

# PROBLEMATICA PREȚURILOR DE TRANSFER ÎN CONTEXTUL GLOBALIZĂRII

**Cristina DIACONU,**  
*doctorandă, UTM*

## **Rezumat**

*Dezvoltarea tranzacțiilor între companiile afiliate este facilitată de fenomenul curent al globalizării, care capătă valențe din ce în ce mai puternice. Astfel, conform statisticilor, peste o treime din comerțul mondial și peste 80% din tranzacțiile prin care se transferă tehnologiile sunt desfășurate între părți afiliate.[1] În acest context, prezintă interes major determinarea prețului unei atare tranzacții, denumit – preț de transfer. Prin urmare, obiectivul fundamental al acestui demers științific reprezintă un subiect complex, original, axat pe conturarea cadrului conceptual privind companiile afiliate, punând accent pe prețurile de transfer, precum și pe metodele de determinare a acestora din punct de vedere fiscal, propuse de OECD.*

**Cuvinte-cheie:** *globalizare, preț de transfer, companii afiliate, metode, principiul ALP*

## **TRANSFER PRICING ISSUES IN THE CONTEXT OF GLOBALIZATION**

### **Abstract**

*The development of related party transactions is facilitated by current globalization phenomenon which is expanding very rapidly worldwide. Thus, according to statistics, more than a third of world trade and over 80% of transactions that transfer technologies are carried out between related parties.[1] In this context, it is of major interest to establish the price of such transactions, called - transfer price. Therefore, the main objective of this scientific approach is a complex, original topic, focused on shaping the conceptual framework on affiliated companies, transfer pricing, as well as on methods for their determination in terms of tax, suggested by the OECD.*

**Keywords:** *globalization, transfer price, affiliated companies, methods, Arm's Length Principle*

## Introducere

Secolul XXI este un secol al marilor schimbări în modelele și regulile de comportament, în mediul concurențial și cel de afaceri, schimbări determinate de fenomenul curent al globalizării care capătă valențe din ce în ce mai puternice.

Iar pe măsură ce spațiile și mediile economice naționale și locale se deschid economiei globale, asigurarea calității, performanței și competitivității devine o condiție hotărâtoare supraviețuirii oricărei întreprinderi. Satisfacerea acestei premise, atât de indispensabilă succesului, a determinat ca companiile să-și reconsidere modul de organizare al afacerilor, condiționând astfel crearea de companii afiliate. Astfel, conform statisticilor, peste o treime din comerțul mondial și peste 80% din tranzacțiile prin care se transferă tehnologii sunt desfășurate între părți afiliate. [2]

În acest context, prezintă interes major determinarea prețului unei atare tranzacții, condiționat nu doar de funcția de corelare a cererii cu oferta, ci și de alți factori care-i atribuie un caracter mult mai delicat și mult mai profund, denumit în literatura de specialitate – preț de transfer.

### 1. Preț de transfer. Abordări conceptuale și teoretice

Noțiunea prețurilor de transfer este încă o noțiune vagă pentru Republica Moldova, atât pentru administrarea fiscală cât și pentru sectorul privat. De aceea, în primul rând este absolut necesară etapa de informare care ar veni să descoase problematica prețurilor de transfer și a mecanismului de funcționare a acestora.

Prin urmare, *obiectivul fundamental* al acestui demers științific reprezintă un subiect pe cât de complex, pe atât de original și actual, fiind axat pe *conturarea problematicii* prețurilor de transfer.

Dar ce înseamnă de fapt preț de transfer sau „transfer pricing”-ul, așa cum este cel mai des întâlnit în practică acest termen?

Noțiunea de preț de transfer a apărut inițial în cadrul companiilor organizate descentralizat la nivel de divizii, iar, ulterior, în cadrul grupurilor de companii, scopul implementării acestui concept fiind acela de a asigura ca obiectivele individuale ale fiecărei unități sunt congruente cu obiectivul global (maximizarea profiturilor) al organizației în ansamblul său. [5]

Deci, din cele enunțate anterior, putem conchide că prețul de transfer este de fapt un termen economic, de aceea reprezintă interes de a afla în ce mod economiștii îl definesc.

*Astfel, perspectiva economică* abordează prețurile de transfer din punct de vedere tehnic, separându-le de contextul politico-economic în care sunt dezvoltate și utilizate. Conform acestei perspective, prețurile de transfer reprezintă instrumente de alocare a resurselor în interiorul grupului, fiind utilizate în fundamentarea deciziilor, pentru a atinge obiectivele planificate, cât și în evaluarea performanțelor individuale ale diviziilor/managerilor.

Însă, cu toate că apariția terminologiei prețurilor de transfer, după cum am enunțat și anterior, a avut la baza premisa și rațiunea economică, ulterior, cunoscând impactul fiscal ce poate apărea ca urmare a stabilirii unor prețuri de transfer, ce ar permite manipularea impozitelor în paradisurile fiscale, se accentuează analiza acestora sub aspectul fiscal.

Astfel, din acest punct de vedere, prețul de transfer reprezintă prețul la care o persoană (fizică sau juridică) transferă bunuri – corporale și necorporale (de exemplu, know-how, mărci comerciale) - și servicii către o persoană afiliată.

Prin urmare, prezintă interes de a elucidă termenul de persoană afiliată. Dacă în cazul persoanelor fizice este destul de clar când acestea sunt înrudite/afiliate, în cazul companiilor, analiza este puțin mai complexă. Astfel, două companii sunt în principiu considerate înrudite, dacă au acționari sau manageri comuni, adică aceleași persoane decid ce se întâmplă și într-o companie și în cealaltă. Aceste companii afiliate pot să-și desfășoare activitatea pe teritoriul aceleiași țări, sau în țări diferite, administrațiile fiscale concentrându-și atenția anume asupra multinaționalelor din diverse jurisdicții. Prin urmare, *perspectiva fiscală* încearcă să creioneze instrumente, prin a căror aplicare, prețurile de transfer să nu devieze de la valorile pieței, pentru a nu denatura concurența și baza impozabilă, întrucât multinaționalele au tendința de a-și plasa profiturile în țările cu o fiscalitate redusă.

## **2. Metode de determinare a prețurilor de transfer**

În prezent, prețurile de transfer sunt probabil cel mai bine cunoscute, ca urmare a impactului la nivelul impozitării, iar teoria de specialitate cel mai des întâlnită tratează implicațiile fiscale ale prețurilor de transfer.

Cu toate acestea, în acest articol, ne propunem să arătăm importanța economică a prețurilor de transfer asupra performanței și succesului unei organizații.

Astfel, din punct de vedere economic, în literatura de specialitate se evidențiază existența a trei *metode* de bază privind **determinarea prețurilor de transfer**:

- prețuri bazate pe costuri;
- prețuri bazate pe valoarea de piață;
- prețuri negociate.

Se urmărește în paralel, determinarea celui mai *just* preț de transfer, respectiv este absolut necesar alegerea celei mai potrivite metode pentru tranzacția respectivă.

Dacă transferurile se desfășoară între filiale, centre de cost, stabilirea prețului de transfer la nivelul costurilor bunurilor transferul intra-firmă este o soluție bună, din punct de vedere contabil, în condițiile în care performanța firmei, în ansamblu, este cea care interesează.

Problema determinării prețurilor de transfer este reală în prezența unor structuri descentralizate, unde existența filierelor, centrelor de profit, presupune pe de o parte, măsurarea performanțelor filialelor autonome și confruntate cu nivelele de profit așteptate, iar pe de altă parte, alegerea surselor de aprovizionare, astfel încât, să se asigure concilierea optimului individual (al filialelor), cu optimul colectiv (al firmei). În condițiile în care prețul de transfer reprezintă un cost pentru filiala cumpărătoare și un venit pentru cea furnizoare, interesele managerilor de filiale se află mereu în conflict.

Metodele de bază privind determinarea prețului de transfer nu sunt întotdeauna, eficiente, pentru îndeplinirea corespunzătoare a funcțiilor pe care prețurile de transfer trebuie să le asigure, și anume [6]:

- *funcția de instrument de analiză, și fundamentare a deciziilor economice la nivelul filialelor și a firmei multinaționale în ansamblul ei;*
- *funcția de stimulare a acțiunilor filialelor producătoare, în deciziile lor, privind volumul, structura și calitatea produselor, precum și a opțiunii filialelor cumpărătoare, privind sursele de aprovizionare;*
- *funcția de recuperare a costurilor producătorilor și de redistribuire a veniturilor între aceștia.*

Alte metode de determinare a prețului de transfer: metoda duală; metoda bazată pe ciclul de viață al produsului.

Acestea urmăresc eliminarea disfuncționalităților metodelor tradiționale și în mare măsură le asigură; sunt dificil de aplicat, datorită complexității mecanismului lor, ceea ce le reduce eficiența, în sporirea funcționalității prețului de transfer, comparativ cu metodele tradiționale.

### ***Prețul de transfer bazat pe costuri*** [3]

Literatura de specialitate consideră ca optim prețul de transfer fixat la nivelul costului variabil al bunurilor transferate intra-firmă, dacă filiala furnizoare dispune de capacitate de producție în exces, sau la valoarea de piață a acestora, în condițiile în care, pentru a aproviziona filiala cumpărătoare, furnizorul intern trebuie să-și reorienteze capacitățile de producție destinată inițial producerii de bunuri (componente) vândute în afara firmei. Este aproape universal acceptată ca fiind metoda corectă în literatura contabilă, Atkinson susține că în aceste condiții de determinare a prețului, pentru bunurile transferate intra-firmă, filiala cumpărătoare centru de profit, va fi tentată să exagereze cererea sa viitoare de componente, în faza de planificare a capacității de producție a filialei furnizoare de asemenea centru de profit, generând capacitate de producție în exces și risipă de resurse.

Metoda standard cost simplifică munca de înregistrare contabilă și de evaluare a producției nedeterminate, fără a soluționa în mod corespunzător problema costurilor fixe. Dacă prețul de transfer corespunde costului complet standard, acoperirea costurilor fixe aferente întreprinderii vânzătoare depinde de volumul de produse achiziționate efectiv de întreprinderea cumpărătoare. Dacă acestea din urma nu cumpără cantitățile prevăzute, costul unitar real al centrului furnizor va crește și performanța sa va fi mediocră, metoda standard cost de stabilire a prețului de transfer fiind mai puțin eficientă în stimularea filialelor implicate și deci în sporirea funcționalității prețului de transfer. Dacă întreprinderea beneficiară cumpără mai mult decât a fost prevăzut, cifra de afaceri obținută de vânzătorul intern va absorbi costurile fixe efective, acesta înregistrând o sporire a performanței sale.

În cazul întreprinderilor centralizate, transferurile intra-firmă la costul total, înregistrat în momentul livrării, este o metodă satisfăcătoare pentru costurile contabilității.

Teoria economică neoclasică recomandă stabilirea prețului de transfer la nivelul costului marginal al diviziunii furnizoare, în vederea maximizării profitului întreprinderii, în condițiile renunțării la autonomia filialelor, când piața externă pentru produsul ce face obiectul tranzacției intra-firmă este imperfect concurențială sau nu există. [5]

### ***Prețul de transfer bazat pe valoarea de piață***

În condițiile existenței unei piețe externe perfect concurențiale pentru bunul transferat intra-firmă, teoria economică neoclasică indică faptul că prețul de transfer trebuie să fie egal cu prețul de piață, pentru ca situația de optim să existe.

Piața externă pentru bunurile ce fac obiectul comerțului intra-firmă este imperfectă, iar evaluarea la prețul pieței se poate utiliza fără a se asigura o situație de optim, pentru toate întreprinderile sau diviziunile implicate.

Această metoda permite diviziunilor, filialelor, întreprinderilor din cadrul unui grup să opereze ca centre de profit, managerii acestor unități, fiind responsabili pentru propriile lor performanțe. Acest lucru poate genera o creștere a motivației managerilor de filiale și, totodată, o ușurare a muncii firmei mamă de evaluare reală a performanței operaționale a filialelor sale.

Utilizarea prețului de piață, ca reper în stabilirea prețului de transfer este dificilă. În acest sens, este necesară existența unei piețe competitive, ce asigură un preț comparabil, care să egalizeze prețul de transfer. Pentru anumite bunuri, poate să nu existe o piață externă, iar pentru altele, prețurile pot fi distorsionate de elementele de monopol. Un preț de piață definitiv poate fi dificil de determinat, în condițiile în care, prețurile pentru același bun pot varia considerabil, de la o țară la alta, în funcție de raportul între cerere și ofertă, de variațiile cursurilor valutare, a nivelurilor costurilor de transport, a impozitelor locale și taxelor vamale aferente. Cumulați, acești factori susțin ideea că, existența unui preț de piață unic, luat ca reper în stabilirea prețului de transfer, pentru un bun, este puțin probabil.

### ***Prețul de transfer dual***

Metoda prețului de transfer dual pornește de la premisa că interesele diviziunilor, filialelor, întreprinderilor vânzătoare și cumpărătoare sunt întotdeauna opuse. Cea furnizoare va încerca mereu să obțină prețul cel mai ridicat, iar cea cumpărătoare va încerca

întotdeauna să plătească cât mai puțin cu putință, pentru bunurile achiziționate.

În cazul prețului dual, filiala vânzătoare încasează prețul de piață, pentru bunul furnizat, iar cea cumpărătoare plătește într-o primă variantă, costul variabil standard al bunului de care beneficiază, diferența fiind debitată într-un cont de ajustare, la întreprinderea-mamă.

Metoda prețului dual ajută la rezolvarea conflictelor dintre vânzător și cumpărător și acordă ambelor stimulente adecvate, pentru a realiza tranzacții intra-firmă. Filiala vânzătoare este asigurată că va obține prețul de piață plus eventuale economii de cost legate de eliminarea cheltuielilor de vânzare, în condițiile în care managerul filialei beneficiare plătește costul variabil standard al bunului deținând informații pertinente privind costul, pentru a lua decizii optime pe termen scurt.

### ***Prețul de transfer și ciclul de viață al produselor***

Informațiile de piață referitoare la nivelul prețului de vânzare al produsului finit, se stabilesc, cu anticipație, costurile necesare ca produsul să fie competitiv pe piață. Avându-se în vedere fazele ciclului de viață ale produsului finit, valoarea produselor intermediare este derivată de nivelul costurilor țintă.

Se reușește astfel, evitarea centralizării informațiilor privind determinarea prețului de transfer, dar maniera greoaie de stabilire a mărimii sale reduce aplicabilitatea acestei metode și, totodată eficiența în sporirea funcționalității prețului de transfer, în raport cu metodele tradiționale de determinare.

**Concluzii:** Studiile proprii demonstrează că pe fundalul fenomenului curent al globalizării, tranzacțiile între părți afiliate și prețurile de transfer capătă o importanță din ce în ce mai sporită.

Prin urmare, este necesară elaborarea unei metodologii a prețului de transfer pentru întreprinderile din RM, care ar avea un impact hotărâtor asupra motivației managerilor, asupra adoptării unor decizii raționale, bine fundamentate, optime cu efecte strategice asupra întreprinderii sau grupului de întreprinderi în ansamblul său. Totodată, prețurile de transfer ar permite măsurarea performanțelor diviziilor în parte, justificând astfel alocarea resurselor și identificarea ariilor de interes-cheie. Mai mult de atât, determinarea unui

preț de transfer”just” ar veni să evite conflictele și să “împace” acționarii minoritari și cei majoritari. Toate aceste beneficii potențiale, ca urmare a aplicării metodologiei prețurilor de transfer, reprezintă factorii care atât de frecvent separă o afacere de succes față de una destinată eșecului.

În acest context, este indispensabilă elaborarea unei astfel de metodologii care ar condiționa avantaje competitive și o dezvoltare strategică.

### **Referințe bibliografice**

1. Alexandra Corlaci, teză de doctor: Tranzacții între părți afiliate - problematica prețurilor de transfer, Cluj-Napoca, 2013.
2. Li Jian, Transfer Pricing Audits: A Developed vs Developing Countries Perspective, *International Tax Journal*, p.28.
3. Neighboron, Jhon, *Prix de transfert: le principe de pleine concurrence*, L'Observateur OCDE, martie, 2002.
4. Rotariu Ioan, Nițu Antonie, *Prețurile de transfer utilizate în cadrul firmelor multinaționale. O analiză critică a reglementărilor naționale în domeniu*, Analele Universității „Eftimie Murgu”, Resita, 2006.
5. Vigi-Bogdan Radu, Prețuri de transfer: aspecte neglijate de companii, 16 mai 2013.
6. <http://biblioteca.regielive.ro/proiecte/finante/pretul-de-transfer-230578.html>