

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON **PRO**

www.rspro.ro

iulie 2014

Revista Română de **CONTABILITATE**

De astăzi, contabilitatea e mai simplă decât pare!

LEGISLAȚIE ȘI COMENTARIILE DE SPECIALITATE

- Părțile afiliate și dosarul prețurilor de transfer



MONOGRAFII CONTABILE

- Contabilizarea certificatelor verzi – noi reglementări aplicabile și monografie contabilă

CAZURI PRACTICE

- Cheltuieli cu reparația imobilelor închiriate. Înregistrări contabile
- Compensare externă. Aspecte procedurale
- Ridicare de case spre vânzare. Operațiunile de la achiziție până la vânzare
- Convenții civile. Înregistrări contabile



RENTROP & STRATON
Informații Specializate

www.rs.ro



Părțile afiliate și dosarul prețurilor de transfer

consultant fiscal Mariana Toma

Tranzacțiile cu părțile afiliate prezintă particularități în special din punct de vedere fiscal.

Aceasta deoarece, în cazul unui control efectuat de organele fiscale, tranzacțiile efectuate cu părțile afiliate sunt analizate din punctul de vedere al prețurilor practicate, urmărindu-se îndeosebi ca în cazul acestor tranzacții să nu se practice prețuri preferențiale, situate sub nivelul pieței și sub nivelul prețurilor practicate de către societate.

În cadrul unei tranzacții între persoane române și persoane nerezidente afiliate, sau între persoane române afiliate, organele fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției.

Prețul de piață este determinat prin raportarea la tranzacții comparabile care se desfășoară între persoane independente.

Părțile afiliate

Părțile afiliate sunt definite la **art. 7 din Codul fiscal**.

Astfel, sunt **persoane afiliate acele persoane a căror relație este definită astfel:**

- o persoană fizică este afiliată cu altă persoană fizică dacă acestea sunt sot/soție sau rude până la gradul al III-lea inclusiv. Între persoanele afiliate, prețul la care se transferă bunurile corporale sau necorporale ori se prestează servicii reprezintă preț de transfer;
- o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot deținute la persoana juridică, ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică;
- o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă cel puțin:
 - prima persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică, ori dacă controlează persoana juridică;
 - a doua persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la prima persoană juridică;
 - persoană juridică terță deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot, atât la prima persoană juridică, cât și la cea de-a doua.

Prin urmare, asociații sau acționarii persoane fizice ori persoane juridice ce dețin cel puțin 25% din titlurile unei alte persoane juridice sunt persoane afiliate cu aceasta.

Metodele de stabilire a prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate, utilizate în mod frecvent sunt:

- **metoda comparării prețurilor**, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețurilor plătite altor persoane care vând bunuri sau servicii comparabile către persoane independente.

Determinarea prețului de piață se realizează prin comparația prețului tranzacției analizate cu prețurile practicate de alte entități independente de aceasta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile.

Pentru stabilirea valorii de piață se poate recurge la:

- compararea prețurilor convenite între persoane afiliate cu prețurile convenite în relațiile cu persoane independente, pentru tranzacții comparabile, fie
- compararea prețurilor convenite între persoane independente, pentru tranzacții comparabile;

- **metoda cost-plus**, prin care prețul de piață se stabilește pe baza costurilor bunului sau serviciului asigurat prin tranzacție, majorat cu marja de profit corespunzătoare.

Pentru determinarea prețului pieței, metoda se bazează pe majorarea costurilor principale cu o marjă de profit corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului.

În cadrul acestei metode se pornește de la costurile producătorului sau ale furnizorului de servicii la care se adaugă o marjă de profit corespunzătoare domeniului de activitate.

Costul plus profitul într-o tranzacție cu o persoană afiliată va fi stabilit în mod corespunzător prin referință la costul plus profitul aceluiași furnizor, în comparație cu tranzacțiile realizate cu persoane independente;

- **metoda prețului de revânzare**, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețului de revânzare al bunului sau serviciului vândut unei persoane independente, diminuat cu cheltuielile cu vânzarea, alte cheltuieli ale contribuabilului și o marjă de profit;
- **orice altă metodă recunoscută în liniile directoare privind prețurile de transfer** emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.

În cadrul acestor metode se cuprind:

- **Metoda marjei nete** ce implică calcularea marjei nete a profitului, obținută de o persoană în urma uneia 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 împărțirii profitului** este o metodă ce 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.

În cazul împrumuturilor între societăți

Tranzacția între părți afiliate este acordarea/primirea de împrumuturi.

Prețul tranzacției este dobânda aferentă împrumutului.

La stabilirea prețului pieței pentru astfel de tranzacții, se are în vedere dobânda care ar fi fost agreată de persoane independente pentru astfel de servicii furnizate în condiții comparabile, inclusiv comisionul de administrare a creditului, respectiv, împrumutului.

Atunci când se examinează dobânda, trebuie luate în considerare: suma și durata împrumutului, natura și scopul împrumutului, garanția implicată, valuta implicată, riscurile de schimb și costurile măsurilor de asigurare a ratei de schimb, precum și alte circumstanțe de acordare a împrumutului.

Dobânzile aferente contractelor comerciale

În cazul dobânzilor aferente furnizorilor de bunuri și de servicii, este necesar să se examineze dacă costul dobânzii reprezintă o practică comercială obișnuită sau dacă părțile care fac tranzacția cer dobândă acolo unde, în tranzacții comparabile, bunurile și serviciile sunt transferate reciproc.

Pentru drepturile de proprietate intelectuală

În cazul transferului de drepturi de proprietate intelectuală, cum sunt: drepturile de folosire a brevetelor, licențelor, know-how și altele de aceeași natură, costurile folosirii proprietății nu sunt deduse separat dacă drepturile sunt transferate în legătură cu furnizarea de bunuri sau de servicii și dacă sunt incluse în prețul acestora.

Entitățile afiliate între care au loc tranzacții au obligația să stabilească prețuri care să reflecte prețurile de piață.

Dosarul prețurilor de transfer reprezintă un ansamblu de documente ce se întocmesc de către persoanele juridice ce desfășoară tranzacții cu persoane afiliate, în vederea justificării prețurilor practicate, în cadrul acestor tranzacții **la solicitarea organelor fiscale**.

Deși dosarul prețurilor de transfer trebuie prezentat organelor fiscale numai la solicitarea acestora, este bine pentru o societate care desfășoară astfel de tranzacții cu părțile afiliate, să pregătească permanent o astfel de documentație și să verifice în mod constant prețurile de transfer și încadrarea acestora în marjele pieței.

În acest sens, societățile pot dezvolta proceduri pentru documentarea prețurilor de transfer.

Acestea au în vedere identificarea părților afiliate din cadrul grupului, metoda de stabilire a prețurilor de transfer pentru fiecare tip de tranzacție, nivelul de preț sau marja de profit practică pentru tranzacții similare cu persoane independente.

Organul fiscal realizează solicitarea de întocmire a dosarului prețului de transfer în scris, în cursul desfășurării unei inspecții fiscale generale sau parțiale.

Termenul stabilit pentru punerea la dispoziție a dosarului prețurilor de transfer va fi de maximum trei luni calendaristice, cu posibilitatea prelungirii o singură dată, la solicitarea scrisă a contribuabilului, cu o perioadă egală cu cea stabilită inițial.

Refuzul de prezentare a dosarului prețurilor de transfer sau prezentarea incompletă a acestuia la termenul stabilit de către organele fiscale reprezintă efectuarea de tranzacții cu persoane afiliate, fără justificarea cuantumului prețurilor de transfer practicate.

În acest caz, organele fiscale, în cazul efectuării de către contribuabil de tranzacții cu persoane afiliate fără justificarea cuantumului prețurilor de transfer practicate, vor estima prețurile de transfer prin utilizarea celei mai adecvate metode, dintre cele prezentate mai sus.

Mai mult, neprezentarea dosarului prețurilor de transfer constituie contravenție, potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală și se sancționează cu amendă de la 12.000 la 14.000 lei.

Dosarul prețurilor de transfer va cuprinde mai multe secțiuni:

A. Informații despre grup:

1. structura organizatorică a grupului, legală și operațională, inclusiv participațiile, istoricul și datele financiare referitoare la acesta;
2. descrierea generală a activității grupului, strategia de afaceri, inclusiv schimbările din strategia de afaceri față de anul fiscal precedent;
3. descrierea și implementarea aplicării metodologiei prețurilor de transfer în cadrul grupului, dacă este cazul;
4. prezentarea generală a tranzacțiilor între persoane afiliate, din Uniunea Europeană:
 - a) modul de tranzacționare;
 - b) modul de facturare;
 - c) contravaloarea tranzacțiilor;
5. descrierea generală a funcțiilor și riscurilor asumate de persoanele afiliate, inclusiv schimbările intervenite în acest sens față de anul precedent;
6. prezentarea deținătorilor de active necorporale, din cadrul grupului și redevențele plătite sau primite;
7. prezentarea acordurilor de preț în avans încheiate de către contribuabil sau de către alte societăți din cadrul grupului, în legătură cu acesta, cu excepția celor emise de Agenția Națională de Administrare Fiscală.

B. Informații despre contribuabil:

1. prezentarea detaliată a tranzacțiilor cu persoanele afiliate:
 - a) modul de tranzacționare;
 - b) modul de facturare;
 - c) contravaloarea tranzacțiilor;
2. prezentarea analizei comparative:
 - a) caracteristicile bunurilor sau serviciilor;
 - b) analiza funcțională (funcții, riscuri, mijloace fixe utilizate etc.);
 - c) termenii contractuali;
 - d) circumstanțele economice;
 - e) strategii de afaceri specifice;
 - f) informații cu privire la tranzacții comparabile externe sau interne;