



Transfer Pricing und konzerninterne Dienstleistungen

MICHAEL STREIBEL – UNIVERSITÄT ZÜRICH, LL.M. INTERNATIONALES STEUERRECHT - AUGUST 2025

Modul 7, Verrechnungspreise

ENGINEERED
TO OUTFIT

Agenda

Definition und Abgrenzung

Bestimmung des Verrechnungspreises

Dokumentation

Ausgewählte Schlüsselfragen und länderspezifische Themen

OECD-Verrechnungspreisleitlinien

Die OECD-Verrechnungspreisrichtlinien bieten eine umfassende Anleitung zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes (1979/1995 eingeführt; **wichtige Aktualisierungen 2010, 2014, 2015, 2017; neu veröffentlicht im Januar 2022**)

- I. Das Arm's Length-Prinzip
 - II. Traditionelle transaktionale Methoden
 - III. Gewinn-Methoden
 - IV. Administrative Ansätze
 - V. Dokumentation
 - VI. Immaterielles Eigentum
 - VII. Konzerninterne Dienstleistungen
 - VIII. Kostenbeitragsregelungen
 - IX. Unternehmensumstrukturierungen
 - X. Finanztransaktionen
- Anhänge



Die meisten Länder folgen den OECD-Verrechnungspreisleitlinien, auch wenn sie nicht Mitglied der OECD sind

Definition und Abgrenzung

Dienstleistungen

Definition

- **Dienstleistung:** Umfasst alle unternehmerischen Leistungen ausserhalb der Warenlieferung, die üblicherweise gegen Entgelt erbracht werden.
- **Konzerninterne Dienstleistung:** Eine Tätigkeit ... für die ein unabhängiges Unternehmen bereit gewesen wäre, eine Vergütung zu zahlen, oder die es für sich selbst als Eigenleistung erbracht hätte. (Glossar OECD Verrechnungspreisleitlinien)
 - Administrative Dienste
 - Management- oder Headquarter-Dienste (global/regional)
 - Technische oder FuE-Dienstleistungen
 - Finanzdienstleistungen
 - Kommerzielle Dienstleistungen

Konzerninterne Dienstleistungen

Definition

- Konzerninterne Dienstleistung ist nur dann **entgeltfähig**, wenn sie einen wirtschaftlichen oder kommerziellen Nutzen bringen, der wirtschaftliche Position des Dienstleistungsempfängers verbessert, d.h.
 - a) unabhängiger Dritter als Leistender dazu bereit wäre, Dienstleistung gegen Entgelt zu erbringen, **und** unabhängiger Dritter bereit wäre, Vergütung für Dienstleistung zu entrichten, oder
 - b) unabhängiger Dritter im eigenen Unternehmen Dienstleistung als Eigenleistung erbringen würde.
- Zwei wichtige Überlegungen bei der Analyse der Verrechnungspreise für konzerninterne Dienstleistungen:
 - a) Wurden tatsächlich gruppeninterne Dienstleistungen erbracht?
 - b) Entspricht das konzerninterne Dienstleistungsentgelt dem Fremdvergleichsgrundsatz?

Kategorien von konzerninternen Dienstleistungen

OECD Verrechnungspreisleitlinien

Dienstleistungen auf Abruf (On Call Services)

- Werden von Muttergesellschaft oder Dienstleistungszentrum erbracht und stehen Konzernunternehmen jederzeit zur Verfügung

Gesellschaftertätigkeiten (Shareholder Activities)

- Werden in der Regel von Muttergesellschaft oder regionale Holdinggesellschaft ausschliesslich aufgrund Beteiligung ausgeübt, d.h. als Anteilseigner. Tätigkeiten gelten nicht als konzerninterne Dienstleistungen und werden nicht an andere Konzernmitglieder weiterberechnet. Kosten werden auf Gesellschafterebene getragen.

Zentrale Dienstleistungen (Centralized Services)

- Tätigkeiten, welche den Konzern in seiner Gesamtheit betreffen können, und in der Regel von Muttergesellschaft oder Dienstleistungszentren zentral ausgeübt und mehreren Konzernunternehmen zur Verfügung gestellt werden.

Routinedienstleistungen mit geringer Wertschöpfung (Low Value-Adding Services)

- haben unterstützenden Charakter,
- sind nicht Gegenstand der Haupttätigkeit des Konzerns zu Dritten,
- Erbringung ohne Verwendung oder Erschaffung einzigartiger oder wertvoller immaterielle Werte, und
- für Leistenden keine Übernahme oder Kontrolle wesentlicher Risiken noch Entstehung wesentlicher Risiken

Non-Low Value-Adding Services

- Kerngeschäft des Konzerns, z.B. F&E, Verkauf, Marketing, Vertrieb, Einkauf, Leistungen des leitenden Managements
- Liefern wesentlichen Beitrag zur Wertschöpfung
- Strategisch
- Verschaffen Wettbewerbsvorteil

Shareholder Aktivitäten

Beispiele

Definition

- Tätigkeiten, die Konzernunternehmen ausschließlich aufgrund ihrer Beteiligung an anderen Konzernunternehmen (d. h. in ihrer Eigenschaft als Anteilseigner) ausüben
- Werden in der Regel von Muttergesellschaft oder regionaler Holdinggesellschaft ausgeübt.
- Gelten nicht als konzerninterne Dienstleistungen

Beispiele

Beispiele für Gesellschafteraufwendungen	VG TP	OECD GL
	Rz. 3.69	R.z. 7.10
Konzernleitung		
• Vorstand (oder ähnliche Leistungsgremien)	x	
• Unternehmensgruppenführung	x	
• Corporate Governance des Konzerns		x
Rechtliche Struktur der Konzernobergesellschaft		
• Gesellschafterversammlungen		x
• Aufsichtsrat (oder vergleichbare Kontrollgremien)	x	x
• Ausgaben von Anteilen am Gesellschafter	x	x
• Börsennotierung des Gesellschafters	x	x
Organisation der Finanzierung von Beteiligungserwerben		
Investor Relations (z. B. Kommunikationsstrategie ggü. Anteilseignern, Analysten, Fonds, etc.)		x
Rechtliche Organisation des Konzerns	x	
Konzernberichtspflichten (Jahresabschluss, Prüfung, Konsolidierung, Konzernbilanzierung/-prüfung bei Tochtergesellschaft)		x
Einhaltung der Steuervorschriften der Konzernobergesellschaft		x
Schutz und Verwaltung der Beteiligungen (einschl. Führungs- und Kontrolltätigkeiten)	x	nicht per se

Quelle: KPMG; VG TP = Verwaltungsgrundsätze Verfahren (Deutschland)

Verrechnungspreis

- Werden nicht an andere Konzernunternehmen weiterberechnet. Kosten werden auf Gesellschafterebene getragen.
- Wenn Leistung durch Tochtergesellschaft erbracht wird, Verrechnung von Gesellschafteraufwendungen an Gesellschafter (ggf. Ausnahme Konzernabschlusskosten, vg. OECD 2022, Rz. 7.10 b)

Übung

Wurde eine kostenpflichtige konzerninterne Dienstleistung erbracht?

#		Ja	Nein
1	Die XYZ AG nimmt für ausländischen Tochtergesellschaften (einschließlich ABC Ltd.) eine Reihe von Personal-/Humanressourcenfunktionen wahr, zu denen die Genehmigung von Leistungsbeurteilungen, die Überwachung des Gehaltsniveaus und die Beteiligung an Entscheidungen über Einstellungen und Entlassungen auf Führungsebene gehören.		
2	ABC Ltd hat ein neues Computersystem eingeführt und betreibt ein bestehendes Computersystem für einen bestimmten Zeitraum weiter (XYZ AG berechnet sowohl das neue als auch das alte System)		
3	Kosten für Besuche und regelmäßige Überprüfung der Leistung der Tochtergesellschaft im Zusammenhang mit der Verwaltung und dem Schutz der Investitionen in die Tochtergesellschaft		
4	Höhere Kreditwürdigkeit der ABC Ltd. aufgrund ihrer Zugehörigkeit zu Die XYZ AG und die XYZ AG schlagen vor, der ABC Ltd die gleichen Kosten in Rechnung zu stellen		
5	Die ABC Ltd. erhält aufgrund der von der XYZ AG gewährten Garantie ein höheres Kreditrating und die XYZ AG schlägt vor, der ABC Ltd. dafür Garantieggebühren zu berechnen.		

Dienstleistungen mit geringer Wertschöpfung

Definition

- a) haben unterstützenden Charakter,
- b) sind nicht Gegenstand der Haupttätigkeit des Konzerns zu Dritten,
- c) Erbringung ohne Verwendung oder Erschaffung einzigartiger oder wertvoller immaterielle Werte, und
- d) für Leistenden keine Übernahme oder Kontrolle wesentlicher Risiken noch Entstehung wesentlicher Risiken

Beispiele

- Buchhaltung und Rechnungsprüfung,
- Debitoren- und Kreditorenbuchhaltung, Personalwesen,
- Recht,
- Steuern,
- Kommunikation,
- Regulierung, Gesundheit, Sicherheit und Umwelt,
- IT, Rechtsdienste

Verrechnungspreis

Vereinfachter Ansatz:

- Einmalige Jahresrechnung mit Beschreibung der Dienstleistungskategorie
- Dokumentations- und Berichtspflichten
- Kosten plus Aufschlag 5%
- Entfällt, wenn Dienste mit geringem Mehrwert den Schwellenwert überschreiten

Klassifikation "low value-adding" ist lediglich aus Verrechnungspreisperspektive zu verstehen:
bedeutet nicht, dass Dienstleistungserbringung einfach/geringwertig; kann komplex sein

Low value-adding Services vs. High value-adding Services

Abgrenzung



* Angelehnt an Tz. 7.47 OECD Verrechnungspreisleitlinien 2022.

Quelle: Deloitte

Beispiel 1: Ein multinationaler Konzern, welcher primär in der Lebensmittelproduktion aktiv ist, besitzt eine zentrale Einheit für die Erbringung von IT-Support Leistungen für den ganzen Konzern

➤ Low value-adding oder High value-adding Services?

Beispiel 2: Ein multinationaler Konzern, welcher primär in Entwicklung und Vertrieb von Software tätig ist, beauftragt eine Konzerngesellschaft damit die Software für bestimmte Regionen/Industrien anzupassen, damit diese lokal vertrieben werden können.

➤ Low value-adding oder High value-adding Services?

Bestimmung des Verrechnungspreises

Bestimmung des Verrechnungspreises

Allgemeiner Grundsatz für die Festsetzung des Verrechnungspreises: **Nutzen** für Leistungsempfänger

Zwei Arten von Verrechnungen:

- Direkte Methode
- Indirekte Methode (Umlage)

Mögliche Verrechnungspreismethoden:

- Vergleichbarer unkontrollierter Preis
- Kostenaufschlagsmethode/kostenbasierte TNMM
- Umsatz-/Profitbasierte Verrechnung (z.B. „Value Based Fee“)

Direkte und indirekte Methode

Direkte Methode

- Typischerweise anwendbar, wenn die erbrachten Leistungen und die Grundlage für die Verrechnung, wie z.B. Kosten und Zeit, klar identifiziert werden können
- Wenn ähnliche Dienstleistungen für unabhängige Dritte in vergleichbarer Weise und als wesentlicher Teil ihrer Geschäftstätigkeit erbracht werden
- Beispiele: Verrechnung in Form von Stundensätzen, Tagessätzen, Pauschalen

Indirekte Methode (Umlage)

Kann aufgrund der Art der zu erbringenden Dienstleistungen erforderlich sein

Typischerweise anwendbar, wenn

- Anteil des Wertes der für jede Einheit erbrachten Dienstleistungen kann nicht genau quantifiziert werden, sondern nur annähernd/geschätzt

Beispiel: zentral durchgeführte Werbemaßnahmen, z.B. auf internationalen Messen, in der internationalen Presse, durch zentralisierte Werbekampagnen usw., können sich auf die Menge der von einer Reihe von Konzernunternehmen hergestellten und verkauften Waren auswirken.

- Verwaltungsaufwand für Erfassung und Analyse der relevanten Dienstleistungsaktivitäten für jeden Begünstigten ist im Verhältnis zu Aktivitäten selbst unverhältnismässig hoch

Indirekte Methode

Umlageschlüssel

- Umlage sollte auf Schlüssel basieren, der Nutzen der Leistung reflektiert und einfach zu validieren ist, z.B. Umsatz, Anzahl Mitarbeiter, Auftragseingänge (OECD 2022, Rz. 7.25)
- Umlageschlüssel muss berücksichtigen:
 - Angemessenes Verhältnis zum tatsächlichen oder vernünftigerweise erwarteten Nutzen für Empfänger
 - Wirtschaftliche Besonderheiten des Einzelfalls (z.B. sind Verteilungsschlüssel unter den gegebenen Umständen sinnvoll)
 - Befolgung Rechnungslegungsgrundsätze
- Umsatzschlüssel in Praxis am häufigsten angewendet, aber nicht immer der richtige

Praxishinweise:

- Korrektur von Umsatzschlüssel um konzerninterne Vorerwerbe
- Externer Umsatzschlüssel kann zur überproportionalen Verrechnung auf Vertriebsgesellschaften führen
- Nutzung anderer Schlüssel für produktionsnahe Zentralfunktionen (z.B. Material- oder Produktionskosten)
- Einschränkung des Kreises der Leistungsempfänger (z.B. nur Entrepreneur) für bestimmte Leistungen/Kosten
- Konsistente Anwendung von Umlageschlüssel im Zeitablauf und für gleiche Art von Dienstleistungen

Indirekte Methode

Umlageschlüssel - Beispiele

#	Art der Dienstleistung	Zuweisungsschlüssel
1	Verkaufsunterstützende Dienstleistungen	
2	Buchhaltungsdienstleistungen	
3	IT-Dienste	
4	Marketing-Dienstleistungen	
5	Verwaltung des Fuhrparks	
6	Dienstleistungen im Immobilienbereich	
7	Einkauf von Dienstleistungen	
8	Dienstleistungen im Bereich Lohnbuchhaltung	
9	Management der Lieferkette	
10	Globales Kundenmanagement	

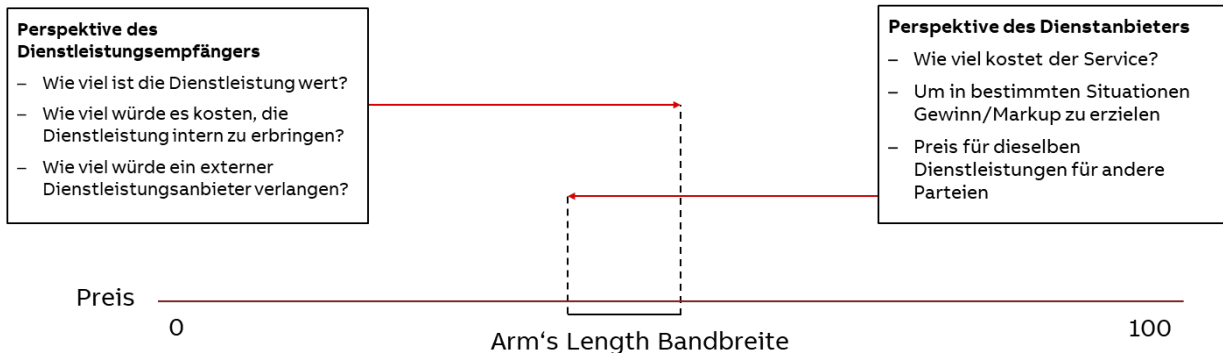
Anwendung Kostenaufschlagsmethode/kostenbasierte TNMM

Praktische Hinweise

Häufige Anwendungsfälle für Kostenaufschlagsmethode:

- Low Value-Adding Services
- Management Services
- Auftrags-F&E
- Andere Routine Services

Perspektive von Dienstleistungserbringer und -empfänger zu berücksichtigen



- Vollkosten
 - Verrechnung aller Kosten, die bei Leistung entstehen
 - Ausschluss direkter Kosten
- Ist-Kosten
 - Verrechnung der tatsächlichen Kosten oder Plankosten
 - Oftmals nur Annäherung an Ist-Kostenverrechnung (10+2 oder 11+1); ggf. True-up im Folgejahr
 - Bei Verrechnung von Plankosten ggf. höhere Gewinnaufschlag, um Budget-/Kostenrisiko abzudecken
- Gewinnaufschlag
 - Leistungen verschiedenster Arten (low-value adding und non-low value adding) lassen sich i.d.R. benchmarken
 - Vermeidung Doppelverrechnung von Gewinnaufschlag (Kaskadeneffekt)

Nichtverrechnung von Management Fees

Beispiele

Zu Doppelverrechnung kann es kommen, wenn Leistung Bestandteil einer anderen Leistung ist und im Rahmen dieser bereits verrechnet wird

Beispiel 1: Leistungen zur Stärkung der Konzernmarke, wenn auch eine Markenlizenz verrechnet wird

Beispiel 2: Aufwendungen der Treasury Abteilung, deren Leistung bereits über Zinsen bei Darlehensvergabe vergütet werden

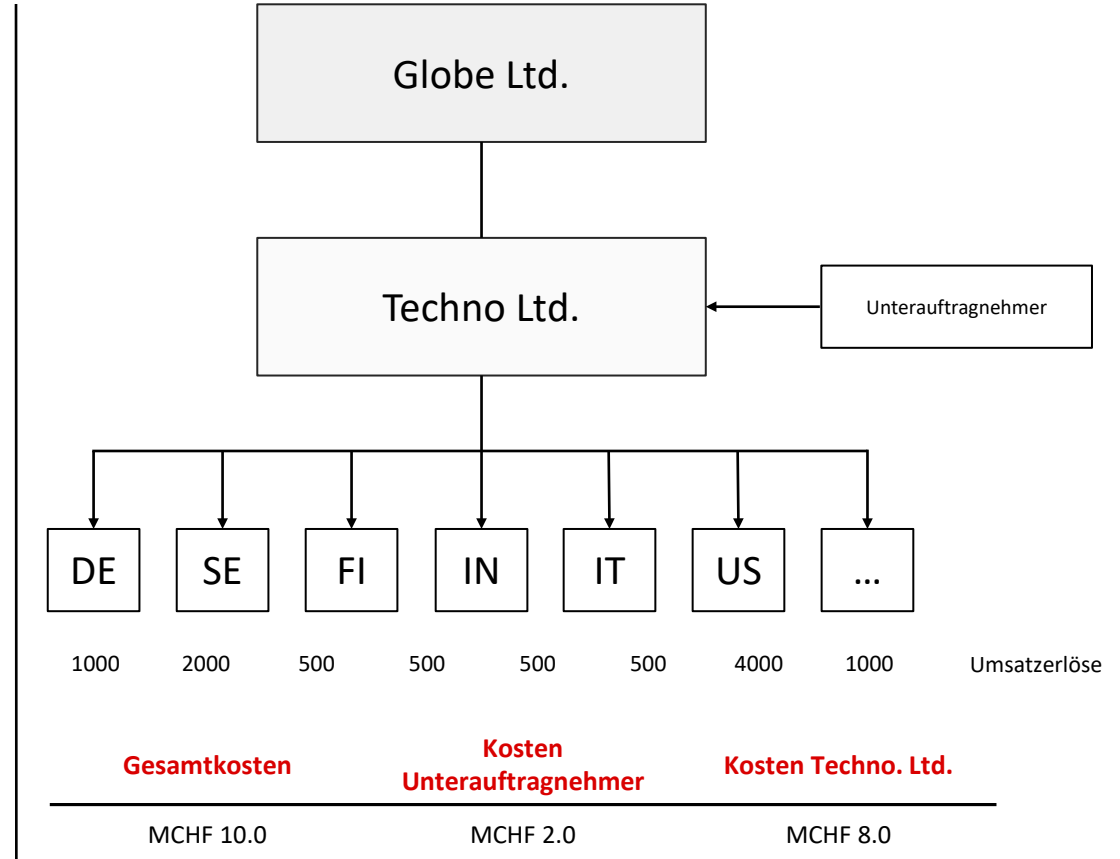
Management Fees - Fallstudie (1/2)

Hintergrund

Swiss Techno Ltd. erbringt Management Dienstleistungen an Konzernunternehmen.

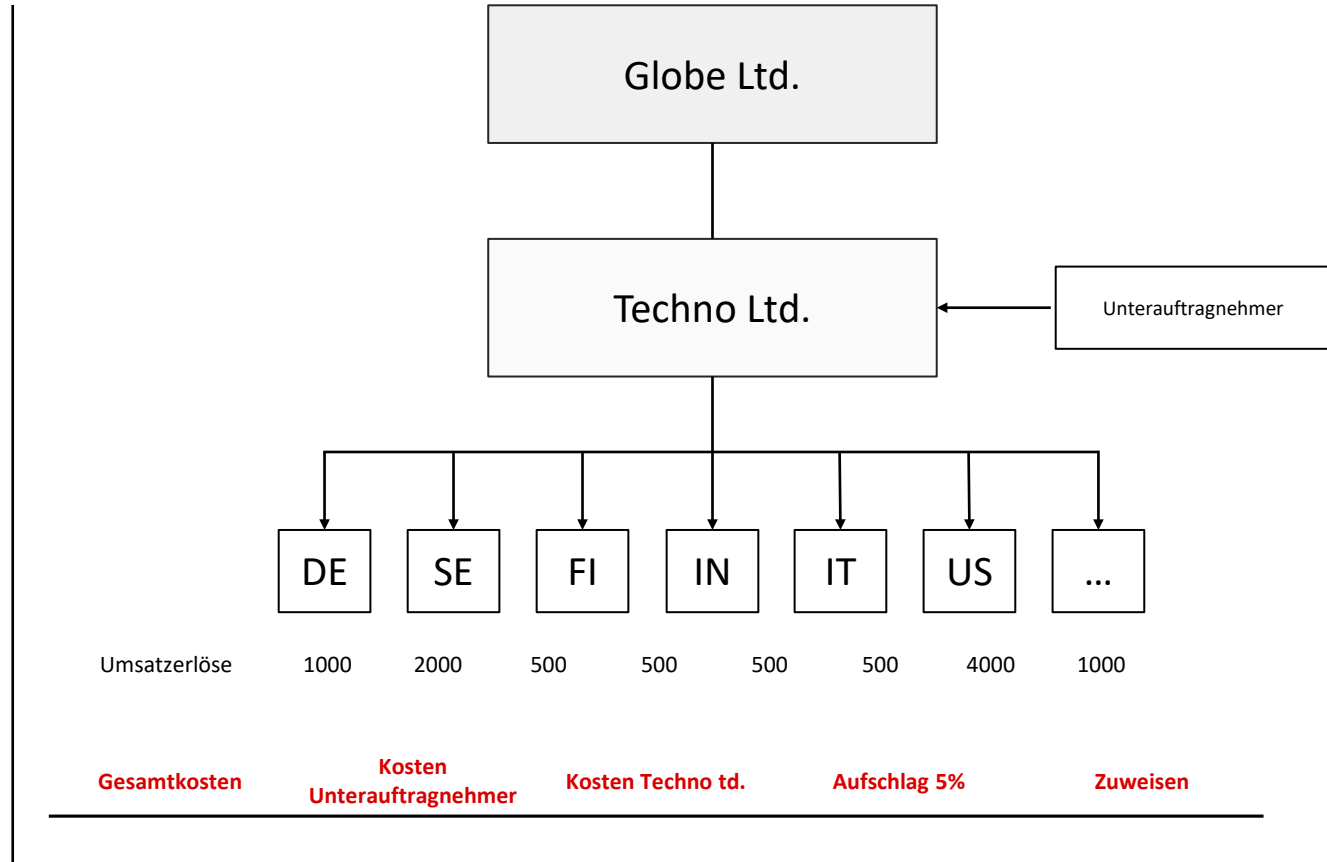
Da Techno Ltd. nicht über die Ressourcen verfügt, um alle Dienstleistungen selbst zu erbringen, vergibt es bestimmte Dienstleistungen als Unteraufträge an Unternehmen der Gruppe

Aufgabe: Berechnen Sie die Servicegebühr pro Land mit einem Gewinnaufschlag von 5%.



Management-Gebühren - Fallstudie (2/2)

Lösung



Verrechnung von High Value-Adding Services

- Charakteristika
 - Dienstleistungserbringer ist auch Entscheidungsträger
 - Er erbringt oft strategische Leistungen und trägt Risikokontrolle
 - Leistungen resultieren aus Ausübung von Entrepreneursfunktionen
 - Für Leistungserbringung werden einzigartige immaterielle Werte verwendet
 - Er schafft kompetenzbasierte Werte, die einen Wettbewerbsvorteil generieren
- Vergütung
 - Vergütung stellt grössere Herausforderung dar (keine direkte Abbildung in OECD-Verrechnungspreisleitlinien)
 - Vergütung anhand des Wertbeitrages und nicht der Kosten der Leistungserstellung bemessen
 - Vergütung kann teilweise oder vollständig den Residualgewinn umfassen



Verrechnungsmethoden („Value Based Fees“)

- Franchise Fee (IP und Dienstleistungen) (umsatz- und/oder gewinnbasiert)
- Performance Fee (gewinnbasiert)
- Cost based



Dokumentation

Erforderliche Dokumentation bei Dienstleistungsverrechnungen

Steuerbehörden verlangen Unterlagen, um steuerliche Abzugsfähigkeit zu ermöglichen, die insbesondere nachweisen, dass

- Dienstleistungen tatsächlich erbracht werden
- Dienstleistungen den Dienstleistungsempfängern einen Nutzen bringen (**Benefit Test**)

Action 10 – Other high-risk transactions

Develop rules to prevent BEPS by engaging in transactions which would not, or would only very rarely, occur between third parties. This will involve adopting transfer pricing rules or special measures to: (i) clarify the circumstances in which transactions can be recharacterised; (ii) clarify the application of transfer pricing methods, in particular profit splits, in the context of global value chains; and (iii) provide protection against common types of base eroding payments, such as management fees and head office expenses.

- Beschreibung Transaktion und erbrachten Dienstleistungen
- Methode zur Berechnung der Verrechnungspreise
- Benchmark-Studie zur Rechtfertigung des Gewinnaufschlags
- Verträge
- Rechnungen
- Kalkulationen
- Nachweis der tatsächlich erbrachten Dienstleistungen
- Nachweis, dass die Dienstleistungsempfänger von den Dienstleistungen profitieren (**Benefit Test**)
- Ggf. Bestätigung eines externen Prüfers, dass Verrechnung vertragskonform erfolgt ist

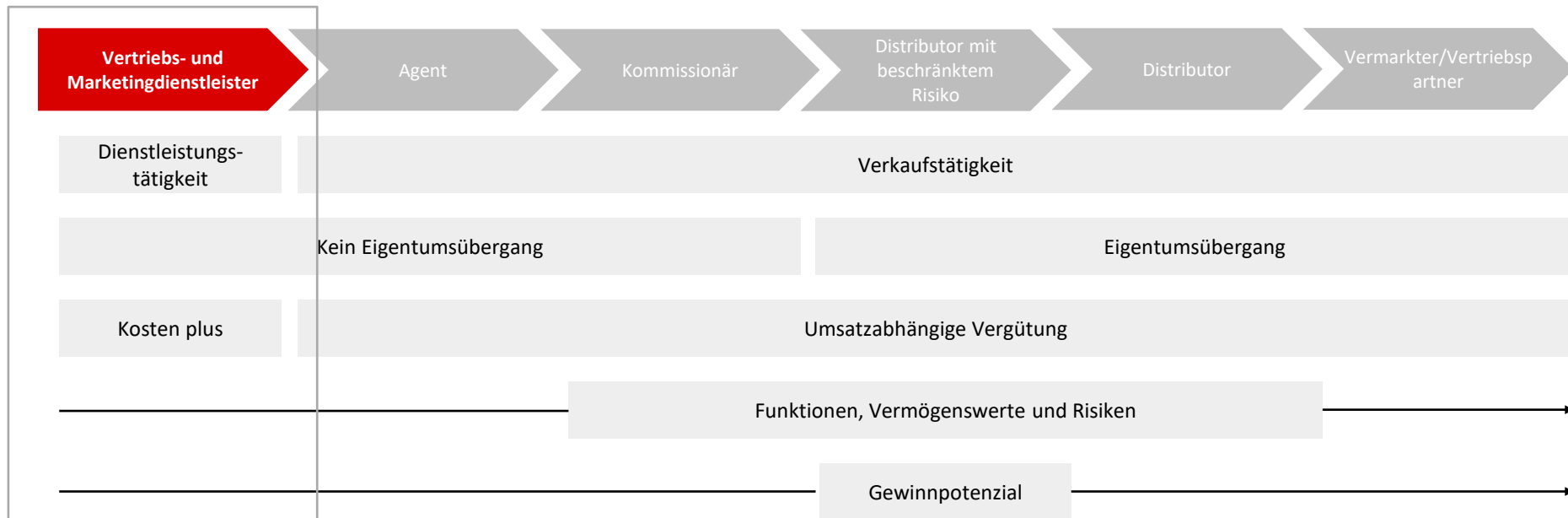
Ausgewählte Schlüsselfragen und länderspezifische Themen

Dienstleistung vs. Vertriebsaktivitäten

Vertriebsaktivitäten können je nach Ebene der Funktionen, Risiken und Vermögenswerte kategorisiert werden

Funktions-, Risiko- und Vermögensprofil bestimmt die Höhe und Art (**kosten- oder ertragsorientiert**) der Vergütung

Typische Vertriebsaktivitäten:



Shared Service Center

Typische Implementierungsfragen

"Konzepte wie Shared Services und Outsourcing versprechen ein erhebliches Potenzial für Kostensenkungen und Leistungsverbesserungen bei Supportfunktionen. Angesichts des heutigen wettbewerbsintensiven Geschäftsumfelds ist es nicht verwunderlich, dass immer mehr Unternehmen auf solche Konzepte zurückgreifen. Unter Shared Services versteht man die Konsolidierung von gemeinsamen Funktionen, Systemen, Prozessen und Personal über mehrere Geschäftsbereiche hinweg in einer internen Serviceeinheit - dem Shared Services Center (SSC) -, die als unabhängige Organisation geführt wird. Im Gegensatz dazu werden beim Outsourcing solche Tätigkeiten, die traditionell innerhalb des Unternehmens durchgeführt werden, im Rahmen eines langfristigen Vertragsverhältnisses an einen externen Dienstleister übertragen."

- Standort
- TP Methode (z. B. indirekte vs. Direkte Methode; Ist vs. Budget; Cost Plus vs. marktbasierter Gebühr)
- Geschäftsmodell: Entrepreneur vs. Routineunternehmen
- Umfang (globale vs. regionale SSC)
- Einsparungen am Standort (?)
- Behandlung von Anlaufkosten
- Vermeidung von Doppelarbeit
- Aufbewahrung von Dokumenten
- Quellensteuer



Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,
Verrechnungssteuer, Stempelabgaben

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Administration fédérale des contributions AFC
Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Amministrazione federale da taglia AFT

Direkte Bundessteuer Verrechnungssteuer

Bern, 19. März 2004
Gal

An die kantonalen
Steuerverwaltungen

Kreisschreiben Nr. 4

Besteuerung von Dienstleistungsgesellschaften

Das vorliegende Kreisschreiben ersetzt das Rundschreiben vom 17. September 1997 und will in Erinnerung rufen, dass der Direktor der Eidgenössischen Steuerverwaltung den kantonalen Verwaltungen mit Schreiben vom 4. März 1997 mitgeteilt hat, die Verrechnungspreisgrundsätze der OECD für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen¹⁾ seien zu berücksichtigen.

Die Bestimmung der steuerbaren Gewinnmarge von Dienstleistungsgesellschaften ist gestützt auf den Grundsatz des Drittvergleichs ("at arm's length") vorzunehmen, d.h. für jeden Einzelfall auf der Grundlage vergleichbarer Leistungen zwischen unabhängigen Dritten unter Bezugnahme auf die Bandbreite der angemessenen Margen.

Das Prinzip "at arm's length" ist auch anzuwenden bei der Wahl der Methode für die Bestimmung der Gewinnmarge. Dementsprechend erweist sich die "cost plus"-Methode für Finanzdienstleistungen und Management-Funktionen nicht oder nur in seltenen Ausnahmefällen als adäquat.

Ist eine Gesellschaft der Auffassung, die auf sie angewandte, aktuelle Gewinnmarge sei zu hoch angesetzt, hat sie gestützt auf eine entsprechende Dokumentation den Nachweis zu erbringen, dass die Beibehaltung der erwähnten Marge den oben umschriebenen Grundsätzen widerspricht. Trifft dies ausnahmsweise zu, wären die kantonalen Verwaltungen berechtigt, der Gesellschaft eine tiefere Marge einzuräumen.

¹⁾ OECD, Originaltitel in französischer und englischer Sprache: "Principes applicables en matière de prix de transfert à l'attention des entreprises multinationales et des administrations fiscales"

Fragen und Antworten zur Kostenaufschlagsmethode

Hier finden Sie Informationen zu verschiedenen Themen aus dem Bereich der Verrechnungspreise im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Transaktionen. Diese Informationen dienen der Klärung ausgewählter Fragen. Sie sind allgemeiner Natur und können für sich allein keine Grundlage für die steuerliche Beurteilung eines Sachverhalts bilden.

- > Was sind die Grundlagen für die Anwendung der Kostenaufschlagsmethode?
- > Wie wird der Kostenaufschlag einer konzerninternen Transaktion bei Anwendung der Kostenaufschlagsmethode ermittelt?
- > Worauf ist bei der Vergleichbarkeit der Kostenbasis insbesondere zu achten?
- > Wie wird bestimmt, welche Kosten in die Kostenbasis einfließen sollen?
- > Wie sind Durchlaufkosten (pass-through costs) zu behandeln?
- > Was ist das vereinfachte Verfahren für Dienstleistungen mit geringer Wertschöpfung?
- > Welche Dienstleistungen qualifizieren als Dienstleistungen mit geringer Wertschöpfung?
- > Was sind die administrativen Vereinfachungen für Dienstleistungen mit geringer Wertschöpfung?

HRMC: „Help with common risks in transfer pricing approaches”

LINK



- Guidance issued by UK tax authorities (HMRC) in **September 2024**.
- Aims to reduce tax uncertainty for companies which do business in the UK through “clarity and transparency of HMRC’s compliance expectations”.
- Summarize “**high risk indicators and best practice approaches to reduce risk**” in several transfer pricing areas, including service transactions:

3.5 Cost based reward for services

Compliance risk can be created in the setting of transfer pricing policies providing a margin on cost to a principal under a contract for services. Risk can arise in areas including:

- selection of methodology
- the definition of cost base
- allocation keys employed
- net profit indicators used in assessing comparability
- benchmarking of comparable transactions

If high risk indicators are present in the policy design, HMRC recommend specialists review the compliance approach. This is likely to result in either:

- recommended changes to the policy including our suggested best practice
- evidenced analysis of how the policy resulted in an arm’s length return within documentation

3.6 Sales based reward for services

Compliance risk can be created where the UK is performing functions or services for which the arm’s length reward is defined and measured with reference to sales. Reward is achieved and managed through the setting of intra-group charges and prices for transactions, for example, cost of goods, recharges, fees and commissions.

Risk can arise as a result of:

- transfer pricing policy, delineation and method selection based upon a contractual description of the service(s) provided without functional analysis of the underlying conduct and economic substance
- policy and benchmarks basing reward for UK activities upon turnover of only the UK entity where this may be insufficient
- comparables search and selection criteria impacting benchmarking reliability
- comparability issues exist relating to the functional margin (revenues less costs) of comparable entities compared to the UK entity

If high risk indicators are present in the policy design, HMRC recommend specialists review the compliance approach. This is likely to result in either:

- recommended changes to the policy including our suggested best practice
- evidenced analysis of how the policy resulted in an arm’s length return within documentation

3.7 Franchise fees and similar single fee arrangements

Compliance risk can be created where a transaction is priced under a single fee approach that involves a bundle of assets and services. Description often includes franchise fees, value-based fees and variable fees.

HMRC commonly experience issues with the design of transfer pricing policies applied to single fee arrangements that do not appropriately evidence that the transfer pricing method and benchmark reflects the constituent elements and are arm’s length.

Risk can arise as a result of:

- incomplete analysis supporting the assets and services provided as a bundle via a franchise or single fee arrangement
- pricing approaches that do not align reward with functional analysis based upon conduct, including risk analysis
- similar fees paid by third parties to group entities relied upon as CUPs when group synergies and functional analysis do not support comparability
- the terms of the franchise fee or similar arrangement representing inconsistent or uncommercial arrangements

If high risk indicators are present in the policy design, HMRC recommend specialists review the compliance approach. This is likely to result in either:

- recommended changes to the policy including our suggested best practice
- evidenced analysis of how the policy resulted in an arm’s length return within documentation

China

Gruppeninterne Kosten im Rahmen von SAT Spotlight

Sechsstufiger Test zur Bestimmung des Fremdvergleichs eingeführt

- Nutzenprüfung - Nutzenprüfung, um festzustellen, ob die fragliche Dienstleistung einer verbundenen Partei sowohl der Muttergesellschaft als auch der chinesischen Tochtergesellschaft zugute kommt
- Erforderlichkeitsprüfung - Analyse, ob die Dienstleistung von der Tochtergesellschaft wirklich benötigt wird. Mit anderen Worten: Ob der Dienstleistungsempfänger bereit ist, solche Dienstleistungen in Anspruch zu nehmen, hängt davon ab, ob es sich um einen Dritten handelt.
- Wertschöpfungstest - eine Tätigkeit bringt dann einen Nutzen, wenn sie unmittelbar zu einer vernünftig erkennbaren Steigerung des wirtschaftlichen und kommerziellen Wertes führt
- Duplizierungstest - für den Fall, dass die Managementteams in den Tochtergesellschaften aufgrund von Genehmigungserfordernissen eigene Managementtätigkeiten mit Genehmigung der Managemententscheidungen durch die Muttergesellschaften durchführen
- Vergütungsprüfung - ob die Erbringung von Dienstleistungen durch die Muttergesellschaft an die Tochtergesellschaft in China bereits durch die Verrechnungspreispolitik anderer Transaktionen mit verbundenen Parteien vergütet wurde
- Echtheitsprüfung - Validierung der Echtheit der erbrachten Dienstleistungen und der Angemessenheit der damit verbundenen Zuweisungsmechanismen

Location Savings

Source: UN Transfer Pricing Manual

Location Savings – Chinese TP Practice

Steps		Calculations
1	Calculate arm's length range of FCMU*	Assume FCMU of 8%
2	Calculated difference between cost base of Chinese taxpayer (e.g. 100) and cost base of foreign companies (e.g. 150)	$150 - 100 = 50$
3	Multiply FCMU (e.g. 8%) with the difference in cost bases (50)	$8\% \times 50$
4	Resulting profit is the additional profit attributable to China for location savings	4
5	Adjusted arm's length FCMU for Chinese taxpayer	$12 / 100 = 12\%$

EU

EUJTPF Guidelines for (routine) Intra-group Services

Are based on certain principles: deductibility of all relevant costs subject to domestic law provisions; availability of relevant and reliable information

Address more specific areas such as

- Have services been provided?
- Shareholder costs
- Cost pools
- Allocation keys
- On-call services
- Profit mark-up (3-10%, often around 5%)
- Documentation content
- Etc.



Brussels, February 2010
Taxud/EI/
DOC: JTPF/020/REV3/2009/EN

EU JOINT TRANSFER PRICING FORUM

JTPF REPORT: GUIDELINES ON LOW VALUE ADDING INTRA-GROUP SERVICES.

Meeting of 4th February 2010

Centre de Conférences Albert Borschette
Rue Froissart 36 - 1040 Brussels

USA

Safe Harbor: Services Cost Method (SCM)

If services qualify for SCM, then mark-up is not mandatory (arm's length charge can equal cost of services)

Two categories of services which qualify for SCM :

- **Specified covered services** (so-called good list), e.g. payroll, A/R and A/P, G&A, public relations, accounting, tax, compliance, treasury, recruiting, training, database and network administration and legal services
- **Low margin covered services:** comparable services providers earn median mark-up on total costs less than or equal to 7.0% (documented by economic analysis)

Services excluded from SCM include, e.g. manufacturing; reselling, distribution, acting as a sales or purchasing agent, or acting under a commission or similar arrangement; R&D; engineering or scientific; financial transactions

Note: (“High value” services) require cost plus method with higher margin potentially or profit methods

New Zealand

Inland Revenue Clarification on Service Charges

On 10 April 2015, Inland Revenue released checklist to clarify its position when reviewing service charges. Checklist notes that:

- Taxpayers should understand and document charges, covering actual services provided, benefits arising and basis of charges;
- Cost-plus method is generally preferred, but use of internal comparables where similar services are provided to third parties should not be ruled out;
- Duplicated services are to be avoided;
- Charges in respect of directors and chief executives, and overseas regulatory costs (e.g. Sarbanes-Oxley compliance costs) are most likely non-chargeable “shareholder services”;
- Mark-ups should be fair and reasonable in relation to nature of services and risks assumed;
- An allocation key must result in a charge proportionate to expected benefits;
- Management and other support services provided by outbound direct investment and New Zealand exporters to offshore associates must be identified and fully charged;
- Service charges of branch are to be allocated on actual cost basis only (since branch is not legally separate from rest of the enterprise) and
- Other tax obligations (e.g., withholding tax on know-how and connected services performed in New Zealand by offshore associates) must be considered



Key Takeaways

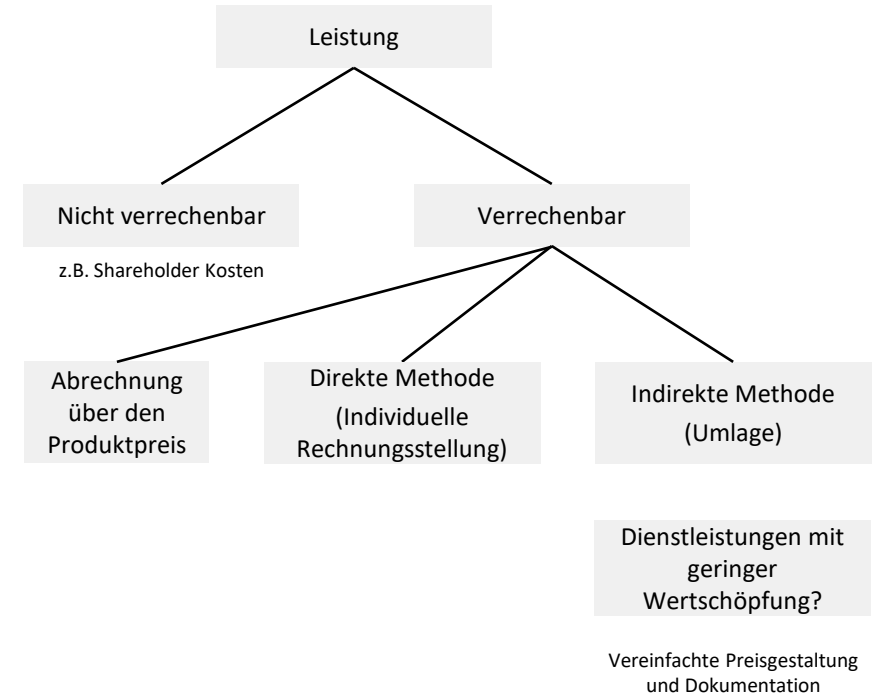
Key Takeaways

Konzerninterne Dienstleistungen

- Managementdienste, F&E-Dienste, technische Dienste, usw.
- Wie wird das fremdvergleichskonforme Dienstleistungsentgelt ermittelt?
- Nicht verrechenbare vs. verrechenbare Tätigkeiten
- Direkte Methode, d.h. individuelle Rechnungsstellung
- Indirekte Methode, d.h. (Umlageschlüssel?)
- Wenn kostenbasierte Verrechnung, Kostenbasis und Gewinnaufschlag?
- Benefit Test
- Dienstleistungsvertrag
- Dokumentation

Weitere Praxishinweise:

- Beachtung möglicher Quellensteuern (inbes. bei IT-Leistungen)
- Anwendung Kostenaufschlagsmethode bei Schaffung immaterieller Werte und bei Risikokontrollfunktionen
- Bei IT-Systemen und Prozessen, mögliche Aktivierung bei Leistungsempfänger



ABB