

03.3 เอกสารหรือหลักฐานแสดงข้อมูลที่จำเป็นสำหรับการวิเคราะห์ข้อกำหนดของธุรกรรมระหว่างบริษัทที่มีความสัมพันธ์กัน

ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 407) ลงวันที่ 30 กันยายน 2564 ได้กำหนดเอกสารหรือหลักฐานที่จำเป็น สำหรับการวิเคราะห์ข้อกำหนดของธุรกรรมระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน โดยได้ระบุรายละเอียดให้เอกสารหรือหลักฐานดังต่อไปนี้ เป็นเอกสารหรือหลักฐานแสดงข้อมูลที่จำเป็นสำหรับการวิเคราะห์ข้อกำหนดของธุรกรรมระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน ตามมาตรา 71 ตรี วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

(1) เอกสารหรือหลักฐานแสดงข้อมูลเกี่ยวกับผู้มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน ตามรายการ ดังต่อไปนี้

(ก) ลักษณะการประกอบธุรกิจ โครงสร้างการบริหารจัดการ (Local Organization Chart) รวมถึงจำนวนผู้ปฏิบัติงาน ห่วงโซ่มูลค่า (Value Chain) รวมถึงคู่ค้าที่สำคัญ คู่แข่งทางการค้าที่สำคัญ (Key Competitors) กลยุทธ์ทางธุรกิจ (Business Strategy) และสถานการณ์ทางเศรษฐกิจ

(ข) โครงสร้างความสัมพันธ์ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันที่มีธุรกรรมกับผู้มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน รวมทั้งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ถือหุ้นโดยตรงของผู้มีหน้าที่ยื่นเอกสารหลักฐาน และผู้ถือหุ้นลำดับสูงสุดของผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน

(ค) คำอธิบายเกี่ยวกับการปรับโครงสร้างธุรกิจ (Business Restructuring) ระหว่างบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์ที่เกิดขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชีหรือในรอบระยะเวลาบัญชีก่อนหน้าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี หากได้ปรากฏว่าได้มีการดำเนินการเช่นนั้นพร้อมทั้งความแตกต่างของลักษณะการประกอบธุรกิจและกลยุทธ์ทางธุรกิจระหว่างก่อนและหลังการปรับปรุงโครงสร้างดังกล่าว และผลกระทบต่อผลประกอบการของผู้มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน

(ง) คำอธิบายเกี่ยวกับการโอนทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตนจากผู้มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน ได้รับโอนมาจากหรือได้โอนไปให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน หากได้ปรากฏว่าได้มีการดำเนินการเช่นนั้น พร้อมทั้งผลกระทบต่อผลประกอบการของผู้มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน

(2) เอกสารหรือหลักฐานแสดงข้อมูลเกี่ยวกับธุรกรรมที่ถูกควบคุมของผู้มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน ตามรายการดังต่อไปนี้

(ก) รายการประเภทธุรกรรมที่ถูกควบคุม คู่สัญญา ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจของคู่สัญญาและจำนวนมูลค่าที่ได้รับมาจากหรือจ่ายไปแก่คู่สัญญา

(ข) คำอธิบายเกี่ยวกับแต่ละประเภทธุรกรรมตาม (ก) และนโยบายการกำหนดราคาที่ใช้ในการกำหนดราคาสำหรับแต่ละประเภทธุรกรรม พร้อมทั้งสมมติฐานที่ปรับใช้ในการกำหนดราคา เว้นแต่ประเภทธุรกรรมนั้นเป็นประเภทธุรกรรมตาม (ก) ที่ไม่มีนัยสำคัญ

(ค) รายการสัญญาทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับแต่ละประเภทธุรกรรมที่ต้องจัดทำคำอธิบายตาม (ข) พร้อมสรุปสาระสำคัญของสัญญารวมถึงเงื่อนไขเกี่ยวกับราคาตามสัญญา

(ง) บทวิเคราะห์หน้าที่งาน สินทรัพย์และความเสี่ยงของผู้มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน และคู่สัญญาที่เกี่ยวข้องกับประเภทธุรกรรมที่ต้องจัดทำคำอธิบายตาม (ข) และความแตกต่างในหน้าที่งาน สินทรัพย์ และความเสี่ยงจากรอบระยะเวลาบัญชีก่อนหน้าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชีหากปรากฏเช่นว่านั้น

(จ) ข้อมูลทางการเงินที่ใช้ในการปรับใช้วิธีการกำหนดราคาที่ใช้สำหรับแต่ละประเภทธุรกรรมที่ต้องจัดทำคำอธิบายตาม (ข)

(ฉ) วิธีการกำหนดราคาของผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐานเลือกใช้สำหรับแต่ละประเภทธุรกรรม ต้องจัดทำคำอธิบายตาม (ข) พร้อมทั้งเหตุผลในการเลือกใช้วิธีการดังกล่าว และการไม่เลือกใช้วิธีการกำหนดราคาอื่นที่ได้รับการรับรองแล้วและระบุคู่สัญญาของธุรกรรมที่ถูกควบคุมที่ใช้ในการทดสอบวิธีการกำหนดราคาหากมีความจำเป็นตามแต่ละวิธีการกำหนดราคาที่ใช้ใช้นั้น

(ช) รายการและคำอธิบายธุรกรรมที่ไม่ถูกธุรกรรมที่อาจเทียบเคียงกันได้หรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นอิสระที่อาจเทียบเคียงกันได้ และข้อมูลเกี่ยวกับตัวชี้วัดทางการเงินของธุรกรรม หรือบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น รวมถึงช่วงของผลตอบแทนที่พึงได้รับหากได้ดำเนินการโดยอิสระ พร้อมทั้งคำอธิบายถึงวิธีค้นหาและแหล่งข้อมูลในการค้นหาธุรกรรมที่ไม่ถูกควบคุมหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นอิสระที่อาจเทียบเคียงกันได้ดังกล่าว

(3) เอกสารหรือหลักฐานอื่นนอกเหนือจาก (1) และ (2) ที่แสดงข้อมูลที่จำเป็นสำหรับการวิเคราะห์ข้อกำหนดของธุรกรรมระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันตามที่เจ้าพนักงานประเมิน โดยอนุมัติอธิบดีมีหนังสือแจ้งความให้ยื่นเพิ่มเติม

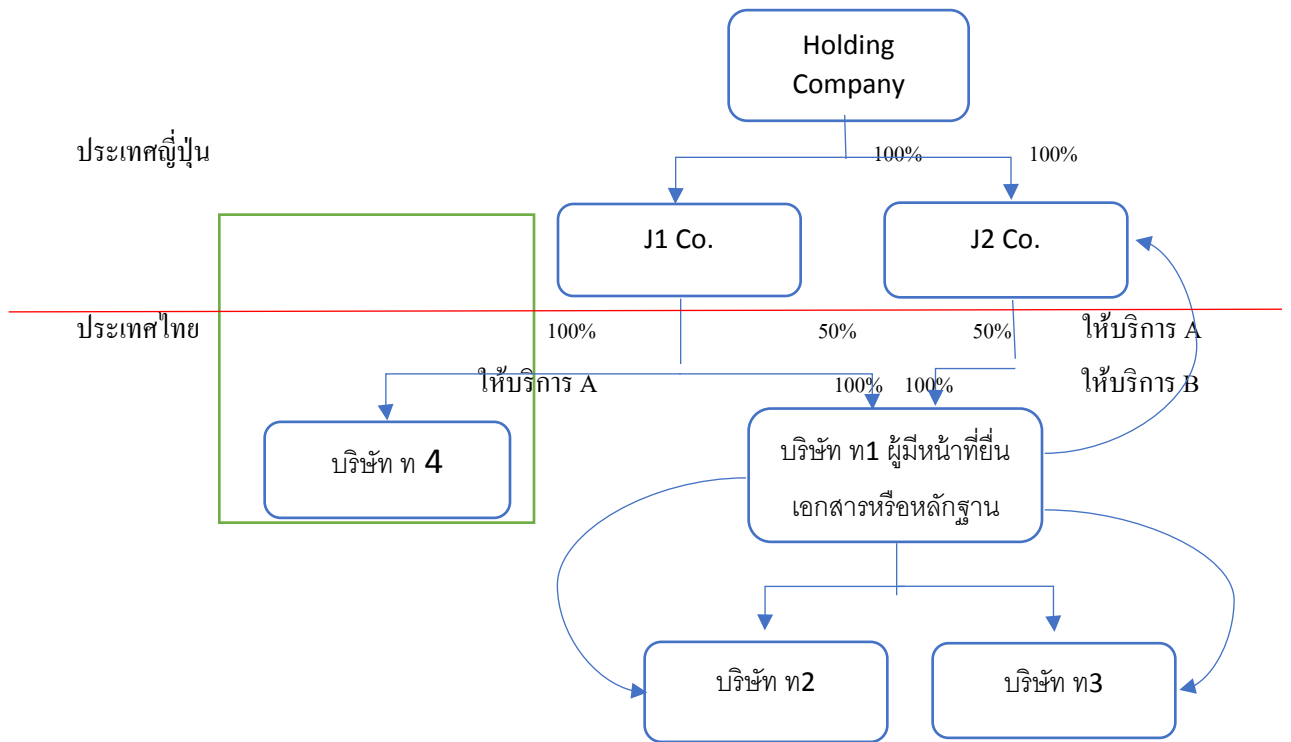
จากข้อกำหนดที่ให้ผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐานแสดงรายการหรือคำอธิบายตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 407) ลงวันที่ 30 กันยายน 2564 ผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน อาจสรุปรายการหรือคำอธิบายแสดงข้อมูลที่จำเป็นสำหรับการวิเคราะห์ข้อกำหนดของธุรกรรมระหว่างบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันและนำเสนอเจ้าพนักงานตามคำร้องขอ ตามตัวอย่างเป็นหัวข้อ ดังต่อไปนี้

(3.1) ภาพรวมของธุรกิจในกลุ่มที่มีความสัมพันธ์กันของผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน

ผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐานต้องแสดงเอกสารหรือหลักฐานดังนี้

- (ก) โครงสร้างองค์กรที่แสดงความสัมพันธ์ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน ซึ่งเป็นการถือหุ้นโดยตรงของผู้มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐานและผู้ถือหุ้นลำดับสูงสุดของผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน และมีการทำธุรกรรมกับผู้มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน (Organization Structure)

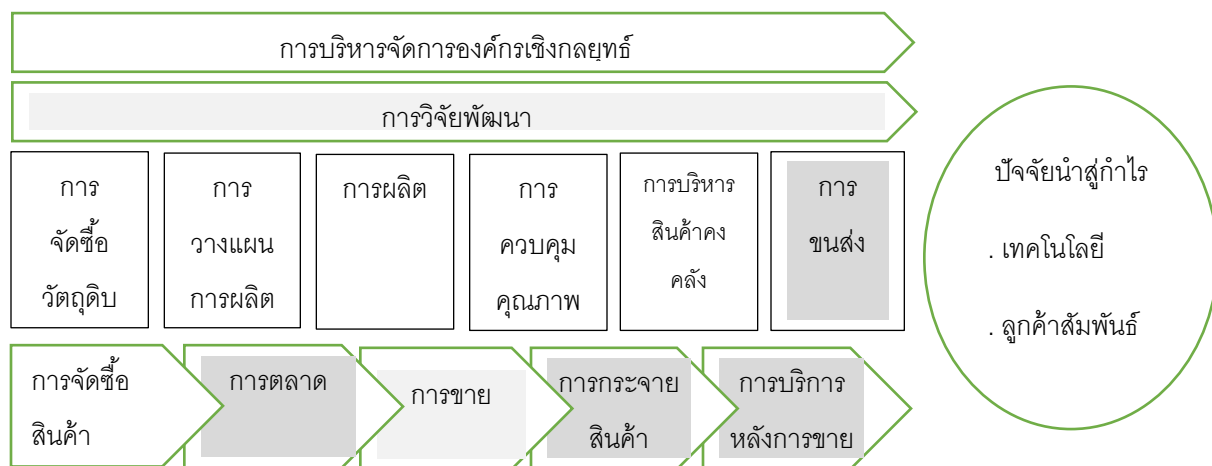
ตัวอย่าง



- (ข) ค่าแถลงเกี่ยวกับวิสัยทัศน์ ภารกิจ วัตถุประสงค์และหน้าที่งานของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลของผู้มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน
- (ค) กลยุทธ์ทางธุรกิจ (Business Strategies) ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน เช่น กลยุทธ์ด้านการขาย การตลาด การเงิน ที่มีการกำหนดไว้เป็นลายลักษณ์อักษร เป็นต้น
- (ง) เอกสารหรือหลักฐานเกี่ยวกับห่วงโซ่มูลค่า (Value Chain) ในแต่ละกระบวนการงานและ

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่รับผิดชอบหรือมีหน้าที่งานในแต่ละห่วงโซ่

ตัวอย่าง



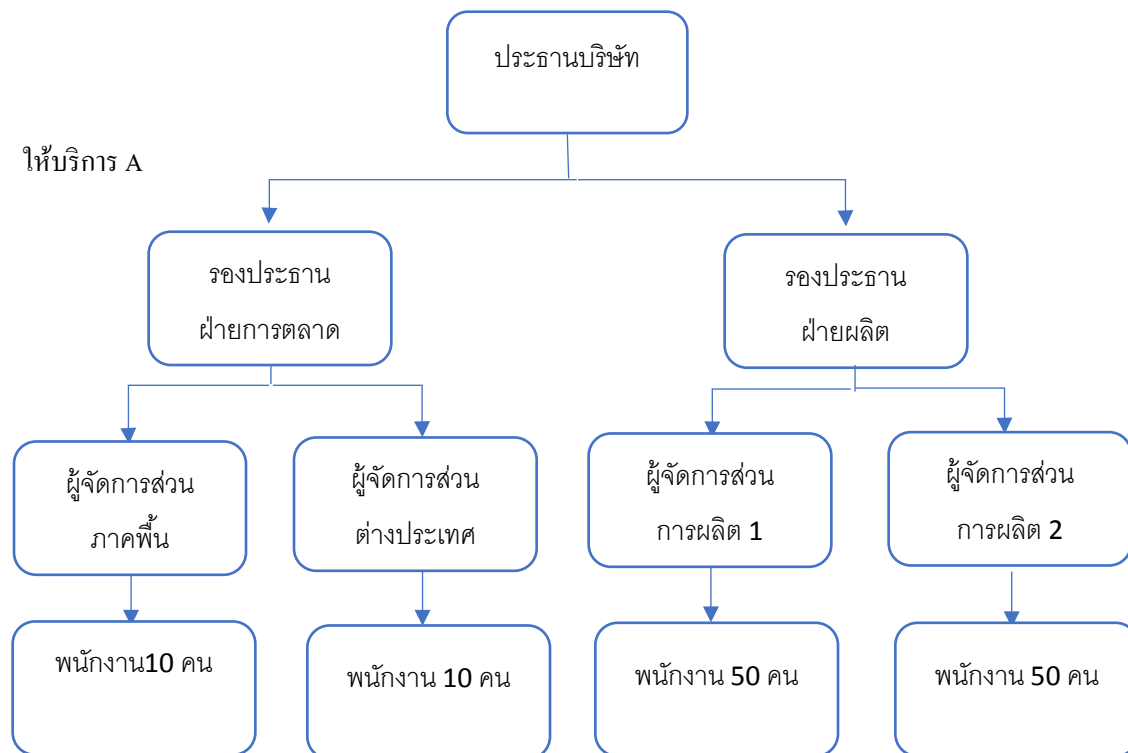
หน้าที่งาน

- ดำเนินการโดย บริษัท
- ดำเนินการโดย บริษัทและบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน
- ดำเนินการโดย บริษัทที่เกี่ยวข้องกัน

(3.2) ภาพรวมของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน ต้องยื่นเอกสารหรือหลักฐานที่แสดงให้เห็นโครงสร้างการบริหารจัดการองค์กร รวมถึงจำนวนผู้ปฏิบัติงานในแต่ละสายงาน

ตัวอย่าง



(3.3) ภาพรวมของธุรกิจของผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐานที่ประกอบการในประเทศไทย

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน ต้องยื่นเอกสารหรือหลักฐาน

- (ก) คำอธิบายถึงลักษณะการประกอบธุรกิจของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน เช่น ประกอบธุรกิจเป็นผู้ผลิต (Manufacturer) โดยจัดหาวัตถุดิบเอง หรือรับจ้างผลิต โดยผู้ว่าจ้างจัดหาวัตถุดิบให้ หรือ ประกอบธุรกิจเป็นผู้ให้บริการ (Service Provider) ไม่ว่าจะเป็นการรับจ้าง การบริการจัดหาแรงงาน การบริการจัดหาลูกค้า การให้บริการขนส่งและการให้บริการอื่นใด หรือเป็นผู้ประกอบธุรกิจจัดจำหน่าย (Distributor) เป็นต้น
- (ข) ระบุคู่ค้าที่สำคัญ (Key Customers, Key Suppliers) ตามลำดับความสำคัญ
- (ค) ระบุคู่แข่งทางการค้าที่สำคัญ (Key Competitors) ตามลำดับความสำคัญ

ตัวอย่าง

Key Suppliers	Key Customers	Key Competitors
1	1	1
2	2	2
3	3	3

- (ง) สรุบบการเงินของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน โดยทั่วไป อาจใช้งบการเงินเปรียบเทียบกับย้อนหลัง 3- 5 ปีล่าสุด พร้อมกับแนบงบการเงินฉบับเต็ม มาประกอบด้วย

ตัวอย่าง รอบระยะเวลาที่ต้องการเทียบเคียง คือรอบระยะเวลาบัญชี 2564

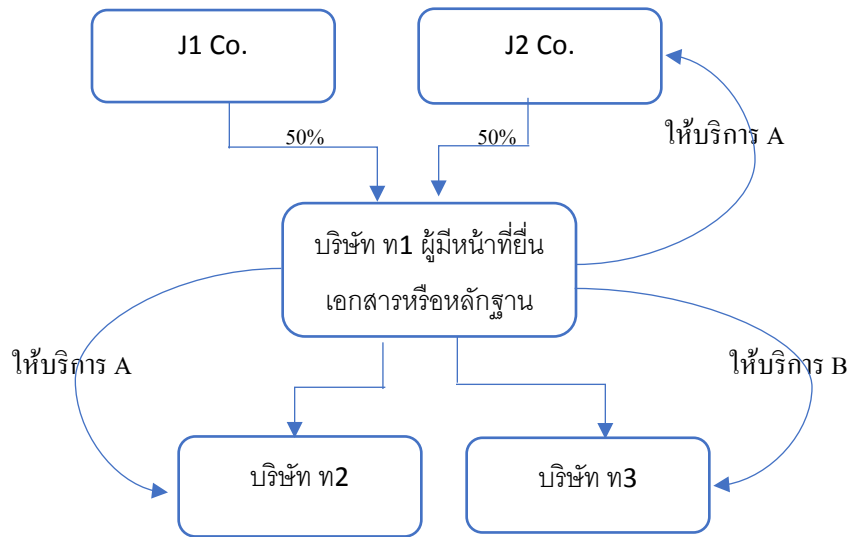
	2561	2562	2563	2564
รายได้				
ต้นทุนขาย				
ค่าใช้จ่ายบริหาร				
กำไรสุทธิ				

(3.4) รายการธุรกรรมระหว่างบริษัทในกลุ่มเดียวกันกับผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน

เอกสารหรือหลักฐานแสดงข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับธุรกรรมที่ถูกควบคุมของผู้มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐานตามรายการดังต่อไปนี้

(ก) รายการประเภทธุรกรรมที่ถูกควบคุม คู่สัญญา ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจของคู่สัญญาและจำนวนมูลค่าที่ได้รับมาจากหรือจ่ายไปแก่คู่สัญญา

ตัวอย่าง



ประเภทธุรกรรม	คู่สัญญา	ประเทศ/เขตเศรษฐกิจ	จำนวนเงิน (บาท)	ร้อยละ/ยอดขายหรือต้นทุน
ให้บริการ A	J2	ญี่ปุ่น		
	ท2	ไทย		
ให้บริการ B	ท3	ไทย		

(ข) คำอธิบายเกี่ยวกับแต่ละประเภทธุรกรรมที่มีนัยสำคัญตาม (1) และนโยบายการกำหนดราคาที่ใช้ในการกำหนดราคาสำหรับแต่ละประเภทธุรกรรม พร้อมทั้งสมมติฐานที่ปรับใช้ในการกำหนดราคา

ตัวอย่าง

คำอธิบายประเภทธุรกรรมที่มีนัยสำคัญ	นโยบายการกำหนดราคาที่ใช้ (การกำหนดราคาเดิม)	สมมติฐานที่ปรับใช้ (หากมี)
------------------------------------	---	----------------------------

(ค) รายการสัญญาทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับแต่ละประเภทธุรกรรมที่ต้องจัดทำคำอธิบายตาม (2) พร้อมสรุปสาระสำคัญของสัญญา รวมถึงเงื่อนไขเกี่ยวกับราคาของสัญญา

ตัวอย่าง

ประเภทธุรกรรม	รายการสัญญา	คู่สัญญา	สรุปสาระสำคัญ	เงื่อนไขเกี่ยวกับราคา
สัญญาให้บริการ A	หมายเลขสัญญา...	J2		
	หมายเลขสัญญา...	ท2		
สัญญาให้บริการ B	หมายเลขสัญญา...	ท3		

(ง) บทวิเคราะห์หน้าที่งาน สินทรัพย์และความเสี่ยงของผู้มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐานและคู่สัญญาที่เกี่ยวข้องกับประเภทธุรกรรมที่ต้องจัดทำคำอธิบายตาม (2) และความแตกต่างในหน้าที่งาน สินทรัพย์และความเสี่ยงจากรอบระยะเวลาบัญชีก่อนหน้า 1 รอบระยะเวลาบัญชี หากปรากฏเช่นนั้น

ตัวอย่าง

หน้าที่งาน (Functions)		บริษัท A	บริษัท B
1	วิจัยและพัฒนา (R&D)	/	x
2	จัดหาวัตถุดิบ (Procurement of Raw Material)	/	x
3	จัดหาเครื่องจักรและอุปกรณ์ (Procurement of machine and production equipment)	/	x
4	ผลิต (Manufacturing)	x	/
5	การควบคุมสินค้าคงเหลือ (Inventory Control)	x	/

6	การควบคุมคุณภาพ (Quality Control)	x	/
7	การขายและกระจายสินค้า (Sales and Distribution)	x	/
8	การบริการหลังการขาย (After-Sales)	x	/
ความเสี่ยง (Risks)		บริษัท A	บริษัท B
1	ความเสี่ยงด้าน R&D (R&D Risk)	/	x
2	ความเสี่ยงด้านการตลาด (Market Risk)	/	x
3	ความเสี่ยงด้านการผลิต (Production Risk)	x	/
4	ความเสี่ยงด้านสินค้าคงเหลือ (Inventory Risk)	x	/
5	ความเสี่ยงด้าน Credit (Credit Risk)	/	x
6	ความเสี่ยงด้านอัตราแลกเปลี่ยน (Foreign Exchange Risk)	x	/
สินทรัพย์ (Assets)		บริษัท A	บริษัท B
1	ทรัพย์สินที่มีตัวตน (Tangible Assets)	/	x
2	ทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตน (Intangible Assets)	/	x

หมายเหตุ

/ หมายถึง มีหน้าทำงาน/ ความเสี่ยง/ ทรัพย์สิน

X หมายถึง ไม่มีหน้าทำงาน/ ความเสี่ยง/ ทรัพย์สิน

(จ) ข้อมูลทางการเงินที่ใช้ในการปรับใช้วิธีการกำหนดราคาที่เลือกใช้สำหรับแต่ละประเภทธุรกรรม
ที่ต้องจัดทำคำอธิบายตาม (2)

ตัวอย่าง

รายการ	2561	2562	2563	2564
2 ต้นทุนขาย				
3 กำไรขั้นต้น				
4 ค่าใช้จ่ายขายและบริหาร				
5 ต้นทุนรวม (2+4)				
6 กำไรสุทธิ (1-5)				
7 อัตรากำไรต่อรายได้ (6/1)				
8 รายการต้นทุนที่ผิดปกติ				
9 ต้นทุนรวมหลังการปรับปรุงข้อ 8 (8+5)				
10 กำไรหลังปรับปรุง (1- 9)				
11 กำไรต่อรายได้หลังปรับปรุง (10/1)				

(ฉ) วิธีการกำหนดราคาที่ยั่งยืนเอกสารหรือหลักฐานเลือกใช้สำหรับแต่ละประเภทธุรกรรมที่ต้องจัดทำคำอธิบายตาม (2) พร้อมทั้งเหตุผลในการเลือกใช้วิธีการดังกล่าว และการไม่ควบคุมที่ใช้ในการทดสอบวิธีการกำหนดราคาหากมีความจำเป็นตามแต่ละวิธีการกำหนดราคาที่ใช้

ตัวอย่าง

ประเภทธุรกรรม	วิธีการกำหนดราคา	เหตุผลการใช้/ไม่เลือกใช้	คำอธิบายเหตุผลการใช้/ไม่เลือกใช้
1 การให้บริการ A	วิธีการเปรียบเทียบราคาที่มีได้ถูกควบคุม		1 จุดแข็ง จุดอ่อน
	วิธีราคาขายต่อ		2 ความเหมาะสม
	วิธีราคาทุนบวกกำไรส่วนเพิ่ม		3 ความมีอยู่และน่าเชื่อถือของข้อมูล
	วิธีอัตรากำไรสุทธิที่เกี่ยวข้องกับธุรกรรม		4 ระดับความสามารถในการเทียบเคียง
	วิธีแบ่งสรรกำไรของธุรกรรม		

(3.5) ภาพรวมของอุตสาหกรรมที่เกี่ยวข้องกับบริษัทผู้ยื่นเอกสารหลักฐาน

รวบรวมข้อมูลสถานการณ์ทางเศรษฐกิจ (Economic Circumstances) ในระดับโลก ระดับภูมิภาค ระดับประเทศไทย ที่เกี่ยวข้องกับผู้ยื่นเอกสารหรือหลักฐานว่ามีเหตุการณ์อะไรบ้างที่เกิดขึ้นในปีนั้นๆ ซึ่งมีผลกระทบอย่างมีนัยสำคัญต่อกิจการหรือกลยุทธ์ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เช่น การเกิดมหาอุทกภัย การเกิดแผ่นดินไหวรุนแรง การเกิดโรคระบาดใหญ่ การเกิดสงครามโดยหลักฐานเหล่านี้ ควรเป็นการบันทึกภาพเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นจริง และมีการเผยแพร่ต่อสาธารณชนอย่างกว้างขวาง