

Cristina Ion DIACONU
Doctorandă UTM

TRANSFER PRICING - ECONOMIC OUTLOOK FOR BUSSINESSES IN MOLDAVIA

Methodological
Article

Keywords

Globalization,
The transfer price,
Affiliates,
Methods,
Cost

Abstract

Transfer pricing is a complex , current and original topic for Moldovian enterprises. In terms of decentralization of responsibilities it is not so much a challenge as a necessity to determine a transfer price based on certain, rational, fair and effective fundamentals .

From an economic perspective most empirical studies regarding the matters of transfer pricing, converge on delimitation of the methods for determining transfer prices fall into 3 groups: cost-based methods; methods based on market value and methods based on negotiation. But we can say with certainty that there is no perfect method of calculation that would meet all the criteria. Therefore, the main purpose of this article is to present methods for determining transfer prices from an economic point of view, highlighting the advantages and disadvantages of each of them.

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 întreprinderii. Satisfacerea acestei premise, atât de indispensabilă succesului, a determinat ca companiile să-și reconsidere modul de organizare al afacerilor în așa fel încât sustenabilitatea acestora să fie asigurată.

Prin urmare, pentru a supraviețui și a deveni durabile, multe întreprinderi au găsit oportunități decizia de descentralizare prin crearea unor centre de responsabilitate sau chiar a unor companii independente afiliate, ultimele fiind cel mai des întâlnite în cazul multinaționalelor.

Este adevărat faptul că descentralizarea în sine conduce la avantaje financiare a organizației în ansamblul ei, întrucât delegarea responsabilităților reprezintă un stimulent fără precedent, încurajând inițiativa și îmbunătățind performanța atât a centrelor de responsabilitate, a diviziilor, cât și a întreprinderii privită ca un sistem.

Spre completare, Horngren, Srikant și Foster definesc descentralizarea ca “constrângeri minime și libertate maximă de a lua decizii pentru managerii aflați la nivelurile cele mai de jos ale organizației” (Horngren, Srikant, Foster, 2006 pag. 824).

Deși, după cum am menționat, fenomenul de descentralizare prezintă o serie de avantaje, acesta a adus cu sine și o mare provocare- necesitatea măsurării valorii unei tranzacții intra-firmă, respectiv a elaborării unei metodologii, a unui mecanism de determinare a unui atare preț, denumit în literatura de specialitate *preț de transfer*.

Empiric prețurile de transfer au apărut 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 că obiectivele individuale ale fiecărei unități coincid cu obiectivul global al organizației în ansamblul său.

Astfel perspectiva economică abordează prețurile de transfer din punct de vedere al eficienței, separându-le de contextul politic-conjunctural în care sunt dezvoltate și utilizate. Conform acestei abordări, prețurile de transfer reprezintă *instrumente de analiză, de fundamentare a deciziilor economice*, de alocare a resurselor în interiorul grupului, precum și de evaluare a performanțelor individuale ale întreprinderii.

În articolul său “Transfer Pricing and Organizational Form”, Holmstrom descrie prețul de

transfer ca fiind acea valoare care induce un nivel optim, echilibrat între două entități ale aceleiași companii, cea care vinde “*Selling division*” și cea care cumpără “*Buying division*” (Holmstrom, 1991).

O altă interpretare a prețului de transfer, similară ca scop cu cea propusă în teoria economică o întâlnim în literatura contabilității manageriale conform căreia, prețul de transfer este perceput ca un instrument de coordonare al activității de producere și comercializare, de măsurare a performanțelor diviziilor, un instrument strategic al întreprinderii menit să asigure competitivitatea și profitabilitatea (Uyar, 2014).

În literatura de specialitate mai recentă, prețurile de transfer sunt cel mai des asimilate cu relocalizarea profiturilor către cele mai indicate filiale, pentru a reduce povara fiscală la nivelul întregii corporații.

Perspectiva fiscală a prețurilor de transfer după Corlaciuc, 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 din diferitele jurisdicții în care activează o multinațională” (Corlaciuc, 2013).

Deși am ținut să evidențiez atât perspectiva fiscală, cât și cea economică în materia prețurilor de transfer, conținutul acestei lucrări se va concentra asupra celei din urmă.

IMPORTANȚA PREȚURILOR DE TRANSFER

Incontestabil, prețurile de transfer au o importanță covârșitoare, fiind unul dintre cele mai dezbătute subiecte ale cercetătorilor din domeniu.

Importanța prețurilor de transfer de fapt este recunoscută încă de prin anii 50. Drept exemplu confirmativ în acest sens facem trimitere la lucrarea lui Sloane, “My Years with General Motors” în care este accentuat în repetate rânduri rolul hotărâtor al prețurilor de transfer. Sloane afirmă că prețurile de transfer reprezintă un ghid inestimabil în luarea deciziilor “make it” or “buy it” și un test valoros de evaluare a performanței (Young, 1979, pag.6).

Într-adevăr, prețurile de transfer au un rol substanțial pentru orice întreprindere, indiferent de gradul de descentralizare al acesteia, fiind un instrument eficace de măsurare și evaluare a performanțelor diviziilor/departamentelor/filialelor/companiilor afiliate, precum și a contribuției acestora asupra profitului global al întreprinderii în ansamblu.

Făcând o generalizare a viziunii cercetătorilor cu referire la importanța și rolul prețurilor de transfer putem evidenția următoarele funcții ale acestora:

- Funcția de instrument de analiză și fundamentare a deciziilor economice adecvate cu

privire la investițiile planificate, costurile de producție și introducerea tehnologiilor;

- Funcția de stimulare a activității departamentelor producătoare;
- Funcția de evaluare a indicatorilor de performanță;
- Funcția de instrument de măsură, prin care se evaluează consumurile de muncă, materie primă, materiale, precum și contribuția fiecărei părți la profitul global
- Funcția de alocare a resurselor echitabile între centrele de responsabilitate;
- Funcția de pârghie economică menită de a orienta activitatea întreprinderilor spre utilizarea rațională a resurselor materiale, umane și financiare;
- Funcția de motivare a personalului;
- Funcția de promovare a producției produselor intermediare și vânzării interne;
- Funcția de asigurare a loialității față de acționarii minoritari.

METODELE DE DETERMINARE A PREȚURILOR DE TRANSFER

Problema determinării unui preț de transfer bazat pe anumite fundamente raționale, juste și eficiente a stârnit interesul manifestat de cercetătorii din domeniu.

Drept urmare, literatura de specialitate se îmbogățește treptat în acest sens, iar printre primii savanți preocupați de tematica prețurilor de transfer se numără: Jack Hirshleifer "On the Economics of Transfer Pricing" 1956, H. Biermah "Pricing Intra-Company Transfers" 1959, Paul W. Cook "Decentralisation and the Transfer Price Problem" 1955, J. Dearden "Interdivisional Pricing" 1960, A. Whinston "Price Guides in Decentralised Organisations" 1964, D. Solomons "Divisional Performance-Measurement and Control" 1965 A. Young "Interdivisional Transfer Pricing in Theory and Practice" 1974.

Majoritatea studiilor empirice ce vizează tematica prețurilor de transfer, converg spre delimitarea metodelor de determinare a acestora în 3 grupe :

- metode bazate pe costuri;
- metode bazate pe valoarea de piață;
- metode bazate pe negociere.

O grupare mai desfășurată este prezentată în figura 1. "Metodele de determinare a prețurilor de transfer" din anexa 1 a acestui manuscris.

Determinarea celui mai potrivit, celui mai "just" preț de transfer nu este un obiectiv ușor de realizat. Cert este faptul că indiferent de metoda aleasă, prețurile de transfer trebuie să îndeplinească o serie de cerințe și totodată să asigure satisfacerea funcțiilor pentru care au fost "gândite". După Willard E. Stone cel mai important criteriu în alegerea metodei de fixare a prețurilor de transfer

constă în faptul că prețul de transfer trebuie să fie competitiv întrucât acesta condiționează profitul, iar profitul reprezintă etalonul de măsurare a performanțelor manageriale. Respectiv, în cazul în care aceste prețuri deviază exagerat de mult comparativ cu prețul concurențial, evaluarea managerilor se va baza pe un sistem informațional eronat (Young, , 1979 pag.28)

Totodată, dacă nu se respectă principiul valorii de piață, prețurile de transfer influențează profitabilitatea companiei afiliate, fluxul de numerar al acesteia, indicatorii de performanță, precum și deciziile de investiții. Astfel prețurile de transfer trebuie să fie determinate cât mai "corect", cât mai echitabil pentru a promova un spirit interdivizional competitiv, o evaluare onestă a performanțelor manageriale, crearea unui climat de implicare a personalului, cât și să fie capabile să furnizeze conducerii de vârf informații integrale, veridice în baza cărora se vor putea lua decizii fundamentate și în timp util.

METODA COSTURILOR TOTALE

Determinarea prețurilor de transfer bazat pe costurile totale include atât costurile variabile, cât și cele fixe. Din punct de vedere matematic formula prețurilor de transfer în acest caz va fi:

$$TP = \text{Costuri variabile} + \text{Costuri fixe unitare}$$

Costurile fixe unitare vor fi mai mari atunci când coeficientul de utilizare a capacității de producție este mic și se vor diminua odată cu creșterea nivelului de utilizare atingând valoarea cea mai mică în cazul egalității $C_{CP}=1$. Totuși în realitate acest coeficient niciodată nu va fie egal cu 1, întrucât apar factori inevitabili de prevenit.

Prin urmare, în cazul existenței unei rezerve excesive neutilizate a capacității subunității care vinde produsele sale în interior, folosirea prețurilor de transfer bazate pe costurile totale nu este o soluție bună, întrucât transmite ineficiențele subdiviziunii "vânzătoare" celei "cumpărătoare".

Utilizarea acestei metode de determinare a prețului de transfer care are la baza sa costurile totale, se limitează în cazul companiilor centralizate, sau descentralizate dar cu un nivel redus de delegare a responsabilităților decizionale sau atunci când nu există piață externă pentru produsul transferat mai departe în interiorul grupului de companii (produse noi sau produse intermediare specifice), pentru prestațiile între centrele de costuri sau între centrele de cost și centrele de profit ale unei companii.

Calculația prețurilor de transfer în baza costurilor totale ridică însă și alte multe probleme: Cât de corect au fost divizate costurile în fixe și variabile?, Cât de corect au fost identificate criteriile de repartizare a costurilor? A fost utilizată anume cea care reflectă cel mai bine realitatea?

În mare măsură, răspunsurile la întrebările date depind de competența managerilor.

Cu toate acestea, în ciuda limitelor pe care le prezintă, în multe cazuri managerii preferă să utilizeze această metodă de determinare a prețurilor de transfer bazată pe costurile totale, întrucât gestiunea acesteia este cea mai ușoară și cea mai ieftină (Horngren, Srikant, Foster, 2006, pag.834).

Literatura de specialitate propune și o altă formă de determinare a prețului de transfer bazat pe costurile totale, care pentru a corespunde prețurilor pieței și pentru a oferi un stimulent subunității „cumpărătoare”, adițional la costurile totale se atribuie o marjă de profit.

Această metodă, spre deosebire de cea care se bazează pur pe costurile totale, care de altfel este acceptată ca fiind metoda corectă în literatura contabilă, creează „iluzia” unei marje de profit, a unei contribuții divizionare la performanțele globale ale companiei în ansamblul ei (Corlaciuc, 2013).

Într-adevăr, atribuirea unei marje de profit fundamentate fiecărei divizii, reprezintă fără precedent un stimulent, o motivație puternică a managerilor de a excela, de a fi mai buni, de a lua decizii mai bune și de a ține sub control strict costurile. Mărimea acestei marje de profit alocate fiecărei diviziuni în parte trebuie să reflecte funcțiile îndeplinite, riscurile asumate și activele folosite de fiecare diviziune în parte, în derularea activității companiei.

METODA COSTURILOR STANDARTE

Metoda costului standard de determinare a prețului de transfer utilizează costuri standarde, care sunt costurile fixate prestabilite, având valoare de norme și care servesc ca elemente de comparație cu costurile reale.

Costurile standard sunt găsite de practicieni ca utile, din următoarele motive (Bugaian, 2006):

- pot fi valabile pentru a calcula „în avans” costul estimativ al produselor, respectiv a prețului de transfer și a performanțelor financiare ale centrului de responsabilitate delegat;
- constituie o cantitate de informații elementare disponibile în permanență pentru a fi utilizate în elaborarea bugetelor;
- li se conferă o valoare normativă și constituie un stimulent în gestionarea resurselor, pentru care se poate obține o recompensă.

Pentru procesul de luare a deciziilor strategice, pentru o analiză economică „ca la carte” standardele trebuie revizuite periodic.

După Anthony Young, metoda costurilor standarde este superioară metodei costurilor totale întrucât nu permite transmiterea ineficienței activității în materie de costuri a Centrului care vinde „*Selling*

Division” Centrului Cumpărător „*Buying Division*”.

METODA COSTURILOR VARIABLE

Abordarea acestei metode de stabilire a prețurilor de transfer în funcție de costurile variabile este utilă atunci când subunitatea „vânzătoare” funcționează sub capacitate. Evident că această metodă nu va motiva managerul subunității respective întrucât nu-i va condiționa profit, însă reprezintă în ansamblu o soluție bună pentru companie. Prin utilizarea acestei metode, deciziile de producție și de stabilire a prețurilor ulterioare, se bazează pe relația de *cost-volum - profit*.

METODA COSTURILOR MARGINALE

În știința economică noțiunea de „costuri marginale”, denumite și de unii autori – costuri ale creșterii, au apărut cu semnificația de *costuri maxim admise* pentru producerea anumitor cantități de produse cu randamentul cel mai scăzut al forțelor de producție. O asemenea interpretare a noțiunii de costuri marginale a avut caracter exclusiv atâta timp cât nu se făcuse distincție între cheltuielile de producție variabile și fixe, iar acestea din urmă nu fuseseră puse în legătură cu capacitatea de producție a întreprinderii (Cîrstea, Oprea, 1980, p. 47).

Odată ce însă acestea au avut loc, costurile marginale capătă o altă interpretare și anume ca sporurile de cost condiționate de obținerea unei unități suplimentare de produs.

Prin urmare, utilizarea costurilor marginale ca bază pentru determinarea prețului de transfer permite de a identifica acel nivel de producție care ar aduce un profit maxim.

METODE BAZATE PE VALOAREA DE PIAȚĂ

Cu toate că, aparent, activitățile desfășurate în interiorul unei companii nu au în mod evident o legătură cu piața de desfacere, produsele și serviciile nu sunt cumpărate și vândute similar tranzacțiilor de pe piață, alinierea prețului de transfer unei tranzacții intra-grup la valoarea de piață „este posibilă în cazul existenței pe piață externă unui produs sau serviciu similar”.

Totuși transferul de produse sau servicii la prețurile pieței presupune satisfacerea a 3 condiții esențiale (Horngren, Srikant, Foster, 2006, pag.831):

1. Piața pentru produsul intermediar este una cu concurență perfectă;
2. Interdependențele dintre subunități (diviziuni) sunt minime;

3. Pentru companie în ansamblu nu există beneficii sau costuri adiționale în urma cumpărării sau vânzării pe piața externă în locul tranzacțiilor pe plan intern.

O piață cu concurență perfectă presupune existența unui produs omogen, cu prețuri de cumpărare egale cu prețurile de vânzare și lipsa unor cumpărători sau vânzători individuali care să influențeze aceste prețuri prin acțiunile lor.

Prin urmare, compania poate utiliza metode bazate pe piață cunoscând prețul unui produs sau serviciu similar făcut public, sau prețul extern pe care o subunitate îl percepe de la clienții din afară în cazul în care același produs îl vinde și intern și extern. Schematic, această situație poate fi reprezentată conform figurii 2 atașată la anexa 2 a acestui articol.

Există însă în realitate și situații de criză, atunci când oferta depășește cererea. După legile macroeconomiei, această situație provoacă diminuarea considerabilă a prețurilor denumite uneori și “prețuri în situații de criză”.

Ce preț de transfer ar trebui folosit în evaluarea performanțelor și ce decizii ar trebui de luat, dacă persistă prețurile de criză?

Literatura de specialitate în domeniu vizat propune utilizarea în situații de criză drept preț de transfer-prețul mediu pe termen lung atunci când prețul rămâne scăzut pe termen scurt, și prețul de criză-dacă prețul rămâne scăzut pe termen lung.

Dacă totuși prețul în situații de criză nu acoperă nici costurile variabile și nici pe cele fixe, managerul subunității care vinde ar trebui să sisteze activitatea sa, iar subunitatea cumpărătoare ar trebui să se aprovizioneze din extern.

METODE BAZATE PE NEGOCIERE

Prețurile de transfer negociate constau în negocierea dimensiunii acestuia între subunitățile care vând (Selling Divisions) și cele care cumpără (Buying Divisions). Prețurile de transfer “negociate” pot fi utilizate atunci când conducerea încredințează managerilor centrelor de responsabilitate- preocuparea negocierii prețurilor de transfer.

Altfel spus, negocierea prețurilor de transfer impune un grad înalt de autonomie a centrelor de responsabilitate. Respectiv această abordare păstrează autonomia părților și este în concordanță cu “spiritul” descentralizării. Într-o companie pur descentralizată, managerii subunităților pot să nu cadă de acord cu efectuarea tranzacției în cazul în care prețul stabilit nu-i va condiționa rezultate financiare pozitive vreuneia dintre subunități.

În mod evident, atunci când prețul de transfer este sub nivelul costurilor subunității „vânzătoare”, aceasta va refuza transferul intra-grup întrucât va înregistra pierderi în urma tranzacției. De

asemenea, dacă prețul de transfer este prea mare va fi imposibil pentru subunitatea “cumpărătoare” de a înregistra profit.

Pentru orice transfer supus negocierii, prețul de transfer are atât o limită inferioară (determinată de situația subunității „vânzătoare”), cât și o limită superioară (determinată de situația subunității “cumpărătoare”). Prețul de transfer efectiv convenit de cei doi manageri de subunități se poate situa oriunde între aceste două limite. Aceste limite determină intervalul acceptabil de transfer al prețurilor. Factorii luați în considerație în procesul de negociere a prețului de transfer sunt: prețul pieței, costurile variabile, costurile totale, costurile de oportunitate a produselor, serviciilor supuse negocierii (Accounting Details, 2016).

Din perspectiva subunității „vânzătoare”:

Preț de transfer \geq costul variabil+ costul de oportunitate per unitate

Din perspectiva subunității “cumpărătoare”:

Preț de transfer \leq preț de aprovizionare din extern.

Totuși această metodă ca și celelalte expuse mai sus prezintă anumite dezavantaje. După Alexander Young, una din principalele critici a prețurilor de transfer determinate prin negociere, este că în mod inevitabil preia o parte considerabilă din timpul și energia managerilor (Young, 1979, pag.27)

Totodată mărimea prețurilor de transfer negociate depinde în mare măsură de aptitudinile, capacitatea de negociere a managerilor, respectiv evaluarea performanțelor economice a subunităților se va efectua în dependență de acest criteriu, care va reflecta o imagine nu tocmai justă din acest punct de vedere.

Făcând o comparație a metodelor de determinare a prețurilor de transfer, putem afirma cu certitudine că nu există o metodă de calculație perfectă care ar face față tuturor criteriilor. Există însă metode care se potrivesc mai mult sau mai puțin în anumite situații, metode care reflectă o imagine mult mai reală, complexă, sugestivă sau una superficială, incompletă, confuză. În tabelul 1 este reprezentată o analiză comparativă a celor 3 grupe de metode de calculație a prețului de transfer în baza următoarelor criterii: obținerea congruenței țelurilor, evaluarea performanțelor subunității, motivarea managerilor și altele.

Aplicarea metodei de determinare a prețului de transfer bazat pe costul total în baza S.A. „Barza Albă”

S.A. „Barza Albă” activează pe piața vinicolă de ceva vreme, ca descendent al Combinatului Agricol din Bălți. Activitatea acestei întreprinderi este organizată în 4 centre de cost: centrul de cost

“DISTILARE” Centrul de cost “MATURARE”, Centrul de cost “CUPAJARE”, Centrul de Cost “ÎMBUTELIERE și COMERCIALIZARE”. Situația cu privire la costurile înregistrate de fiecare centru de responsabilitate în parte, precum și marja de contribuție brută totală a întreprinderii este prezentată în tabelul 2 din anexa 1 a acestui manuscript.

Atribuirea fiecărei secții, faze tehnologice a unei părți din profitul agregat, contribuie la motivarea personalului, coordonarea și evaluarea performanțelor economice ale diviziilor în parte, furnizarea informațiilor care motivează managerii de divizie, secție și care-i va ajuta la luarea unor decizii bazate pe fapte și date concrete. În acest caz vom diviza profitul în baza costului net secțional. Astfel vom obține următoarele date din figura 3 atașată la anexa 2 a acestui manuscript.

Conform informației prezentate în figura 2 observăm care este aportul fiecărei subdiviziuni, fiecărui centru de responsabilitate asupra profitului global al întreprinderii în ansamblu. Astfel contribuția Centrului „Distilare” la profitul întreprinderii este de 10,4%, a Centrului „Maturare” este de 30,5%, a Centrului „Cupajare” este de 6,3% și respectiv a Centrului „Îmbuteliere și Comercializare” este de 52,8%.

Într-o formă mai detaliată, situația financiară a centrelor de responsabilitate, precum și a întreprinderii în ansamblu este prezentată în tabelul 3 „Situația financiară a centrelor de responsabilitate” atașat la anexa 3 a acestui articol.

Într-adevăr, atribuirea unei marje de profit fundamentate fiecărei divizii, reprezintă fără precedent un stimulent, o motivație puternică a managerilor de a excela, de a fi mai buni, de a lua decizii mai bune și de a ține sub control strict-costurile.

CONCLUZII

- În prezent, majoritatea companiilor operează într-un mediu în care produsele, piețele, clienții, angajații și tehnologia sunt în continuă schimbare. În astfel de circumstanțe, pentru a supraviețui și a deveni durabile, multe întreprinderi au găsit oportuna decizia de descentralizare. Esența descentralizării constă în libertatea decizională a managerilor la diferite niveluri ierarhice, în sfera lor de responsabilitate. Acest fenomen de descentralizare a adus cu sine și o mare provocare- necesitatea determinării unui sistem al prețurilor de transfer în cadrul companiei.
- Determinării prețului de transfer reprezintă o modalitate de optimizare a performanței unei întreprinderi privită ca un sistem precum și a performanțelor economice a diviziilor (centrelor de cost) în parte. Prețul de transfer va furniza informații care vor motiva managerii de secție și

care-i va ajuta cu siguranță la luarea unor decizii bazate pe fapte și date concrete, întrucât sistemele de calculație clasice prezintă dezavantajul că oferă o capacitate de informare redusă, neavând potențialul de a asigura o informare operativă a managementului întreprinderii pentru luarea în timp util a unor decizii optime.

- Mai mult de atât, abordarea prețului de transfer prin prisma performanței va motiva personalul încadrat în derularea activității întreprinderii.

- Majoritatea studiilor empirice ce vizează tematica prețurilor de transfer, converg spre delimitarea metodelor de determinare a prețurilor de transfer în 3 grupe :

- a) metode bazate pe costuri;
- b) metode bazate pe valoarea de piață;
- c) metode bazate pe negociere.

- Determinarea celui mai potrivit, celui mai “just” preț de transfer este un obiectiv deloc ușor de realizat întrucât nu există o metodă de calculație perfectă și totodată unică pentru toate tipurile de tranzacții intra-firmă.

- Alegerea unei metode de determinare a prețului de transfer depinde de : natura centrelor de responsabilitate (centre de cost, centre de profit, centre de investiții, centre de venituri), strategia întreprinderii, gradul de descentralizare, autonomia managerială, existența piețelor cu concurență perfectă, competitive și a produselor suficient de similare etc.

REFERINȚE

- [1] Corlaci A. (2013), Tranzacții între părți afiliate-problematice prețurilor de transfer, Cluj – Napoca
- [2] Young A., (1979), Interdivisional transfer price in theory and practice
- [3] Holmstrom B. (1991) „Journal of law, Economics, & Organization”, p.201-228
- [4] Bugaian L., (2006), Managementul strategic al costurilor, teza de doctorat hab., p.29
- [5] Horngren C., Srikant M.D., Foster G., (2006), Contabilitatea costurilor, o abordare managerială
- [6] Cîrstea G., Oprea C., (1980), Calculația costurilor, Editura Didactică și Pedagogică București, p. 47
- [7] Uyar M., (2014), A Study on Accounting of Transfer Pricing and Its Effect on Taxation, Accounting and Finance Research , Vol. 3, No. 1; pag. 79
- [8] Accounting Details (2016) http://www.accountingdetails.com/negotiated_transfer_prices.htm accesat pe data de 12.09.2016

ANEXA 1

Tabelul 1 “Analiza comparativă a metodelor de determinare a prețurilor de transfer”

| Criteria | Metode bazate pe piață | Metode bazate pe costuri | Metode bazate pe negociere |
|---|--|---|--|
| Congruența Țelurilor | Da, atunci când piețele sunt competitive | Deseori, dar nu întotdeauna | Da, întrucât negocierea este un acord comun |
| Evaluarea performanțelor subunităților | Da, întrucât este prezent aspectul de liberă comercializare | Atunci când prețul de transfer depășește costurile totale | Da, dar totuși mărimea acestora este determinată și de competențele, aptitudinile de negociere a managerilor |
| Motivarea managerilor | Da, în baza performanțelor economice obținute | Da, în baza diminuării costurilor subunității pe care o conduce | Da |
| Altele | Ar putea să nu existe piață pentru produsul/ serviciul respectiv, sau să nu fie suficient de competitive | Ușor de implementat, preponderent utilizate pentru prestațiile între centrele de costuri sau între centrele de cost și centrele de profit ale unei companii | În mod inevitabil preiau o parte considerabilă din timpul și energia managerilor |

Sursa: Adaptat de autor după Charles T.Horngren, Srikant M.Datar, George Foster, Contabilitatea Costurilor, o abordare managerială, ediția a 11-a, 2006, pag.839

Tabelul 2 „Situția costurilor la S.A. „Barza Albă”

| | | |
|---|----------------|---|
| Centrul de cost “DISTILARE” | | |
| Costuri fixe pe diviziune | 30881 | |
| Costuri variabile pe diviziune dintre care: | 265940 | |
| Cost vin materie primă (terți) | 234700 | |
| Centrul de cost “MATURARE” | | |
| Costuri transferate în interior | 296821 | ← |
| Costuri fixe pe diviziune | 169967 | |
| Costuri variabile pe diviziune | 11645 | |
| Centrul de cost “CUPAJARE” | | |
| Costuri transferate în interior | 478433 | ← |
| Costuri fixe pe diviziune | 5500 | |
| Costuri variabile pe diviziune | 32254 | |
| Centrul de Cost “ÎMBUTELIERE și COMERCIALIZARE” | | |
| Costuri transferate în interior | 516187 | ← |
| Costuri fixe pe diviziune | 61492 | |
| Costuri variabile pe diviziune | 252725 | |
| Total cost 1000 dal divin îmbuteliat | 830404 | ← |
| Total venituri din vânzări 1000 dal divin îmbuteliat , lei | 1038005 | |
| Marja de contribuție brută totală | 207601 | |

Sursa: Elaborat de autor

ANEXA 2

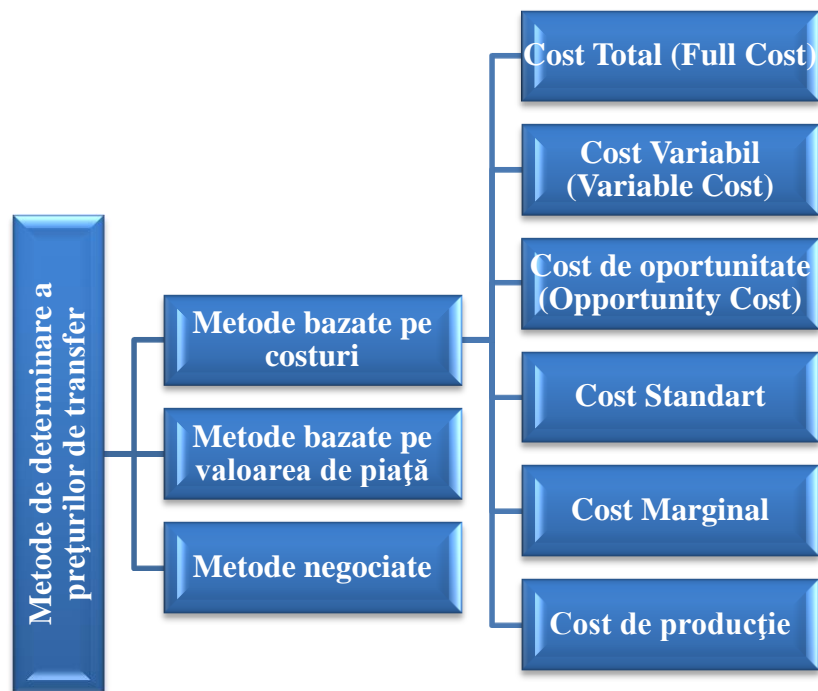


Figura 1: Metodele de determinare a prețurilor de transfer

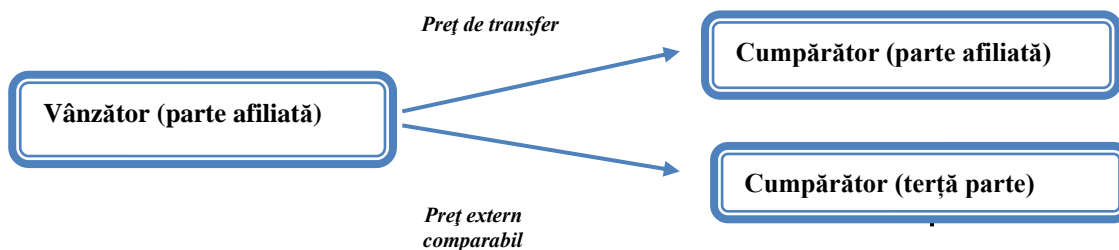


Figura 2: Abordarea prețurilor de transfer prin metode bazate pe valoarea de piață

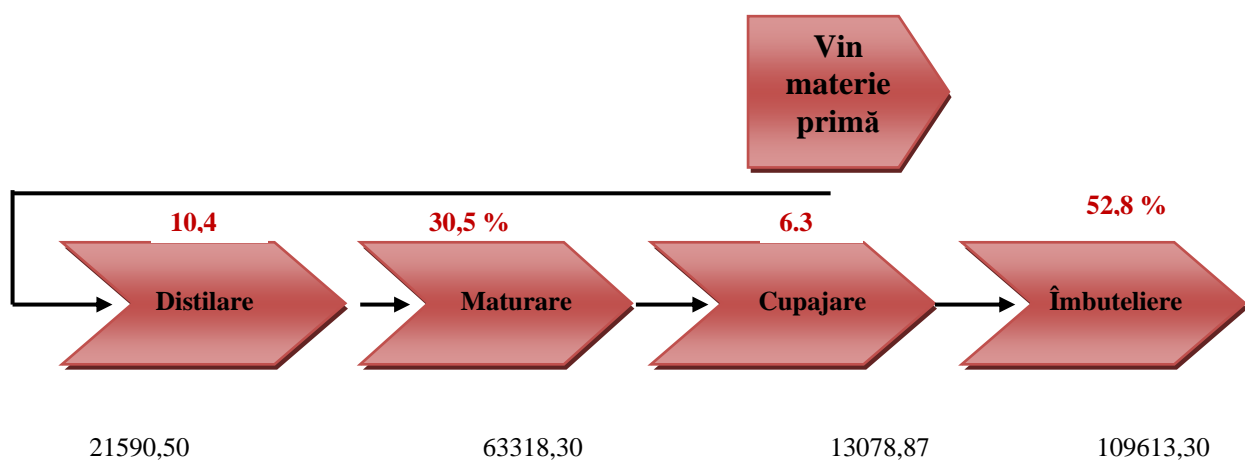


Figura 3: Atribuirea unei marje de contribuție pe centre de cost în baza costului net secțional la S.A. "Barza Albă"

ANEXA 3

Tabelul 3 „Situția financiară a centrelor de responsabilitate”

| Indicatori, lei | Situția financiară a Centrului “DISTILARE” | Situția financiară a Centrului “MATURARE” | Situția financiară a Centrului “CUPAJARE” | Situția financiară a Centrului “ÎMBUTELIERE și COMERCIALIZARE” | Total pe întreprindere |
|------------------------------|--|---|---|--|------------------------|
| Cost total divizionar | 296821,00 | 181612,00 | 37754,00 | 314217,00 | 830404,00 |
| Achiziții interne | | 318411,50 | 563341,80 | 614174,67 | |
| Încasări la preț de transfer | 318411,50 | 563341,80 | 614174,67 | 1038005,00 | 1038005,00 |
| Profit divizionar | 21590,50 | 63318,30 | 13078,87 | 109613,30 | 207601,00 |

Sursa: elaborat de autor