

Newsletter No. 93 (GE)

Synopse: Transfer Pricing in Hongkong, Thailand und Vietnam

Mai 2009

Dieser Newsletter soll als Einführung in das Thema *Transfer Pricing* dienen und gleichzeitig eine Übersicht über die unterschiedliche Behandlung des Themas in Hongkong, Thailand und Vietnam geben.

1. Einführung

Transfer Pricing erhält hohe Relevanz, sobald ein Konzern/Unternehmen grenzübergreifende Strukturen vorhält. Transfer Pricing befasst sich mit der Festsetzung von konzerninternen, internationalen Verrechnungspreisen. Gegenstand ist die Bewertung von Transfers materieller oder immaterieller Güter zwischen einzelnen Unternehmensteilen („the price one segment (subunit, department, division and so on) of one organization charges for a product or service supplied to another segment of the same organization“).

Ziel eines Konzerns/Unternehmung ist es dabei, zur Maximierung des Gesamtgewinns das Subziel der Steuerminimierung zu berücksichtigen. Die Konzernunternehmen haben den ihnen im Rahmen der Einkommensermittlung ermittelten Gewinn (zugewiesener Anteil am Gesamtgewinn) in ihren jeweiligen Gastländern zu versteuern. Diese Gastländer können sich in vielfältiger Weise unterscheiden, unterschiedliche Steuersysteme und -lasten, Zölle, Wechselkurse, Gesetzgebung etc. Die Frage der Verrechnungspreise betrifft somit gerade auch externe Gruppen u.a. Steuer- und Zollbehörden, Investoren, Gläubiger.

Gerade der Zwang zur Berücksichtigung nationaler und internationaler Steuervorschriften ruft nicht selten einen Konflikt zwischen effizienter Gewinnzuweisung innerhalb eines internationalen Konzerns und den national orientierten Steuersystemen hervor.

Unausweichlich ist daher eine vorausschauende Konzern- und Unternehmensplanung unter Berücksichtigung beider Interessenlagen.

2. Methoden zur Preisermittlung

Weltweit als Standard hat sich das sog. *Arm's Length* Prinzip etabliert, das den meisten gesetzlich verankerten Methoden zugrunde liegt. Preise, die für Transaktionen zwischen abhängigen oder verbundenen Unternehmen berechnet werden, müssen denen gleich sein, die für vergleichbare Transaktionen zwischen unabhängigen Unternehmen gelten.

Zur Ermittlung der jeweiligen Größe werden unterschiedliche Methoden in den nationalen Jurisdiktionen anerkannt und/ oder angewendet, anhand derer die Angemessenheit der verrechneten Preise gemessen wird.

Die traditionellen Methoden der Verrechnungspreisbestimmung stellen auf die einzelne Transaktion als Grundlage ab (und modifizieren diese entsprechend) zur Ermittlung eines gängigen **Marktpreises** (*bottom-up*). Anders dagegen stellen **gewinnbasierte Methoden** auf den Gewinn aus kontrollierten Transaktionen ab und schließen daraus auf die einzelne Transaktion (überwiegend: *top-down*). Eine breite Akzeptanz des letzteren Ansatzes ist noch nicht erfolgt.

Folgende Methoden werden im Einzelnen diskutiert:

2.1 Marktpreismethoden (Transaction Methods – TM)

→ **Comparable Uncontrolled Price Method (CUP) und Comparable Uncontrolled Transaction Method (CUT)**

Beide Marktpreismethoden vergleichen Preise kontrollierter Transaktionen mit den Preisen unkontrollierter Transaktionen, also über den externen Markt zwischen fremden Dritten abgewickelter Transaktionen, ggf. durch Anpassung nicht unmittelbar vergleichbarer Transaktionen.

→ **Cost Plus Method**

Der anzusetzende Verrechnungspreis ergibt sich aus der Summe der Selbstkosten des unfertigen Erzeugnisses zuzüglich einer für solche Transaktionen branchen- oder betriebsüblichen Nettogewinnmarge.

→ **Resale Minus Method**

Der Verrechnungspreis wird ermittelt aus dem Wiederverkaufspreis des Produkts abzüglich einer für derartige Transaktionen üblichen Gewinnmarge, die auf der Basis von Teilkosten ermittelt wird.

2.2 Gewinnbasierte Methoden (Profits-based Methods – PBM)

→ **Comparable Profit Method (CPM)**

Ansatz ist der aus kontrollierten Geschäftsbeziehungen resultierende Betriebsgewinn und eine Zuordnung des Betriebsgewinns von zu prüfenden Unternehmen nach möglichst exakt definierten und separierten Geschäftssegmenten. Für einen Vergleich werden zunächst Renditeziffern unabhängiger Vergleichsunternehmen bestimmt, die dann auf die jeweilige Basis des verbundenen Unternehmens bezogen werden. Diese angewendet auf die Konzerngesellschaften wird ein (Soll-) Betriebsergebnis ermittelt und die Angemessenheit der einzelnen (Ist-) Abschlüsse überprüft.

→ **Profit Split Method (PS)**

Ausgangspunkt ist der Gesamtgewinn, der aus einer kontrollierten Transaktion zwischen Teilunternehmen resultiert. Dieser wird entsprechend der jeweils übernommenen Funktionen oder Risiken aufgeteilt, wie dies auch unter fremden Dritten der Fall wäre.

→ **Transactional Net Margin Method (TNMM)**

Ausgangspunkt ist der an seiner kontrollierten Transaktion oder zusammenhängenden Transaktionsgruppe resultierende Nettogewinn. Dieser wird in Bezug gesetzt zu einer geeigneten Basis (Kosten, Umsatz, Vermögen) und die daraus resultierende Marge verglichen mit vergleichbaren unkontrollierten Transaktionen (ähnlich wie Resale Minus oder Cost Plus, daher bottom-up)

Newsletter No. 93 (GE)

3. Synopse

Jurisdiktion	Hongkong	Thailand	Vietnam
Zuständige Behörde	Inland Revenue Department	Revenue Department (Krom Sumpakorn)	Ministry of Finance, General Department of Taxation
Betroffene Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> - Verbundene Parteien - Unter gemeinsamer Kontrolle 	<ul style="list-style-type: none"> - Stimmkraft, Anteilen - Unter gemeinsamer Kontrolle 	<ul style="list-style-type: none"> - Kontrolle von mind. 20% nach Stimmkraft, Anteilen - Unter gemeinsamer Kontrolle - Familienbeziehung
Rechtsquellen	<ul style="list-style-type: none"> - Keine speziellen TP Regeln - Umgehungsverbot: umfasst auch Verrechnungspreise, sec. 20 (2) IRO 	<ul style="list-style-type: none"> - Allgemein: 65 bis (4), (7), 65 ter (13), (14), (15) Revenue Code - Speziell: Departmental Instruction Paw 113/2545 (Anhang A1) 	<ul style="list-style-type: none"> - Law on Corporate Income Tax No 09/2003/Q11 - Decree 164/2003/ND-CP; Circular 117/2005/TT-BTC
Methoden	<ul style="list-style-type: none"> - TM: CUP, resale minus, cost plus - PBM: PS, TNMM, CPM - Andere 	<ul style="list-style-type: none"> - TM: CUP, resale minus, cost plus - PBM: PS, TNMM, CPM - Andere 	<ul style="list-style-type: none"> - TM: CUP, resale minus, cost plus - PBM: PS, CPM - "Best Method" Regel
Dokumentation	Keine besonderen Regelungen	<ul style="list-style-type: none"> - Keine gesetzlichen Pflichten, aber praktische Notwendigkeit - Dep. Instr. Clause 4 - Sollte im Zeitpunkt der Transaktion vorgenommen werden - Einreichung auf Anfrage - Bewirkt Beweislastumkehr 	<ul style="list-style-type: none"> - Gesetzliche Pflicht - Einzureichen mit Steuererklärung, 30 Tage auf Anforderung, Fristverlängerung einmalig möglich - Bewehrt mit Bußgeld
Meldepflicht	Keine besondere Meldepflicht	Keine besondere Meldepflicht	Meldung mit Steuererklärung
Sanktionen	Nach allgemeinen Steuergesetzen	Nach allgemeinen Steuergesetzen, Aufschlag von monatlich 1,5% bis zu 100% zusätzliche Steuer und bis zu 100% Strafe	Nach allgemeinen Steuergesetzen
Vorabentscheidung (advance ruling)	Möglich http://www.ird.gov.hk/eng/pdf/e_dipn31.pdf	Möglich	De facto nicht möglich

Newsletter No. 93 (GE)

Anhang: Departmental Instrucion (Thailand)

Departmental Instruction

No. Paw. 113/2545

Subject: Corporate Income Tax - The Determination of
Transfer Price based on the Market Price

To provide assessment officials with a guideline in examining and advising taxpayers on the calculation of a juristic corporation's or partnership's net profits under Section 65 of the Revenue Code regarding the determination of transfer price based on the market price, the Revenue Department have given the following instructions :

Clause 1 A juristic corporation or partnership incorporated under the Thai law, or incorporated under a foreign law, under Sections 66 and 76 bis of the Revenue Code shall calculate net profits for income tax purposes under Section 65 of the Revenue Code by taking into account revenue derived from or in consequence of businesses carried on in an accounting period and deducting expenses in accordance with conditions prescribed under Section 65 bis and 65 ter of the Revenue Code.

The calculation of revenue and expenses under the first paragraph shall apply the accrual basis, whereby all revenue, derived in any accounting period, even if not received in that period, shall be included as revenue of that period, and all expenses relevant to such revenue, even if not paid in that period, shall be included as expenses of that period.

Clause 2 If a juristic corporation or partnership under Clause 1 enters into a transaction with a contracting party receiving no consideration or receiving consideration at the amount less than the market price without justifiable reason, or enters into a transaction with a contracting party deriving expenditures higher than the market price without justifiable reason, and the juristic corporation or partnership does not adjust revenue and expenses based on the market price for income tax purposes, then the assessment official shall have the power to assess the revenue and expenses based on the market price.

The term 'market price' under the first paragraph means the value of consideration, service fee or interest that is independent to the contracting parties acting in good faith would charge in a commercial manner for the same characteristics, categories or types of property, service or loan that are transferred or provided on the date of the transfer of property, provision of service or lending of fund.

The term 'independent contracting parties' means contracting parties with no direct or indirect relationship in management, control, or capital between themselves.

Clause 3 In computing revenue or expenses for the purposes of determining the market price, one of the following methods may be selected :

(1) Comparable Uncontrolled Price Method - By comparing to the price charged in a commercial manner for consideration, provision of service, or interest between independent contracting parties where the same categories and types of property are transferred, or of service or loan are provided under the same or similar conditions.

(2) Resale Price Method - By taking into account the consideration for the transfer of property or service fee where the purchaser of goods or service resells to other persons who are independent contracting parties and deducting it with an appropriate gross profit.

Appropriate gross profit shall be calculated by multiplying the above resale price of the property or service by the gross profit margin derived from the transfer of the same characteristics, categories or types of property or service to independent contracting parties.

Example

Company G sells goods to Company A, an associated company, at the price of 50 Baht. Company A then resells such goods to Company B, an independent contracting party, at the price of 90 Baht. Assume that the gross profit margin arising from the sale to independent contracting parties within the market selling the same goods is 20 per cent of resale price.

The market price at which Company G sells goods to Company A is calculated as follows:

Resale price to an independent contracting party	=	90 Baht
Less Gross profit (90 x 20%)	=	18 Baht
Market price	=	72 Baht

(3) Cost Plus Method - By taking into account the cost of property or service, which is sold to the purchaser of goods or service and marking it up with an appropriate gross profit.

Appropriate gross profit shall be calculated by multiplying the above cost of property or service with the gross profit margin derived from the transfer of the same characteristics, categories or types of property or service to independent contracting parties.

Example

Company G sells goods to Company A, an associated company, at the price of 75 Baht. The cost of goods sold is 50 Baht. Company K sells the same goods to Company B, an independent contracting party, at the price of 100 Baht. The cost of goods sold is 60 Baht. Therefore, gross profit margin arising from the sale to independent contracting parties is 40 per cent of the selling price, or 66.67 per cent of cost of goods sold (40/60).

The market price at which Company G sells goods to Company A is calculated as follows :

Cost of goods sold to associated company	=	50.00 Baht
Plus Gross Profit (50 x 66.67%)	=	33.34 Baht
Market price	=	83.34 Baht

(4) Other Methods - If methods (1), (2) and (3) cannot be applied in calculating revenue or expenses in order to derive the market price of consideration, service fee or interest, other methods that are internationally accepted and are commercially appropriate to the facts and circumstances in respect of the transfer of property, provision of service, or lending of fund may also be applied.

Clause 4 In a tax investigation by an assessment official regarding the methods in calculating revenue and expenses for the purposes of determining the market price under Clause 3 for a juristic corporation or partnership under Clause 1, the assessment official shall consider the following documentation, which is actually prepared by the juristic corporation or partnership during each stage of a transaction and is retained at its office.

(1) Documentation indicating the structure and relationship between business entities within the same group, including the structure and nature of business carried on by each entity;

(2) Budgets, business plans and financial projections;

(3) Documentation indicating taxpayers' business strategies as well as the reasons for adopting such strategies;

(4) Documentation indicating sales and operating results and the nature of its transactions with business entities within the same group ;

(5) Documentation indicating the reasons for entering into international transactions with business entities within the same group;

(6) Pricing policies, product profitability, relevant market information and profit sharing of each business entity. Consideration should be given to functions performed, asset utilized and risks assumed of the related business entities;

(7) Documentation supporting selection of a particular method;

(8) Where several methods are considered, documentation indicating details of the methods apart from the method stated in (7) and the reasons for rejection of these methods. These documents should be created at the same time the decision is made to select the method in (7);

(9) Documentation used as evidence indicating the negotiation positions taken by the taxpayer in relation to the transaction with business entities within the same group and the basis for those negotiating positions;

(10) Other related documentation in determining the transfer price (if any).

The term 'business entities within the same group' under the first paragraph refers to business entities in a group of juristic corporations or partnerships with direct or indirect relationship in management, control, or capital between themselves.

If a juristic corporation or partnership under Clause 1 prepares documents and evidence according to the first paragraph with sufficient details to show that the method of calculating revenue and expenses in deriving the market price of a juristic corporation or partnership under Clause 3 is justified and appropriate, then the assessment official shall adopt that method of calculating revenue and expenses for the purposes of determining the market price of that juristic corporation or partnership.

Clause 5 If a juristic corporation or partnership under Clause 1 wishes to enter into an advance pricing arrangement with the Revenue Department for any transaction with its dependent contracting party, then the juristic corporation or partnership shall submit a request for an advance pricing arrangement in writing together with relevant documentation to the Director-General of the Revenue Department in order to set out the rules, methodologies, and conditions which the corporation or partnership has to follow under the advance pricing arrangement.

Given on the 16th Day of May B.E. 2545

Suparut Kawatkul (Director-General of the Revenue Department)

Newsletter Nr. 93 (DE)

Synopse: Transfer Pricing in Hongkong, Thailand und Vietnam

Wir hoffen, dass wir mit vorliegenden Informationen hilfreich sein konnten. Sollten Sie weitere Fragen haben, so setzen Sie sich bitte mit uns in Verbindung.

LORENZ & PARTNERS Co., Ltd.
22nd Floor Sathorn City Tower
175 South Sathorn Road
Bangkok 10120, Thailand
Tel.: +66 (0) 2-287 1882
Fax: +66 (0) 2-287 1871
E-Mail: info@lorenz.co.th

Obwohl Lorenz & Partners Co., Ltd. größtmögliche Sorgfalt darauf verwenden, die in dieser Broschüre bereitgestellten Informationen stets auf aktuellem Stand für Sie zur Verfügung zu stellen, möchten wir Sie darauf hinweisen, dass dieser eine individuelle Beratung nicht ersetzen kann. Lorenz & Partners Co., Ltd. übernimmt keinerlei Gewähr für die Aktualität, Korrektheit, Vollständigkeit oder Qualität der bereitgestellten Informationen. Haftungsansprüche gegen Lorenz & Partners Co., Ltd., welche sich auf Schäden materieller oder ideeller Art beziehen, die durch die Nutzung oder Nichtnutzung der dargebotenen Informationen bzw. durch die Nutzung fehlerhafter und unvollständiger Informationen verursacht wurden, sind grundsätzlich ausgeschlossen, sofern seitens Lorenz & Partners Co., Ltd. kein vorsätzliches oder grob fahrlässiges Verschulden vorliegt.