

Iulian Boldea, Dumitru-Mircea Buda (Editors)  
**CONVERGENT DISCOURSES. Exploring the Contexts of Communication**  
Arhipelag XXI Press, Tîrgu Mureș, 2016. Section: Social Sciences  
ISBN: 978-606-8624-17-4

---

## PRICES TRANSFER- A NEW CHALLENGE FOR BUSINESS

*Viorica Filofteia Braga, Assoc. Prof., PhD; and Laurenția Avram, Assist. Prof.  
"Spiru Haret" University*

*Abstract: În acest articol vom prezenta aspecte din legislația națională privind obligativitatea întocmirii dosarului prețurilor de transfer, metodele de calcul a acestora precum și avantajele și dezavantajele alegerii uneia dintre metode.*

*Abstract: In this paper we present issues of national law on compulsory compiling a file transfer pricing, calculation methods and their advantages and disadvantages of choosing one method.*

*Keywords: prețuri de transfer, preț de piață, metode pentru dimensionarea prețurilor de transfer, cod fiscal*

### **Introducere**

Constituirea grupurilor de societăți prin integrarea pe verticală sau pe orizontală, prin înființarea de filiale în aceeași țară dar și în alte țări a determinat apariția problemelor legate de prețul bunurilor și serviciilor transferate între aceste entități și de impozitarea profitului la nivelul grupului.

În România, primele aspecte legate de determinarea prețurilor de transfer pe baza principiului valorii de piață au fost prezentate în Codul Fiscal din 2004, atunci când s-a introdus și definiția părților afiliate. Însă, încă nu se acordă atenția cuvenită acestora, dar având în vedere posibilitatea de erodare prin intermediul lor a bazei impozabile și de mutare a profiturilor în alte state în care gradul de fiscalitate este mai mic, considerăm că în viitor acesta va fi un domeniu vizat atât de auditorii financiari cât și de organele de control fiscal. Pak și Zdanowicz (1994), citații de Kingsley și Zabihollah (2008), au conștientizat că „prețurile de transfer reprezintă cea mai importantă problemă din perimetrul fiscalității internaționale cu care se confruntă guvernele statelor și companiile multinaționale implicate în comerțul internațional.”

Prețul la care bunurile sau serviciile sunt transferate între societăți din cadrul unui grup determină modul de împărțire a profitului între entități și, prin urmare, nivelul impozitului plătit de fiecare societate. Din acest motiv, subiectul prețurilor de transfer este foarte important pentru grupurile de societăți (Sansing, 2014).

### **1.1 Necesitate și obligativitate**

Iulian Boldea, Dumitru-Mircea Buda (Editors)

**CONVERGENT DISCOURSES. Exploring the Contexts of Communication**

Arhipelag XXI Press, Tîrgu Mureş, 2016. *Section: Social Sciences*

ISBN: 978-606-8624-17-4

Preţul la care se transferă bunurile corporale sau necorporale ori se prestează servicii între persoanele afiliate reprezintă preţ de transfer. Determinarea acestuia trebuie să respecte principiul valorii de piaţă, iar acest fapt trebuie documentat în dosarul preţurilor de transfer. Afilierea poate să fie: între două persoane fizice, între o persoană fizică şi o persoană juridică sau între două persoane juridice.

*Codul fiscal defineşte persoanele afiliate* astfel: o persoană este afiliată dacă relaţia ei cu altă persoană este definită de cel puţin unul dintre următoarele cazuri:

- a) o persoană fizică este afiliată cu altă persoană fizică dacă acestea sunt soţ/soţie sau rude până la gradul al III-lea inclusiv;
- b) o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deţine, în mod direct sau indirect, inclusiv deţinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot ale unei persoane juridice ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică;
- c) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă cel puţin aceasta deţine, în mod direct sau indirect, inclusiv deţinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează în mod efectiv acea persoană juridică;
- d) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă o persoană deţine, în mod direct sau indirect, inclusiv deţinerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează în mod efectiv acea persoană juridică.

În **art.7 din Codul fiscal** se menţionează că: o persoană controlează în mod efectiv o persoană juridică dacă se stabileşte faptul că, atât din punct de vedere faptic cât şi legal, prin utilizarea informaţiilor şi/sau a documentelor, administratorul/personalul de conducere, are capacitatea de decizie asupra activităţii persoanei juridice vizate, prin încheierea de tranzacţii cu alte persoane juridice care sunt sub controlul aceluiaşi administrator/personal de conducere sau că persoana de conducere din cadrul persoanei juridice este acţionar sau administrator în cadrul persoanei juridice vizate. Pentru justificarea controlului exercitat în mod efectiv sunt luate în considerare contractele încheiate între persoanele vizate, drepturile atribuite prin: acte constitutive ale persoanelor juridice, procuri, contracte de muncă sau de prestări de servicii.

Tranzacţiile între persoane afiliate se realizează conform principiului valorii de piaţă. În cadrul unei tranzacţii, al unui grup de tranzacţii între persoane afiliate, organele fiscale pot ajusta, în cazul în care principiul valorii de piaţă nu este respectat, sau pot estima, în cazul în care contribuabilul nu pune la dispoziţia organului fiscal competent datele necesare pentru a stabili dacă preţurile de transfer practicate în situaţia analizată respectă principiul valorii de piaţă, suma veniturii sau a cheltuielii aferente rezultatului fiscal oricăreia dintre părţile afiliate pe baza nivelului tendinţei centrale a pieţei. Procedura de ajustare/estimare şi modalitatea de stabilire a nivelului tendinţei centrale a pieţei, precum şi situaţiile în care autoritatea fiscală poate considera că un contribuabil nu a furnizat datele necesare stabilirii respectării principiului pentru tranzacţiile analizate se stabilesc potrivit Codului de procedură fiscală.

Iulian Boldea, Dumitru-Mircea Buda (Editors)  
**CONVERGENT DISCOURSES. Exploring the Contexts of Communication**  
 Arhipelag XXI Press, Tîrgu Mureş, 2016. *Section: Social Sciences*  
 ISBN: 978-606-8624-17-4

Nivelul **valoric al pragului de semnificație al tranzacțiilor între persoanele afiliate** se calculează anual prin însumarea valorii tranzacțiilor efectuate cu toate persoanele afiliate exclusiv TVA, este cel care determină obligativitatea întocmirii dosarului și diferă în funcție de mărimea contribuabililor, astfel [Ordinul nr. 442/2016 din 22 ianuarie 2016]:

➤ *pentru marii contribuabili/plătitorii, în funcție de tipul tranzacției desfășurate, acesta este mai mare sau egal cu:*

- 200.000 euro, în cazul dobânzilor încasate/plătite pentru serviciile financiare;
- 250.000 euro, în cazul tranzacțiilor privind prestările de servicii primite/prestate;
- 350.000 euro, în cazul tranzacțiilor privind achiziții/vânzări de bunuri corporale sau necorporale.

*Termenul de întocmire* a dosarului prețurilor de transfer este termenul legal stabilit pentru depunerea Declarației 101 privind impozitul pe profit, respectiv:

- 25 februarie, pentru contribuabilii care obțin venituri majoritare din cultura cerealelor, a plantelor tehnice și a cartofului, pomicultură și viticultură (sau 25 a celei de-a doua luni inclusiv de la închiderea anului fiscal modificat);
- 25 martie, pentru celelalte entități (sau 25 a celei de-a treia luni inclusiv, de la închiderea anului fiscal modificat).

De asemenea, acestea sunt obligate să prezinte dosarul prețurilor de transfer la solicitarea organului de inspecție fiscală, pe perioada derulării unei inspecții fiscale și în afara unei acțiuni de inspecție fiscală, în baza [art. 58](#) și [64](#) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

*Termenul* pentru punerea la dispoziție a dosarului prețurilor de transfer este de maximum 10 zile calendaristice de la data solicitării, dar nu mai devreme de 10 zile de la expirarea termenului stabilit pentru întocmire.

➤ *pentru contribuabilii/plătitorii mari care nu depășesc plafoanele de mai sus precum și categoriile contribuabililor mici și mijlocii, în funcție de tipul tranzacției desfășurate, acesta este mai mare sau egal cu :*

- 50.000 euro, în cazul dobânzilor încasate/plătite pentru serviciile financiare;
- 50.000 euro, în cazul tranzacțiilor privind prestările de servicii primite/prestate;
- 100.000 euro, în cazul tranzacțiilor privind achiziții/vânzări de bunuri corporale sau necorporale.

Această categorie are obligația întocmirii și prezentării dosarului prețurilor de transfer numai la solicitarea organului fiscal, în cadrul unei acțiuni de inspecție fiscală.

*Termenul* pentru prezentarea dosarului prețurilor de transfer este cuprins între 30 și 60 de zile calendaristice, cu posibilitatea prelungirii o singură dată, la solicitarea scrisă a entitatilor, cu o perioadă de cel mult 30 de zile calendaristice. În aceste situații, dacă se impune, inspecția fiscală poate fi suspendată până la expirarea termenului de punere la dispoziție a dosarului prețurilor de transfer.

Plafoanele sunt calculate în funcție de cursul de schimb BNR valabil pentru ultima zi a anului fiscal și sunt aferente tranzacțiilor derulate cu persoanele afiliate efectuate începând cu anul 2016.

Iulian Boldea, Dumitru-Mircea Buda (Editors)  
**CONVERGENT DISCOURSES. Exploring the Contexts of Communication**  
 Arhipelag XXI Press, Tîrgu Mureş, 2016. *Section: Social Sciences*  
 ISBN: 978-606-8624-17-4

---

Tranzacțiile între persoanele afiliate sunt considerate a fi realizate conform principiului valorii de piață dacă indicatorul financiar al tranzacției/valoarea tranzacției (marjă/rezultat/preț) se încadrează în intervalul de comparare. Pentru stabilirea intervalului de comparare se vor respecta următoarele prevederi:

1. analiza de comparabilitate va avea în vedere criteriile teritoriale în următoarea ordine: național, Uniunea Europeană, paneuropean, internațional;
2. disponibilitatea rezonabilă a datelor la momentul stabilirii prețurilor de transfer sau la momentul documentării acestora, pentru care contribuabilul/plătitorul verificat prezintă documentele justificative pentru datele utilizate la momentul stabilirii prețurilor de transfer;
3. marja de comparare reprezintă intervalul de valori ale prețului sau marjei/rezultatului aferent tranzacțiilor comparabile derulate între societăți comparabile independente;
4. pentru determinarea valorilor extreme, marja de comparare va fi împărțită în 4 segmente. Segmentele de maxim și de minim reprezintă rezultatele extreme. Intervalul de comparare reprezintă intervalul de valori ale prețului sau marjei/rezultatului aferent tranzacțiilor comparabile derulate între societăți comparabile independente, după eliminarea din marja de comparare a rezultatelor extreme;
5. la stabilirea și calculul estimării/ajustării nu se vor utiliza rezultatele extreme din cadrul marjei de comparare;
6. dacă valoarea mediană nu poate fi identificată (valoarea mediană reprezintă acea valoare care se regăsește la mijlocul intervalului de comparare), va fi realizată media aritmetică a celor două valori de mijloc ale intervalului de comparare.

## 1.2 Conținutul dosarului prețurilor de transfer

În OPANAF 442 se menționează faptul că un astfel de dosar trebuie să conțină atât informații despre grup cât și despre contribuabil:

*Informațiile despre grup se referă la:*

1. structura organizatorică, juridică și operațională a grupului;
2. descrierea generală a activității grupului, strategia de afaceri, inclusiv schimbările din strategia de afaceri din perioada pentru care a fost întocmit dosarul prețurilor de transfer;
3. descrierea politicii de stabilire a prețurilor de transfer la nivelul grupului, după caz;
4. prezentarea generală a tranzacțiilor între persoane afiliate;
5. descrierea generală a politicii de prețuri de transfer referitoare la aranjamentele financiare (servicii de finanțare intragrup) dintre persoanele afiliate, dacă este cazul;
6. prezentarea acordurilor de preț în avans încheiate de către contribuabil/plătitor sau de către alte societăți din cadrul grupului, în legătură cu acesta, cu excepția celor emise de către Agenția Națională de Administrare Fiscală, etc.

*Informațiile despre contribuabil/plătitor se referă la:*

1. structura organizatorică, juridică și operațională a contribuabilului/plătitorului;

Iulian Boldea, Dumitru-Mircea Buda (Editors)

**CONVERGENT DISCOURSES. Exploring the Contexts of Communication**

Arhipelag XXI Press, Tîrgu Mureș, 2016. Section: Social Sciences

ISBN: 978-606-8624-17-4

---

2. descrierea generală a activității contribuabilului/plătitorului, strategia de afaceri, inclusiv schimbările din strategia de afaceri din perioada pentru care a fost întocmit dosarul prețurilor de transfer;
3. descrierea tranzacțiilor derulate cu fiecare persoană afiliată și a contextului în care se derulează acestea;
4. descrierea politicii de stabilire a prețurilor de transfer la nivelul contribuabilului/plătitorului;
5. descrierea modalității de implementare a aplicării metodologiei prețurilor de transfer pentru tranzacțiile derulate cu persoanele afiliate de către contribuabil/plătitor;
6. descrierea activității de cercetare/dezvoltare a contribuabilului/plătitorului, acolo unde este cazul;
7. descrierea generală a politicii de prețuri de transfer referitoare la serviciile de finanțare intragrup ale contribuabilului/plătitorului cu persoanele afiliate, cu prezentarea acordurilor de finanțare încheiate atât cu persoane afiliate, cât și cu creditori independenți, acolo unde este cazul;
8. prezentarea unor eventuale acorduri încheiate de contribuabil/plătitor cu persoane afiliate, ce vizează aranjamente de contribuții la cost;
9. descrierea tranzacțiilor constând în servicii intra-grup, respectiv prezentarea cheilor de alocare a costurilor, după caz, cu individualizarea serviciilor care contribuie semnificativ și definitoriu la crearea de valoare adăugată;
10. prezentarea principalelor piețe de desfacere pentru livrările de bunuri corporale/prestările de servicii ale contribuabilului/plătitorului cu persoanele afiliate;
11. descrierea tranzacțiilor legate de eventuale restructurări ale afacerilor ce implică contribuabilul/plătitorul în cauză, în perioada pentru care se întocmește dosarul prețurilor de transfer;
12. prezentarea detaliată a tranzacțiilor cu persoanele afiliate;
13. descrierea metodei de stabilire a prețurilor de transfer pentru fiecare tranzacție și argumentarea criteriilor de selecție a acesteia; în cazul metodelor de stabilire a prețurilor de transfer ce presupun selectarea părții testate va fi prezentată argumentarea pentru selectarea acesteia;
14. prezentarea acordurilor de preț în avans unilaterale sau bilaterale/multilaterale, care au legătură cu tranzacția/tranzacțiile derulată(e), la care Agenția Națională de Administrare Fiscală nu este parte;
15. prezentarea altor informații relevante pentru contribuabil/plătitor.

### **1.3 Prezentarea metodelor de stabilire a valorii de piață**

Alegerea metodelor de determinare a prețurilor de transfer diferă de la o societate la alta, oportunitatea aplicării oricăreia dintre metode fiind influențată de caracteristicile tranzacțiilor analizate. Astfel, selectarea unei anumite metode depinde de existența tranzacțiilor comparabile desfășurate între persoane independente (așa-numitele „tranzacții necontrolate”) precum și de alți factori de comparabilitate după cum urmează: caracteristicile bunurilor sau

Iulian Boldea, Dumitru-Mircea Buda (Editors)  
**CONVERGENT DISCOURSES. Exploring the Contexts of Communication**  
 Arhipelag XXI Press, Tîrgu Mureş, 2016. Section: Social Sciences  
 ISBN: 978-606-8624-17-4

serviciilor tranzacţionate (e.x. caracteristicile fizice ale bunurilor, natura bunurilor – tangibile sau intangibile, etc.), funcţiile îndeplinite şi riscurile asumate de părţile în tranzacţie (ex. funcţia de producţie, marketing, distribuţie, riscul de piaţă, riscul de inventar sau riscul de neîncasare a creanţelor etc.), termenii contractuali ai tranzacţiei respective (ex. termenii de plată, reducerile comerciale, garanţiile acordate etc.), circumstanţele economice (ex. condiţiile pieţei unde sunt tranzacţionate bunurile respective etc.) şi strategiile de afaceri implementate (ex. scheme de penetrare a pieşelor etc.).

La stabilirea valorii de piaţă a tranzacţiilor desfăşurate între persoane afiliate Codul fiscal prezintă următoarele metode posibile:

- a) metoda comparării preţurilor;
- b) metoda cost plus;
- c) metoda preţului de revânzare;
- d) metoda marjei nete;
- e) metoda împărţirii profitului;
- f) orice altă metodă recunoscută în Liniile directe privind preţurile de transfer emise de către Organizaţia pentru Cooperare şi Dezvoltare Economică pentru societăţile multinaţionale şi administraţiile fiscale, cu amendamentele/modificările şi completările ulterioare.[ Art.11 din Codul Fiscal si Normele metodologice de aplicare ale acestuia]

**Metoda comparării preţurilor**, se bazează pe compararea preţului tranzacţiei analizate cu preţurile practicate de alte entităţi independente de aceasta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile. Pentru transferul de bunuri, mărfuri sau servicii între persoane afiliate, preţul de piaţă este acel preţ pe care l-ar fi convenit persoane independente, în condiţiile existente pe pieţe, comparabile din punct de vedere comercial, pentru transferul de bunuri sau de mărfuri identice ori similare, în cantităţi comparabile, în acelaşi punct din lanţul de producţie şi de distribuţie şi în condiţii comparabile de livrare şi de plată. În acest sens, pentru stabilirea *valorii de piaţă* se poate recurge la *compararea internă* a preţurilor utilizate de persoana juridică vizată în tranzacţiile cu persoane independente sau la *compararea externă* a preţurilor utilizate în tranzacţii convenite între persoane independente. În cazul în care cantităţile nu sunt comparabile, se utilizează preţul de vânzare pentru mărfurile şi serviciile identice sau similare, vândute în cantităţi diferite. Pentru aceasta, preţul de vânzare se corectează cu diferenţele în plus sau în minus care ar putea fi determinate de diferenţa de cantitate.

Aspecte importante:

- este metoda utilizată în principal pentru a stabili preţul de transfer al comisioanelor, redevenţelor şi nivelul ratei dobânzii între părţi afiliate;
- este dificil de aplicat în practică datorită lipsei de tranzacţii comparabile şi/sau a posibilităţii de a efectua ajustări suficient de precise pentru a atinge gradul de comparabilitate cerut de tranzacţiile analizate;
- factorul decisiv în aplicarea metodei este comparabilitatea, respectiv similaritatea produselor care fac obiectul tranzacţiilor analizate;

Iulian Boldea, Dumitru-Mircea Buda (Editors)

**CONVERGENT DISCOURSES. Exploring the Contexts of Communication**

Arhipelag XXI Press, Tîrgu Mureș, 2016. Section: Social Sciences

ISBN: 978-606-8624-17-4

**Metoda cost plus**, se bazează pe majorarea costurilor principale cu o marjă de profit corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului. Punctul de plecare pentru această metodă, în cazul transferului de produse, mărfuri sau de servicii între persoane afiliate, este reprezentat de costurile producătorului sau ale furnizorului de servicii. Aceste costuri sunt stabilite folosindu-se aceeași metodă de calcul pe care persoana care face transferul își bazează și politica de stabilire a prețurilor față de persoane independente. Suma care se adaugă la costul astfel stabilit va avea în vedere o marjă de profit care este corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului. În acest caz, prețul de piață al tranzacției controlate reprezintă rezultatul adăugării profitului la costuri. În cazul în care produsele, mărfurile sau serviciile sunt transferate printr-un număr de persoane afiliate, această metodă urmează să fie aplicată separat pentru fiecare stadiu, luându-se în considerare rolul și activitățile concrete ale fiecărei persoane afiliate. Profitul care majorează costurile furnizorului într-o tranzacție controlată va fi stabilit în mod corespunzător prin referință la marja de profit utilizată de un furnizor independent în tranzacții comparabile.

*Aspecte importante*

- metoda cost plus se utilizează în cazul vânzărilor de bunuri semifabricate între părți afiliate, contractelor de vânzare-cumpărare pe termen lung precum și în cazul prestărilor de servicii (ex. servicii de lohn, servicii profesionale, servicii de cercetare – dezvoltare etc.);
- spre deosebire de metoda comparării prețurilor, metoda cost plus necesită mai puține ajustări pentru a reflecta diferențele între produse, accentul fiind pus în schimb pe natura funcțiilor efectuate și a riscurilor asumate de părțile participante în tranzacție precum și pe termenii tranzacțiilor. Astfel, metoda cost plus se concentrează pe circumstanțele în care are loc tranzacția și nu impune ca bunurile care fac obiectul tranzacției necontrolate să fie identice cu cele dintr-o tranzacție controlată;
- pentru aplicarea acestei metode este necesară definirea categoriilor de cheltuieli care vor intra în baza de costuri. În cazul în care structura bazei de cost aferentă tranzacției controlate diferă față de cea a tranzacției necontrolate și nu se pot efectua ajustări pentru a elimina aceste diferențe, metoda cost plus nu poate fi aplicată;
- un alt aspect important îl reprezintă tratamentele contabile diferite aplicate de către persoanele afiliate și cele independente. În unele cazuri, din cauza tratamentului diferit pe care societățile îl aplică la nivelul costurilor, afectând astfel marja de profit, poate fi necesar, pentru comparabilitate și abordare consecventă, să se țină cont de anumite cheltuieli operaționale. În asemenea circumstanțe, metoda cost-plus tinde să utilizeze o marja netă a profitului, mai degrabă decât o marja brută, care înseamnă în fapt utilizarea metodei marjei nete a profitului folosind un indicator de profit bazat pe metodologia cost-plus;

**Metoda prețului de revânzare**, prin care prețul pieței este determinat pe baza prețului de revânzare al produselor și serviciilor către entități independente, diminuat cu cheltuielile de distribuție, alte cheltuieli ale contribuabilului și o marjă de profit. Această metodă se aplică pornindu-se de la prețul la care un produs cumpărat de la o persoană afiliată este revândut unei

Iulian Boldea, Dumitru-Mircea Buda (Editors)

**CONVERGENT DISCOURSES. Exploring the Contexts of Communication**

Arhipelag XXI Press, Tîrgu Mureș, 2016. Section: Social Sciences

ISBN: 978-606-8624-17-4

persoane independente. Acest preț este redus cu o marjă brută corespunzătoare, denumită marja prețului de revânzare, reprezentând valoarea din care ultimul vânzător din cadrul grupului își acoperă cheltuielile de vânzare și alte cheltuieli de operare în funcție de operațiunile efectuate, luând în considerare activele utilizate și riscul asumat, și să realizeze un profit corespunzător. În acest caz, prețul de piață pentru transferul bunului între persoane afiliate este prețul care rămâne după scăderea marjei și după ajustarea cu alte costuri asociate achiziționării produsului. Marja prețului de revânzare a ultimului vânzător într-o tranzacție controlată poate fi determinată prin referință la marja profitului de revânzare pe care același ultim vânzător o câștigă pentru bunurile procurate și vândute în cadrul tranzacțiilor necontrolate comparabile. De asemenea, se poate utiliza și marja profitului ultimei vânzări realizate de o persoană independentă în cadrul unor tranzacții necontrolate comparabile. La stabilirea valorii marjei prețului de revânzare trebuie să se aibă în vedere următoarele aspecte:

- (i) factorii referitori la perioada de timp dintre cumpărarea inițială și revânzare, inclusiv cei referitori la schimbările survenite pe piață în ceea ce privește cheltuielile, ratele de schimb valutar și inflația;
- (ii) modificările survenite în starea și gradul de uzură al bunurilor ce fac obiectul tranzacției, inclusiv modificările survenite prin progresul tehnologic dintr-un anumit domeniu;
- (iii) dreptul exclusiv al revânzătorului de a vinde anumite bunuri sau drepturi, care ar putea influența decizia asupra unei schimbări a marjei de preț.

Metoda prețului de revânzare este utilizată în cazul în care persoana care revinde nu majorează substanțial valoarea produsului. Metoda poate fi utilizată și atunci când, înainte de revânzare, bunurile sunt nesemnificativ prelucrate și, în aceste circumstanțe, se poate stabili marja adecvată.

Aspecte importante

- *metoda prețului de revânzare* este în general cea mai eficientă metodă pentru analizarea activităților de distribuție; se utilizează mai ales în cazurile când compania intermediară nu a adăugat o valoare substanțială produsului, ca de exemplu prin modificarea proprietăților fizice ale acestuia sau prin adăugarea unor atribute de marketing (de exemplu mărcii de comerț) înainte de a-l revinde;
- spre deosebire de *metoda comparării prețurilor* în cadrul căreia comparabilitatea produselor este o condiție esențială, pentru aplicarea metodei prețului de revânzare aspectul comparării produselor are o importanță mai mică. În schimb, aplicabilitatea metodei prețului de revânzare este condiționată de similitudinea funcțiilor îndeplinite, a riscurilor asumate și a termenilor contractuali. Impunerea acestui grad ridicat de comparabilitate se transpune în practică cu dificultăți în a găsi societăți comparabile;
- eventualele diferențe între marja brută din vânzări aferente *tranzacțiilor controlate* și marjele brute din vânzări aferente *tranzacțiilor necontrolate* pot indica că funcțiile îndeplinite, riscurile asumate și activele utilizate în cadrul celor două tranzacții analizate nu sunt comparabile. În acest caz, pentru a asigura comparabilitatea, este necesar să se efectueze ajustări (de exemplu, dacă distribuitorul din tranzacția controlată deține un depozit iar distribuitorul din tranzacția necontrolată nu deține un

Iulian Boldea, Dumitru-Mircea Buda (Editors)  
**CONVERGENT DISCOURSES. Exploring the Contexts of Communication**  
 Arhipelag XXI Press, Tîrgu Mureș, 2016. Section: Social Sciences  
 ISBN: 978-606-8624-17-4

---

depozit, în scopul asigurării comparabilității sunt necesare ajustări pentru funcția de depozitare și riscul de inventar);

- similar cu metoda cost plus, diferențele între standardele de contabilitate pentru calcularea și raportarea marjelor brute din vânzări conduc la dificultăți majore în aplicarea metodei prețului de revânzare. Toate aceste diferențe (de exemplu tipurile de cheltuieli care se iau în calcul la determinarea costului mărfurilor) trebuie luate în considerare atunci când se compară marjele de profit din tranzacții controlate și necontrolate;
- situațiile financiare românești prezintă cheltuielile în funcție de natura acestora și nu în funcție de destinația lor ceea ce conduce la imposibilitatea de a distinge între costul bunurilor vândute și alte cheltuieli operaționale ale comparabilelor. Astfel, dacă nu există *comparabile interne*, aplicarea metodei prețului de revânzare devine foarte dificil de aplicat.

**Metoda marjei nete**, implică calcularea marjei nete a profitului, obținută de o persoană în urma unei sau a mai multor tranzacții cu persoane afiliate, și estimarea acestei marje pe baza nivelului obținut de către aceeași persoană în tranzacții cu persoane independente sau pe baza marjei obținute în tranzacții comparabile efectuate de persoane independente. Metoda marjei nete presupune efectuarea unei comparații între anumiți indicatori financiari ai persoanelor afiliate și aceiași indicatori ai persoanelor independente care activează în cadrul aceluiași domeniu de activitate. În efectuarea comparației este necesar să se ia în considerare diferențele dintre persoanele ale căror marje sunt comparabile, avându-se în vedere factori cum sunt: competitivitatea persoanelor și a bunurilor echivalente pe piață, eficiența și strategia de management, poziția pe piață, diferența în structura costurilor, precum și nivelul experienței în afaceri.

Aspecte importante

- *metoda marjei nete* este cel mai des folosită în practică în primul rând datorită disponibilității datelor financiare necesare pentru a calcula diferiți indicatori financiari pentru testarea profitabilității persoanelor afiliate;
- această metodă este cea mai utilizată în procesul de documentare a prețurilor de transfer utilizate în decursul unei perioade fiscale;
- un avantaj major al acestei metode este că marjele nete sunt mai puțin influențate de diferențele tranzacționale care au impact direct asupra prețului tranzacției, preț ce stă la baza aplicării metodei comparării prețurilor. Mai mult, marjele nete sunt de asemenea mai tolerante la unele diferențe funcționale între *tranzacțiile controlate* și *tranzacțiile necontrolate* decât marjele de profit brut ceea ce înlesnește procesul de identificare a tranzacțiilor necontrolate și a societăților comparabile;
- pentru a facilita procesul de identificare a potențialelor societăți independente comparabile, determinarea valorii de piață a *tranzacțiilor controlate* necesită selectarea persoanei afiliate din lanțul de distribuție care îndeplinește funcțiile cu cel mai redus grad de complexitate, de rutină și care nu deține active intangibile valoroase

Iulian Boldea, Dumitru-Mircea Buda (Editors)

**CONVERGENT DISCOURSES. Exploring the Contexts of Communication**

Arhipelag XXI Press, Tîrgu Mureș, 2016. Section: Social Sciences

ISBN: 978-606-8624-17-4

(spre exemplu, persoana afiliata testată ar putea fi un distribuitor cu funcții și riscuri limitate, un procesator, un prestator de servicii de cercetare și dezvoltare);

- societățile independente comparabile sunt selectate în urma unei analize comparative, sau *studiu de benchmarking*. Se vor selecta doar acele companii care au un profil funcțional și de risc similar cu al persoanei afiliate testate.
- metoda marjei nete trebuie să ia în considerare numai acele profituri ale persoanei afiliate care rezultă exclusiv din tranzacția analizată. Aplicarea acestei metode la nivelul întregii societăți nu este adecvată în cazul în care societatea este angajată în mai multe tranzacții diferite care, considerate ca un tot unitar, nu pot fi comparate cu tranzacțiile în care este angajată o societate independentă comparabilă.
- în cazul în care societățile independente analizate desfășoară atât tranzacții comparabile cu tranzacțiile controlate ce fac obiectul studiului de prețuri de transfer (de exemplu vânzări de echipament sportiv) cât și tranzacții necomparabile (de exemplu prestări de servicii de contabilitate) este necesară segmentarea situațiilor financiare a societăților pe cele două tipuri de activități. Dacă această segmentare nu este posibilă datorită lipsei informațiilor financiare, este recomandată eliminarea societăților respective din eșantion;
- eventualele diferențe materiale care ar putea exista între *tranzacțiile controlate* și cele desfășurate între societăți independente trebuie diminuate prin realizarea unor ajustări cantitative corespunzătoare. Astfel se pot efectua ajustări pentru fondul de rulment, dintre care amintim ajustările de stocuri și ajustările pentru creanțe clienți și datorii;
- în funcție de profilul funcțional și de risc al persoanei afiliate testate se va alege un indicator financiar. Cei mai utilizați indicatori financiari pentru a testa valoarea de piață a tranzacțiilor controlate sunt: marja netă din vânzări (se folosește în cazul distribuitorilor), rata de rentabilitate a activelor (se folosește în cazul producătorilor), marja de profit asupra costurilor (se folosește în cazul producătorilor sau prestatorilor de servicii).
- pentru a elimina factorii externi care pot influența marjele nete obținute precum și diferențele între ciclul economic al unui tip de afaceri sau ciclul de viață a produselor, indicatorii financiari selectați pentru a testa valoarea de piață a tranzacțiilor controlate se vor determina pe mai mulți ani (în practica 3 sau 5 ani). De asemenea, utilizarea unui interval pentru valoarea de piață, și nu a unei singure valori, reduce efectul unor asemenea diferențe între tranzacțiile controlate și cele efectuate între părți independente.
- pornind de indicatorii financiari calculați, se va calcula un interval statistic de referință ce va sta la baza testării valorii de piață a marjei nete de profitabilitate obținută de către persoana afiliată din tranzacțiile necontrolate. În măsura în care marja netă de profit obținută de persoana afiliată din tranzacțiile controlate testate se situează în interiorul intervalului de comparare, se poate afirma ca persoana afiliată a desfășurat tranzacții controlate cu respectarea principiului valorii de piață.

Iulian Boldea, Dumitru-Mircea Buda (Editors)  
**CONVERGENT DISCOURSES. Exploring the Contexts of Communication**  
 Arhipelag XXI Press, Tîrgu Mureș, 2016. *Section: Social Sciences*  
 ISBN: 978-606-8624-17-4

**Metoda împărțirii profitului** presupune estimarea profitului obținut de persoanele afiliate în urma uneia sau a mai multor tranzacții și împărțirea acestor profituri între persoanele afiliate, proporțional cu profitul care ar fi fost obținut de către persoane independente. Aceasta se folosește atunci când tranzacțiile efectuate între persoane afiliate sunt interdependente, astfel încât nu este posibilă identificarea unor tranzacții comparabile. Împărțirea profiturilor trebuie să se realizeze printr-o estimare adecvată a veniturilor realizate și a costurilor suportate în urma uneia sau a mai multor tranzacții de către fiecare persoană. Profiturile trebuie împărțite astfel încât să reflecte funcțiile efectuate, riscurile asumate și activele folosite de către fiecare dintre părți.

Aspecte importante

- metoda împărțirii profitului este utilizată atunci când persoanele afiliate dețin fiecare active intangibile cu o valoare ridicată sau în cazul în care tranzacțiile între părți afiliate sunt atât de complexe încât nu pot fi separate în tranzacții de sine stătătoare. Această metoda se mai folosește atunci când societăți independente au decis constituirea unui parteneriat care să prevadă un acord de împărțire a profiturilor;
- un punct forte al acestei metode este ca nu se bazează direct pe tranzacții cu un grad ridicat de comparabilitate și de aceea poate fi folosită în cazurile în care nu pot fi identificate asemenea tranzacții între societăți independente;
- alocarea profitului agregat are la bază diviziunea funcțiilor între persoane afiliate. Datele externe de la societăți independente sunt relevante în analiza împărțirii profitului în principal pentru evaluarea contribuțiilor pe care le are fiecare persoană afiliată în tranzacții, și nu pentru a stabili direct împărțirea profitului;
- un punct slab al acestei metode este reprezentat de faptul că societățile independente nu utilizează în mod obișnuit metoda împărțirii profitului (poate cu excepția joint ventures), ca urmare este dificilă identificarea unor date externe. Cu cât datele externe utilizate la aplicarea metodei împărțirii profitului sunt mai vagi, cu atât alocarea profitului va fi mai subiectivă.

f) **orice altă metodă recunoscută în Linile directoare** privind prețurile de transfer emise de către Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică pentru societățile multinaționale și administrațiile fiscale, cu amendamentele, modificările și completările ulterioare.

**Concluzii:**

- dosarul prețurilor de transfer este un document util atât pentru conducerea societăților ce îl folosesc în scopul planificării fiscale cât și autorităților fiscale ce îl utilizează pentru a testa valoarea de piață a tranzacțiilor dintre persoane afiliate în vederea determinării „profiturilor reale”, adică a profiturilor ce ar fi fost obținute în lipsa relației de afiliere dintre cele două părți;
- stabilirea prețurilor de transfer nu este o știință exactă, autoritățile fiscale pot decide ajustarea prețurilor de transfer, recalcularea impozitelor și taxelor aferente, cu penalități;

Iulian Boldea, Dumitru-Mircea Buda (Editors)  
**CONVERGENT DISCOURSES. Exploring the Contexts of Communication**  
 Arhipelag XXI Press, Tîrgu Mureş, 2016. *Section: Social Sciences*  
 ISBN: 978-606-8624-17-4

- obligativitatea întocmirii dosarului depinde de categoria persoanei juridice și de nivelul **valoric al pragului de semnificație al tranzacțiilor între persoanele afiliate**;
- există mai multe metode pentru dimensionarea prețurilor de transfer, alegerea unei sau a alteia diferă de la o societate la alta, oportunitatea aplicării oricăreia dintre metode fiind influențată de caracteristicile tranzacțiilor analizate;
- metoda comparării prețurilor este metoda utilizată în principal pentru a stabili prețul de transfer al comisioanelor, redevențelor și a nivelului ratei dobânzii între părți afiliate;
- metoda prețului de revânzare este în general cea mai eficientă metodă pentru analiza activităților de distribuție;
- metoda marjei nete este cel mai des folosită în practică în primul rând datorită disponibilității datelor financiare necesare pentru a calcula diferiți indicatori financiari pentru testarea profitabilității persoanelor afiliate;
- metoda împărțirii profitului este utilizată atunci când persoanele afiliate dețin fiecare active intangibile cu o valoare ridicată sau în cazul în care tranzacțiile între părți afiliate sunt atât de complexe încât nu pot fi separate în tranzacții de sine stătătoare;
- metoda cost plus se utilizează în cazul vânzării de bunuri semifabricate între părți afiliate, contractelor de vânzare-cumpărare pe termen lung precum și în cazul prestărilor de servicii (ex. servicii de lohn, servicii profesionale, servicii de cercetare – dezvoltare etc.).

#### Bibliografie

1. Legea nr. 227 *Codul Fiscal*, în Art. 11, Art. 19, Art. 7, cu modificările și completările ulterioare publicată în M. Of. nr. nr. 688 din 10 septembrie 2015,.
2. HG nr. 1 *Normele de aplicare ale Codului Fiscal* publicată în M. Of. nr. 22 din 13 ianuarie 2016,
3. **Legea nr.207 Codul de procedură fiscală** publicată în M. Of. al României nr.547/23.07.2015
4. **Ordin nr. 442/2016** al Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind *cuantumul tranzacțiilor, termenele pentru întocmire, conținutul și condițiile de solicitare a dosarului prețurilor de transfer și procedura de ajustare/estimare a prețurilor de transfer*, publicat în Monitorul Oficial nr. 74/02.02.2016
5. <http://www.transferpricing.ro>
6. OECD Publishing (2010), *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*, [online] disponibil la <http://www.oecdbookshop.org/browse.asp?pid=title-detail&lang=en&ds=&ISBN=9789264090330>
7. Pak, S. și Zdanowicz, J. (1994), A statistical analysis of the US merchandise trade data base and its uses in transfer pricing compliance and enforcement, *Tax Management Transfer Pricing*, vol. 3, pp. 50-57