

Distr.: General
18 August 2009
Arabic
Original: English

المجلس الاقتصادي والاجتماعي



لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية
الدورة الخامسة

جنيف، ١٩-٢٣ تشرين الأول/أكتوبر ٢٠٠٩

البند ٦ (ك)

مناقشة المسائل الفنية المتعلقة بالتعاون الدولي في المسائل
الضريبية: تسعير التحويل، بما في ذلك دليل وقائمة
مرجعية للبلدان النامية

الدليل العملي لتسعير التحويل للبلدان النامية

مذكرة من الأمانة العامة*

موجز

توجز هذه المذكرة التقدم المحرز نحو وضع دليل عملي للأمم المتحدة بشأن تسعير التحويل للبلدان النامية، والأهداف والمبادئ التوجيهية التي تحكم ذلك العمل. ويرد في المرفق مشروع موجز للدليل معروض على اللجنة لمناقشته (وقد عمم المرفق دون تحرير رسمي وباللغة الأصلية التي قدم بها فقط).

* ينبغي ألا تؤخذ الآراء المعبر عنها في هذه الورقة باعتبارها تعكس بالضرورة آراء الأمم المتحدة أو لجنة الأمم المتحدة المعنية بالضرائب.



أولا - مقدمة

عملية معاهدات الضرائب وفريق فرعي

١ - أحاطت اللجنة في دورتها السنوية الرابعة علما بدليل الأمم المتحدة العملي المقترح لتسعير التحويل للبلدان النامية^(١). وقد تبلور هذا العمل من الردود التي تلقتها الأمانة العامة بشأن افتقار البلدان النامية إلى مبادئ توجيهية واضحة ومفيدة تتعلق بمسائل السياسة العامة والجوانب الإدارية لإعمال تحاليل تسعير التحويل في بعض معاملات الشركات المتعددة الجنسيات.

ثانيا - اجتماع أمستردام لعام ٢٠٠٨

٢ - اجتماع مخصص لفريق خبراء عن تسعير التحويل: مناقشة للمسائل العملية للبلدان النامية، عقده مكتب تمويل التنمية في إدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية التابعة للأمم المتحدة يومي ٢٧ و ٢٨ آب/أغسطس ٢٠٠٨ في مقر المكتب الدولي للوثائق الضريبية في أمستردام^(٢). وقد حضر الاجتماع اثنان وعشرون خبيرا، بينهم مسؤولون حكوميون وممارسون في القطاع الخاص وأكاديميون ومنظمات غير حكومية من البلدان المتقدمة النمو والبلدان النامية على حد سواء.

٣ - ولوحظ أثناء الاجتماع أن المعالجة السليمة لتسعير التحويل تشكل مسألة خاصة بالنسبة لعمليات الشركات المتعددة الجنسيات، لأن شروط تسعير السوق لا تطبق عادة على هذه المعاملات، مع أن إدارات الضرائب تعتمد في الغالب على إجراء تقدير تقريبي للتسعير الذي تحدده السوق ("سعر التعامل في السوق") في مثل هذه المعاملات. وتسعى الإدارات من وراء ذلك إلى التأكد من أن تسعير التحويل لا يُستخدم كطريقة لتحويل الأرباح أو الخسائر من عنصر من المجموعة أو الشركة إلى عنصر آخر، حسب ما يلائم الأغراض الضريبية من وجهة نظر دافع الضرائب.

٤ - وعلى سبيل المثال، يمكن تقديم الأرباح وكأنها قد تحققت في إقليم ضرائبه منخفضة أو لا توجد به ضرائب (مما يساعد على تخفيض المعدلات الضريبية المطبقة على الأرباح/الإيرادات الخاضعة للضريبة وما يرتبط بها من التزامات ضريبية) بينما تقدم الاقتطاعات الخسائر وكأنها قد تم تكبدها في الأقاليم المرتفعة الضرائب (مما يسمح بزيادة الاقتطاعات

(١) انظر الوثائق الرسمية للمجلس الاقتصادي والاجتماعي، ٢٠٠٨، الملحق رقم ٢٥ (E/2008/45) الفقرة ٨٠.

(٢) انظر <http://www.un.org/esa/ffd/tax>.

المسموح بها للأغراض الضريبية) وهو ما يترتب عليه أثر صاف في التقليل إلى أدنى حد من الضرائب بالنسبة للمجموعة أو الكيان القانوني، ومن ثم، فإنه يؤثر على هذا النحو في الإيرادات الضريبية المشروعة لمختلف الولايات الضريبية.

٥ - ولاحظ الاجتماع أن:

(أ) تسعير التحويل يشكل مسألة ضريبية كبرى بالنسبة للبلدان النامية والمتقدمة النمو على حد سواء، لكن البلدان النامية تواجه مسائل خاصة من حيث الثغرات القائمة في قدراتها ومعلوماتها المتعلقة بتقييم أسعار التحويل، بما في ذلك حاجتها إلى وضع أنظمة محلية فعالة لمعالجة مسائل تسعير التحويل على الوجه المطلوب، وكذا احتياجها إلى أهل الاختصاص والمعلومات الكافية لتفعيل تلك القواعد في واقع الحال؛

(ب) من الصعب على الكثير من البلدان النامية، تماما كما كان من الصعب سابقا على العديد من البلدان المتقدمة النمو، إقامة توازن بين أعمال حقوقها الضريبية المشروعة وهيئة بيئة استثمارية مفتوحة وشفافة ومواتية للاستثمار ومنصفة. وقد تفاقمت هذه الصعوبات بالنسبة للكثير من البلدان النامية بسبب الثغرات في المهارات والمعلومات؛

(ج) هناك صعوبة أخرى تتمثل في أن جُل ما هو متاح لإدارات الضرائب من تحاليل ومشورة بشأن سبل التعامل مع تسعير التحويل يطبعه المنحى النظري أكثر من المنحى العملي. ولو حظ على سبيل المثال أنه رغم أن طريقة السعر المقارن غير الخاضع للرقابة لها دور محوري في نظرية تسعير التحويل، فإن هذه الطريقة لم تستخدم كثيرا في الممارسة الفعلية - فالطريقة الغالبة هي طريقة صافي هامش المعاملة، رغم أن النظرية تعتبر هذه الطريقة طريقة غير مجبذة - وتجري حاليا إعادة تقييم هذه الحالة على نطاق منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي؛

(د) "توزيع الأرباح"^(٣) طريقة أخرى كان لها مناصروها في الاجتماع، لا سيما فيما يتعلق بالتعامل مع تحويل الأصول غير المادية؛

(هـ) الافتقار إلى بيانات مقارنة عن حساب التكاليف أو أسعار إعادة بيع السلع والخدمات يمثل مشكلة جسيمة في العديد من البلدان النامية. ولجأت بعض البلدان النامية إلى استخدام بيانات مستخرجة من قواعد بيانات بلدان متقدمة النمو، كالمصادر الأوروبية

(٣) تستخدم هذه الطريقة في الغالب عندما تكون المؤسسات التجارية شديدة الاندماج مع بعضها بحيث يتعذر تقييمها منفصلة، فيتم عندئذ توزيع الأرباح الجنية من النشاط. وأساس التوزيع هو مستوى مساهمة كل مشترك في النشاط.

ومصادر الولايات المتحدة على سبيل المثال، لكن بلدانا أخرى رأت أن ذلك قد ينطوي على إشكال، لأن ظروف السوق، بما فيها العوامل الجغرافية وعوامل الموقع (مثل "وفورات الموقع")^(٤) ستكون مختلفة بشكل كبير. وبصفة عامة، فإن تكلفة الحصول على البيانات الجمركية منخفضة لكن تلك البيانات تحتاج إلى تحليل متطور يساعد على مراجعة حسابات دافعي الضرائب، وليست في نهاية المطاف سوى جزء من الحل؛

(و) استخدام طرائق مختلفة في تحليل تسعير التحويل، مثل السعر المقارن غير الخاضع للرقابة، والتكلفة المزيّدة، وطريقة صافي هامش المعاملة يمكن أن يؤدي إلى نتائج مختلفة، وأحيانا متباينة بشكل كبير، ولا توجد حاليا سوى مبادئ توجيهية محدودة، يغلب عليها المنحى النظري في كثير من الأحيان، بشأن مسألة أي من الطرائق هي الأنسب. وغالبا ما لا تراعى بصورة كاملة الصعوبات الإدارية التي تعترض أعمال الطرائق، لا سيما في البلدان النامية؛

(ز) السعر وحده قد يكون مضللا، لأن مقارنة الأسعار لا تعكس في حد ذاتها ما قد يكون تسعيرا مختلفا، في المبيعات أو التسويق على سبيل المثال، وبالتالي ما قد يشكل هوامش "سوقية". وتمثل أحد المقترحات في أن الأمم المتحدة قد تضطلع بدور في وضع مبادئ توجيهية تحدد ما هي الهوامش المقبولة، من تلقاء ذاتها، في مختلف فئات المنتوجات.

٦ - وأشار الاجتماع إلى أن وضع مبادئ توجيهية محددة الهدف لكنها غير شائعة قد يساعد إلى حد كبير في التعامل مع هذا الوضع، وأن بإمكان الأمم المتحدة، تحقيقا لهذه الغاية، أن تضطلع بدور مفيد في إعداد دليل عملي بشأن تسعير التحويل لفائدة مقرري السياسات والمسؤولين الإداريين في البلدان النامية، بما في ذلك قائمة أو قوائم مرجعية بالمسائل المعروضة للنظر فيها، وكذا مخططات لسير العمليات للإعانة على الفهم. ومن شأن "مجموعة الأدوات" هذه أن تساعد على فهم هذه المسائل وترتيبها حسب الأولوية وترتيب تسلسلها ومعالجتها.

(٤) عندما تتحقق وفورات بسبب الموقع (مثل انخفاض تكاليف الإنتاج أو تدني تكلفة خدمات تكنولوجيا المعلومات في بعض البلدان النامية مقارنة بالبلدان المتقدمة النمو) ومسألة ما إذا كان ينبغي التعامل مع الوفورات باعتبارها ليست مستحقة فقط لمن يشترون السلع والخدمات، بل لمن يقدمون السلع والخدمات أيضا.

ثالثاً - النهج المتبع في الدليل

- ٧ - سيتضمن الدليل نهجاً متدرجاً يتبعه مقرر السياسات الضريبية والمسؤولون الإداريون في البلدان النامية من أجل جملة أمور منها:
- فهم المسائل الأساسية التي ينطوي عليها تسعير التحويل، بما في ذلك معيار سعر السوق الذي عادة ما يستخدم لتحليل هذه المسائل، وأساليب التعامل مع نطاقات سعر السوق التي عادة ما تتبع عندما تكون الصناعات والحالات مختلفة
 - صوغ التشريعات المتعلقة بتسعير التحويل، بما في ذلك جوانب الإطار القانوني المحلي من قبيل تعريف "الأطراف المتصلة" واشتراطات كتم المعلومات والإفصاح عنها، والجزاءات - مع الإقرار بأن مثل هذه التشريعات يجب أن تكون مناسبة للبيئة المحلية وملائمة لها
 - إقامة وحدات لتسعير التحويل، بما في ذلك تحديد دور أصحاب الاختصاصات القانونية والاقتصادية والمحاسبية وخلافها، والعلاقة بأفرقة مراجعة الحسابات والمستشارين القانونيين، ومسائل "الثقافة الضريبية" والعلاقة بين السلطات الضريبية ودافعي الضرائب (رغم التسليم بأن هذه المسائل تحتاج إلى معالجة في نطاق أشمل من مجرد سياق تسعير التحويل)
 - التعرف على قواعد البيانات المتصلة بالموضوع واستخدامها، بما في ذلك المسائل التي ينطوي عليها استقراء المواد غير المحلية للتوصل إلى استنتاجات بشأن السوق المحلية
 - وضع استراتيجيات مبسطة لتحديد المعاملات السوقية والمعاملات غير السوقية التي تتماشى مع مرتكزات مبدأ سعر السوق
 - وضع استراتيجيات امتثال لتسعير التحويل، بما في ذلك استراتيجيات لشركات مختلفة الأحجام
 - تحديد الحالات التي تستلزم معلومات تكميلية وكيفية الحصول على تلك المعلومات
 - المعلومات التي ينبغي أن تقدم إلى دافعي الضرائب للمساعدة على الامتثال
 - تحديد ومناقشة بعض المسائل التي تحتاج "التنبه"، على سبيل المثال في سياق التعامل مع التصنيع التعاقدية وبواسطة الاستعانة بمصادر خارجية، وتحديد الملكية والتأكد منها وتحديد قيمة الأصول غير المادية ومسائل عمليات إعادة هيكلة الشركات وتسعير التحويل في سياق تقديم الخدمات داخل الشركات والمجموعات

- الدور المحتمل "لوفورات الموقع" في تحليل تسعير التحويل
- دور آراء البلدان في تسعير التحويل (تفادي الازدواج الضريبي) واستخدام آليات تسوية المنازعات
- ما لتبادل المعلومات من دور أو سواه في التحقيقات في تسعير التحويل، بما في ذلك المسائل العملية من قبيل التأخير الذي تنطوي عليه هذه العملية في الغالب، والمسائل اللغوية والبدائل الممكنة، مثل تبادل المعلومات في إطار إجراءات التراضي
- العلاقة مع مسائل التقييم الجمركي، مع اقتراحات بشأن وضع نهج متكامل
- العلاقة مع مسائل الرسملة الخفيفة
- إمكانية استخدام ملاذات آمنة^(٥) وما شابهها من أجل الاستفادة أكثر من محدودية قدرات مراجعة الحسابات
- مسرد المصطلحات المستخدمة في ميدان تسعير التحويل.

رابعاً - منذ اجتماع أمستردام

- ٨ - هناك قبول واسع النطاق بين أصحاب المصلحة المعنيين، بمن فيهم ممثلو الحكومات والمجتمع المدني ودوائر الأعمال بأن الأعمال التي تتسم بالوضوح والمنحى العملي والسلامة من الناحية الفنية في هذا المجال تصب في مصلحة كافة أصحاب المصلحة في المنظومة.
- ٩ - وأجرت الأمانة العامة مشاورات غير رسمية بشأن هيكل الدليل، واستعانت ببعض الأدلة والكتب الموجودة المتعلقة بتسعير التحويل، وعملت مع خبراء تبرعوا بوقتهم وخبيرتهم بسخاء في هذا المجال من العمل. وكانت هذه العمليات بطيئة بالضرورة لكنها كانت متأنية.
- ١٠ - وطلب إلى العديد من جهات الاتصال في هذا المجال، من حكومات ودوائر أكاديمية وقطاع خاص، أن يشرعوا في مساعدتنا على الصياغة، وستكون بعض الفصول جاهزة لتقديمها إلى الدورة السنوية.

(٥) يعرفها مسرد الضرائب الدولية للمكتب الدولي للوثائق الضريبية على النحو التالي: "يمكن تعريف الملاذ الآمن باعتباره معياراً موضوعياً أو مقياساً، كقطاع، أو نسبة مئوية أو مبلغ مطلق يمكن أن يُعول عليه دافع ضريبة كبديل لقاعدة قائمة على عوامل تغلب عليها الذاتية أو الأحكام المسبقة أو الوقائع والظروف غير القطعية. وفي العادة، لا يمكن استخدام ملاذ آمن بما يضر بمصلحة دافع الضريبة...".

١١ - وثمة تنويه خاص بما قدمه مشروع التبادل فيما بين بلدان الجنوب للممارسات الضريبية الناجحة^(٦) من مساعدة في هذا العمل، لا سيما في مجال تحديد الممارسات الناجحة للبلدان النامية التي يمكن أن تساعد بلدانا نامية أخرى على معالجة مسائل تسعير التحويل.

خامسا - المبادئ التوجيهية لصياغة الدليل

- ١٢ - هناك عدد من المبادئ التوجيهية لصياغة الدليل ترد على النحو التالي:
- ينبغي أن تكون الصياغة بسيطة وواضحة بالقدر الذي يسمح به الموضوع
 - رغم أن الدليل قد يترجم في وقت لاحق، فإنه سيصاغ أولا باللغة الإنكليزية بأسلوب يراعي حقيقة أن هذه اللغة لن تكون هي اللغة الأولى لمعظم المستخدمين، وأنها لا تمثل سوى واحدة من بين لغات الأمم المتحدة الرسمية الست. فالهدف هو اتباع أسلوب مبسط وواضح
 - القيمة المضافة للدليل ستكون جانبها العملي - حيث يعالج المسائل الحقيقية للبلدان النامية، وبالتالي فإنه سيعكس الواقع، وبإمكانه أن يبين على نحو مفيد جوانب الاختلاف بين النظرية والواقع في تسعير التحويل
 - يلزم أن يكون مراعيًا لأوجه القصور الحتمية في إدارات بعض البلدان وجوانب العجز في المعلومات والمهارات التي تعاني منها العديد من البلدان في هذا المجال. وينبغي على وجه التحديد أن يراعي النهج المتبع في هذا الدليل مراعاة كبيرة مسائل القدرات والتركيز والكفاءة في التعامل مع الموارد المحدودة
 - ستكون الأمثلة العملية المتصلة بالبلدان النامية مفيدة بوجه خاص. ولمفاهيم "المسائل التي يمكن أن تحتاج إلى تنبيه" ومخططات سير العمليات التي ناقشها اجتماع أمستردام قيمة كبيرة من حيث الفائدة العملية، رغم الإقرار بالحاجة إلى وضعها في سياقها وشرحها بعناية (شأنها شأن الدليل نفسه) كي لا تتسبب في تضليل

(٦) هذا مشروع تفذه الوحدة الخاصة المعنية بالتعاون فيما بين بلدان الجنوب التابعة لبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي، بالتعاون الوثيق مع مكتب تمويل التنمية في إدارة الشؤون الاقتصادية والاجتماعية التابعة للأمانة العامة ومنظمتين غير حكوميتين هما: ائتلاف القواعد الجديدة للتمويل العالمي وشبكة العدالة الضريبية. وغرضه هو النهوض بالتعاون فيما بين البلدان النامية في مجال المسائل الضريبية عن طريق تبادل التجارب، والمساعدة أيضا على تحديد المجالات التي يلزم فيها تحسين التعاون فيما بين البلدان النامية لكفالة وضع المعايير الضريبية الدولية وتطبيقها بما يراعي منظور البلدان النامية وتجاربها وواقعها.

- هذا العمل متصل بعمل اللجنة مع الشركاء الآخرين في مجال التبادل فيما بين بلدان الجنوب للممارسات الضريبية الناجحة، وبتلك الروح، فإن مساهمة خبراء البلدان النامية في هذا العمل مطلوبة بوجه خاص، كل بتجاربه المختلفة في هذا الميدان. وستتولى اللجنة أعمال المتابعة لما يستجد في البلدان النامية، أو مع خبراء البلدان المتقدمة النمو من ذوي المعارف الخاصة بمسائل البلدان النامية وأولوياتها
- وفي الأخير، فإن هذا العمل قد اهتمدى بنهج قائم على "دورة الحياة" - حيث إن ما يناسب بلدا في مستهل رحلته مع تسعير التحويل لن يكون في الغالب مناسباً له في وقت لاحق، والعكس بالعكس.

سادسا - الخطوات المقبلة

١٣ - ترد في مرفق هذه الوثيقة نسخة من مشروع موجز الدليل. ومع أن هذا الموجز سيخضع للتحسين مع تقدم المشروع، فإنه يشكل أساساً للتعليق ولوضع صياغة أولية للدليل.

١٤ - وحتى كتابة هذه المذكرة (آب/أغسطس ٢٠٠٩)، كانت المسودات الأولى تنتظر المناقشة. وستعرض على اللجنة في إطار عملية التشاور والتحسين. وستواصل اللجنة عملها عن كثب مع شبكات الدوائر الحكومية والأكاديمية والتجارية والممارسين من أجل صقل فصول الدليل والارتقاء بها، وستستكشف الشراكات من أجل الإسراع بذلك العمل، والسعي إلى وضع نسخة إلكترونية من الدليل يمكن الوصول إليها عبر الإنترنت.

Annex

Transfer Pricing Manual

for

Developing Countries

2009 Draft Concept^a

Ver 2

a This draft should not be taken as representing the views of the United Nations or its Secretariat or of the UN Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters. The document draws on various publicly available materials from tax authorities and others and from the input of the Ad Hoc Experts on Transfer Pricing organised by U.N. Department of Economic and Social Affairs Financing for Development Office, August 2008. [N.B. authors and others assisting will, of course be acknowledged appropriately].

Table of Contents

Introduction and Purpose	13
Chapter 1: Basics of Transfer Pricing	14
a. What is Transfer Pricing	14
b. Transfer Pricing and the UN and OECD Model Tax Conventions	14
c. Transfer Pricing as an area of Taxation Law	14
d. The Arm’s Length Standard.....	14
e. Introduction and Explanation of the Annexed Flowcharts.....	16
Chapter 2: Establishing Transfer Pricing Capability in a Tax Administration	16
a. The Relationship Between Policy and Administration Issues.....	16
b. Setting up Policy Capacity.....	16
c. Assessing Administrative Capability	16
d. Setting up a Transfer Pricing Unit	16
Chapter 3: Policy and Administration Considerations	17
a. Overview.....	17
b. Compliance Strategies and Policies	18
c. Compliance Programs	19
d. Transfer Pricing Adjustments and Penalties	20
e. Dispute Resolution and Avoidance.....	21
f. Education and Information Strategies.....	21
Chapter 4: Legal Framework	21
a. Domestic Approaches	21
b. Tax Treaties	22
c. Legislative and Regulatory - Country Specific Examples	22
d. Guidance and Rulings - Country Specific Examples	23
e. Relevant Case Law	24
f. Non Transfer Pricing Considerations.....	24
Chapter 5: Transfer Pricing Analysis in Practice	24
a. Introduction.....	24
b. Flowchart	24
c. Functional Analysis	24

d.	Comparability	25
e.	Corporate Level Issues and Understanding Corporate Compliance Strategies	25
f.	Transaction Specific Issues	26
g.	Industry Specific Issues	26
Chapter 6:	Transfer Pricing Methods	26
a.	Introduction.....	26
b.	Current Methods	26
c.	Alternatives.....	27
d.	Case Studies.....	27
Chapter 7:	Transfer Pricing Analysis and Methods - Special Issues	27
a.	Location Savings.....	27
b.	Market Penetration Strategies	27
c.	Business Restructuring.....	27
d.	Tax Holidays and transfer pricing.....	27
e.	Accounting and Corporate Governance developments	27
f.	Customs valuation issues	27
g.	VAT/GST/Withholding Tax Issues	27
h.	Foreign Investments.....	27
i.	Treatment of Intangibles	27
j.	Intra-Group Services and Commodities Trading	28
k.	Cost Contribution Arrangements (CCAs).....	28
l.	Intra-Group Finance.....	28
Chapter 8:	Documentation	28
a.	Introduction.....	28
Chapter 9:	Risk Assessment (RESTRICTED ACCESS? - to be determined)	29
a.	Selecting Cases for initial Risk/Documentation Review	29
b.	Selecting Cases for Audit.....	29
c.	Examples of Country Specific Practices	29
d.	Safe Harbours	29
e.	Administration	30
Chapter 10:	Audit – Processes and Procedures	30
a.	Strategy	30
b.	Simultaneous Tax Audits.....	30

c.	Country Specific Best Practices	30
d.	Effective Use of Resources	30
Chapter 11:	Adjustments, Disputes and Dispute Resolution and Avoidance.....	30
a.	Introduction to dispute avoidance and resolution in a domestic and international context....	30
b.	Transfer Pricing adjustments, including corresponding adjustments.....	30
c.	Penalties	30
d.	The Mutual Agreement Procedure (MAP) under tax treaties	30
e.	Settlements and alternative dispute resolution	30
f.	The Role of Courts and Tribunals in Transfer Pricing Dispute Resolution	31
g.	Advance Pricing Agreements (APAs) – policy and administrative considerations	31
h.	Developing an APA program – practical considerations	31
Chapter 12:	Government to Government (RESTRICTED ACCESS? - to be determined)	31
Chapter 13:	Sources of Information	31
a.	Relevant Bodies (with hyperlink where available):	31
b.	Research.....	32
Chapter 14:	Training and Capacity Building Resources	32
a.	South – South Experience	32
b.	CATA, CIAT, CREDAF, IOTA, SGATAR, SADC.....	32
c.	UN - Related	32
d.	OECD	32
e.	IMF, World Bank etc	32
f.	IBFD	32
g.	Funding	33
Appendices	34	
a.	Glossary of Terms.....	34
b.	Frequently Asked Questions (FAQs).....	34
c.	Checklist [and possibly also a flowchart] for a transfer pricing set-up.....	34
d.	Checklist of possible transfer pricing issues – General.....	34
e.	Table of main differences and possible uses of different Methods	34
f.	Flowchart of a typical transfer pricing scenario (with non-typical extensions)	34
g.	Current Databases – a Survey	34
h.	Checklist [and possibly also flowchart] on documentation.....	34
i.	Bibliography	34

Introduction and Purpose

This Manual is intended to be used as a point of reference by tax administrations to address, in a fair and informed manner, the complex matters that may arise when dealing with transfer pricing issues. It is only a guide to some possible avenues of enquiry and approaches, and must be considered in the context of a specific country's legal requirements and business practices. This Manual is designed especially to respond to the needs of developing countries and draws on, in particular, transfer pricing experiences from these countries.

This Manual is premised upon the application of the arm's length standard which determines whether the prices between parts of a multinational enterprise (MNE) properly reflect the functions and assets of, and the risks incurred by, the local part of the MNE. It is acknowledged that there is an issue of whether the arm's length standard is always an appropriate one, especially for developing countries, and whether alternative approaches need to be considered. Whilst the importance of this issue is acknowledged and will be discussed later, it is not the central theme of this manual. It is intended to focus on the most effective, efficient and transparent ways of applying internationally accepted transfer pricing concepts and rules.

In view of the current widespread acceptance and usage of the “**arm's length standard**” (or “arm's length principle” ALP), included in the UN Model Tax Convention (UN MTC), and the benefit, in avoiding double taxation, of common approaches across countries, this Manual addresses currently accepted approaches of applying this standard in a developing country context. The larger issues of alternative approaches to addressing transfer pricing question is left for separate consideration as an important but parallel issue which is merely informed by the content of this manual.

The issues addressed and suggestions made in this Manual draw widely upon guidance made available by tax authorities and others experts, as well as relevant publications. It is envisioned that in a later version of this document there will be more hyperlinks to relevant public documents available on the internet, and more extensive direct citation. The Manual remains a practical document, however, not an academic treatise. This Manual acknowledges the importance of investment to the development plans of most countries, and the importance to most developing countries, therefore, of an attractive investment climate. It also recognises, however, that such a favourable investment climate is entirely consistent with a robust but fair defence of revenues properly due to a country, in accordance with its law. It also recognises the advantages to business interests of a thoughtful, targeted, transparent, service oriented and not unduly burdensome and costly approach by tax administrations to the taxation of activities of investors, including multinational enterprises (MNEs) in their jurisdiction.

At this stage the Manual does not deal with the special case of banking in any detail. The Manual also does not separately address issues of branches and permanent establishments, nor deals with the Mutual Agreement Procedure (MAP) in any great detail, although the MAP is frequently relied on in transfer pricing cases, it has a broader application. These subjects may either be addressed in a later version of the Manual, or may be the subject of special specific guidance.

Chapter 1: Basics of Transfer Pricing

What is Transfer Pricing

“Transfer pricing is the area of law, accounting and economics that is concerned with ensuring that prices charged between associated enterprises [such as companies in the same group] for the transfer of goods, services and intangible property are in accordance with the arm’s length principle. Transfer pricing principles may also be applied in the context of transactions – or dealings – between different parts of a single enterprise, e.g. between a head office and permanent establishment and between different permanent establishments of the same enterprise.”^b

..... [More explanation plus examples]

[including addressing issue of whether the reference to “pricing” can be misleading]

Transfer Pricing and the UN and OECD Model Tax Conventions

- *History*
- *Relevance for Developing Countries*
- *transfer pricing and double taxation - the role of the UN and OECD Double Tax Conventions and treaties based upon them*
- *the role of the OECD Transfer Guidelines OECD Transfer Pricing Guidelines and their relevance to treaties based on the United Nations Model Tax Convention?*

Transfer Pricing as an area of Taxation Law

- *Relationship to other domestic and international issues*
- *The relationship to other tax laws*
- *Relationship to customs issues (brief outline of issue – differences)*

The Arm’s Length Standard

Transfer pricing is important because of its impact on the allocation of profits and losses (and therefore the corresponding tax bases) of different parts of a multinational group across different jurisdictions. If the pricing of transactions between parts of an MNE located in different jurisdictions is incorrect, a jurisdiction may be denied its legitimate tax revenues. However, if jurisdictions take different views on a transfer pricing matter, the MNE involved may be subject to unrelieved economic double taxation.

A common concern is that dealings between parts of an MNE might be manipulated to shift profits to low tax jurisdictions, with losses and attendant deductions, moved to or retained in high tax jurisdictions. Transfer pricing and the arm’s length standard seek to counter such practices, however the scope of transfer pricing is however broader than just anti-avoidance, and is as applicable to dealings without tax motivation.

^b IBFD International Tax Glossary (words in parentheses added).

The arm's length standard is internationally widely accepted as the preferred basis for determining the transfer prices for transactions between related parties, and is found in the UN and OECD Model Tax Conventions. This Manual seeks to assist developing countries by exploring what the application of this standard means in practical terms, and how it can be most effectively administered within applicable resource and other constraints.

An important initial question for any country is: has the arm's length standard been accepted as the governing principle in that country? In most cases, the answer will be, "at least for the present, yes". In theory, the wide acceptance of the arm's length standard should minimise the possibility for economic double taxation, as other countries are more likely to accept an arm's length adjustment and give relief from double taxation by way of corresponding adjustment.

According to the arm's length standard, a transfer price is acceptable if a transaction between related parties takes place at an arm's length price. With an arm's length price quite simply defined as the price which would have prevailed if the transaction had taken place between independent enterprises acting under the same or similar circumstances.

In applying the arm's length standard there is a comparison of "conditions" made or imposed between related parties with those which would be made between independent enterprises. This comparison is undertaken in order to determine whether these conditions have affected the prices used, and hence whether that a transfer pricing adjustment needs to be made - recalculating the profits which would have accrued to the enterprise in the absence of such conditions, or adjusting the conditions themselves to replicate those which would be made between independent enterprises.

Under Article 9 of the UN and OECD Model Tax Conventions, two enterprises are related parties with respect to each other if (in general) one of them participates directly or indirectly in the management, control or capital of the other enterprise; or they are under common control. This includes the relationship of separate legal entities in a group, such as a subsidiary and its parent company, or two parts of a single legal entity, being a branch (permanent establishment) and head office. Domestic legislation will often contain a more prescriptive definition of related parties, for the purposes of application of domestic transfer pricing rules.

In some countries, even without specific transfer pricing rules, the administration is empowered to disregard certain transactions altering the incidence of tax, and make adjustments to counteract the effects of such transactions. These provisions often allow the application of arm's length methodologies and the computation of an arm's length price or range.

Introduction and Explanation of the Annexed Flowcharts

- *There are several possible flowcharts:*
 - *the transfer pricing process for price setting or evaluation by a multinational*
 - *Flowcharts for different industries might also be possible.*
 - *A flowchart of the tax administration process (starting with identification of taxpayers – related party transactions – risk assessment etc).*
 - *A flowchart on possible documentation requirements [at least in one sample developing country with successful practices, might also be useful]*

Chapter 2: Establishing Transfer Pricing Capability in a Tax Administration

The Relationship Between Policy and Administration Issues

- *include issues of coordinating cross-ministerial responsibilities*

Setting up Policy Capacity

-

Assessing Administrative Capability

- *Assessing the level of development/ capability of the Tax Administration:*
 - *level of education and expertise*
 - *legal environment,*
 - *tax treaties (exchange of info)*
 - *availability of information in country/tax administration*

Setting up a Transfer Pricing Unit

- *Types of structure:*
 - *Centralised*
Advantage: coordination, easy in start-up phase, fast building up of knowledge
Disadvantage: risk of being in ivory tower

- *Decentralised*
Advantage: short lines of communication with tax inspectors, easy spread of knowledge, combined industry and TP knowledge, more fit for later phase
Disadvantage: coordination problems

- *Elements of organisation*
- *The legal framework*
- *Administrative policy making*
- *Coordination*

- *Staffing*
 - *Economists*
 - *Lawyers*
 - *Accountants*
 - *Auditors*
 - *Database-experts*
 - *Project management skills*

- *Budget and Funding*

- *Also: management information, registration/recording of TP-cases and adjustments*

Chapter 3: Policy and Administration Considerations

Overview

- *Transfer Pricing Phases/Stages/Life Cycle of the tax administration [Setting the scene]*

- *Influence of stages of an organisation on the organisation, but also on topics to be targeted and knowledge to be developed. For example: in first stage start with small number of industries of key importance and tackle most common problems. Also relevant for legislation- for example: start with general legislation and not with trying to tackle very complex issues.*

- *Elements discuss in this chapter are processes in the organisation. They could be structured in separate units or could be combined. At least the interfaces and interrelations between the elements should be taken care of. Not in all phases all the processes should be equally important (e.g. in start-up no APA)*

- *Transfer Pricing for Small and Medium-sized Enterprises (SMEs) – special issues? Streamlined compliance and administration?*
- *Acceptance and understanding of arm's length principle in domestic law*
- *Domestic Definition of related parties (who is covered legally, and in practice)*
- *Documentation and tax filing requirements*
- *Approach to comparability (process etc)*
- *Determining ALP (methods etc)*
- *TP-database use*
- *Dispute resolution and avoidance (including APAs, MAP etc)*
- *Adjustments (types: primary, secondary, corresponding) and penalties (types/scope)*
- *Attribution of profits to a PE – related issue*
- *TP-intelligence (detection of cases, knowledge centre etc)*
- *TP education/instruction (refer to heading below)*
- *Links to stakeholders – business and others*
- *Specific Country practices – [would be best integrated into the topics above rather than as a free-standing list, with links to more detailed “local explanations” where appropriate].*

Compliance Strategies and Policies

- *More or less the caveat: think before you leap.*
 - *Specific Focus:*
 - *Decide whether to set up coordination or separate TP groups per industry*
 - *Analysis of the importance of industries in the country - develop knowledge on top% of industries.*
 - *Develop solutions (administrative, legislative etc) for typical problems (see for example Mexican example of dealing with maquiladores)*
 - *Internal process: role of TP-unit - Options (also depending on life cycle):*
 - *advice only*

- *compulsory consultation*
- *TP-unit will take over case handling*
- *Case selection process, some options:*
 - *risk rating system (refer to chapter on risk assessment)*
 - *random*
 - *based on internal information*
 - *building up knowledge of your most important clients (international structure, global stream of transactions, high level idea of functions performed, financial statement analysis)*
- *Additional issues and attitude-shifting:*
 - *retrospective: audit focused on adjustments with risk of lot of MAPs (especially with transactions with large number of countries)*
 - *prospective: adjustments limited to clear cut cases, in other situation strive for good future solution together with taxpayer. High level of transparency: TP is not exact science. Open attitude towards taxpayer may help a lot in reaching a solution. Look to APAs program in time.*
- *Developing transparency as a value– relationship of regulation and transparency.*
- *Contacts with TP-consultants - A strategy could be to have informal meetings periodically to discuss both process and substantive issues*
- *Voluntary Compliance – options for MNEs*
- *SME and Large Taxpayer Approach (distinguish – thresholds?)*
- *Simplified Approaches*
 - *Optional Safe Harbours? Pros and cons in policy and administration terms –including treaty issues and potential economic double taxation if not in accordance with ALS*
 - *Fixed Rates or Ranges of Return*
 - *General*
 - *Industry Specific*
 - *Transaction Specific*

Compliance Programs

- *Documentation requirements – a variable geometry (SMEs/ MNCs)?*

- *Filing requirements, Questionnaires and Risk Rating/Statistical Tools*
- *Enforcement powers*
- *Tax inspectors (general)*
- *TP-audit - Introducing the idea of an iterative process (e.g. risk analysis, high level functional analysis, initial interview, initial audit (high level), thorough audit etc):*
 - i. *Initial risk/documentation review*
 - *Criteria for Selection – (see compliance strategies and policies above)*
 - *Industry Approach*
 - i. *Selecting Cases to proceed to Audit*
 - *Criteria for Selection*
 - ii. *Undertaking an Audit*
 - *Timing, process etc*
 - iii. *Country specific practices*
 - *Benchmarking/Pre-determined Rates of Return (e.g. Brazil)*
 - iv. *Typical cases – examples*
 - v. *Specific industries - examples*

Transfer Pricing Adjustments and Penalties

- *Refer to specific chapter covering this topic, but provide summary of:*
- *Use/type of adjustments*
 - *Primary*
 - *Secondary*
 - *Corresponding*
- *Penalties*
 - *Base - shortfall (tax or taxable income)?*
 - *Documentation*
 - *Taxpayer size/category*

Dispute Resolution and Avoidance

- *Refer to specific chapter covering this topic, but provide summary of concepts/tools:*
 - *Settlement*
 - *Litigation*
 - *Procedure for MAP access – relationship to domestic law rights*
 - *Competent authority - Some “best” practices to be found at OECD site (MEMAP) – relevance to developing countries explored.*
 - *Advance Pricing Agreements (APAs)*

Education and Information Strategies

- *Internal:*
 - *Organisation of education (in-house or external - e.g. international organisations)*
 - *Diversification of education: experts, TP-network, general tax inspectors and industry experts. Focus different depending on moment in lifecycle (start with small group of experts etc)*
 - *Strategy: focus on practical education directly followed by practical application in practice to increase effect, instead of educating large groups that don't use the material in practice.*
 - *Education not only on theoretical framework but also on audit strategy, practical considers, industry specific etc*
- *External*
 - *working with stakeholders, tax culture issues and the relationship(s) between informational strategies and compliance*
- *Sources of Information*

Chapter 4: Legal Framework

Domestic Approaches

- *Definition of related parties*
 - *Article 9*
 - *Domestic law (with examples)*

- *Types of transfer pricing rules: Legislation, Regulations, Rulings, and other Guidance*
- *Discuss use of different types to achieve different objectives*

Tax Treaties

- *Limits Domestic Law*
- *Scope of treaty (i.e. can a TP adjust be made under treaty in absence of domestic legislation?)*

Legislative and Regulatory - Country Specific Examples

- *Relevant elements (and common points) of Country Transfer Pricing Legislation and Regulations [more to be added – this will have to be fairly basic to be manageable, especially with updates occurring – possibly more material in appendices]*

- *Argentina*
- *Australia*

Australia has specific transfer pricing legislation, found in Division 13 of the Income Tax Assessment Act 1936. Division 13 prescribes the application of the arm's length standard, but does not have automatic application as it is applicable at Commissioner's discretion. There are however significant penalties for taxpayers who do apply the arm's length standard voluntarily.

The application of Division 13 by the Commissioner merely requires; a supply or acquisition of property (defined to include services) under an international agreement (broadly defined) between two or more parties; that the Commissioner be satisfied that the parties to the transaction were not dealing at arm's length; and, that the Commissioner exercise his discretion to apply it. Notably, the application of Division 13 does *not* require the parties to be related (or associated), only that they have not dealt at arm's length.

- *Brazil*
- *China*
- *Egypt*
- *France*
- *Germany*
- *Hungary*
- *India*
- *Indonesia*
- *Italy*

- *Japan*
- *Kazakhstan*
- *Kenya*
- *Malaysia*
- *Mexico (new rules interesting to discuss)*
- *Netherlands*
- *New Zealand*
- *Nigeria*
- *Norway*
- *Pakistan*
- *Singapore*
- *South Africa*
- *Thailand*
- *United Kingdom*
- *United States of America*
 - > [US Code of Federal Regulations \(Transfer Pricing – refer to Reg. 1482\)](#)

Guidance and Rulings - Country Specific Examples

- *Relevant elements of Transfer Pricing Guidance/Rulings/ Examples of application of methods, country rulings etc*

Australia

Under its public ruling program, the Australian Taxation Office (ATO) has released numerous rulings on transfer pricing and related subjects. These rulings are binding on the Commissioner insofar as they are relied on by, and are applicable to, a taxpayer. The topics covered by these rulings include: Transfer Pricing Methodologies; Intra-Group Services; Cost Contribution Agreements; Loan Arrangements; and, a number of other practical and interpretive matters.

- > [Australian Taxation Office: Transfer Pricing Rulings and Determinations](#)

Notably, the ATO has issued public ruling TR98/11, which provides comprehensive practical guidance on the preparation of transfer pricing documentation, and the process for setting and reviewing international transfer prices, for Australian tax purposes.

- > [Australian Taxation Office: Taxation Ruling TR 98/11](#)

In addition to the rulings and determinations, the ATO has also issued a number of transfer pricing specific papers, covering issues ranging from a basic introduction to transfer pricing concepts and risk assessment through to more specific issues such as marketing intangibles. The ATO continues to be active in this area, recently releasing a draft paper on business restructures (May 2007) and a draft paper on intra-group finance guarantees and loans (June 2008).

> [Australian Taxation Office: Transfer Pricing Papers](#)

Relevant Case Law

Non Transfer Pricing Considerations

- *Description of the issues and caveat to regard cases not only from one perspective, but also the other issues (for example intensive TP audit of a cases where all operational profit is eroded by interest is not very valuable):*
 - *Taxing Natural Resources*
 - *Thin Capitalisation*
 - *Anti-Earning Stripping Rules*
 - *Erosion of the Tax Base*
 - *CFC Rules*
 - *Permanent Establishment (existence)*
 - *General Anti-Avoidance Rules*

Chapter 5: Transfer Pricing Analysis in Practice

Introduction

Flowchart

Functional Analysis

- *Introduction (purpose and importance)*
- *Fact finding process*
- *Analysis of functions, assets and risks*
- *Industry analysis*
- *Entity classifications*

Comparability

- *Determination of comparable companies and performing comparability analysis (determines an arm's length return for the functions assets and risks attributed). Dealing with outlying companies – highly profitable/ loss-making*
- *The arm's length “range” – arithmetical mean vs. inter-quartile range or other statistical tools*
- *How comparable are proposed comparables? Possible differences on the basis of:*
 - *Quantity differences*
 - *Geographical differences*
 - *End-use differences*
 - *Quality / characteristic differences*
 - *Difference in the lifecycle of the product*
 - *Differences in terms of trade*
 - *Different channels of distribution*
 - *Other relevant economic differences*
- *Location savings – how does the concept operate – how are they valued and to whom do they belong [Refer to special issues chapter]*
- *Market Penetration strategies and transfer pricing (e.g. reduced prices. higher marketing costs etc) [Refer to special issues chapter]*

Corporate Level Issues and Understanding Corporate Compliance Strategies

- *Related Party Dealings*
- *Associate Enterprises/Related Parties – definition and identification*
- *MNEs Transfer Pricing Global Policies and Strategies*
- *Financial*
 - *Profit Level Indicators*
 - *Link to materials such as the IRS APA guide*
 - *Ranges*
 - *Link to materials such as the IRS APA guide*

Transaction Specific Issues

- *[Introduce/highlight issues, but elaborate in later chapter]*
- *Intra-Group Services*
- *Intra-Group Finance*
- *Intangibles*
- *CCAs*

Industry Specific Issues

- *Oil & Gas*
 - *Resource Tax Regimes*
- *Mining*
- *High technology industries*
- *Services sector*

Chapter 6: Transfer Pricing Methods

Introduction

- *Use of Methods*
- *Selection of method(s) (how, why and use of more than one method)*
- *Is it any longer useful to think in terms of a hierarchy of methods?*

Current Methods

- *[Include examples for each method?]*
- *Comparable Uncontrolled Price (and its derivatives – CUT etc)*
- *Resale Price Method*
- *Cost-Plus Method*
- *Transactional net Margin Method*
- *Profit Split Methods*
- *Comparable Profits Method*

- *Other (i.e. modified resale price and use of any method, provided AL price)*

Alternatives

- *Global Formulary Apportionment – an introduction (alternative method for applying the ALS or alternative to the ALS?)*

Case Studies

- *[include a case study that highlights issues that may arise, i.e. Use of CPM v TNMM by two different countries]*

Chapter 7: Transfer Pricing Analysis and Methods - Special Issues

Location Savings

- *what are they and to whom do they belong (how to allocate)*

Market Penetration Strategies

Business Restructuring

Tax Holidays and transfer pricing

Accounting and Corporate Governance developments

- *E.g. Fin 48*
- *.....*

Customs valuation issues

VAT/GST/Withholding Tax Issues

Foreign Investments

Treatment of Intangibles

- *Defining & Identifying Intangibles*
- *Ownership*

- *Legal*
 - *Economic*
- *Transfer of Intangibles*
 - *Know How*
 - *“Mixed bundles”*
- *Valuation*
- *Functions, Assets and Risks*
 - *Research & Development*
 - *Other cost contribution*
 - *Transfers and licensing*
- *Royalties Rates*

Intra-Group Services and Commodities Trading

- *Technical Services*
- *Administrative services*
- *[Practical application of methods]*
- *Administrative concessions (non-core, de minimis etc)*

Cost Contribution Arrangements (CCAs)

- *Research & Developments*
- *Other cases*

Intra-Group Finance

Chapter 8: Documentation

Introduction

- *What is it?*

- *[Developing country examples???*]
- *Burden of proof/legal requirements*
- *SME v Large Business / other thresholds*
- *PATA*
- *EU Joint Transfer Pricing Forum*
- *Documentation related penalties*

Chapter 9: Risk Assessment (RESTRICTED ACCESS? - to be determined)

Selecting Cases for initial Risk/Documentation Review

- *Criteria for Selection – see strategies & policies above*
- *Industry Approach*

Selecting Cases for Audit

- *Existence/quality of TP documentation*
- *Commercial reality check*
- *Presence of Specific transactions*

Examples of Country Specific Practices

- *Benchmarking/Pre-determined Rates of Return (e.g. Brazil)*
- *.....*

Safe Harbours

- *Policy issues*

Tax Treaty, Corresponding Adjustment issues and Economic Double Taxation

Administration

Chapter 10: Audit – Processes and Procedures (RESTRICTED ACCESS? - to be determined)

Strategy

Simultaneous Tax Audits

Country Specific Best Practices

Effective Use of Resources

Chapter 11: Adjustments, Disputes and Dispute Resolution and Avoidance

Introduction to dispute avoidance and resolution in a domestic and international context

Transfer Pricing adjustments, including corresponding adjustments

- *Primary*
- *Secondary*
- *Corresponding (who/when and Article 9(2))*

Penalties

The Mutual Agreement Procedure (MAP) under tax treaties

Settlements and alternative dispute resolution

The Role of Courts and Tribunals in Transfer Pricing Dispute Resolution

- *The role of courts and tribunal*
- *Dealings with taxpayers, administrators and possible impact on policy makers*
- *The domestic law setting*
- *The international context*
- *Dealing with skilling up and consistency issues*
- *Dealing with workloads*
- *Are there possibilities for greater cooperation or at least greater sharing of experiences internationally?*

Advance Pricing Agreements (APAs) – policy and administrative considerations

Developing an APA program – practical considerations

Chapter 12: Government to Government (RESTRICTED ACCESS? - to be determined)

- *Governance*
- *Enforcement Powers*

Chapter 13: Sources of Information

Relevant Bodies (with hyperlink where available):

- AATA – *Association of African Tax Administrators*
- ATAIC – *Association of Tax Authorities of Islamic Countries*
- CATA - *Commonwealth Association of Tax Administrations*
- CIAT - *The Inter-American Center of Tax Administrations/Centro Interamericano de Administraciones Tributarias*
- COTA - *Caribbean Organization of Tax Administrators*

- CREDAF - *Centre de Rencontres et d'Etudes des Dirigeants des Administrations Fiscales*
- EUJTPF – *EU Joint Transfer Pricing Forum*
- IBFD – *International Bureau of Fiscal Documentation*
- IOTA – *Inter-European Organisation of Tax Administrations*
- OECD – *Organisation for Economic Co-operation and Development*
- PATA – *Pacific Association of Tax Administrations*
- PITAA – *Pacific Islands Tax Administrators Association*
- SADC – *Southern African Development Community*
- SGATAR – *Study Group on Asian Tax Administration and Research*
- *[others]*

Research

-

Chapter 14: Training and Capacity Building Resources

South – South Experience

CATA, CIAT, CREDAF, IOTA, SGATAR, SADC

UN - Related

OECD

Organisation for Economic Co-operation and Development

IMF, World Bank etc

IBFD

- Open Courses

- In-house Courses
- On-line Courses

Funding

APPENDICES

Glossary of Terms

Frequently Asked Questions (FAQs)

Checklist [and possibly also a flowchart] for a transfer pricing set-up

Checklist of possible transfer pricing issues – General

- *Checklist for (non-financial) services industries*
- *Checklist for financial services industries*
- *Checklist for commodities trading*
- *Checklist for Pharmaceuticals industries*
- *Checklist[s] for Oil and Gas/ Mining industries*
- *Checklist for transactions involving intangible property*
- *Checklist for telecommunications Industry*
- *Checklist for the Media and entertainment*

Table of main differences and possible uses of different Methods

Flowchart of a typical transfer pricing scenario (with non-typical extensions)

Current Databases – a Survey

Checklist [and possibly also flowchart] on documentation

Bibliography
