabes un puspiekabes uzņēmums, pēc to reģistrācijas Ceļu satiksmes drošības direkcijā nodod klientam. Lietotās piekabes un puspiekabes uzņēmums glabā apsargājamā stāvlaukumā, taču risks, ka piekabes un puspiekabes var tikt nozagtas pastāv. Tāpat lietotām piekabēm un puspiekabēm pastāv risks, ka tām būtiski samazināties vērtība, ja tās pārāk ilgi būs uzņēmuma krājumos un netiks pārdotas. Arī rezerves daļām pastāv risks, ka tās var tikt nozagtas, tāpat pastāv risks, ka ēkā, kur tās atrodas, notiek ugunsgrēks, tāpat neejošās rezerves daļas var zaudēt savu vērtību. Darījumos ar saistītām personām krājumu risks pastāv gadījumos, kad klients atsakās no pasūtītās piekabes vai puspiekabes, taču piekabe vai puspiekabe jau ir saražota. Šādās situācijās klients zaudē pirmo iemaksu, savukārt uzņēmumam „Komerctransports”, šī pasūtītā prece ir jāiegādājas no mātes uzņēmuma un jācenšas to realizēt.

Attiecībā uz aktīviem, uzņēmumam „Komerctransports”, nepieder būtisku aktīvu, lai tas nodrošinātu savu saimniecisko darbību. Biroja telpas, rezerves daļu noliktavu, piekabju un puspiekabju stāvlaukumu uzņēmums lieto pamatojoties uz nomas līgumu. Visas personālam paredzētās automašīnas, tiek lietotas, balstoties uz operatīvās nomas līgumiem. Uzņēmuma pamatlīdzekļu sastāvā ir biroja mēbeles, datortehnika un datorprogrammu licences. Balstoties uz interviju ar uzņēmuma vadību, autore secina, ka ne darījumos ar saistītiem uzņēmumiem, ne darījumos ar nesaistītiem uzņēmumiem aktīvu izmantošanai nav būtiskas ietekmes. Aktīvi tiek izmantoti, lai nodrošinātu administratīvās funkcijas uzņēmumā.

Savukārt attiecībā uz nemateriālajiem aktīviem, uzņēmuma mātes uzņēmums ir izveidojis iekšējās kārtības noteikumus, kuri ir jāievēro ne tikai vadības līmenī, tie ir jāievēro katram darbiniekam.

Tāpat mātes uzņēmums grupas līmenī ir izveidojis programmatūru, ar kuras palīdzību notiek piekabju un puspiekabju komplektāciju un pasūtījumu veikšanu. Šajā programmatūrā tiek aprēķināta cena, par kādu klientam piekabes vai puspiekabe ir jāpārdod, kā arī tiek noteikta atlaižu sistēma. Arī rezerves daļas uzņēmuma darbinieki pasūta, izmantojot speciālu programmatūru. Darījumos ar saistītiem uzņēmumiem šī programmatūra tiek izmantota.

## **Ekonomiskā analīze**

Ar ekonomiskās analīzes palīdzību nosaka:

- ✓ piemērotāko transfertcenu metodi;
- ✓ kā arī atlasa salīdzināmos datus.

Ekonomiskā analīze balstās uz nozares, uzņēmuma un funkcionālo analīzi.

Ekonomiskās analīzes nepieciešamību transfertcenu dokumentācijas sagatavošanai nosaka gan ESAO transfertcenu vadlīnijas, gan LR likums „Par nodokļiem un nodevām” 15<sup>2</sup>.panta 2.daļas 8. un 9.punkts, kā arī MK noteikumi Nr.556 „Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi”, kur tiek noteiktas transfertcenu noteikšanas metodes.

Šajā nodaļā autore veiks piemērotākās metodes atlasi uzņēmuma „Komerctransports” iepirkuma darījumiem ar mātes uzņēmumu. Lai noskaidrotu piemērotāko metodi, autore sākotnēji veiks ar darījumu saistīto metožu analīzi, un tad ar peļņas analīzi saistīto metožu analīzi.

ESAO vadlīnijas rekomendē, ka visuzticamākā ir salīdzināmo nekontrolēto cenu metode, lai noteiktu vai kontrolēto darījumu cena atbilst godīgas konkurences principam. Balstoties uz šī darba 2.daļā minēto šīs metodes aprakstu, tā ir metode, ar kuras palīdzību tiek salīdzināti kontrolēta darījumu cena, ar līdzīgu nekontrolēta darījuma cenu. Autore uzskata, ka šī metode uzņēmuma „Komerctransports” iepirkuma darījumiem ar mātes uzņēmumu nav iespējams piemērot, jo uzņēmums jaunas preces iegādājas tikai no saistītā uzņēmuma. Kā arī autore uzskata, ka šī metode būtu piemērotāka gadījumos, kad uzņēmums pārdod vienādas preces gan ar uzņēmumu saistītām personām, gan ar uzņēmumu nesaistītām personām vai arī gadījumos, kad nesaistīts uzņēmums pārdod līdzīgas preces ar līdzīgiem nosacījumiem citam nesaistītam uzņēmumam. Tā kā uzņēmums, ko autore pēta un saistīto pušu darījumi, ko autore pēta šajā uzņēmumā ir iepirkuma darījumi, tad šī metode nav piemērota, jo autore uzskata, ka šī metode ir piemērotāka preču pārdošanas vai pakalpojumu sniegšanas gadījumā.

Tālāk autore pārlicināsies vai uzņēmuma „Komerctransports” darījumos ar mātes uzņēmumu ir, iespējams, piemērot tālākpārdošanas cenu metodi. Šo metodi piemēro gadījumos, ja preces, kas, iegādātas no saistītā uzņēmuma tālāk, tiek pārdotas ar uzņēmumu nesaistītām personām. Tālākpārdošanas cenu metode nosaka arī to, ka precēm, ko uzņēmums iegādājas, vērtība netiek būtiski palielināta. Autore uzskata, ka šī metode ir piemērota uzņēmuma „Komerctransports” iepirkuma no mātes

uzņēmuma darījumos, jo uzņēmums iegādātām precēm vērtību būtiski nepaliekina, kā arī uzņēmums preces iegādājas ar mērķi pārdot tās nesaistītiem uzņēmumiem. Šī metode nosaka, ka sākotnēji ir nepieciešams noteikt cenu pār kādu preces tālāk tiek pārdotas ar uzņēmumu nesaistītam uzņēmumam, to uzņēmumam „Komerctransports” ir iespējams noteikt, pēc tam šī tālākpārdošanas cena tiek samazināta par bruto peļņu, no kuras uzņēmums „Komerctransports” sedz pārdošanas un administrācijas izmaksas. Iegūto starpību arī uzskata par darījumu tirgus vērtību, proti, par iepirkto preču cenu. Taču problēma, piemērojot šo metodi, ir tā, ka ir grūti vai pat neiespējami atrast ārējus salīdzināmus datus. Uzņēmumi gatavojot gada pārskatus, nenorāda tajos, kādas izmaksas veido preču iepirkumu cenu, proti, gada pārskata pielikumā netiek norādīta informācija par pieskaitāmajām izmaksām. Par pieskaitāmajām izmaksām autore uzskata izmaksas, kas palielina preču pašizmaksu, piemēram, piekabēm vai puspiekabēm tās var būt transporta izmaksas, izmaksas par preču reģistrāciju Ceļu satiksmes drošības direkcijā u.c. Autore uzskata, informācija par pieskaitāmajām izmaksām ir būtiska, un datu salīdzināmībai šīs izmaksas ir jāpielāgo. Savukārt iekšējus salīdzināmus darījumus ne uzņēmumā, ne grupas līmenī nav iespējams noteikt, jo rūpnīcas savas saražotās preces pārdod tikai meitas uzņēmumiem, kuri tālāk tās pārdod ar uzņēmumu nesaistītiem uzņēmumiem.

Tālāk autore pārlicināsies par izmaksu pieskaitīšanas metodes piemērotību. Šīs metodes pamatā tirgus cenu darījumos ar saistītiem uzņēmumiem, nosaka, izmaksām, kas radušās, piemērojot uzcenojumu, kādu līdzīgos darījumos uzņēmums piemērotu ar nesaistītu uzņēmumu. Taču, nosakot uzcenojumu, vērā ir jāņem arī veiktās funkcijas, uzņemtie riski un izmantotie aktīvi, kādus uzņēmums uzņemas veicot darījumu, ar saistītām pusēm un līdzīgu darījumu ar nesaistītām pusēm. Autore uzskata, ka šī metode nav piemērota uzņēmuma „Komerctransports” kontrolētajos darījumos, jo šī metode ir piemērojama preču vai pakalpojumu piegādes gadījumos.

Turpmāk autore pārlicināsies vai kontrolētajos darījumos ir piemērojama kāda no peļņas analīzes metodēm. Tīrās peļņas metode ir līdzīga tālākpārdošanas un izmaksu pieskaitīšanas metodēm, atšķirība ir tā, ka darījuma cenu nosaka, tiešajām un netiešajām izmaksām pieskaitot tīrās peļņas uzcenojumu. Tīrās peļņas uzcenojumu nosaka - neto peļņu pirms procentiem un nodokļiem izdalot ar tiešo un netiešo izmaksu summu. Šo metodi piemēro gadījumos, ja nav iespējas atrast datus par bruto peļņu. Autore uzskata, ka gadījumos, ja uzņēmumam “Komerctransports” ir apgrūtināši vai pat nav iespējams iegūt ārējus salīdzināmus datus, bruto peļņas līmenī,

tad uzņēmums var izmantot šo metodi, lai noteiktu, vai iepirkuma cenas atbilst godīgas konkurences principam.

Tālāk autore pārliecināsies par peļņas sadalīšanas metodes piemērotību uzņēmuma „Komerctransports” veiktajiem darījumiem ar mātes uzņēmumu. Šo metodi pielieto ļoti reti, gadījumos, kad katrs uzņēmums veic unikālu ieguldījumu preču vai pakalpojumu radīšanā, proti, katrs no saistītajiem uzņēmumiem ir sniedzis savu ieguldījumu, kāda produkta vai pakalpojuma radīšanā. Autore uzskata, ka šī metodes nav piemērota uzņēmuma „Komerctransports” iepirkuma darījumos, jo preces, ko uzņēmums pārdod, ražo mātes uzņēmums, savukārt tirdzniecības uzņēmums tās pārdod, būtiski nepalielinot šo saražoto preču vērtību.

Balstoties uz iepriekš minēto kā arī uz to, ka MK noteikumos Nr.556 „Likuma “Par uzņēmumu ienākuma nodokli” normu piemērošanas noteikumi” nosaka, ka darījuma analīzes metodēm ir dodama priekšroka salīdzinājumā ar peļņas analīzes metodēm, autore secina, ka piemērotākā metode uzņēmuma „Komerctransports” iepirkuma darījumiem ar mātes uzņēmumu ir tālākpārdošanas metode, taču, lai pierādītu, ka iepirkuma cenas atbilst godīgas konkurences principam, ir jāpārliecinās, vai ir iespējams iegūt ārējus salīdzināmus datus. Ja ārējus salīdzināmus datus bruto peļņas līmeni ir apgrūtināši iegūt, tad, pēc autores domām, var piemērot darījumu tīrās peļņas metodi.

Tālāk autore veiks salīdzināmo datu atlasu, lai spētu pārliecināties, ka iepirkuma cenas par kādām uzņēmums no mātes uzņēmuma iegādājās preces atbilst godīgas konkurences principam, proti, ka preces nav iepirktas par cenu, kas ir augstāka par tirgus cenu.

Autore ārējus salīdzināmus darījumus atlasa, izmantojot Lursoft datu bāzi, kura piedāvā plašu informāciju no valsts reģistriem. No Latvijas Uzņēmumu reģistra tiek piedāvāta informācija par uzņēmumiem, biedrībām, nodibinājumiem utt.<sup>86</sup>

Autore, izmantojot Lursoft datubāzi, atlasīja uzņēmumus, kas darbojas komerctransporta un to rezerves daļu tirdzniecības nozarē.

Autore salīdzināmos datus atlasa, izmantojot sekojošu stratēģiju:

- ✓ piekabju un puspiekabju datu salīdzināmībai tiks atlasīti dati, izmantojot NACE red.2. kodu: 45.19, kā arī kodu 45.11, papildus vēl

---

<sup>86</sup>Lursoft datu bāze. *Uzņēmumu datu bāzes*. Pieejams: <https://www.lursoft.lv/lv/uznemumu-datu-bazes> (skatīts: 20.04.2015.)

šo kodu autore izvēlas, jo secināja, ka uzņēmumi, kas nodarbojas ar komerctransporta tirdzniecību bieži vien, izvēlas saimniecisko darbību, klasificēt arī ar šo kodu;

- ✓ savukārt rezerves daļu tirdzniecībai salīdzināmie uzņēmumi tiks atlasīti izmantojot NACE red.2. kodu: 45.3;
- ✓ zem šiem, iepriekš minētiem, NACE red.2. kodiem ir uzņēmumi, kas nodarbojas arī ar cita veida transportlīdzekļu tirdzniecību, tāpēc autore atlasa tikai tos uzņēmumus, kas nodarbojas ar komerctransporta un to rezerves daļu tirdzniecību (piemēram, vilcēju, piekabju, puspiekabju);
- ✓ tā kā autore izmantos Lursoft datu bāzi, tad tiek atlasīti Latvijā reģistrēti uzņēmumi, kas nodarbojas ar komerctransporta un rezerves daļu tirdzniecību;
- ✓ autore pievērš uzmanību arī tam, lai atlasītie uzņēmumi darbotos vismaz trīs gadus no 2011.-2013.gada. Autore uzskata, ka atlasot uzņēmumus ir svarīgs tā darbošanās laiks, jo ja uzņēmums ir nesen uzsācis savu darbību, tad tā dati nav tik uzticami, kā tad ja tas darbojas vairākus gadus, jo uzņēmuma pirmajā gadā, lai iegūtu klientus, var preces pārdot par zemākām cenām. Tāpat autore neizvēlas tādus uzņēmumus, kuri ilgstoši darbojas ar zaudējumiem, proti, visus trīs atlasītos gadus, jo tas var liecināt par nekompetentu uzņēmuma vadību, vai pat ēnu ekonomiku uzņēmumā. Savukārt, ja atlasītais uzņēmums, cieš zaudējumus vienu gadu, no trīs atlasītajiem gadiem, pēc autores domām neliecina, par nekvalitatīvu uzņēmuma vadību, tas var liecināt par neveiksmīgu finanšu gadu, vai kādu jaunu produktu ieviešanu tirgū u.taml.;
- ✓ atlasot datus tiek izvēlēti tie uzņēmumi, kuru apgrozījumus ir no 50 000 tūkstošiem un vairāk. Šādu kritēriju atlasē autore izvēlas, jo, kā jau iepriekš minēja, vienas piekabes vai puspiekabes cena ir augsta, tāpat, ja uzņēmums nodarbojas ar piekabju un puspiekabju tirdzniecību, tad apgrozījumam finanšu gada laikā jābūt liels;
- ✓ autore, atlasot datus, izvēlas uzņēmumus, kas darbojas neatkarīgi, proti, kas preces neiepērk no mātes uzņēmumu, kā arī atsevišķi tiek atlasīti dati par līdzīgiem uzņēmumiem, proti, par uzņēmumiem, kas preces iepērk no mātes uzņēmuma (rūpnīcu oficiāliem pārstāvjiem).

Atlasot uzņēmumus Lursoft datu bāzē, izmantojot iepriekš minēto stratēģiju, autore secina, ka ir 92 uzņēmumi ar NACE 2.red. kodu 45.11, 34 uzņēmumi ar NACE 2.red. kodu un 88 uzņēmumi ar NACE 2.red. kodu 45.31.

Lai no šiem atlasītajiem uzņēmumiem autore atlasītu uzņēmumus, kuru dati ir, pēc autores domām, uzskatāmai par salīdzināmiem, tiks izvērtēti:

- ✓ vai par uzņēmumiem ir pieejama informācija internetā, kurā būtu aprakstīti uzņēmuma pamatdarbības veidi, tādā veidā autore pārlicināsies vai atlasīto uzņēmumu pamatdarbība būtiski neatšķiras;
- ✓ gadījumos, kad autore secina, ka uzņēmumam nav izveidota mājas lapa, autore vēl pārlicinās vai šāda informācija par uzņēmumu nav izvietota dažādās uzziņu dienesta mājas lapās (piemēram, 1188.lv, zl.lv, firmas.lv);
- ✓ vai uzņēmumu gada pārskatos ir pietiekoši daudz informācijas, lai būtu iespējams salīdzināt datus. Īpaši svarīgi, tas ir gadījumos, ja tiek izvēlēta tālākpārdošanas cenu metode. Piemēram, ja uzņēmuma pamatdarbība ir gan transportlīdzekļu tirdzniecība, gan rezerves daļu tirdzniecība un gan transportlīdzekļu noma, tad autore pievērš uzmanību tam, vai gada pārskata pielikumā gan ieņēmumi, gan preču iepirkšanas izdevumi ir sadalīti pa pamatdarbības veidiem, kā arī, tiek pētīts vai gada pārskata pielikumā ir informācija par pieskaitāmajām izmaksām.

Pielietojot šos iepriekš minētos atlasē kritērijus, autore secina, ka uzņēmumus ar līdzīgu pamatdarbību kā pētāmajam uzņēmumam, atrast ir apgrūtināts, jo šādu uzņēmumu Latvijā ir ļoti maz. Tāpat autore secina, ka gandrīz visi uzņēmumi, kas nodarbojas ar lietotu piekabju vai puspiekabju tirdzniecību, nodarbojas arī ar piekabju un puspiekabju nomu, taču tā kā arī pētāmais uzņēmums sniedz arī piekabju un puspiekabju nomas pakalpojumus, tad autore, izvēloties uzņēmumus, atlasē iekļauj arī šos uzņēmumus. Savukārt atlasot uzņēmumus, kas nodarbojas ar jaunu piekabju un puspiekabju tirdzniecību, proti oficiālie pārstāvji, autore secināja, ka šādu uzņēmumu Latvijā arī ir maz, tāpēc autore vēl papildus atlasīja datus par uzņēmumiem, kas nodarbojas ar vilcēju tirdzniecību. Savukārt, uzņēmumi, kas nodarbojas ar vilcēju tirdzniecību, mēdz papildus nodarboties arī ar vieglo automobiļu tirdzniecību, šādus uzņēmumus autore atlasē neiekļauj.

Balstoties uz iepriekš minētajiem atlasē kritērijiem un autore secinājumiem, autore atlasīja astoņus uzņēmumus, kuri preces iepērk no nesaistītajiem uzņēmumiem, proti neatkarīgus uzņēmumus. Un sešus uzņēmumus, kuri darbojas Latvijas tirgū līdzīgi kā pētāmais uzņēmums, proti iepērk preces no saistītā uzņēmuma (oficiālos pārstāvjus).

Analizējot atlasīto uzņēmumu gada pārskatus un to pielikumus, autore secina, ka ir apgrūtināši atrast ārējus salīdzināmus datus, kas noderētu kā pierādījums, izvēloties tālākpārdošanas cenu metodi. Uzņēmumi, gada pārskatos, informāciju par iepirkumiem uzrāda, taču nav informācijas par pieskaitāmajām izmaksām, proti, vai šīs izmaksas vispār ir, ja ir tad, kādas izmaksas uzņēmums klasificē kā pieskaitāmās izmaksas un kādas nē. Tāpat gada pārskata pielikumos bieži vien ieņēmumi tiek sadalīti pa pamatdarbības veidiem, savukārt preču iepirkumu izdevumi netiek sadalīti pa pamatdarbības veidiem. Kaut gan tālākpārdošanas cenu metode, pēc autore domām, būtu piemērotākā preču iepirkumu darījumiem, tomēr izvēloties šo metodi, lai noteiktu vai iepirkumu cenas atbilst godīgas konkurences principam, iegūtie ārējie salīdzināmi dati var būt nekorekti, līdz ar to, rodas problēma, šo metodi piemērot.

Tomēr, lai pārliecinātos, vai uzņēmums iepērk preces, par tirgus cenu, autore uzskata, ka, iespējams, piemērot darījumu tīrās peļņas metodi, tādā veidā autore pārliecināsies, vai pamatdarbības tīrās peļņas uzcenojums atbilst godīgas konkurences principam. Tam nolūkam autore noteiks tīrās peļņas uzcenojumu uzņēmumā „Komerctransports” par 2013./2014. finanšu gadu. Lai noteiktu tīrās peļņas uzcenojumu autore izmantos datus no 3.1.tabulas, tīrās peļņas uzcenojumu autore aprēķinās, saskaitot uzņēmuma kopējās pamatdarbības izmaksas, proti pārdotās produkcijas ražošanas, pārdošanas, administrācijas un pārējās saimnieciskās darbības izmaksas. Savukārt, lai iegūtu tīrās peļņas uzcenojumu, autore peļņu vai zaudējumus pirms nodokļiem un procentiem (no 3.1.tabulas) izdalīs ar aprēķinātajām kopējām pamatdarbības izmaksām. Aprēķina rezultāti par uzņēmumu „Komerctransports” atspoguļoti 3.3.tabulā.

**Uzņēmuma „Komerctransports” tīrās peļņas uzcenojums periodā no 2013.gada 1.aprīļa līdz 2014.gada 31.martam\***

Posteņi	Uzņēmums „Komerctransports” tīrās peļņas uzcenojuma aprēķins par 2013./2014.finanšu gadu
Peļņa pirms nodokļiem un procentiem (no 3.1.tabulas) (EUR)	399 982
Kopējās izmaksas (no 3.1.tabulas) (EUR)	(3 675 910)
<b>Tīrās peļņas uzcenojums (%)</b>	<b>10.88</b>

\*Autores veidota tabula. Avots: Uzņēmuma „Komerctransports” gada pārskats par periodu no 2013.gada 1.aprīļa līdz 2014.gada 31.martam

Autore aprēķinā neņem vērā procentu ieņēmumus un izmaksas, izmaksas par uzņēmumu ienākuma nodokli, izmaksas vai ieņēmumus par citiem nodokļiem (piemēram, atlikto uzņēmumu ienākuma nodokli), kā arī ārkārtas ieņēmumus un izmaksas, ja tādas uzņēmumam ir. Šīs izmaksas un ieņēmumus autore neņem vērā, jo uzskata, kā šie rādītāji neietekmē darījumus. Arī ESAO transfertcenu noteikšanas vadlīnijas iesaka, šos rādītājus neņemt vērā, pielietojot tīrās peļņas metodi.

Turpmāk autore pārliecināsies vai uzņēmuma „Komerctransports” tīrās peļņas uzcenojums par 2013./2014., kas sastāda 10.88% atbilst godīgas konkurences principam. Tam nolūkam autore, atlasītajiem uzņēmumiem arī aprēķināja tīrās peļņas uzcenojumu (skatīti šī darba 2.pielikumā).

Atlasītajiem uzņēmumiem tīrās peļņas uzcenojumu autore aprēķināja, izmantojot iepriekšminēto stratēģiju, proti tās tika aprēķinātas tāpat, kā uzņēmumā „Komerctransports”. Tīrās peļņas uzcenojums atlasītajiem uzņēmumiem tika aprēķināts par 2011., 2012., 2013.gadu (skatīt šī darba 2.pielikumu).

Šos, atlasīto uzņēmumu, datus autore apkopoja tabulā (skatīt 3.4.tabulu), kurā ir redzams salīdzināmā uzņēmuma nosaukums, tīrās peļņas uzcenojums pa gadiem un vidējais tīrās peļņas uzcenojums katram uzņēmumam.

3.4.tabula

**Salīdzināmo uzņēmumu tīrās peļņas uzcenojums par 2011., 2012., 2013.gadu, Latvijā  
(%)\***

Nosaukums	Tīrās peļņas uzcenojums			
	2011.gads	2012.gads	2013.gads	Vidēji
Ugo Auto, SIA	8.13	2.50	2.56	4.40
Olgomix, SIA	-1.04	2.38	7.46	2.93
Treilers Serviss, SIA	3.79	2.99	4.67	3.82
Truck & Trailer Centre SIA	8.54	2.48	5.34	5.45
Unimotors Latvia SIA	9.57	3.69	4.78	6.01
Cargo Mobile, SIA	8,10	2.91	0.72	3.91
Z truck, SIA	0,40	0.92	1.95	1.09
Auto Kada, SIA	7.12	5.92	2.31	5.12

\*Autores veidota tabula. Avots: Lursoft datu bāze un 2.pielikums

Tā kā autore veica arī līdzīgu uzņēmumu ekonomisko analīzi, tad arī šos datus autore apkopojā tabulā (skatīt 3.5.tabulu).

3.5.tabula

**Līdzīgu (oficiālo pārstāvju) salīdzināmo uzņēmumu tīrās peļņas uzcenojums par 2011.,  
2012., 2013.gadu, Latvijā (%)\***

Nosaukums	Tīrās peļņas uzcenojums			
	2011.gads	2012.gads	2013.gads	Vidēji
Krone Scanbalt, SIA	12.13	8.74	3.39	8.09
Bene Parts Baltic SIA	3.40	2.63	-2.11	1.31
Fligelis Latvija, SIA	32.32	11.85	2.54	15.57
Scania Latvia SIA	3.53	3.66	4.91	4.03
Volvo Truck Latvia, SIA	3.18	7.72	5.24	5.38
Centrako, SIA	9.78	6.47	4.41	6.89

\*Autores veidota tabula. Avots: Lursoft datu bāze un 2.pielikums

Lai noteiktu, vai uzņēmuma „Kmerctransports” tīrās peļņas uzcenojums, kas sastāda 10.88% atbilst godīgas konkurences principam, autore noteiks tīrās peļņas uzcenojuma diapazonu. Lai noteiktu šo diapazonu autore noteiks statistiskās kvartiles, kur pirmā kvartile parāda 25% no skaitļu rindas zemākajiem rādītājiem, otrā kvartile ir vienāda ar mediānu, kas ir skaitļu rindas vidējā vērtība, trešā kvartile parāda 25% no skaitļu rindas augstākajiem rādītājiem, savukārt 4.kvartile parāda skaitļu rindas augstāko rādītāju. Sākotnēji statistiskās kvartiles autore noteiks salīdzināmajiem uzņēmumiem no 3.4.tabulas (skatīt 3.6.tabulu).

**Tīrās peļņas uzcenojuma diapazons salīdzināmiem uzņēmumiem par 2011., 2012.,  
2013.gadu, Latvijā (%)\***

<b>Kvartiles</b>	<b>2011.gads</b>	<b>2012.gads</b>	<b>2013.gads</b>	<b>Vidēji</b>
Minimālā vērtība	-1.04	0.92	0.72	1,09
1.kvartile	2.94	2.46	2.22	3.60
Mediāna	7.61	2.71	3.62	4.15
3.kvartile	8.23	3.17	4.92	5.20
Maksimālā vērtība	9.57	5.92	7.46	6.01

\*Autores veidota tabula. Avots: informācija no 2.pielikuma

Arī uzņēmumiem, kuru pamatdarbība ir līdzīga kā uzņēmumam „Komerctransports”, autore noteiks tīrās peļņas uzcenojuma diapazonu (skatīt 3.7.tabulu). Aprēķins veikts, izmantojot datus no 3.5.tabulas.

**Tīrās peļņas uzcenojuma diapazons salīdzināmiem uzņēmumiem (oficiāliem  
pārstāvjiem) par 2011., 2012., 2013.gadu, Latvijā (%)\***

<b>Kvartiles</b>	<b>2011.gads</b>	<b>2012.gads</b>	<b>2013.gads</b>	<b>Vidēji</b>
Minimālā vērtība	3.18	2.63	-2.11	1.31
1.kvartile	3.43	4.36	2.76	4.37
Mediāna	6.66	7.10	3.90	6.13
3.kvartile	11.54	8.49	4.79	7.79
Maksimālā vērtība	32.32	11.85	5.24	15.57

\*Autores veidota tabula. Avots: informācija no 2.pielikuma

No 3.4.tabulas autore secina, ka atlasītie salīdzināmie uzņēmumi, trijos gados vidēji, ir piemērojuši tīrās peļņas uzcenojumu no 1.09% līdz 6.01% un no 3.5.tabulas autore secina, ka uzņēmumi, kas darbojas līdzīgi kā pētāmais uzņēmums, trijos gados vidēji, ir piemērojuši tīrās peļņas uzcenojumu robežās no 1.31% līdz 15.57%.

Savukārt no 3.6.tabulas un 3.7.tabulas autore secina, ka cenu diapazons, izmantojot statistiskās kvartiles, ja dati tiek salīdzināt ar neatkarīgiem uzņēmumiem, vidēji trijos gados, ir no 1.kvartiles līdz 3.kvartilei, proti no 3.60% līdz 5.20%. Savukārt ieteicamais tīrās peļņas uzcenojums ir mediāna, kas sastāda 4.15%. Šādā veidā tiek izslēgti rādītāji, kas parāda minimālo un maksimālo vērtību.

Savukārt tīrās peļņas uzcenojuma diapazons uzņēmumiem, kas darbojas līdzīgi kā pētāmais uzņēmums „Komerctransports”, proti oficiālajiem pārstāvjiem, vidēji trijos gados, ir no 4.37% līdz 7.79% un ieteicamākas tīrās peļņas uzcenojums sastāda 6.13%.

No iepriekš minētā autore secina, ka uzņēmuma „Komerctransports” tīrās peļņas uzcenojums atbilst godīgas konkurences principam, tas pat ir krietni augstāks par atlasīto uzņēmumu vidējiem tīrās peļņas uzcenojumiem. No tā autore secina, ka preču iepirkuma cena no mātes uzņēmuma atbilst godīgas konkurences principam, proti, preces netiek iepirktas par cenu, kas ir augstāka par tirgus cenu.

Balsoties uz 3.2.apakšnodaļā minēto autore secina, ka komerctransporta un to rezerves daļu tirdzniecības nozari būtiski ietekmē esošās ekonomiskā un politiskā situācija valstī un pasaulē. Tāpat komerctransporta tirdzniecības uzņēmumus ietekmē arī kravu pārvadājumu pa autoceļiem nozares stabilitāte, jo šīs nozares uzņēmumi, ir uzņēmuma „Komerctransports” galvenie klienti. Šobrīd uzņēmumu būtiski ietekmē Krievijas un Ukrainas konflikta rezultātā ieviestās sankcijas.

Uzņēmums nodarbojas ar augstas kvalitātes preču pārdošanu, kuras tiek iepirktas no mātes uzņēmuma. Uzņēmumu piedāvātās preces ir atpazīstamas kravas transporta nozarē esošajiem uzņēmumiem, līdz ar to tām nav nepieciešama reklāma.

Uzņēmumā darbojas izcils personāls, kurš nepārtraukti tiek nodrošināti ar dažādām apmācībām, lai klienta apkalpošanu būtu perfekta.

Darījumos ar saistītiem uzņēmumiem, uzņēmums „Komerctransports” veic preču pasūtījuma funkcijas, lai tālāk tās pārdotu ar uzņēmumu nesaistītiem uzņēmumiem. Šo funkciju nodrošināšanai tiek izmantota speciāla programmatūra, ar kuras palīdzību uzņēmums šīs preces pasūta.

Savukārt riski, kas pastāv kontrolētajos darījumos ir:

- ✓ tirgus risks, proti uzņēmuma „Komerctransports” klientu pārdošanas konsultantiem nepārtraukti ir jāsniedz informācija mātes uzņēmumam par klientu vēlmēm. Ja pārdošanas konsultanti šādu informāciju nesniedz, uzņēmuma piedāvātai produkts var kļūt nepievilcīgs tirgū;
- ✓ cilvēciskā faktora risks, proti personālam ir perfekti jāpārzina produkts, ko tas pārdod. Lai šo risku mazinātu, jānodrošina dažādas apmācības personāla pilnveidošanai;
- ✓ debitoru risks, kas darījumus saistīto uzņēmumu starpā var ietekmēt, proti, ja klients par iegādātajām vai pasūtītajām precēm neveic samaksu savlaicīgi, tad uzņēmumam „Komerctransports” var rasties grūtības norēķināties ar mātes uzņēmumu par iepirkām precēm;

- ✓ krājumu risks, ietekmē saistītos uzņēmumus gadījumos, ja klients no pasūtītām precēm atsakās. Šajā gadījumā uzņēmumam „Komerctransports” pasūtītās preces ir jācenšas realizēt.

Balstoties uz iepriekš minēto autore iesaka uzņēmumam „Komerctransports” izveidot transfertcenu dokumentāciju, jo šī dokumentācija kalpo kā saziņas līdzeklis starp uzņēmumu un Valsts ieņēmumu dienestu. Dokumentācija ir nepieciešama arī, lai sniegtot uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 2.pielikumu, būtu iespējams norādīt korektu transfertcenu piemērošanas metodi. Dokumentācijā autore iesaka norādīt:

- ✓ nozares analīzi, kurā uzņēmums darbojas. Autore iesaka tajā norādīt būtiskākos faktoros, kas ietekmē nozari, norādīt informāciju par konkurenci;
- ✓ uzņēmuma analīzi, kurā sniegta informācija par uzņēmuma vēsturi, par organizatorisko struktūru, informāciju par uzņēmuma grupu, apraksta darījumus ar saistītajiem uzņēmumiem;
- ✓ funkcionālo analīzi, tajā norāda informāciju par kontrolētajos darījumos veiktajām funkcijām, uzņemtajiem riskiem un izmantotajiem aktīviem;
- ✓ ekonomisko analīzi, ar šīs analīzes palīdzību nosaka piemērotāko transfertcenu metodi, kā arī atlasa salīdzināmos datus, lai pierādītu, ka cenas kontrolētajos darījumos atbilst godīgas konkurences principam.

Autore uzskata, ka uzņēmums „Komerctransports”, lai Valsts ieņēmumu dienestam pierādītu, ka tā preču iepirkuma, no mātes uzņēmuma, cenas atbilst godīgas konkurences principam var izmantot šajā darbā izveidoto transfertcenas dokumentāciju.

Attiecība uz transfertcenu metodi, kaut gan, pētot teorētiskos literatūras avotus, autore secināja, ka uzņēmuma „Komerctransports” preču iepirkuma darījumiem no mātes uzņēmuma piemērotākā būtu tālākpārdošanas cenu metode, tomēr autore iesaka piemērot darījumu tīrās peļņas metodi. Šo metodi autore iesaka piemērot, jo attiecībā uz tālākpārdošanas cenu metodi, ir apgrūtināši vai pat neiespējami iegūt gan iekšējus, gan ārējus salīdzināmus datus.

Nākamajā daļā autore pētīs uzņēmumu ienākuma nodokļa un pievienotās vērtības nodokļa aspektus darījumos ar saistītām personām, un darījumu ar saistītām personām ietekmi uz šiem nodokļiem uzņēmumā “Komerctransports”.

#### 4. UZŅĒMUMU IENĀKUMA NODOKĻA UN PIEVIENOTĀS VĒRTĪBAS NODOKĻA ASPEKTI DARĪJUMOS AR SAISTĪTĀM PERSONĀM UN DARĪJUMU AR SAISTĪTĀM PERSONĀM IETEKME UZ ŠIEM NODOKĻIEM UZŅĒMUMĀ „KOMERCSTRANSPTS”

##### **Uzņēmumu ienākuma nodoklis**

Saistīto personu identifikācija grāmatvedībā ir svarīga arī aprēķinot un sagatavojot uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarāciju, jo, ja uzņēmumam pārskata gada laikā ir bijuši darījumi ar:

- ✓ saistītu ārvalstu uzņēmumu;
- ✓ uzņēmumu, kurš ir atbrīvots no uzņēmumu ienākuma nodokļa vai kurš izmanto Latvijā noteiktās uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides vai atvieglojumus;
- ✓ uzņēmumu saistītu personu;
- ✓ saistītu uzņēmumu, kas ar uzņēmumu veido uzņēmumu grupu,

tad tam ir jāiesniedz uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 2.pielikums.<sup>87</sup>

Uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 2.pielikumā jānorada<sup>88</sup>:

- ✓ ziņa par darījuma partneri (nosaukums, reģistrācijas Nr., valsts);
- ✓ darījuma veids (preces (produkcija), pakalpojumi, pamatlīdzekļi pirkti un pārdoti, veikti citi darījumi);
- ✓ izmantotās tirgus vērtības noteikšanas metodes;
- ✓ tirgus vērtības un darījumu vērtības starpība (šī summa parādās arī uzņēmumu ienākuma deklarācijas 32.rindā);
- ✓ vērtība par kādu darījuma partneris ir palielinājis ar nodokli apliekamo ienākumu (šī summa parādās arī uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 61.rindā).

Autore vēlas uzsvērt, ka, ja pārskata gada laikā uzņēmums ir identificējis ar uzņēmumu saistītās personas un ar uzņēmumu saistītos uzņēmumus, tam tālāk ir

---

<sup>87</sup> LR MK noteikumi Nr.981 *Noteikumi par uzņēmumu ienākuma nodokļa taksācijas perioda deklarāciju un avansa maksājumu aprēķinu*. 2011. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=242020> (skatīts 11.02.2015.) 4.19.punkts

<sup>88</sup> turpat 1.pielikums.

jāizvērtē, vai ar šīm identificētām personām uzņēmumam pārskata gada laikā ir bijuši darījumi. Darījumi ir jāpārskata un jāpārlicinās, ka tie ir notikuši saskaņā ar godīgas konkurences principu (sīkāk par šo principu šā darba 2.daļā). Ja uzņēmums konstatē, ka tas ir pārdevis preces, pamatlīdzekļus, sniedzis pakalpojumus vai veicis citus darījumus (piemēram, aizdodot saistītam uzņēmumam bezprocentu aizdevumu, uzņēmumam ir jāpalielina ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo ienākumu par negūtiem procentu ieņēmumiem) ar saistīto uzņēmumu vai ar uzņēmumu saistītu personu, par cenu, kas ir zemāka (pārdodot) par tirgus cenu vai par cenu kas ir augstāka (iepērkot) par tirgus cenu, tam par izveidojušos starpību ir jāveic korekcijas uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijā.<sup>89</sup> Korekcijas jāuzrāda deklarācijas 32.rindā.<sup>90</sup>

Ja uzņēmums ir palielinājis ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo ienākumu to norādot deklarācijas 32.rindā, tad ar uzņēmumu saistīta persona vai saistīts uzņēmums ir tiesīgs samazināt ar nodokli apliekamo ienākumu, veicot pretkorekciju.<sup>91</sup> Pretkorekcija tiek veikta deklarācijas 61.rindā.<sup>92</sup>

Taču, lai apliekamo ienākumu samazinātu, uzņēmumam jāievēro šādi nosacījumi:<sup>93</sup>

- ✓ darījuma partnerim ir jābūt Latvijas rezidentam, vai citas Eiropas Savienības dalībvalsts rezidentam vai rezidentam tādā Eiropas Ekonomikas zonas valstī, ar kuru Latvija ir noslēgusi nodokļu konvenciju;
- ✓ uzņēmums kopā ar gada pārskatu ir iesniedzis Valsts ieņēmumu dienestam attiecīgās valsts nodokļu administrācijas apliecinājumu, ka ar nodokli apliekamais ienākums ir palielināts.

Tā kā uzņēmuma „Komerctransports” preču iepirkuma cenas no mātes uzņēmuma atbilst godīgas konkurences principam, par to autore pārliecinājās šī darba

---

<sup>89</sup>LR Likums *Uzņēmumu ienākuma nodoklis*. Saeima. 1995. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=34094> (skatīts 06.02.2015) 12.panta 5.daļa

<sup>90</sup> LR MK noteikumi Nr.981 *Noteikumi par uzņēmumu ienākuma nodokļa taksācijas perioda deklarāciju un avansa maksājumu aprēķinu*. 2011. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=242020> (skatīts 11.02.2015.) 4.20.punkts

<sup>91</sup>LR Likums *Uzņēmumu ienākuma nodoklis*. Saeima. 1995. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=34094> (skatīts 06.02.2015) 12.panta 6.daļa

<sup>92</sup>LR MK noteikumi Nr.981 *Noteikumi par uzņēmumu ienākuma nodokļa taksācijas perioda deklarāciju un avansa maksājumu aprēķinu*. 2011. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=242020> (skatīts 11.02.2015.) 4.21.punkts

<sup>93</sup>LR Likums *Uzņēmumu ienākuma nodoklis*. Saeima. 1995. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=34094> (skatīts 06.02.2015) 12.panta 6.daļa

3.2.apakšnodaļā, tad uzņēmumam nav nepieciešams veikt korekciju Uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 32.rindā. Savukārt uzņēmumam ir nepieciešams aizpildīt Uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 2.pielikumu. Tam nolūkam uzņēmumam „Komerctransports” uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 92.rindā ir jāveic atzīmē „Jā” (skatīt 4.1.att.).

<b>V. Informācija par pielikumu aizpildīšanu</b>		
	Jā	Nē
92. Nodokļa maksātājam taksācijas periodā ir bijuši darījumi ar saistītu ārvalstu uzņēmumu vai komercsabiedrību, kura ir atbrīvota no uzņēmumu ienākuma nodokļa vai kura izmanto citos Latvijas Republikas likumos noteiktās uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides vai atvieglojumus, vai ar uzņēmumu saistītu personu, vai saistītu uzņēmumu, kas ar nodokļa maksātāju veido vienu 12.pantā noteikto uzņēmumu grupu (12.panta 2.d.)	92	X
	Jā	Nē
93. Nodokļa maksātājam taksācijas periodā ir bijuši darījumi ar citu komercsabiedrību vai personu, kura atrodas, ir izveidota vai nodibināta zemu nodokļu vai beznodokļu valstī vai teritorijā (12.panta 4.d.)	93	X
	Jā	Nē
<p>Ja deklarācijas 92. vai 93.rindā atzīmēta atbilde "Jā", aizpilda un iesniedz deklarācijas 2.pielikumu.</p> <p><b>Ja deklarācijas 92. vai 93.rindā atzīmēta atbilde "Nē", deklarācijas 2.pielikums nav jāaizpilda un nav jāiesniedz.</b></p>		

**4.1.att.Uzņēmuma „Komerctransports” uzņēmumu ienākuma deklarācijas informācija par pielikumu aizpildīšanu, par periodu no 2013.gada 1.aprīļa līdz 2014.gada 31.martam, fragments\***

\*Autores veidots attēls. Avots: LR MK noteikumi Nr.981 *Noteikumi par uzņēmumu ienākuma nodokļa taksācijas perioda deklarāciju un avansa maksājumu aprēķinu*. 2011.

Savukārt uzņēmuma „Komerctransports” aizpildītu deklarācijas otro pielikumu skatīt šī darba 3.pielikumā. Tajā ir redzami preču iepirkuma darījumi no

mātes uzņēmuma, kurus autore jau iepriekš apkopoja 3.2.tabulā. Kā tirgus vērtības noteikšanas metodi autore norādīja tīrās peļņas metodi, par šīs metodes piemērotību autore pārliecinājās šī darba 3.2.apakšnodaļā, veicot uzņēmuma „Komerctransports” ekonomisko analīzi.

Apskatot uzņēmuma „Komerctransports” uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarāciju par periodu no 2013.gada 1.aprīļa līdz 2014.gada 31.martam, autore secināja, ka uzņēmums „Komerctransports” uzskata, ka preču iepirkuma darījumi ar mātes uzņēmumu atbilst godīgas konkurences principam, jo deklarācijas 32.rinda ir tukša, proti, tajā nav norādīta summa, par kuru uzņēmums būtu palielinājis ar nodokli apliekamo ienākumu. Tāpat tukša ir arī deklarācijas 61.rinda, proti, uzņēmums nav veicis arī pretkorekciju.

Savukārt, apskatot uzņēmuma „Komerctransports” uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 2.pielikumu, autore uzskata, ka tas ir aizpildīts kļūdaini. Uzņēmums tajā ir norādījis preču iepirkuma darījumus no mātes uzņēmuma, taču kā tirgus vērtības noteikšanas metodi, tas ir norādījis salīdzināmo nekontrolēto cenu metodi. Šī metode, pēc autores domām, nav piemērota preču iepirkuma darījumiem. Autore uzskata, ka salīdzināmo nekontrolēto cenu metode ir piemērotāka gadījumos, kad preču vai pakalpojumu darījumu cenas ir iespējams salīdzināt ar līdzīgu darījumu cenām, kas veiktas nekontrolētos darījumos. Kā autore pārliecinājās šī darba 3.2.apakšnodaļā, uzņēmumam „Komerctransports” iepirkuma darījumos ar saistītām pusēm ir apgrūtināši vai pat neiespējami pielietot darījumu analīzes metodes (salīdzināmo nekontrolēto cenu metodi, tālākpārdošanas metodi un izmaksu pieskaitīšanas metodi). Autore uzskata, ka uzņēmumam „Komerctransports” uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācija ir jākorrigē, norādot tajā, ka tirgus vērtības noteikšanai darījumos ar mātes uzņēmumu ir piemērota tīrās peļņas metode.

Autore vēlas uzsvērt, ka gadījumos, ja uzņēmums ar saistītiem uzņēmumiem veic arī dažāda veida darījumus, proti, iepērk preces, pārdod preces, sniedz pakalpojumus un veic citus darījumus, transfertcena ir jānosaka katrai līdzīgu darījumu grupai. Jo var būt gadījumi, kad preču iepirkumu darījumiem tiek piemērota viena tirgus cenas noteikšanas metode, savukārt preču pārdošanai cita. Arī deklarācijas 2.pielikumā, ja tiek veikti dažādi darījumi ar vienu un to pašu saistīto uzņēmumu, šīs darījumu grupas ir jāuzrāda atsevišķi, jo tām atšķiras tirgus cenas noteikšanas metodes.

Autore uzskata, ka nekorekti aizpildīta Uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācija, var būt par iemeslu auditam no valsts nodokļus kontrolējošām institūcijām.

Turpmāk autore pētīs pievienotās vērtības nodokļa aspektus darījumos ar saistītām personām uzņēmumā “Komerctransports”.

### **Pievienotās vērtības nodoklis**

Pievienotās vērtības nodokļa mērķiem, tirgus vērtība tiek definēta, ka tā ir atlīdzības par precēm vai pakalpojumiem, kas attiecīgo preču vai pakalpojumu saņēmējam piegādes brīdī godīgas konkurences apstākļos būtu jāmaksā citam piegādātājam, kurš nav uzskatāmās par saistītu personu likuma „Par nodokļiem un nodevām” izpratnē.<sup>94</sup>

Savukārt, ja salīdzināmu preču vai pakalpojumu cenu nav iespējams konstatēt, tad tirgus vērtība ir:<sup>95</sup>

- ✓ precēm – summa, kas nav mazāka par attiecīgo preču vai līdzīgu preču pirkuma cenu, vai, ja pirkuma cena nav, **pašizmaksa**, ko nosaka piegādes laikā;
- ✓ pakalpojumiem – summa, kas **nav mazāka par visām izmaksām**, ko radījusi pakalpojumu sniegšana.

No tirgus vērtības definīcijas autore secina, ka atšķirībā no likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli”, „Pievienotās vērtības nodokļa likums” nosaka, ka preču cenas nedrīkst būt mazāka par preču pašizmaksu, savukārt pakalpojumu cena nevar būt mazāka par izmaksām, kas rodas, šo pakalpojumu nodrošinot. Savukārt gatavojot transfertcenu dokumentāciju, lai pamatotu tirgus cenu, var būt gadījumi, kad tirgus cenas ir pat mazāka par pašizmaksu, tas var būt gadījumos, ja valstī vai pasaulē nozari vai valsti, kurā uzņēmums veic saimniecisko darbību, ietekmē dažādas krīzes u.c. gadījumos. Proti, nosakot tirgus cenu uzņēmumu ienākuma nodokļa vajadzībām, tirgus cena var būt mazāka par pašizmaksu precēm un mazāka par visām izmaksām, kas veidojas sniedzot pakalpojumu, taču pievienotās vērtības nodokļa vajadzībām, atsevišķos gadījumos, šī cenas nevar būt mazākas par pašizmaksu vai izmaksām, kas rodas nodrošinot pakalpojumu.

---

<sup>94</sup> LR likums *Pievienotās vērtības nodokļa likums*. Saeima. 2012. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=253451> (skatīts 24.04.2015) 1.pants 27.daļa

<sup>95</sup> turpat

Darījuma tirgus vērtība Pievienotās vērtības nodokļa mērķiem ir jāpiemēro gadījumos, ja izpildās divi kritēriji:

- ✓ darījums tiek veikts starp saistītajām personām (skatīt šī darba 1.daļā)<sup>96</sup>;
- ✓ vienai no saistīto darījumu pusēm ir ierobežotas priekšnodokļa atskatīšanas tiesības, proti nav tiesības atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā.

Pievienotās vērtības nodokļa mērķiem ar nodokli apliekamā vērtība ir tirgus vērtība, ja darījumu vērtība ir:

1. mazāka par tirgus vērtību un **preču vai pakalpojumu saņēmējam** nav tiesības atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā<sup>97</sup>;

Šī likuma norma nosaka to, ka gadījumos, kad vienai no saistītajām pusēm, šajā gadījumā pircējam nav tiesības atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā. Šajā gadījumā saistītās puses var manipulēt ar preču vai pakalpojumu cenu, to samazinot, jo saistītā puse, kura saņem precī vai pakalpojumu veic gan ar pievienotās vērtības nodokli apliekamus, gan neapliekamus darījumus, un tai nav tiesības atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā.

2. mazāka par tirgus vērtību un **preču piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam** ir ierobežotas tiesības atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā un saistīto pušu **darījums ir atbrīvots no pievienotās vērtības nodokļa**;<sup>98</sup>

Šī likuma norma nosaka, ka gadījumos, kad piegādātājam ir ierobežotas tiesības atskaitīt priekšnodokli, tas var manipulēt ar cenu kontrolētajā darījumā, to samazinot, kā rezultātā tam veidojas lielākas priekšnodokļu atskatīšanas tiesības, proti preču piegādātājs samazina ar pievienotās vērtības nodokli neapliekamo darījumu vērtību (pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas 49.rindu).

3. lielāka par tirgus vērtību un **preču piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam** nav tiesības atskaitīt priekšnodokli pilnā apmērā;<sup>99</sup>

Šajā gadījumā, likums nosaka to, ka piegādātājs var manipulēt ar cenu, to, nosakot lielāku nekā tirgus cenu, tādā gadījumā palielinot savu atgūstamo priekšnodokļu apmēru.

---

<sup>96</sup> LR likums *Pievienotās vērtības nodokļa likums*. Saeima. 2012. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=253451> (skatīts 24.04.2015) 34.pants 9.daļa

<sup>97</sup> turpat 34.pants 9.daļa 1.punkts

<sup>98</sup> turpat 9.daļa 2.punkts

<sup>99</sup> turpat 9.daļa 3.punkts

No iepriekš minētā autore secina, ka darījumos ar saistītajām personām ir jāveic arī korekcijas pievienotās vērtības nodokļu deklarācijā, proti preču piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam pievienotās vērtības nodoklis ir jāaprēķina un valstī jānomaksā no tādas darījuma vērtības, kas atbilst tirgus cenai. Ierobežojumi attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli ir attiecināmi tikai gadījumos, kad vienai no saistītajām pusēm ir ierobežotas tiesības atskaitīt priekšnodokli.

Pētāmajā uzņēmumā „Komerctransports” pašreiz šādu ierobežojumu nav, jo uzņēmums veic tikai ar nodokli apliekamus darījumus. Taču grupas mērķis ir izveidot grupas kontu, proti, visu grupas uzņēmumu bankas kontā esošās naudas summa apvienot vienā – grupas kontā. Šādā gadījumā var veidoties situācijas, kad kādam no grupas uzņēmumiem pietrūkst naudas līdzekļu, un tie tiek aizņemti no Latvijā esošā uzņēmuma. Savukārt par naudas līdzekļu izmantošanu, uzņēmums „Komerctransports” saņem procentus, kas ir ar pievienotās vērtības nodokli neapliekams darījums.

Šādus, saņemtos procentus, ir jāuzrāda Pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā 49.rindā, kā ienākumi no neapliekamiem darījumiem.<sup>100</sup>

Balstoties uz iepriekš minēto autore secina, ka gadījumā ja tiks grupā ieviests grupas konts, uzņēmumam „Komerctransports” var veidoties ar nodokli neapliekami darījumi, kas, savukārt var būt par iemeslu tam, ka kontrolēto darījumu atbilstībai godīgas konkurences principam, ietekmē ne tikai uzņēmumu ienākuma nodokli, bet arī pievienotās vērtības nodokli. Tas, protams, ietekmē darījumus, kuros cena neatbilst tirgus cenai.

Autore iesaka uzņēmuma „Komerctransports” vadībai un grāmatvedības speciālistiem pievērt uzmanību arī pievienotās vērtības nodokļu aspektiem kontrolētajos darījumos, ja uzņēmumam „Komerctransports” veidosies ar pievienotās vērtības nodokli neapliekami darījumi.

Autore uzskata, ka šo darbu uzņēmums „Komerctransports” var izmantot darījumos ar saistītām pusēm. Šis darbs uzņēmumam sniedz priekšlikums gan transfertcenu dokumentācijas sagatavošanā, gan arī sniedz skaidrojumus un priekšlikums uzņēmumu ienākuma nodokļa un pievienotās vērtības nodokļa aspektos. Autore uzskata, ka šo darbu var izmantot arī citi uzņēmumi, ar līdzīgu pamatdarbību kā pētāmais uzņēmums.

---

<sup>100</sup> LR MK noteikumi Nr.40 *Noteikumi par pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām*. 2013. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=254279> (skatīts 30.04.2015) 17.13.punkts

Autores izvirzītā hipotēze apstiprinājās daļēji, proti, preces, kas iepirkas no mātes uzņēmuma atbilst godīgas konkurences principam, taču izvirzītā hipotēze, ka darījumi ir korekti atspoguļoti nodokļu deklarācijā neapstiprinājās, jo autore secināja, ka uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 2.pielikums nav aizpildīts korekti.

## SECINĀJUMI UN PRIEKŠLIKUMI

Balstoties uz šajā darbā veikto analīzi, autore secina:

1. Saistīto personu (gan fiziskas, gan juridiskas) definīcija aptver plašu loku uzņēmumu, tie ir uzņēmumi, kur viena uzņēmuma līdzdalības daļa otrā uzņēmumā ir no 20% un vairāk, tātad arī uzņēmumi bez balsu vairākumu tiek uzskatīti par saistītiem uzņēmumiem, tās ir uzņēmumu grupas, tie ir uzņēmumi, kuri pieder vienām un tām pašām fiziskām personām. Tāpat par saistītiem uzņēmumiem tiek uzskatīti uzņēmumi, ja tiek izmantotas uzņēmumu ienākuma nodokļu atlaides, vai uzņēmumi ir atbrīvoti no uzņēmumu ienākuma nodokļa.
2. Darījumi ar saistītām personām attiecināmi arī uz diviem vai vairākiem Latvijā reģistrētiem uzņēmumiem, proti, uz uzņēmumiem, kas veido uzņēmumu grupu, izmanto uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides vai ir atbrīvoti no uzņēmumu ienākuma nodokļa, kā arī uz ar uzņēmumu saistītām fiziskām personām.
3. Saistīto personu identifikācija ir jāveic, gatavojot gada pārskatu, jo, gadījumā ja darījumi ar saistītām personām ir būtiski vai ja tie neatbilst tirgus nosacījumiem, tad par tiem ir jāatklāj informācija gada pārskata pielikumā. Savukārt saskaņā ar 24.starptautisko grāmatvedības standartu, gada pārskata pielikumā ir jāatklāj visi darījumi ar saistītām personām.
4. Transfertcena ir cena darījumos starp saistītiem uzņēmumiem un ar uzņēmumu saistītām personām un tā ir ieviesta ar mērķi, lai saistīti uzņēmumi un ar uzņēmumu saistītas personas neizvairītos no nodokļu nomaksas, manipulējot ar cenām iekšējos darījumos.
5. Godīgas konkurences princips ir princips, kas jāievēro darījumos starp saistītām personām (gan fiziskām, gan juridiskām), tas balstās uz darījumu salīdzināmību, proti, kad tiek salīdzināti kontrolēti darījumi (saistīto pušu starpā) ar nekontrolētiem darījumiem (nesaistīto pušu starpā). Šī peļņa, kurai būtu jārodas kontrolētu darījumu rezultātā, bet tā nerodas, tiek aplikta ar uzņēmumu ienākuma nodokli. Pēc autores domām lielākā problēma ir šīs salīdzināmības analīzes veikšana, jo bieži vien darījumi nav salīdzināmi, kā arī Valsts ieņēmumu dienests var nepieņemt uzņēmuma atlasītiem salīdzināmības kritērijiem.

6. Transfertcenu noteikšanā tiek izmantotas piecas metodes. Tās tiek dalītas darījumu analīzes metodēs un peļņas analīzes metodēs. Gan ESAO transfertcenu vadlīnijas, gan Latvijas normatīvie akti iesaka, ka priekšroka tiek dota darījumu analīzes metodēm (salīdzināmo nekontrolēto cenu metode, tālākpārdošanas metode, izmaksu pieskaitīšanas metode). Savukārt peļņas analīzes metodes piemēro gadījumos, kad katra puse ir devusi vērtīgu ieguldījumu saistībā ar darījumu, vai arī informāciju par trešo pušu darījumiem ir ierobežota.
7. Izvēloties piemērotāko transfertcenu metodi, uzņēmumam ir jāņem vērā izvēlētās metodes priekšrocības un trūkumi, kā arī izvēlētās metodes atbilstība kontrolētā darījuma raksturam. Var būt gadījumi, ka uzņēmumā darījumos ar saistītajām personām, tiek piemērotas vairākas metodes.
8. Nosakot transfertcenu uzņēmumā, jāņem vērā, ka tā nav viena konkrēta cena, bet gan cenu intervāls.
9. Latvijas likumdošana nosaka, lai uzņēmums pierādītu nodokļu administrācijai, ka darījumu cena ar saistītām personām atbilst godīgas konkurences principam – tam ir jā sagatavo transfertcenu dokumentācija. Šī dokumentācija kalpo kā saziņas līdzeklis starp nodokļus administrējošām institūcijām un uzņēmumu.
10. Uzņēmums „Komerctransports”, ko autore pēta, ir uzņēmums, kas darbojas vairumtirdzniecības nozarē, tā pamatdarbība ir piekabju un puspiekabju un to rezerves daļu tirdzniecība. Tas 100% apmērā pieder rūpnīcai, kas nodarbojas ar piekabju un puspiekabju un to rezerves daļu ražošanu. Uzņēmums „Komerctransports” ietilpst grupā, kurā ir vairāk nekā 50 uzņēmumu, kas atrodas dažādās Eiropas Savienības dalībvalstīs.
11. Uzņēmuma „Komerctransports” lielākie klienti ir kravu pārvadājumu par sauszemi nozarē darbojošies uzņēmumi.
12. Uzņēmums darbojas kravas transportlīdzekļu vairumtirdzniecības nozarē, kuru ietekmē politiskā un ekonomiskā situācija valstī un pasaulē. Šobrīd uzņēmumu ietekmē esošais Krievijas un Ukrainas konflikts, kā rezultātā ir ierobežoti kravu pārvadājumi uz Krieviju.
13. Uzņēmumā grupas līmenī ir izstrādāta metodika, kā tiek identificētas saistītās personas. Savukārt darījumu ar saistītām personām metodika uzņēmumā nav izstrādāta, taču datus ir iespējams identificēt no uzņēmuma „Komerctransports” grāmatvedības sistēmas.

14. Uzņēmumā „Komerctransports” darījumi ar saistītām personām ir preču iepirkuma darījumi no mātes uzņēmuma. Uzņēmums jaunas preces iepērk tikai no mātes uzņēmuma un tālāk tās pārdod ar uzņēmumu nesaistītiem uzņēmumiem. Uzņēmuma „Komerctransports” piedāvātas preces ir augstas kvalitātes, tās ir prestižas un atpazīstamas tirgū.
15. Likumā „Par nodokļiem un nodevām” ir noteikti kritēriji, kādiem uzņēmumiem ir jā sagatavo transfertcenu dokumentācija, un uzņēmums „Komerctransports” šiem kritērijiem atbilst, proti tam 2013./2014. finanšu pārskata gada laikā apgrozījums pārsniedz 1 430 000 EUR un viena darījuma summa ar mātes uzņēmumu pārsniedz 14 300 EUR. Taču uzņēmumā šī dokumentācija nav izstrādāta.
16. Transfertcenu dokumentācijā jānorāda tāda informācija kā, nozares analīze, kurā uzņēmums darbojas, uzņēmuma un grupas analīze, funkcionālā un ekonomiskā analīze.
17. Veicot uzņēmuma funkcionālo analīzi, autore secina, ka uzņēmums veic tādas funkcijas kā klientu piesaistes funkcijas, administratīvās funkcijas. Attiecībā uz precēm, ko uzņēmums iepērk no mātes uzņēmuma, tas veic preču pasūtīšanu, transportēšanu no rūpnīcas uz Latviju, preču reģistrāciju Ceļu satiksmes drošības direkcijā, preču pēcpārdošanas apkalpošanu, kā arī preču uzglabāšanu.
18. Savukārt riski, kādus uzņēmums uzņemas, ir tirgus, debitoru, cilvēciskā faktora risks, kā arī preču transportēšanas risks un krājumu risks.
19. Veicot uzņēmuma ekonomisko analīzi, autore secina, ka piemērotākā transfertcenu metode preču iepirkumu darījumiem no mātes uzņēmuma ir tālākpārdošanas cenu metode, tomēr darba gaitā autore pārliecinājās, ka šo metodi ir apgrūtināši vai pat neiespējami piemērot. Autore secina, ka ārējo salīdzināmo uzņēmumu gada pārskata pielikumos nebija atklāta pietiekoši daudz informācija, lai šo metodi varētu piemērot, proti uzņēmumi gada pārskata pielikumos informāciju par preču iepirkumiem uzrāda, taču neuzrāda informāciju par pieskaitāmajām izmaksām (izmaksām, kas palielina piekabju un puspiekabju, un rezerves daļu iepirkuma cenu).
20. Lai pārliecinātos, vai uzņēmuma „Komerctransports” preču iepirkumu cenas atbilst godības konkurences principam, proti, preces no mātes uzņēmuma nav iepirktas par cenu, kas ir augstāka par tirgus cenu, autore izvēlējās pielietot

tīrās peļņas metodi. Pielietojot šo tīrās peļņas metodi, autore gan uzņēmumam „Komerctransports”, gan atlasītajiem salīdzināmajiem uzņēmumiem aprēķināja tīrās peļņas uzcenojumu. Kā rezultātā pārliecinājās, ka uzņēmums „Komerctransports” preces no mātes uzņēmuma iepērk par cenām, kas atbilst godīgas konkurences principam. Pētot uzņēmuma „Komerctransports” iesniegto uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarāciju par 2013./2014.finanšu gadu, autore secina, ka uzņēmums, tajā kā tirgus vērtības noteikšanas metodi, ir norādījis salīdzināmo nekontrolēto cenu metode. Autore uzskata, ka šī metode nav piemērota preču iepirkumu darījumiem.

21. Uzņēmuma veiktie darījumi ar saistītajām personām ir atspoguļojami uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 2.pielikumā. Savukārt, ja uzņēmumam kontrolētie darījumi neatbilst godīgas konkurences principam, proti, ja uzņēmums konstatē, ka tas ir pārdevis un iepircis preces, pamatlīdzekļus, sniedzis pakalpojumus vai veicis citus darījumus ar saistītām personām par cenu, kas ir zemāka (pārdodot) vai augstāka (iepērkot) par tirgus cenu, tad par izveidojušos starpību ir jāveic korekcijas uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijā 32.rindā, kā arī šo summu parāda deklarācijas 2.pielikumā.
22. Ja kāda no kontrolētajos darījumos iesaistītajām pusēm ir palielinājusi ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo ienākumu, norādot to deklarācijas 32.rindā, tad ar uzņēmumu saistītā persona ir tiesīga samazināt ar nodokli apliekamo ienākumu par šo summu, veicot pretkorekciju, to norāda deklarācijas 61.rindā.
23. Analizējot uzņēmuma „Komerctransports” uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarāciju par 2013./2014.finanšu gadu, autore secina, ka uzņēmums uzskata, ka preču iepirkumu cenas atbilst godīgas konkurences principam, jo tas nebija norādījis nekādas summas uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 32.rindā, savukārt uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 2.pielikumā uzņēmums, kā tirgus vērtības noteikšanas metodi norādījis salīdzināmo nekontrolēto cenu metodi.
24. Darījumi ar saistītām personām ietekmē ne tikai uzņēmumu ienākuma nodokli, bet arī pievienotās vērtības nodokli. Attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli, darījumiem ir jāatbilst tirgus cenai, ja vienai no darījumā iesaistītajām pusēm ir ierobežotas tiesības atskaitīt priekšnodokli.

25. Analizējot uzņēmuma „Komerctransports” darījumu ar saistītām personām, autore secina, ka šobrīd uzņēmumu neietekmē godīgas konkurences principa ievērošana attiecībā uz pievītotās vērtības nodokli, savukārt nākotnē tas uzņēmumu var ietekmēt, jo uzņēmumam var veidoties ieņēmumi no procentiem par aizdevumiem, kas ir ar pievienotās vērtības nodokli neapliekami darījumi.

Autore izvirza sekojošus priekšlikumus:

1. Autore uzskata, ka darījumu ar saistītām personām, atbilstību godīgas konkurences principam, nebūtu jāpiemēro darījumos starp diviem vai vairākiem Latvijā reģistrētiem uzņēmumiem, proti, starp uzņēmumiem, kas veido uzņēmumu grupu, jo šādi uzņēmumi vairs neizmanto uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides. Tam nolūkam Saeimai būtu nepieciešamas veikt korekcijas likumā „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” no tā izsvītrotot, šobrīd likumā definētās prasības par uzņēmumu grupu.
2. Autore uzskata, ka darījumu tirgus cenas principa jeb godīgas konkurences principa definīciju būtu nepieciešams iekļaut likumā „Par nodokļiem un nodevām” 1.pantā un definīcijas saturs varētu būt līdzīga kā tas ir noteikts Ekonomiskās Sadarbības un Attīstības Organizācijas (ESAO) nodokļu paraugkonvencijas 9.pantā. Autore piedāvā sekojošu definīciju šim terminam, ja darījumos, kas notiek starp saistītajām personām (gan fiziskām, gan juridiskām) piemērotie noteikumi atšķiras no noteikumiem, kas piemēroti starp diviem neatkarīgiem uzņēmumiem, tad peļņa, kas rastos, bet nerodas šo atšķirīgo noteikumu dēļ, ir jāapliek ar nodokļiem.
3. Autore uzskata, ka šobrīd esošajos normatīvajos aktos nav pietiekoši plaši skaidrota transfertcenu dokumentācijas forma un saturs, tāpēc autore uzskata, ka Saeimai likuma „Par nodokļiem un nodevām” 15<sup>2</sup>.panta 2.daļu būtu nepieciešams papildināt ar 11.punktu, kurā būtu norāde uz jauniem Ministru kabineta noteikumiem, kas tieši skaidrotu transfertcenu dokumentācijas formu un saturu.
4. Tā kā uzņēmums „Komerctransports” atbilst likuma „Par nodokļiem un nodevām” noteiktajām prasībām par transfertcenu dokumentācijas nepieciešamību, tad autore sniedz priekšlikums uzņēmuma

„Komerctransports” vadībai izstrādāt transfertcenu dokumentāciju. Autore uzskata, ka dokumentācijā būtu jānorāda:

- a. nozares analīzi, kurā uzņēmums darbojas, tajā norādot būtiskākos faktorus, kas ietekmē nozari, norādīt informāciju par konkurenci;
  - b. uzņēmuma analīzi, tajā jāsniedz informācija par uzņēmuma vēsturi, par organizatorisko struktūru, informāciju par uzņēmuma grupu, apraksta darījumus ar saistītajiem uzņēmumiem;
  - c. funkcionālo analīzi, tajā jānorāda informāciju par kontrolētajos darījumos veiktajām funkcijām, uzņemtajiem riskiem un izmantotajiem aktīviem;
  - d. ekonomisko analīzi, ar šīs analīzes palīdzību uzņēmumam jānosaka piemērotākā transfertcenu metode, kā arī jāatlasa salīdzināmie dati, lai pierādītu, ka cenas kontrolētajos darījumos atbilst godīgas konkurences principam.
5. Lai uzņēmums „Komerctransports” spētu pierādīt Valsts ieņēmumu dienestam, ka tā darījumi ar saistītām personām, proti preču iepirkuma darījumi no mātes uzņēmuma, atbilst godīgas konkurences principam, uzņēmuma „Komerctransports” vadībai jāizmanto tīrās peļņas metode.
  6. Salīdzināmo datu atlasei, uzņēmuma „Komerctransports” vadībai, jāizmanto ārējus salīdzināmus datus, kurus uzņēmuma vadībai jāatlasa izmantojot tādas datubāzes kā Lursoft vai Amadeus.
  7. Uzņēmuma „Komerctransports” grāmatvedības nodaļai jāiesniedz uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas labojums, proti, deklarācijas 2.pielikumā norādīt tīrās peļņas metodi. Autore uzskata, ka kļūdainas metodes norādīšana uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijā var būt par iemeslu auditam no Valsts ieņēmumu dienesta.

## IZMANTOTĀ LITERATŪRA UN AVOTI

1. LR likums *Par uzņēmumu ienākuma nodokli*. Saeima. 1995. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=34094> (skatīts 06.02.2015.)
2. LR likums *Par nodokļiem un nodevām*. Saeima. 1995. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=33946> (skatīts 11.02.2015.)
3. LR likums *Konsolidēto gada pārskatu likums*. Saeima. 2006. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=147385> (skatīts 10.03.2015.)
4. LR likums *Koncernu likums*. Saeima. 2000. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=4423> (skatīts 07.03.2015.)
5. LR likums *Gada pārskatu likums*. Augstākā padome. 1992. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=66461> (skatīts 07.03.2015.)
6. LR likums *Civillikums*. Ministru kabinets. 1937. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=225418%20-> (skatīts 07.03.2015.)
7. LR likums *Par grāmatvedību*. Augstākā padome. 1992. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=66460> (skatīts 10.03.2015.)
8. LR likums *Pievienotās vērtības nodokļa likums*. Saeima 2012. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=253451> (skatīts 24.04.2015.)
9. LR MK noteikumi Nr.276 *Noteikumi par zemu nodokļu vai beznodokļu valstīm un teritorijām*. 2001. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=25839> (skatīts 06.02.2015.)
10. LR MK noteikumi Nr.556 *Likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" normu piemērošanas noteikumi*. 2006. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=139741> (skatīts: 06.02.2015.)
11. LR MK noteikumi Nr.981 *Noteikumi par uzņēmumu ienākuma nodokļa taksācijas perioda deklarāciju un avansa maksājumu aprēķinu*. 2011. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=242020> (skatīts: 11.02.2015.)
12. LR MK noteikumi Nr.40 *Noteikumi par pievienotās vērtības nodokļa deklarācijām*. 2013. Pieejams: <http://likumi.lv/doc.php?id=254279> (skatīts 30.04.2015.)
13. Ceļu satiksmes drošības direkcija. *Reģistrēto transportlīdzekļu skaits*. Pieejams: [http://www.csdd.lv/lat/noderiga\\_informacija/statistika/transportlidzekli/?doc=528](http://www.csdd.lv/lat/noderiga_informacija/statistika/transportlidzekli/?doc=528) (skatīts: 23.03.2015.)

14. Centrālā statistikas pārvalde. *Saimniecisko darbību statistiskā klasifikācija Eiropas Kopienā, 2.redakcija - Statistical Classification of Economic Activities in the European Community, Revision 2*. Pieejams: <http://www.csb.gov.lv/node/29900/list> (skatīts: 23.03.2015.)
15. Centrālā statistikas pārvalde. *Tirdzniecība un pakalpojumi – datubāze*. Pieejams: [http://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/rupnbuvm/rupnbuvm\\_isterm\\_iekstirdz/TI0120c.px/table/tableViewLayout1/?rxid=562c2205-ba57-4130-b63a-6991f49ab6fe](http://data.csb.gov.lv/pxweb/lv/rupnbuvm/rupnbuvm_isterm_iekstirdz/TI0120c.px/table/tableViewLayout1/?rxid=562c2205-ba57-4130-b63a-6991f49ab6fe) (skatīta: 23.03.2015.)
16. *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), July, 2010, p. 375.
17. **COUNCIL** No (2006/C 176/01) of 27 June 2006 Official Journal of the European Union. Pieejams: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2006:176:0001:0007:EN:PDF> (skatīts 25.02.2015.)
18. **COMMISSION REGULATION (EU)** No 632/2010 of 19 July 2010 Official Journal of the European Union <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32010R0632&from=EN> (skatīts 16.02.2015.)
19. **Balode I.** *Zaudējumu pārcelšana uzņēmumu grupā – regress progresējošā ekonomikā* *Bilance* Nr.23 (323), 2013, 12.-13. Lpp.
20. **Breicis A.** *Kam jāpierāda darījuma tirgus vērtība*. Izdevniecība iŽurnāli, 2014. Pieejams: <http://www.ifinances.lv/lat/finanses?doc=5620&hl=Kam%20j%C4%81pier%C4%81da%20dar%C4%ABjuma%20tirgus%20v%C4%93rt%C4%ABba&ref=search> (skatīta 17.02.2015.)
21. **Breicis A.** *Transfertcenās: praktiskas situācijas un to risinājumi* *Bilance* Nr.1 (349), 2015, 20. -24. lpp.
22. **Breicis A., Korsaks M., Vilmis E.** *Jaunās izmaiņas nodokļu likumos, kas stājas spēkā no 2014.gada I daļa*. *Bilance* Nr.1 (325), 2014, 12. -26. lpp.
23. **Feinschreiber R.**, *Transfer Pricing Methods – an Applications Guide*, John Wiley & Sons, 2004, pp. 320.

24. **Janoviča N., Silmanoviča I.** *Kad un kā jāveic ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamā ienākuma korekcijas darījumos ar saistītām personām* *Bilance* Nr.22 (322), 2013, 6. – 9.lpp.
25. **Liepiņa I.** *Cenu veidošana darījumos starp saistītām personām, ietekme uz nodokļiem un finanšu pārskatos atklājamā informācija* *Bilance* Nr.21 (225), 2009, 22. – 26. lpp.
26. **Liepiņa S.** *Darījumi starp saistītām personām. I daļa Aizdevuma līgums.* Izdevniecība iŽurnāli, 2010. Pieejams: <http://www.ifinances.lv/lat/finances?doc=1451> (skatīts 16.02.2015.)
27. **Vilnis E.** *ESAO piesaka jaunu laikmetu transfertcenās dardznacionaliem uzņēmumie.* *Bilance* Nr.20 (344), 2014, 26.-28.lpp.
28. AAT, SIA. *Transfertcenu pamatprasības.* Pieejams: <http://aat.lv/lv/transfertcenas/transfertcenu-pamatprasibas/> (skatīts 19.02.2015.)
29. Eiropas Parlaments. *Eiropas Ekonomikas zona (EEZ), Šveice un ziemeļi.* Pieejams: [http://www.europarl.europa.eu/aboutparliament/en/displayFtu.html?ftuId=FTU\\_6.5.3.html](http://www.europarl.europa.eu/aboutparliament/en/displayFtu.html?ftuId=FTU_6.5.3.html) (skatīts 17.03.2015.)
30. Eiropas Tiesiskās sadarbības tīkls civillietās un komercietās. *Tiesiskā kārtība – Latvija.* Pieejams: [http://ec.europa.eu/civiljustice/legal\\_order/legal\\_order\\_lat\\_lv.htm](http://ec.europa.eu/civiljustice/legal_order/legal_order_lat_lv.htm) (skatīts 19.02.2015.)
31. LR Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta, Lieta Nr.A42994709, 2014.gada 12.matra spriedums. (skatīts 16.03.2015.)
32. LR Ārlietu ministrija. *Kas ir ESAO.* Pieejams: <http://www.mfa.gov.lv/arpolitika/ekonomiskas-attiecibas/starptautiskas-ekonomiskas-organizācijas/ekonomiskas-sadarbības-un-attīstības-organizācija-esao/kas-ir-esao> (skatīts 25.02.2015.)
33. LR Ārlietu ministrija. *Latvijas pievienošanās ESOA.* Pieejams: <http://www.mfa.gov.lv/arpolitika/ekonomiskas-attiecibas/starptautiskas-ekonomiskas-organizācijas/ekonomiskas-sadarbības-un-attīstības-organizācija-esao/latvijas-pievienosanas-esao> (skatīts 25.02.2015.)

34. LR Ekonomikas ministrija. *SEZ un brīvostas* Pieejams:  
[https://www.em.gov.lv/lv/nozares\\_politika/nacionala\\_industriala\\_politika/investicijas/sez\\_un\\_brivostas/](https://www.em.gov.lv/lv/nozares_politika/nacionala_industriala_politika/investicijas/sez_un_brivostas/) (skatīts 17.02.2015.)
35. LR Valsts ieņēmumu dienests. *Nodokļu konvencijas, to būtība un uzdevumi*.  
Pieejams: <https://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=10&id=801&hl=1>  
(skatīts 25.02.2015.)
36. LR Valsts ieņēmumu dienests. Darījumu ar saistītu ārvalstu uzņēmumu pārbaude. Pieejams:  
<https://www.vid.gov.lv/default.aspx?tabid=8&id=6042&hl=1&mod=33>  
(skatīts (25.02.2015.)
37. Lursoft datu bāze. *Uzņēmumu datu bāzes*. Pieejams:  
<https://www.lursoft.lv/lv/uznemumu-datu-bazes> (skatīts: 20.04.2015.)
38. The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD).  
*Members and partners*. Pieejams:  
<http://www.oecd.org/about/membersandpartners/> (skatīts 25.02.2015.)
39. Uzņēmuma „Komerctransports” npublicētie materiāli.

**Uzņēmuma „Komerctransports” mātes uzņēmuma izveidotās grupas struktūra  
2015.gada aprīlī**

<b>Uzņēmuma nosaukums:</b>	<b>Uzņēmuma numurs grupā:</b>	<b>Grupās kapitāla daļas:</b>
Koncerns "Komerctransports"	1	
Mātes uzņēmums	2	100%
Uzņēmums "1"	3	100%
Uzņēmums "1 1"	16	100%
Uzņēmums "1 2"	20	100%
Uzņēmums "2"	4	100%
Uzņēmums "2 2"	24	100%
Uzņēmums "3"	5	100%
Uzņēmums "4"	6	100%
Uzņēmums "5"	7	100%
Uzņēmums "6"	8	90%
Uzņēmums "6 1"	63	90%
Uzņēmums "6 1"	64	90%
Uzņēmums "7"	11	100%
Uzņēmums "8"	17	100%
Uzņēmums "9"	18	100%
Uzņēmums "10"	19	100%
Uzņēmums "11"	21	100%
Uzņēmums "12"	22	100%
Uzņēmums "13"	29	100%
Uzņēmums "13 1"	14	100%
Uzņēmums "13 2"	30	100%
Uzņēmums "13 2 2"	31	100%
Uzņēmums "13 2 1"	38	100%
Uzņēmums "13"	33	100%
Uzņēmums "14"	35	100%
Uzņēmums "15"	41	100%
Uzņēmums "16"	42	100%
Uzņēmums "17"	43	100%
Uzņēmums "18"	44	100%
Uzņēmums "19"	45	100%
Uzņēmums "20"	46	100%
Uzņēmums "21"	49	100%
Uzņēmums "22"	50	100%
Uzņēmums "22 1"	56	100%
Uzņēmums "23"	51	100%
Uzņēmums "24"	52	100%

## 1.pielikums turpinājums

<b>Uzņēmuma nosaukums:</b>	<b>Uzņēmuma numurs grupā.:</b>	<b>Grupas kapitāla daļas:</b>
Uzņēmums "25"	53	100%
Uzņēmums "26"	55	100%
Uzņēmums "27"	57	100%
Uzņēmums "28"	58	100%
Uzņēmums "29"	59	100%
Uzņēmums "30"	61	100%
Uzņēmums "31"	62	100%
Uzņēmums "32"	65	100%
Uzņēmums "32 1"	66	100%
Uzņēmums "33"	67	100%
Uzņēmums "33 1"	76	100%
Uzņēmums "33 2"	74	50%
Uzņēmums "33 3"	75	50%
Uzņēmums "34"	77	100%
Uzņēmums "35"	68	100%
Uzņēmums "36"	69	100%
Uzņēmums "37"	70	100%
Uzņēmums "38"	71	100%

## Lursoft datu bāzē atlasīto uzņēmumu tīrās peļņas uzcelojums par 2011., 2012., 2013.gadu, Latvija

Nosaukums	2011.gads				2012.gads				2013.gads			
	Apgrozījums un pārējie saimniec.darb. ieņ. (EUR)	Neto peļņa pirms nodokļiem un procentiem (EUR)	Kopējās izmaksas (EUR)	Tīrās peļņas uzcelojums (%)	Apgrozījums un pārējie saimniec.darb. ieņ. (EUR)	Neto peļņa pirms nodokļiem un procentiem (EUR)	Kopējās izmaksas (EUR)	Tīrās peļņas uzcelojums (%)	Apgrozījums un pārējie saimniec.darb. ieņ. (EUR)	Neto peļņa pirms nodokļiem un procentiem (EUR)	Kopējās izmaksas (EUR)	Tīrās peļņas uzcelojums (%)
Ugo Auto, SIA	3 996 598	300 381	3 696 217	<b>8,13</b>	4 033 711	98 335	3 935 376	<b>2,50</b>	2 384 959	59 463	2 325 496	<b>2,56</b>
Olgomix, SIA	971 073	-10 162	981 240	<b>-1,04</b>	1 672 310	38 930	1 633 388	<b>2,38</b>	1 172 355	81 350	1 091 011	<b>7,46</b>
Treilers Serviss, SIA	5 095 139	186 179	4 908 960	<b>3,79</b>	3 064 573	89 049	2 975 524	<b>2,99</b>	2 549 765	113 710	2 436 055	<b>4,67</b>
Truck & Trailer Centre SIA	2 537 171	195 848	2 292 824	<b>8,54</b>	2 642 299	62 696	2 529 098	<b>2,48</b>	2 036 354	100 614	1 883 699	<b>5,34</b>
Unimotors Latvia SIA	7 363 125	643 229	6 719 896	<b>9,57</b>	4 550 653	161 929	4 388 724	<b>3,69</b>	5 884 636	268 341	5 616 296	<b>4,78</b>

## 2.pielikums turpinājums

Nosaukums	2011.gads				2012.gads				2013.gads			
	Apgrozījums un pārējie saimniec.darb. ieņ. (EUR)	Neto peļņa pirms nodokļiem un procentiem (EUR)	Kopējās izmaksas (EUR)	Tīrās peļņas uzcelojums (%)	Apgrozījums un pārējie saimniec.darb. ieņ. (EUR)	Neto peļņa pirms nodokļiem un procentiem (EUR)	Kopējās izmaksas (EUR)	Tīrās peļņas uzcelojums (%)	Apgrozījums un pārējie saimniec.darb. ieņ. (EUR)	Neto peļņa pirms nodokļiem un procentiem (EUR)	Kopējās izmaksas (EUR)	Tīrās peļņas uzcelojums (%)
Cargo Mobile, SIA	910 329	68 175	842 154	<b>8,10</b>	1 182 160	33 483	1 148 677	<b>2,91</b>	1 054 576	7 517	1 047 059	<b>0,72</b>
Z truck, SIA	786 822	3 110	783 712	<b>0,40</b>	1 538 854	14 058	1 524 796	<b>0,92</b>	1 973 219	37 663	1 935 555	<b>1,95</b>
Auto Kada, SIA	12 864 558	854 644	12 009 905	<b>7,12</b>	14 503 916	810 996	13 692 920	<b>5,92</b>	15 522 830	350 687	15 172 143	<b>2,31</b>

## 2.pielikums turpinājums

Nosaukums	2011.gads				2012.gads				2013.gads			
	Apgrozījums (EUR)	Neto peļņa pirms nodokļiem un procentiem (EUR)	Kopējās izmaksas (EUR)	Tīrās peļņas uzcelojums (%)	Apgrozījums (EUR)	Neto peļņa pirms nodokļiem un procentiem (EUR)	Kopējās izmaksas (EUR)	Tīrās peļņas uzcelojums (%)	Apgrozījums (EUR)	Neto peļņa pirms nodokļiem un procentiem (EUR)	Kopējās izmaksas (EUR)	Tīrās peļņas uzcelojums (%)
Krone Scanbalt, SIA	8 500 401	919 285	7 581 116	<b>12.13</b>	9 142 597	735 122	8 407 475	<b>8.74</b>	6 082 936	199 502	5 883 434	<b>3.39</b>
Bene Parts Baltc SIA	1 287 763	42 349	1 245 414	<b>3,40</b>	3 067 529	78 540	2 988 990	<b>2,63</b>	3 705 051	-80 058	3 785 109	<b>-2,11</b>
Fligelis Latvija SIA	1 445 286	353 043	1 092 243	<b>32,32</b>	3 622 940	383 887	3 239 054	<b>11,85</b>	3 375 472	83 759	3 291 713	<b>2,54</b>
Scania Latvia SIA	30 978 216	1 055 707	29 922 509	<b>3.53</b>	37 989 657	1 342 414	36 647 243	<b>3,66</b>	32 771 012	1 533 166	31 237 846	<b>4.91</b>
Volvo Truck Latvia, SIA	21 099 096	649 831	20 449 265	<b>3.18</b>	23 893 633	1 712 886	22 180 747	<b>7.72</b>	23 943 918	1 192 202	22 751 716	<b>5.24</b>
Centrako, SIA*	3 622 045	322 578	3 299 468	<b>9.78</b>	7 864 459	478 220*	7 386 239	<b>6.47</b>	13 979 504	590 278	13 389 255	<b>4.41</b>

\* 2012.gada datiem veikti pielāgojumi 1102753 EUR apmērā, postenī pārējās saimnieciskās darbības izmaksas, tiek izslēgtas darījumus ar nekustamo īpašumu.

3.pielikums

Uzņēmuma „Komerctransports” uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas 2.pielikums par periodu 2013.gada 1.aprīļa līdz 2014.gada 31.martam

2.pielikums  
uzņēmumu ienākuma nodokļa  
taksācijas perioda deklarācijai

**Darījumi ar saistītiem uzņēmumiem (personām)  
taksācijas periodā no 01.04.2013 līdz 31.03.2014**

Pielikumā lietotas atsauces uz likuma "Par uzņēmumu ienākuma nodokli" pantiem.

Ziņas par darījuma partneri		Darījumu veidi							Izmantotās tirgus vērtības (cenas) noteikšanas metodes	Tirgus vērtības (cenas) un darījuma vērtības (cenas) starpība	Vērtība, par kuru darījuma partneris palielinājis ar nodokli apliekamo ienākumu (12.panta 5.d.)
		preces (produkcija)		pakalpojumi		Pamatlīdzekļi		citi darījumi			
		pirktas	pārdotas	saņemti	sniegti	pirkti	pārdoti				
		01	02	03	04	05	06				
Nosaukums/ vārds, uzvārds	Mātes uzņēmums	2 255 707	-	-	-	-	-	-	Salīdzināmo nekontrolēto cenu metode	-	-
Nodokļu maksātāja reģistrācijas kods vai personas kods/ dzimšanas datums	DEXXXXX XXX	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Rezidences valsts	Vācija	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
		2 255 707	-	-	-	-	-	-	Kopā	-	-

Maģistra darbs „Darījumi starp saistītām personām un to ietekme uz uzņēmumu ienākuma nodokli un pievienotās vērtības nodokli uzņēmumā „Komerctransports”” izstrādāts LU Ekonomikas un vadības fakultātē.

Ar savu parakstu apliecinu, ka pētījums veikts patstāvīgi, izmantoti tikai tajā norādītie informācijas avoti un iesniegtā darba elektroniskā kopija atbilst izdrukai.

Autore: Gita Štorha

Rekomendēju/nerekomendēju darbu aizstāvēšanai

Vadītāja: asoc.profesore Dr.ekon. Inta Millere

Recenzents: mg.oec. Jeļena Laščenko

Darbs iesniegts Grāmatvedības un audita katedrā

Dekāna pilnvarota persona: metodiķe Alla Ščukina

Darbs aizstāvēts maģistra gala pārbaudījuma komisijas sēdē

prot. Nr. ,

Komisijas sekretāre: lektore Maiga Kasale