



ด่วนที่สุด

ที่ กค ๐๗๒๖/ค. ๙๔๙

กระทรวงการคลัง
ถนนพระราม ๖ กท. ๑๐๔๐๐

๓๑ มีนาคม ๒๕๕๘

เรื่อง มาตรการป้องกันการกำหนดราคาโอนระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน (Transfer Pricing)

เรียน เลขาธิการคณะรัฐมนตรี

- สิ่งที่ส่งมาด้วย ๑. หนังสือรองนายกรัฐมนตรีเห็นชอบให้เสนอคณะรัฐมนตรี
๒. ร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ..) พ.ศ. พร้อมบันทึกหลักการและเหตุผล บันทึกวิเคราะห์สรุป คำชี้แจงความจำเป็นในการตรากฎหมาย และสรุปคำเสนอต่อ ที่ประชุมคณะรัฐมนตรี จำนวน ๑ ฉบับ
๓. คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. ๑๑๓/๒๕๔๕ เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กรณีการกำหนดราคาโอนให้เป็นไปตามราคาตลาด

ด้วยกระทรวงการคลังขอเสนอเรื่อง มาตรการป้องกันการกำหนดราคาโอนระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน (Transfer Pricing) มาเพื่อคณะรัฐมนตรีพิจารณา โดยเรื่องนี้เข้าข่ายที่จะต้องนำเสนอคณะรัฐมนตรีตามพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการเสนอเรื่องและการประชุมคณะรัฐมนตรี พ.ศ. ๒๕๔๘ มาตรา ๔ (๒) ทั้งนี้ รองนายกรัฐมนตรี (หม่อมราชวงศ์ปรีดิยาธร เทวกุล) กำกับการบริหารราชการกระทรวงการคลังได้เห็นชอบให้นำเรื่องดังกล่าวเสนอคณะรัฐมนตรีด้วยแล้ว

ทั้งนี้ เรื่องดังกล่าวมีรายละเอียด ดังนี้

๑. เรื่องเดิม

๑.๑ ในปัจจุบันการประกอบธุรกิจระหว่างประเทศได้พัฒนาไปอย่างมาก มีการขยายการลงทุนไปในประเทศต่างๆ อย่างรวดเร็ว ซึ่งการดำเนินธุรกิจระหว่างประเทศก่อให้เกิดรูปแบบกลุ่มธุรกิจที่มีผลประโยชน์ร่วมกันในการประกอบกิจการเป็นกลุ่มกิจการข้ามชาติ (Multinational Enterprises: MNEs) ซึ่งเป็นกลุ่มบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันในด้านต้นทุนและการบริหารจัดการ และเมื่อมีการทำธุรกรรมระหว่างกัน จะมีการกำหนดราคาซื้อ ขายสินค้า หรือให้บริการ ที่เรียกว่าการกำหนดราคาโอนระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน หรือ Transfer Pricing

๑.๒ การกำหนดราคาโอนนั้น ไม่อยู่ภายใต้กลไกของตลาดปกติ จึงอาจเป็นช่องทางให้กลุ่มกิจการข้ามชาติใช้เป็นเครื่องมือในการวางแผนภาษีเพื่อหลบเลี่ยงภาษีอากร ซึ่งส่งผลกระทบเป็นอย่างมากต่อการจัดเก็บภาษีอากรทั้งระดับภายในประเทศและระหว่างประเทศ รัฐบาลของประเทศต่างๆ ทั่วโลกจึงมีความพยายามที่จะนำมาตรการสากลที่ได้รับการยอมรับในระดับนานาชาติมาใช้แก้ไขและป้องกันปัญหาการหลบเลี่ยงภาษีอากร จากการกำหนดราคาโอนระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน

ลับ

๑.๓ ในการคำนวณภาษีเงินได้ของต่างประเทศ สรรพากรประเทศต่างๆ จะกำหนดให้ใช้หลัก Arm's Length Principle ในการพิจารณารายได้ รายจ่าย หรือกำไรที่พึงเกิดขึ้นจากธุรกรรมระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน ซึ่งตามหลัก Arm's Length Principle นี้ จะกำหนดว่าภายใต้สถานการณ์ที่เทียบเคียงกันได้ เงื่อนไขทางการพาณิชย์หรือทางการเงินระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน ไม่ควรแตกต่างจากเงื่อนไขที่พึงจะได้กำหนดขึ้นหากมีความเป็นอิสระต่อกัน เพื่อให้แน่ใจว่าผลประโยชน์จะไม่ถูกบิดเบือนไปเนื่องจากการกำหนดราคาโอนระหว่างกันที่มีได้กำหนดขึ้นโดยอิสระ

๑.๔ หลักการ Arm's Length Principle ดังกล่าว เป็นหลักการสากลที่ได้รับการยอมรับและกำหนดโดยองค์การระหว่างประเทศ ได้แก่ องค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (The Organisation for Economic Co-operation and Development: OECD) และองค์การสหประชาชาติ (The United Nations: UN) ซึ่งปรากฏในร่างต้นแบบอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนฉบับ OECD และ UN ตลอดจนคู่มือแนวทางปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดราคาโอนที่ออกโดยองค์การดังกล่าว (OECD: Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations และ UN: Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries)

๑.๕ ในการกำหนดมาตรการทางกฎหมายเพื่อป้องกันการหลบเลี่ยงภาษีอากรโดยการกำหนดราคาโอน ประเทศส่วนใหญ่จะอ้างอิงถึงหลักการของ Arm's Length Principle ไว้ในกฎหมาย และสำหรับการกำหนดวิธีการคำนวณราคาโอน การปรับปรุงราคาโอน รวมทั้ง หลักเกณฑ์และเงื่อนไขต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง จะกำหนดไว้ในกฎหมายลำดับรอง เพื่อให้สามารถปรับปรุงได้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของธุรกรรมที่เกิดขึ้น

๒. เหตุผลความจำเป็นที่ต้องเสนอคณะรัฐมนตรี

๒.๑ ประมวลรัษฎากรไม่มีบทบัญญัติที่อ้างอิงหลัก Arm's Length Principle และไม่มีบทบัญญัติเฉพาะสำหรับแก้ไขและป้องกันการกำหนดราคาโอนระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน โดยที่ผ่านมามีเพียงการนำหลักเกณฑ์ของ “ราคาตลาด” มาใช้เพื่อตรวจสอบการคำนวณกำไรสุทธิและขาดทุนสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

๒.๒ เพื่อป้องกันการกำหนดราคาโอน กรมสรรพากรได้ออกคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.๑๑๓/๒๕๔๕ เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กรณีการกำหนดราคาโอนให้เป็นไปตามราคาตลาด ซึ่งกำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินทำการประเมินรายได้หรือรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หากพบว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนดังกล่าว มีรายได้ต่ำกว่าราคาตลาด หรือมีรายจ่ายสูงกว่าราคาตลาด โดยให้นิยามคำว่า “ราคาตลาด” หมายความว่า “ราคาของค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ย ซึ่งคู่สัญญาที่เป็นอิสระต่อกันพึงกำหนดโดยสุจริตในทางการค้า กรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงินที่มีลักษณะประเภท หรือชนิดเดียวกัน ณ วันที่โอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืม” นับเป็นการแสดงว่ากรมสรรพากรยอมรับหลัก Arm's Length Principle แม้จะยังไม่ปรากฏหลักการดังกล่าวในประมวลรัษฎากรก็ตาม (สิ่งที่ส่งมาด้วย ๒)

๒.๓ อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติ หลักเกณฑ์เกี่ยวกับการกำหนดราคาโอนให้เป็นไปตามราคาตลาด โดยอ้างอิงหลัก Arm's Length Principle นั้น ยังเป็นเพียงแนวทางปฏิบัติของกรมสรรพากร มิใช่บทบัญญัติอันจะมีผลใช้บังคับเช่นเดียวกับบทบัญญัติในประมวลรัษฎากร ประกอบกับเกณฑ์ “ราคาตลาด” โดยทั่วไปซึ่งหมายถึง ราคาของสินค้าประเภทและชนิดเดียวกันที่ซื้อขายกันทั่วไปในท้องที่ใดท้องที่หนึ่งและในขณะใดขณะหนึ่งนั้น ยังมีความแตกต่างจากหลัก Arm's Length Principle อยู่มาก ทำให้การแก้ไขและป้องกันการปัญหาการหลบเลี่ยงภาษีอากรจากการกำหนดราคาโอนระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน ยังไม่สามารถดำเนินการได้อย่างมีประสิทธิภาพเท่าที่ควร

๒.๔ ดังนั้น กระทรวงการคลังเห็นควรดำเนินการแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร เพื่อให้มีบทบัญญัติเฉพาะสำหรับแก้ไขและป้องกันปัญหาการหลบเลี่ยงภาษีอากร จากการกำหนดราคาโอนระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน โดยการนำหลัก Arm's Length Principle ซึ่งจำเป็นต้องได้รับความเห็นชอบในระดับนโยบายและจะต้องมีการตราพระราชบัญญัติ แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร จึงมีความจำเป็นต้องเสนอคณะรัฐมนตรีเพื่อให้ความเห็นชอบตามพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการเสนอเรื่องและการประชุมคณะรัฐมนตรี พ.ศ. ๒๕๔๘ มาตรา ๔ (๒)

๓. ความเร่งด่วนของเรื่อง

การแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร เพื่อให้มีมาตรการป้องกันการกำหนดราคาโอนระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน มีความจำเป็นเร่งด่วนมาก เนื่องจากเป็นการป้องกันการถ่ายโอนกำไรระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันและป้องกันการหลบเลี่ยงภาษีอากรที่ยังต้องเสียจากการกำหนดราคาในการโอนสินค้าหรือให้บริการ ในด้านทุนและการบริหารจัดการที่ไม่อยู่ภายใต้กลไกของตลาดปกติ

๔.สาระสำคัญ/ข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย

๔.๑ มาตรการนี้เป็นการกำหนดให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร โดยเพิ่มบทบัญญัติในประมวลรัษฎากร เพื่อกำหนดหลักเกณฑ์ในการพิจารณาราคาโอนระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน โดยให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจในการปรับปรุงรายได้และรายจ่าย รวมทั้ง กำหนดอายุความในการขอคืน และกำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน ยื่นเอกสารแสดงความสัมพันธ์ระหว่างกันต่อเจ้าพนักงานประเมิน ตามหลักการดังนี้

๔.๑.๑ ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตั้งแต่สองนิติบุคคลขึ้นไปมีความสัมพันธ์ระหว่างกันในด้านทุน การจัดการ หรือการควบคุม ไม่ว่าโดยทางตรงหรือโดยทางอ้อม และได้มีการกำหนดเงื่อนไขระหว่างกันทางด้านการพาณิชย์และการเงินแตกต่างไปจากที่ควรได้กำหนดหากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวได้ดำเนินการโดยอิสระ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินรายได้หรือรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าว เพื่อปรับปรุงให้ได้จำนวนรายได้ที่พึงได้รับหรือรายจ่ายที่พึงได้จ่ายหากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวได้ดำเนินการโดยอิสระ อันสอดคล้องกับหลัก Arm's Length Principle ของสากล

๔.๑.๒ ในกรณีที่การประเมินมีผลให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันได้ชำระภาษีไว้หรือถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายและนำส่งแล้ว เป็นจำนวนเงินเกินกว่าที่ควรต้องเสียภาษี หรือโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสีย ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นมีสิทธิยื่นคำร้องขอคืนภายในหกสิบวันนับแต่วันที่รับแจ้งการประเมินหรือภายในสามปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นรายการภาษีตามที่กฎหมายกำหนด ทั้งนี้ เพื่อเป็นการขจัดภาระภาษีซ้ำซ้อน

๔.๑.๓ สำหรับการกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน รวมทั้ง หลักการ วิธีการและเงื่อนไขในการคำนวณราคาโอนนั้น เมื่อพระราชบัญญัติมีผลใช้บังคับแล้ว กรมสรรพากรจะได้มีการประกาศกำหนดวิธีการคำนวณรายได้และรายจ่ายระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน โดยอนุวัติรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ทั้งนี้ วิธีการคำนวณดังกล่าวนั้นจะเป็นไปตามวิธีการคำนวณราคาโอนของ OECD ที่กำหนดไว้ใน Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations อันได้แก่

~~ลับ~~

ก) วิธีเปรียบเทียบกับราคาที่มีได้มีการควบคุม (Comparable Uncontrolled Price Method)

ข) วิธีราคาขายต่อ (Resale Price Method)

ค) วิธีราคาทุนบวกกำไรส่วนเพิ่ม (Cost Plus Method)

ง) วิธีส่วนต่างสุทธิของธุรกรรม (Transactional Net Margin Method)

จ) วิธีปันส่วนกำไร (Profit Split Method)

ฉ) วิธีอื่นที่ยอมรับตามมาตรฐานสากล

๔.๑.๔ กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันจัดทำและยื่นเอกสารหรือหลักฐานที่แสดงความสัมพันธ์ในด้านทุน การจัดการ หรือการควบคุม ไม่ว่าจะโดยทางตรงหรือโดยทางอ้อม และวิธีการคำนวณรายได้และรายจ่ายระหว่างกันต่อเจ้าพนักงานประเมินภายในหนึ่งร้อยห้าสิบวัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี โดยได้กำหนดให้ได้รับโทษปรับทางอาญาในกรณีที่ได้จัดทำและยื่นเอกสารหรือหลักฐานภายในระยะเวลาที่กำหนด หรือจัดทำเอกสารหรือหลักฐานไม่ถูกต้องตามความเป็นจริง หรือจัดทำเอกสารหรือหลักฐานไม่ครบถ้วนตามที่กำหนดโดยไม่มีเหตุอันสมควร

๔.๒ การดำเนินการแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร สามารถดำเนินการได้โดยการตราเป็นพระราชบัญญัติ แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ...) พ.ศ. จำนวน ๑ ฉบับ และเมื่อพระราชบัญญัติมีผลใช้บังคับแล้ว จะได้มีการออกกฎหมายลำดับรองให้สอดคล้องกันไป

๕. ผลกระทบ

การดำเนินการตามมาตรการข้างต้น คาดว่าจะมีผลกระทบดังนี้

๕.๑ เป็นการปรับปรุงบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวกับการกำหนดราคาโอนสินค้าหรือให้บริการระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันให้เป็นไปตามมาตรฐานสากลอันเป็นที่ยอมรับในระดับนานาชาติ

๕.๒ ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร ป้องกันปัญหาการหลบเลี่ยงภาษีอากรทั้งในระดับภายในประเทศและระหว่างประเทศ อีกทั้งยังจะรองรับการเปลี่ยนแปลงของการวางแผนภาษีระหว่างประเทศที่มีความซับซ้อนมากยิ่งขึ้นเมื่อเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

๕.๓ สร้างความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีอากรระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันภายในกลุ่ม เนื่องจากมีการขจัดภาระภาษีซ้อนที่อาจเกิดขึ้น

๕.๔ ช่วยสร้างความเท่าเทียมในการแข่งขันทางธุรกิจระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอิสระและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน

๕.๕ การกำหนดให้จัดทำเอกสารและหลักฐานจะช่วยให้เจ้าหน้าที่ได้รับข้อมูลซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อการรับมือกับรูปแบบการโยกย้ายฐานภาษีโดยใช้การกำหนดราคาโอน เป็นการช่วยรักษารฐานรายได้ของประเทศอีกทางหนึ่ง

~~ลับ~~

~~ลับ~~

๖. ข้อเสนอของส่วนราชการ

กระทรวงการคลังพิจารณาแล้ว เห็นควรนำเสนอคณะรัฐมนตรีเห็นชอบดังนี้

๖.๑ มาตรการป้องกันการกำหนดราคาโอนระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน (Transfer Pricing) เพื่อปรับปรุงการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนที่มีความสัมพันธ์กัน มีการกำหนดราคาในการโอนสินค้าหรือให้บริการระหว่างกัน แตกต่างไปจากที่พึงกำหนดตามหลัก Arm's Length Principle รวมถึงกำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันจัดทำเอกสารที่เกี่ยวข้องต่อกรมสรรพากรภายในระยะเวลาที่กำหนด

๖.๒ ให้กฎหมายมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันที่ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เป็นต้นไป

กระทรวงการคลังจึงเรียนมาเพื่อขอให้คณะรัฐมนตรีเห็นชอบการแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร เพื่อปรับปรุงการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนที่มีความสัมพันธ์กัน กำหนดราคาในการโอนสินค้าหรือให้บริการระหว่างกันแตกต่างไปจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ดำเนินการโดยไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างกันและเห็นชอบร่างพระราชบัญญัติ แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ...) พ.ศ. จำนวน ๑ ฉบับ ตามที่เสนอ

จึงเรียนมาเพื่อโปรดนำกราบเรียนนายกรัฐมนตรีเพื่อเสนอคณะรัฐมนตรีพิจารณาต่อไป

ขอแสดงความนับถือ



(นายสมหมาย ภาษี)

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

กรมสรรพากร

สำนักวิชาการแผนภาษี โทร. ๖๖๖

โทร. ๐ ๒๒๗๒ ๘๖๓๒

โทรสาร ๐ ๒๖๑๗ ๓๖๔๓

E-mail taxpolicy@rd.go.th

~~ลับ~~