

OECD Transfer Pricing Guidelines for
Multinational Enterprises and Tax Administrations



บทที่ 5

เอกสารเกี่ยวกับการกำหนดราคา
Documentation

January 2020

เอกสารแปลนี้ใช้เป็นแนวทางเพื่อทำความเข้าใจเท่านั้น
ไม่สามารถใช้อ้างอิงทางกฎหมายได้

บทที่ 5 เอกสารเกี่ยวกับการกำหนดราคา (Documentation)

เอกสารแปลฉบับนี้ ตลอดจนข้อมูลและแผนที่ใด ๆ ที่รวมอยู่ในเอกสารแปลฉบับนี้ จะไม่กระทบต่อสถานะหรืออำนาจอธิปไตยเหนือดินแดนใด ๆ ต่อการกำหนดเขตแดนและขอบเขตระหว่างประเทศ และต่อชื่อของดินแดน เมือง หรือพื้นที่ใด ๆ

This document, as well as any data and map included herein, are without prejudice to the status of or sovereignty over any territory, to the delimitation of international frontiers and boundaries and to the name of any territory, city, or area.

เอกสารแปลฉบับนี้เป็นการแปลบางส่วนจากเอกสารต้นฉบับที่ตีพิมพ์โดย OECD เป็นภาษาอังกฤษภายใต้ชื่อ: OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022 © OECD 2022, <https://doi.org/10.1787/0e655865-en>

เอกสารแปลฉบับนี้ไม่ได้จัดทำโดย OECD และไม่ควรถือเป็นคำแปลของ OECD อย่างเป็นทางการ คุณภาพของการแปลและความสอดคล้องกับข้อความภาษาต้นฉบับของงานถือเป็นความรับผิดชอบของผู้แปลหรือผู้จัดทำเอกสารแปลฉบับนี้แต่เพียงผู้เดียว ในกรณีที่มีความแตกต่างระหว่างงานต้นฉบับและเอกสารแปลฉบับนี้ ให้ถือว่าข้อความของงานต้นฉบับถูกต้องเท่านั้น

© 2023 สภาวิชาชีพบัญชีแห่งประเทศไทย (TFAC) สำหรับเอกสารแปลฉบับนี้



คณะกรรมการวางแผนทางการจัดเอกสารกำหนดราคาโอน
ภายใต้คณะกรรมการวิชาชีพบัญชีด้านการบัญชีภาษีอากร วาระปี 2563 – 2566

1. นางสาวภาวณา ธรรมศิลา	ประธานคณะกรรมการ
2. ดร.จิรารักษ์ พิพัฒน์นราพงศ์	คณะกรรมการ
3. นางชลลดา พุฒินศิลป์	คณะกรรมการ
4. นายชุมพร เสนไสย	คณะกรรมการ
5. นางสาวพรเพ็ญ เอื้อปิยะชาติ	คณะกรรมการ
6. ดร.สมบูรณ์ เอื้ออักษมาลัย	คณะกรรมการ
7. ดร.สาธิต ผ่องธัญญา	คณะกรรมการ
8. นายสาโรช ทองประคำ	คณะกรรมการ
9. นางสาวันทนา ศักดิ์สุทธายาคม	คณะกรรมการ
10. นางสุภรณ์ ทิวากรพรรณราย	คณะกรรมการ
11. นางสาวสุชาดา กรวิทยาศิลป์	คณะกรรมการ
12. นางสาวโนรา โพธิ์มัจฉา	คณะกรรมการ
13. นางสาวณัฐอรินทร์ พลภูงา	คณะกรรมการ

ผู้รับผิดชอบในการดำเนินการจัดทำเอกสารแปล

1. ดร.จิรารักษ์ พิพัฒน์นราพงศ์	ผู้แปล
2. นางสาวพรเพ็ญ เอื้อปิยะชาติ	ผู้อ่านทวน
3. นางสาวภาวณา ธรรมศิลา	ผู้อ่านทวน
4. นางชลลดา พุฒินศิลป์	ผู้อ่านทวน



บทที่ 5 เอกสารเกี่ยวกับการกำหนดราคาโอน (Documentation)

A. บทนำ.....	1
B. วัตถุประสงค์ของข้อกำหนดในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอน.....	2
B.1. การประเมินผู้เสียภาษีว่าปฏิบัติตามหลักการผลตอบแทนที่พึงได้รับ	2
B.2. การประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอน	3
B.3. การตรวจสอบการกำหนดราคาโอน	4
C. แนวทางในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอนสามระดับ.....	5
C.1. เอกสารราคาโอนของกลุ่มบริษัท.....	5
C.2. เอกสารราคาโอนภายในประเทศ	6
C.3. รายงานข้อมูลรายประเทศ	7
D. ประเด็นปัญหาในการปฏิบัติตามกฎระเบียบ.....	7
D.1. เอกสารที่จัดทำขึ้นพร้อมกัน	7
D.2. กรอบเวลา	8
D.3. ความมีสาระสำคัญ	8
D.4. การเก็บรักษาเอกสาร.....	9
D.5. ความถี่ของการเอกสารให้เป็นปัจจุบัน	10
D.6. ภาษา.....	10
D.7. บทลงโทษ.....	10
D.8. การรักษาความลับ.....	11
D.9. ประเด็นอื่น ๆ	12
E. การนำไปปฏิบัติ.....	12
E.1. เอกสารราคาโอนของกลุ่มบริษัท และเอกสารราคาโอนภายในประเทศ	12
E.2. รายงานข้อมูลรายประเทศ	13
E.2.1. ระยะเวลา: ข้อกำหนดเกี่ยวกับการรายงานข้อมูลรายประเทศควรเริ่มต้นจัดทำเมื่อใด	13
E.2.2. กิจการข้ามชาติกลุ่มใดควรยื่นรายงานข้อมูลรายประเทศ	14
E.2.3. เงื่อนไขที่จำเป็นซึ่งสนับสนุนการได้มาและการใช้รายงานข้อมูลรายประเทศ.....	14
E.2.4. กรอบการทำงานสำหรับกลไกของรัฐบาลต่อรัฐบาลในการแลกเปลี่ยนรายงานข้อมูลรายประเทศและการนำไปปฏิบัติ.....	16

บทที่ 5 เอกสารเกี่ยวกับการกำหนดราคาโอน (Documentation)

A. บทนำ

- 5.1. เนื้อหาในบทนี้เป็นการให้คำแนะนำแก่กรมสรรพากรเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ในการพัฒนาและ/หรือขั้นตอนในการจัดทำเอกสารและการประเมินความเสี่ยงด้านเอกสารการกำหนดราคาโอน ซึ่งกรมสรรพากรต้องการจากผู้เสียภาษี นอกจากนี้ยังเป็นการให้คำแนะนำแก่ผู้เสียภาษีในการระบุเอกสารที่เป็นประโยชน์ เพื่อแสดงว่าธุรกรรมของตนเองเป็นไปตามหลักการผลตอบแทนที่พึงได้รับ ซึ่งคำแนะนำเหล่านี้จะช่วยแก้ไขปัญหาค่าใช้จ่ายในประเด็นต่าง ๆ เกี่ยวกับการกำหนดราคาโอน และช่วยอำนวยความสะดวกในการตรวจสอบภาษี
- 5.2. บทที่ 5 ของแนวทางปฏิบัตินี้ถูกนำมาใช้ตั้งแต่ปี 2538 แต่ในเวลานั้นทั้งกรมสรรพากรและผู้เสียภาษียังมีประสบการณ์น้อยเกี่ยวกับการจัดทำและนำเอกสารการกำหนดราคาโอนมาใช้ เนื้อหาของบทที่ 5 ของแนวปฏิบัติก่อนนี้จะเน้นย้ำถึงความจำเป็นของความสมเหตุสมผลในกระบวนการจัดทำเอกสารจากมุมมองของทั้งผู้เสียภาษีและกรมสรรพากร ตลอดจนความประสงค์ที่จะให้เกิดความร่วมมือระหว่างกรมสรรพากรและผู้เสียภาษีมากขึ้นในการแก้ไขปัญหาประเด็นปัญหาเกี่ยวกับเอกสารการกำหนดราคาโอน เพื่อไม่ให้เป็นการจัดการจัดทำเอกสารที่มากเกินไป แต่ยังให้ข้อมูลที่เพียงพอที่จะใช้หลักการผลตอบแทนที่พึงได้รับได้อย่างน่าเชื่อถือ นอกจากนี้ เนื้อหาของบทที่ 5 ก่อนนี้ไม่ได้ระบุนายการเอกสารที่จะรวมอยู่ในเอกสารการกำหนดราคาโอน หรือไม่ได้ให้คำแนะนำที่ชัดเจนเกี่ยวกับความเชื่อมโยงระหว่างกระบวนการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอน การบริหารจัดการเกี่ยวกับบทลงโทษ และภาระของการพิสูจน์
- 5.3. ตั้งแต่นั้นมา ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจหลายแห่งได้นำเอาหลักเกณฑ์การจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอนมาใช้ และข้อกำหนดเหล่านี้มีการแพร่หลายมากขึ้น ประกอบกับปริมาณและความซับซ้อนของการค้าภายในกลุ่มระหว่างประเทศที่เพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็ว และการพิจารณาประเด็นการกำหนดราคาโอนโดยกรมสรรพากรที่เข้มงวดมากขึ้น ส่งผลให้ค่าใช้จ่ายสำหรับผู้เสียภาษีในการปฏิบัติตามข้อกำหนดเพิ่มขึ้นอย่างมาก อย่างไรก็ตาม กรมสรรพากรมักพบว่าเอกสารการกำหนดราคาโอนมีข้อมูลไม่เพียงพอและไม่เหมาะสมต่อการบังคับใช้ทางภาษีและการประเมินความเสี่ยง
- 5.4. เนื้อหาต่อไปนี้จะเป็นการระบุวัตถุประสงค์ของหลักเกณฑ์ในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอน 3 ข้อ ซึ่งรวมถึงการให้คำแนะนำสำหรับการพัฒนาหลักเกณฑ์ดังกล่าวด้วย เพื่อให้การปฏิบัติตามการกำหนดราคาโอนมีความตรงไปตรงมาและสอดคล้องกันมากขึ้นในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจ



ต่าง ๆ ในขณะเดียวกันก็ให้ข้อมูลที่มุ่งเน้นและเป็นประโยชน์แก่กรมสรรพากรเพื่อใช้ในการประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอนและการตรวจสอบด้วยเช่นกัน หลักการพิจารณาที่สำคัญในการพัฒนาหลักเกณฑ์ดังกล่าวคือ ความสมดุลระหว่างประโยชน์ของข้อมูลในการประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอนและวัตถุประสงค์อื่น ๆ กับภาระที่เพิ่มขึ้นในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของผู้เสียภาษี สำหรับประเด็นนี้ มีข้อสังเกตว่าการมีหลักเกณฑ์ในการจัดทำเอกสารที่ชัดเจนและนำไปใช้อย่างแพร่หลายสามารถลดต้นทุนการปฏิบัติตาม หากเกิดขึ้นเมื่อมีข้อโต้แย้งเกี่ยวกับการกำหนดราคาโอน

B. วัตถุประสงค์ของข้อกำหนดในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอน

5.5. วัตถุประสงค์ในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอนมี 3 ข้อ คือ:

1. เพื่อให้มั่นใจได้ว่าผู้เสียภาษีได้พิจารณาอย่างเหมาะสมเกี่ยวกับข้อกำหนดในการกำหนดราคาโอนและเงื่อนไขอื่น ๆ สำหรับการทำธุรกรรมระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน และในการรายงานรายได้ที่ได้รับจากการทำธุรกรรมดังกล่าวในการยื่นแบบแสดงรายการภาษี
2. เพื่อให้กรมสรรพากรมีข้อมูลที่จำเป็นในการประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอน และ
3. เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์แก่กรมสรรพากรในการตรวจสอบแนวทางปฏิบัติการกำหนดราคาโอนของผู้เสียภาษีในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจอย่างละเอียดถี่ถ้วน แม้ว่าอาจจำเป็นต้องมีการขอเอกสารข้อมูลเพิ่มเติมในระหว่างการตรวจสอบ

5.6 วัตถุประสงค์แต่ละข้อควรใช้พิจารณาในการออกแบบข้อกำหนดในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอนภายในประเทศที่เหมาะสม ซึ่งเป็นสิ่งสำคัญที่ผู้เสียภาษีจะต้องประเมินอย่างรอบคอบเกี่ยวกับการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การกำหนดราคาโอนที่เกี่ยวข้อง ทั้งในขณะที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษี เพื่อให้กรมสรรพากรสามารถเข้าถึงข้อมูลที่ต้องการในการประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอน เพื่อเป็นข้อมูลประกอบการตัดสินใจว่าจะทำการตรวจสอบหรือไม่ นอกจากนี้ เมื่อมีการตัดสินใจดำเนินการตรวจสอบ กรมสรรพากรสามารถเข้าถึงหรือเรียกร้องข้อมูลเพิ่มเติมทั้งหมดที่จำเป็นในการดำเนินการตรวจสอบได้อย่างครอบคลุมในเวลาที่เหมาะสม

B.1. การประเมินผู้เสียภาษีว่าปฏิบัติตามหลักการผลตอบแทนที่พึงได้รับ

5.7 การกำหนดให้ผู้เสียภาษีแสดงการกำหนดราคาโอนที่น่าเชื่อถือ สอดคล้องและเหมาะสม เอกสารการกำหนดราคาโอนสามารถช่วยให้แน่ใจว่ามีการสร้างวัฒนธรรมของการปฏิบัติตาม เอกสารที่จัดทำมาอย่างดีจะช่วยให้กรมสรรพากรมั่นใจได้ว่าผู้เสียภาษีได้วิเคราะห์การกำหนดราคาโอนที่รายงานไว้ในกรณียื่นแบบแสดงรายการภาษี ได้พิจารณาตัวเทียบเคียง และได้มาซึ่งการกำหนดราคาโอนที่สอดคล้องกัน นอกจากนี้ ข้อกำหนดด้านเอกสารที่เกิดขึ้นพร้อมกันจะช่วยให้มั่นใจถึงความ

สมบูรณ์ของการกำหนดราคาโอนของผู้เสียภาษี และยับยั้งผู้เสียภาษีไม่ให้หาเหตุผลสำหรับการกำหนดราคาโอนของตนซึ่งไม่ใช่ข้อเท็จจริง

- 5.8 วัตถุประสงค์ในการปฏิบัติตามข้อกำหนดนี้อาจได้รับการสนับสนุนในสองวิธีที่สำคัญ วิธีแรก คือ กรมสรรพากรสามารถกำหนดให้เอกสารกำหนดราคาโอนต้องเป็นไปตามหลักเกิดขึ้นพร้อมกัน ซึ่งหมายความว่าจะมีการจัดเตรียมเอกสารในขณะที่ทำธุรกรรมหรือในกรณีใด ๆ ไม่เกินเวลาที่ธุรกรรมเสร็จสิ้น และยื่นแบบแสดงรายการภาษีสำหรับปีที่ทำธุรกรรม วิธีที่สองในการส่งเสริมการปฏิบัติตามข้อกำหนด คือ การกำหนดระบบการลงโทษ โดยมุ่งหมายเพื่อให้รางวัลแก่การจัดเตรียมเอกสารกำหนดราคาโอนที่ถูกต้องและทันเวลา และเพื่อสร้างแรงจูงใจในการพิจารณาการกำหนดราคาโอนของผู้เสียภาษีให้ทันเวลาด้วยความรอบคอบ ข้อกำหนดในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีและบทลงโทษที่เกี่ยวข้องกับเอกสารกำหนดราคาโอนจะมีการกล่าวถึงในรายละเอียดเพิ่มเติมในส่วน D
- 5.9 ในขณะที่ผู้เสียภาษีที่สมบูรณ์แบบสามารถใช้เอกสารการกำหนดราคาโอนในการแสดงพื้นฐานการคิดอย่างรอบคอบสำหรับนโยบายการกำหนดราคาโอนที่จะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่สำคัญของข้อกำหนดดังกล่าว แต่ประเด็นต่าง ๆ เช่น ต้นทุน ข้อจำกัดด้านเวลา และความต้องการบุคลากรที่เกี่ยวข้อง อาจเป็นอุปสรรคในการบรรลุวัตถุประสงค์เหล่านี้ ดังนั้น จึงเป็นเรื่องสำคัญสำหรับประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่จะต้องรักษาข้อกำหนดในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอนให้เหมาะสมและเน้นที่การทำธุรกรรมที่มีสาระสำคัญ เพื่อให้มั่นใจว่าได้ให้ความสนใจในเรื่องที่สำคัญที่สุด

B.2. การประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอน

- 5.10 การระบุและการประเมินความเสี่ยงที่มีประสิทธิผลถือเป็นขั้นตอนแรกที่สำคัญในกระบวนการคัดเลือกกรณีที่เหมาะสมสำหรับการตรวจสอบ หรือการขอข้อมูลเกี่ยวกับการกำหนดราคาโอน และในการเน้นการตรวจสอบกรณีดังกล่าวในประเด็นที่สำคัญที่สุด เนื่องจากกรมสรรพากรดำเนินการด้วยทรัพยากรที่จำกัด จึงเป็นสิ่งสำคัญในการประเมินอย่างถูกต้องตั้งแต่เริ่มต้นการตรวจสอบว่าการกำหนดราคาโอนของผู้เสียภาษีมีการสอบทานในเชิงลึกและได้ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีที่เกี่ยวข้องหรือไม่ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในส่วนที่เกี่ยวข้องกับปัญหาการกำหนดราคาโอน (ซึ่งโดยทั่วไปจะซับซ้อนและเน้นข้อเท็จจริง) การประเมินความเสี่ยงที่มีประสิทธิผลจะกลายเป็นข้อกำหนดเบื้องต้นที่จำเป็นสำหรับการตรวจสอบที่มุ่งเน้นและประหยัดทรัพยากร OECD Forum on Tax Administration ได้พัฒนาเครื่องมือจำนวนหนึ่งเพื่อช่วยกรมสรรพากรในการดำเนินการประเมินความเสี่ยงดังกล่าว
- 5.11 การประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอนอย่างเหมาะสมโดยกรมสรรพากร จำเป็นต้องเข้าถึงข้อมูลที่เพียงพอ เกี่ยวข้อง และเชื่อถือได้ในระยะเริ่มต้น แม้ว่าจะมีแหล่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องมากมาย แต่เอกสารการกำหนดราคาโอนก็เป็นแหล่งข้อมูลสำคัญแหล่งหนึ่งในจำนวนข้อมูลที่เกี่ยวข้องเหล่านั้น

5.12 มีเครื่องมือและแหล่งข้อมูลที่หลากหลายที่ใช้ในการระบุและประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอนของผู้เสียภาษีและธุรกรรมเพื่อกำหนดราคาโอน แหล่งข้อมูลดังกล่าวรวมถึงแบบฟอร์มการกำหนดราคาโอน (เพื่อยื่นแบบแสดงรายการภาษีประจำปี) แบบสอบถามภาคบังคับเกี่ยวกับการกำหนดราคาโอนโดยเน้นที่ความเสี่ยงเฉพาะด้าน ข้อกำหนดในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอนทั่วไปที่ระบุหลักฐานสนับสนุนที่จำเป็นในการแสดงว่าผู้เสียภาษีได้ปฏิบัติตามหลักการผลตอบแทนที่พึงได้รับ และการหารือร่วมกันระหว่างกรมสรรพากรและผู้เสียภาษี เครื่องมือและแหล่งข้อมูลแต่ละรายการดูเหมือนจะตอบสนองต่อข้อสังเกตพื้นฐานเดียวกัน นั่นคือ กรมสรรพากรจำเป็นต้องมีการเข้าถึงข้อมูลที่เกี่ยวข้องอย่างพร้อมเพียงในระยะแรก เพื่อให้สามารถประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอนได้อย่างถูกต้อง การรับประกันว่าการประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอนที่มีคุณภาพสามารถดำเนินการได้อย่างมีประสิทธิภาพและด้วยข้อมูลที่เชื่อถือได้อย่างถูกต้องควรเป็นข้อพิจารณาที่สำคัญอย่างหนึ่งในการออกแบบหลักเกณฑ์ในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอน

B.3. การตรวจสอบการกำหนดราคาโอน

5.13 วัตถุประสงค์ที่สามของการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอน คือ การจัดเตรียมข้อมูลที่เป็นประโยชน์สำหรับกรมสรรพากรเพื่อใช้ในการดำเนินการตรวจสอบราคาโอนอย่างละเอียด การตรวจสอบการกำหนดราคาโอนมีแนวโน้มที่จะเน้นที่ข้อเท็จจริง มักจะเกี่ยวข้องกับการประเมินที่ยากในการเปรียบเทียบระหว่างธุรกรรมและตลาดต่าง ๆ กรมสรรพากรอาจต้องพิจารณาข้อมูลทางการเงิน ข้อเท็จจริง และข้อมูลอุตสาหกรรมอื่น ๆ โดยละเอียด ความพร้อมใช้งานของข้อมูลเพียงพอกจากแหล่งที่มาที่หลากหลายในระหว่างการตรวจสอบมีความสำคัญต่อการอำนวยความสะดวกให้แก่กรมสรรพากรในการตรวจสอบธุรกรรมที่ถูกควบคุมของผู้เสียภาษีกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน และการบังคับใช้หลักเกณฑ์การกำหนดราคาโอนที่เกี่ยวข้อง

5.14 ในสถานการณ์ที่การประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอนที่เหมาะสมแสดงให้เห็นว่าประเด็นใดประเด็นหนึ่งหรือหลายประเด็นจำเป็นต้องมีการตรวจสอบราคาโอนอย่างละเอียด เป็นที่ชัดเจนว่ากรมสรรพากรต้องมีความสามารถที่จะได้รับเอกสารและข้อมูลที่เกี่ยวข้องในความครอบครองของผู้เสียภาษีอากรทั้งหมดภายในระยะเวลาที่เหมาะสม ซึ่งรวมถึงข้อมูลเกี่ยวกับการดำเนินงานและหน้าที่ของผู้เสียภาษี ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงาน หน้าที่งาน และผลลัพธ์ทางการเงินของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน ซึ่งผู้เสียภาษีได้ทำธุรกรรมที่ถูกควบคุมด้วยข้อมูลเกี่ยวกับตัวเทียบเคียงที่เป็นไปได้ รวมถึงการเปรียบเทียบภายใน และเอกสารเกี่ยวกับการดำเนินงานและผลลัพธ์ทางการเงินของรายการที่ถูกควบคุมและของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ไม่มีความสัมพันธ์กันที่อาจเปรียบเทียบกันได้ ในขอบเขตที่ข้อมูลดังกล่าวรวมอยู่ในเอกสารการกำหนดราคาโอน ข้อมูลพิเศษและขั้นตอนการจัดทำเอกสารอาจสามารถหลีกเลี่ยงได้ อย่างไรก็ตามต้องยอมรับว่าการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอนจะกลายเป็นภาระที่เกินควรและไม่มี

ประสิทธิภาพหากพยายามคาดการณ์ข้อมูลทั้งหมดที่อาจจำเป็นสำหรับการตรวจสอบอย่างเต็มรูปแบบ เช่นนี้ จึงเป็นไปได้ที่กรมสรรพากรอาจต้องการข้อมูลที่ไม่รวมอยู่ในเอกสารการกำหนดราคาโอนที่ยื่น ดังนั้น การเข้าถึงข้อมูลของกรมสรรพากรไม่ควรถูกจำกัดอยู่แค่เพียงเอกสารที่ใช้ในการประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอน ในกรณีที่ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจกำหนดให้เก็บข้อมูลเฉพาะเพื่อวัตถุประสงค์ในการตรวจสอบราคาโอน ข้อกำหนดดังกล่าวควรสร้างสมดุลระหว่างความต้องการข้อมูลของกรมสรรพากรและภาระในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของผู้เสียภาษี

- 5.15 บ่อยครั้งที่เอกสารและข้อมูลอื่น ๆ ที่จำเป็นสำหรับการตรวจสอบราคาโอนอยู่ในความครอบครองของสมาชิกในกิจการข้ามชาตินอกเหนือจากบริษัทในกลุ่มในพื้นที่ที่อยู่ภายใต้การตรวจสอบ บ่อยครั้งเอกสารที่จำเป็นจะอยู่นอกประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่กรมสรรพากรกำลังตรวจสอบ ดังนั้นจึงเป็นเรื่องสำคัญที่กรมสรรพากรจะต้องได้รับข้อมูลที่ขยายออกไปนอกประเทศหรือเขตเศรษฐกิจ โดยตรงหรือผ่านการแบ่งปันข้อมูล เช่น กลไกการแลกเปลี่ยนข้อมูล

C. แนวทางในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอนสามระดับ

- 5.16 เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่อธิบายไว้ในส่วน B ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจต่าง ๆ ควรใช้แนวทางที่เป็นมาตรฐานในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอน ข้อมูลในส่วนนี้จะอธิบายถึงโครงสร้างสามระดับซึ่งประกอบด้วย (1) เอกสารราคาโอนของกลุ่มบริษัท (Master file) ซึ่งมีข้อมูลที่เป็นมาตรฐานที่เกี่ยวข้องกับสมาชิกในกลุ่มกิจการข้ามชาติทั้งหมด (2) เอกสารราคาโอนภายในประเทศ (Local file) ที่อ้างอิงถึงธุรกรรมที่สำคัญของผู้เสียภาษีภายในประเทศโดยเฉพาะ; และ (3) รายงานข้อมูลรายประเทศ (Country-by-Country Report) ที่มีข้อมูลบางอย่างเกี่ยวกับการจัดสรรรายได้และภาษีที่จ่ายชำระของกลุ่มกิจการข้ามชาติทั่วโลก พร้อมกับระบุสถานที่ของกิจกรรมทางเศรษฐกิจภายในกลุ่มกิจการข้ามชาติ
- 5.17 แนวทางในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอนนี้จะให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องและเชื่อถือได้ แก่กรมสรรพากรในการวิเคราะห์การประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอนที่มีประสิทธิภาพและแม่นยำ นอกจากนี้ยังถือเป็นช่องทางที่สามารถพัฒนาข้อมูลที่จำเป็นสำหรับการตรวจสอบ และเสนอวิธีการและแรงจูงใจแก่ผู้เสียภาษีในการพิจารณาและอธิบายการปฏิบัติตามหลักการผลตอบแทนที่พึงได้รับในการทำธุรกรรมที่สำคัญ

C.1. เอกสารราคาโอนของกลุ่มบริษัท

- 5.18 เอกสาร Master File ควรให้ภาพรวมของธุรกิจกลุ่มกิจการข้ามชาติ ได้แก่ ลักษณะการดำเนินธุรกิจทั่วโลก นโยบายการกำหนดราคาโอนโดยรวม และการจัดสรรรายได้และกิจกรรมทางเศรษฐกิจทั่วโลก ซึ่งข้อมูลเหล่านี้ช่วยให้กรมสรรพากรประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอนที่มีอยู่ โดยทั่วไป Master File มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ภาพรวมในการวางแผนทางการกำหนดราคาโอนของกลุ่มกิจการข้ามชาติ ในบริบททางเศรษฐกิจ กฎหมาย การเงิน และภาษีทั่วโลก มิได้มี

จุดประสงค์เพื่อกำหนดให้ต้องมีรายการอย่างละเอียดถี่ถ้วน (เช่น การลงรายการสิทธิบัตรทุกฉบับที่เป็นของสมาชิกของกลุ่มกิจการข้ามชาติ) เนื่องจากจะเป็นทั้งภาระที่ไม่จำเป็นและไม่สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในการจัดทำ Master File ดังนั้น ในการจัดทำ Master File มักจะต้องแสดงรายการข้อตกลงที่สำคัญ สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตน และธุรกรรมต่าง ๆ ผู้เสียภาษีควรใช้วิจารณญาณทางธุรกิจที่รอบคอบในการกำหนดระดับของรายละเอียดที่เหมาะสมสำหรับข้อมูลที่ให้ โดยคำนึงถึงวัตถุประสงค์ของ Master File เพื่อให้กรมสรรพากรเห็นภาพรวมของการดำเนินงานและนโยบายระดับกลุ่มของกิจการข้ามชาติ หากใน Master File มีการอ้างถึงข้อมูลในเอกสารอื่น การอ้างอิงดังกล่าวควรเป็นไปตามข้อกำหนดที่เกี่ยวข้อง สำหรับวัตถุประสงค์ในการจัดทำ Master File คือ ข้อมูลจะต้องสำคัญ ซึ่งหากข้อมูลนั้นไม่ได้ถูกนำมารวมใน Master file จะส่งผลต่อความน่าเชื่อถือของนโยบายการกำหนดราคาโอน

- 5.19 ข้อมูลใน Master File จะถือเป็นพิมพ์เขียวของกลุ่มบริษัทข้ามชาติโดยแสดงถึงข้อมูล 5 ด้าน ได้แก่ (1) ข้อมูลโครงสร้างองค์กรของกลุ่มกิจการข้ามชาติ (2) คำอธิบายธุรกิจของกลุ่มกิจการข้ามชาติ (3) สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตนของกลุ่มกิจการข้ามชาติ (4) กิจกรรมด้านการเงินระหว่างบริษัทในกลุ่มกิจการข้ามชาติ และ (5) ฐานะการเงินและสถานะด้านภาษีของกลุ่มกิจการข้ามชาติ
- 5.20 ผู้เสียภาษีต้องนำเสนอ Master File ในภาพรวมของกิจการข้ามชาติ อย่างไรก็ตาม หากต้องการนำเสนอข้อมูลเป็นรายงานธุรกิจก็สามารถทำได้หากมีเหตุผลอันสมควรตามข้อเท็จจริง เช่น ในกรณีที่โครงสร้างของกลุ่มกิจการข้ามชาติมีสายธุรกิจที่สำคัญบางสายงานดำเนินงานโดยอิสระเป็นส่วนใหญ่ หรือในกรณีที่เพิ่งเข้าซื้อสายงานธุรกิจนั้นได้ไม่นาน และหากเลือกนำเสนอข้อมูลเป็นรายงานธุรกิจ ควรมั่นใจว่าการทำงานแบบรวมศูนย์และธุรกรรมระหว่างสายงานธุรกิจได้มีการอธิบายไว้อย่างเหมาะสมใน Master File และแม้จะเลือกนำเสนอข้อมูลตามสายธุรกิจ Master File จะต้องแสดงทุกสายงานธุรกิจที่มีทั้งหมดในแต่ละประเทศเพื่อให้เข้าใจชัดเจนถึงภาพรวมของกลุ่มของกิจการข้ามชาติ
- 5.21 ตัวอย่างข้อมูลใน Master File มีการแสดงไว้ในภาคผนวก 1 ของบทที่ 5

C.2. เอกสารราคาโอนภายในประเทศ

- 5.22 ตรงกันข้ามกับ Master file ซึ่งให้ข้อมูลที่เป็นภาพรวมตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 5.18 แต่ Local file จะให้ข้อมูลโดยละเอียดและเฉพาะเจาะจงเกี่ยวกับธุรกรรมระหว่างบริษัท ซึ่งเป็นการให้ข้อมูลเพิ่มเติมจาก Master files ทั้งนี้เพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ในการรับรองว่าผู้เสียภาษีได้ปฏิบัติตามหลักการผลตอบแทนที่พึงได้รับในการกำหนดราคาการโอนที่มีผลกระทบต่อประเทศหรือเขตเศรษฐกิจหนึ่ง ๆ เอกสาร Local file จะเน้นที่ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการวิเคราะห์การกำหนดราคาโอนของธุรกรรมที่เกิดขึ้นระหว่างบริษัทในเครือในประเทศและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจอื่น ๆ ซึ่งเป็นสาระสำคัญในบริบทของระบบภาษีของ

ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจ ข้อมูลดังกล่าวจะรวมถึงข้อมูลทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับธุรกรรมเฉพาะเหล่านั้น การวิเคราะห์เปรียบเทียบ การเลือกและการใช้วิธีการกำหนดราคาโอนที่เหมาะสมที่สุดในกรณีที่มีความจำเป็นที่ต้องอ้างอิงข้อมูลใน Master file เพียงมีการอ้างอิงก็ถือว่าเพียงพอแล้ว

5.23 ตัวอย่างข้อมูลใน Local File มีการแสดงไว้ในภาคผนวก 2 ของบทที่ 5

C.3. รายงานข้อมูลรายประเทศ

5.24 รายงานข้อมูลรายประเทศกำหนดให้มีข้อมูลโดยรวมของภาษีที่เกี่ยวข้องกับการจัดสรรรายได้ ภาษีที่จ่ายชำระ และระบุสถานที่ตั้งของกิจกรรมทางเศรษฐกิจระหว่างประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่กลุ่มกิจการข้ามชาติดำเนินงาน รายงานยังกำหนดให้ต้องมีรายชื่อของหน่วยงานที่เป็นส่วนประกอบทั้งหมดที่มีการรายงานข้อมูลทางการเงิน ซึ่งรวมถึงประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจดทะเบียน ซึ่งแตกต่างจากประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ ตลอดจนลักษณะของกิจกรรมทางธุรกิจหลักที่ดำเนินการโดยนิติบุคคลนั้น

5.25 รายงานข้อมูลรายประเทศจะเป็นประโยชน์ในการประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอนในภาพรวม นอกจากนี้ กรมสรรพากรยังสามารถใช้ในการประเมินความเสี่ยงด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับ BEPS และสำหรับการวิเคราะห์ทางเศรษฐศาสตร์และสถิติตามความเหมาะสม อย่างไรก็ตาม ข้อมูลในรายงานข้อมูลรายประเทศไม่ควรใช้แทนการวิเคราะห์การกำหนดราคาโอนโดยละเอียดของธุรกรรมแต่ละรายการโดยอิงจากการวิเคราะห์หน้าทำงานและการวิเคราะห์เปรียบเทียบโดยสมบูรณ์ ข้อมูลในรายงานข้อมูลรายประเทศไม่ถือเป็นหลักฐานเพื่อตัดสินว่าราคาโอนมีความเหมาะสมหรือไม่เหมาะสม กรมสรรพากรไม่ควรใช้ข้อมูลในรายงานข้อมูลรายประเทศเพื่อเสนอการปรับปรุงราคาโอนโดยพิจารณาจากการปันส่วนรายได้ทั่วโลก

5.26 ต้นแบบสำหรับรายงานข้อมูลรายประเทศพร้อมคำแนะนำ แสดงอยู่ในภาคผนวก 3 ของบทที่ 5

D. ประเด็นปัญหาในการปฏิบัติตามกฎระเบียบ

D.1. เอกสารที่จัดทำขึ้นพร้อมกัน

5.27 ผู้เสียภาษีแต่ละรายควรพยายามกำหนดราคาโอนเพื่อวัตถุประสงค์ทางภาษีตามหลักการผลตอบแทนที่พึงได้รับ โดยยึดตามข้อมูลที่มีอยู่อย่างสมเหตุสมผล ณ เวลาที่ทำธุรกรรม ดังนั้น โดยปกติผู้เสียภาษีควรพิจารณาว่าการกำหนดราคาโอนมีความเหมาะสมหรือไม่ สำหรับวัตถุประสงค์ทางภาษีก่อนที่จะกำหนดราคา และควรยืนยันว่าผลลัพธ์ทางการเงินมีลักษณะตามหลักการผลตอบแทนที่พึงได้รับเมื่อยื่นแบบแสดงรายการภาษี

5.28 ผู้เสียภาษีไม่ควรต้องเสียค่าใช้จ่ายที่สูงและมีภาระที่ไม่คุ้มค่าในการจัดทำเอกสาร ดังนั้น เมื่อกรมสรรพากรต้องการข้อมูลเพิ่มเติม ควรคำนึงถึงค่าใช้จ่ายและภาระของผู้เสียภาษีในการจัดทำ

เอกสารเหล่านั้น ในกรณีที่ผู้เสียภาษีสามารถแสดงให้เห็นว่าไม่มีข้อมูลที่เปรียบเทียบได้หรือค่าใช้จ่ายในการค้นหาข้อมูลเปรียบเทียบสูงอย่างไม่ได้สัดส่วนเมื่อเทียบกับจำนวนเงินที่เป็นประเด็น ผู้เสียภาษีไม่จำเป็นต้องเสียค่าใช้จ่ายในการค้นหาข้อมูลนั้น ทั้งนี้การโต้แย้งดังกล่าวต้องสมเหตุสมผล โดยอ้างอิงการปฏิบัติตามหลักการของแนวทางปฏิบัติฉบับนี้

D.2. ระยะเวลา

- 5.29 แนวปฏิบัติเกี่ยวกับระยะเวลาในการจัดเตรียมเอกสารจะแตกต่างกันไปในแต่ละประเทศหรือเขตเศรษฐกิจ บางแห่งกำหนดให้ยื่นข้อมูลพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการภาษี บางแห่งกำหนดให้ต้องมีเอกสารเมื่อเริ่มมีการตรวจสอบ นอกจากนี้ ยังมีการปฏิบัติที่หลากหลายเกี่ยวกับระยะเวลาที่กำหนดให้ผู้เสียภาษีต้องยื่นเอกสารตามคำขอของกรมสรรพากร และการขอข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการตรวจสอบ ซึ่งความแตกต่างในข้อกำหนดด้านเวลา สำหรับการยื่นข้อมูลเหล่านี้สามารถเพิ่มความลำบากให้แก่ผู้เสียภาษีในการจัดลำดับความสำคัญ และในการให้ข้อมูลที่ถูกต้องแก่กรมสรรพากรในเวลาที่เหมาะสม
- 5.30 แนวปฏิบัติที่ดีที่สุดคือกำหนดให้ยื่น Local file ไม่เกินวันที่ครบกำหนดยื่นแบบแสดงรายการภาษี สำหรับปีบัญชีที่เป็นปัญหา ส่วน Master file ควรได้รับการทบทวนและปรับให้เป็นปัจจุบันภายในวันที่ครบกำหนดยื่นแบบแสดงรายการภาษีของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลลำดับสูงสุดของกลุ่มบริษัทข้ามชาติ ในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่ดำเนินนโยบายการตรวจสอบธุรกรรมที่เกิดขึ้นภายใต้โครงการการปฏิบัติตามความร่วมมือ อาจจำเป็นต้องให้ข้อมูลบางอย่างล่วงหน้าก่อนการยื่นแบบแสดงรายการภาษี
- 5.31 สำหรับรายงานข้อมูลรายประเทศ ในบางกรณีงบการเงินที่ผ่านรับรองแล้วตามกฎหมายและข้อมูลทางการเงินอื่น ๆ ที่อาจเกี่ยวข้องกับข้อมูลรายประเทศที่อธิบายไว้ในภาคผนวก 3 อาจไม่สามารถสรุปได้จนกว่าจะสิ้นสุดวันที่ครบกำหนดการยื่นแบบแสดงรายการภาษีในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจบางแห่งสำหรับปีที่กำหนด ภายใต้สถานการณ์ที่กำหนด วันที่จัดทำรายงานข้อมูลรายประเทศตามที่อธิบายไว้ในภาคผนวก 3 ของบทที่ 5 ในแนวทางปฏิบัติฉบับนี้อาจขยายออกไปหนึ่งปีหลังจากวันสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลลำดับสูงสุดในกลุ่มกิจการข้ามชาติ

D.3. ความมีสาระสำคัญ

- 5.32 ไม่ใช่ทุกธุรกรรมที่เกิดขึ้นระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันที่มีสาระสำคัญมากพอที่จะต้องนำไปแสดงใน Local file กรมสรรพากรให้ความสนใจข้อมูลที่สำคัญที่สุด ในขณะที่เดียวกันก็สนใจว่ากลุ่มบริษัทข้ามชาติไม่ได้ถูกรอบงำด้วยความต้องการที่จะปฏิบัติตามกฎระเบียบจนไม่ได้พิจารณาและจัดทำเอกสารเฉพาะรายการที่สำคัญ ดังนั้น ข้อกำหนดเกี่ยวกับเอกสารการกำหนดราคาโอนในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่แสดงในภาคผนวก 2 ของบทที่

5 ของแนวทางปฏิบัติฉบับนี้ ควรรวมถึงเกณฑ์ของมีความีสาระสำคัญที่คำนึงถึงขนาดและลักษณะเศรษฐกิจของประเทศ ความสำคัญของกลุ่มกิจการข้ามชาติในระบบเศรษฐกิจนั้น และขนาดและลักษณะของนิติบุคคลที่ดำเนินงานในประเทศ นอกเหนือจากขนาดและลักษณะของกลุ่มกิจการข้ามชาติโดยรวมแล้ว การวัดความมีสาระสำคัญอาจพิจารณาในแง่อื่นที่เกี่ยวข้อง (เช่น ธุรกิจไม่เกินเปอร์เซ็นต์ของรายได้ หรือเปอร์เซ็นต์ของต้นทุน) หรือในแง่ของจำนวนที่แน่นอน (เช่น ธุรกิจไม่เกินจำนวนครั้งที่ที่แน่นอนจำนวนหนึ่ง) ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจแต่ละแห่งควรกำหนดมาตรฐานความมีสาระสำคัญของตนเองเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดทำ Local file โดยพิจารณาจากเงื่อนไขในประเทศ มาตรฐานที่มีสาระสำคัญควรเป็นมาตรฐานที่เป็นรูปธรรมที่เข้าใจกันโดยทั่วไป และเป็นที่ยอมรับในการปฏิบัติทางการค้า ดูย่อหน้าที่ 5.18 สำหรับมาตรฐานความมีสาระสำคัญที่ใช้ในการกรอก Local file

- 5.33 ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจหลายแห่งได้ออกมาตรการลดความซับซ้อนของหลักเกณฑ์ในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอน ซึ่งยกเว้นกิจการขนาดกลางและขนาดย่อม (SMEs) ให้ไม่ต้องยื่นเอกสารการกำหนดราคาโอน หรือจำกัดข้อมูลที่กิจการดังกล่าวต้องจัดเตรียมให้ เพื่อไม่ให้เกิตต้นทุนและเป็นภาระของผู้เสียภาษีอย่างไม่เป็นสัดส่วนกับสถานการณ์ ดังนั้น SMEs จึงไม่ต้องจัดทำเอกสารบางอย่างเหมือนกับกิจการขนาดใหญ่ อย่างไรก็ตาม SMEs ควรมีหน้าที่ในการให้ข้อมูลและเอกสารเกี่ยวกับธุรกรรมข้ามพรมแดนที่มีสาระสำคัญตามคำขอของกรมสรรพากรในระหว่างการตรวจสอบภาษี หรือเพื่อวัตถุประสงค์ในการประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอน
- 5.34 สำหรับวัตถุประสงค์ของภาคผนวก 3 ของบทที่ 5 ของแนวทางปฏิบัติฉบับนี้ รายงานข้อมูลรายประเทศควรรวมทุกประเทศและเขตเศรษฐกิจทั้งหมดที่กลุ่มกิจการข้ามชาติมีประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ทางภาษี โดยไม่คำนึงถึงขนาดของการดำเนินธุรกิจในประเทศและเขตเศรษฐกิจนั้น

D.4. การเก็บรักษาเอกสาร

- 5.35 ผู้เสียภาษีไม่ควรมีหน้าที่เก็บเอกสารเกินระยะเวลาที่เหมาะสมซึ่งสอดคล้องกับข้อกำหนดของกฎหมายภายในประเทศ ไม่ว่าจะประเทศของบริษัทแม่หรือประเทศของบริษัทลูก อย่างไรก็ตาม ในบางครั้ง เอกสารและข้อมูลที่เป็นที่ที่ต้องแสดงในเอกสารทั้งหมด (Master file, Local file และรายงานข้อมูลรายประเทศ) อาจเกี่ยวข้องกับการขอข้อมูลการกำหนดราคาโอนสำหรับปีถัดไป ซึ่งไม่จำกัดเวลา ตัวอย่างเช่น เมื่อผู้เสียภาษีสมัครใจที่จะเก็บเอกสารดังกล่าวที่เกี่ยวข้องกับสัญญาระยะยาว หรือเพื่อพิจารณาว่ามาตรฐานการเปรียบเทียบที่เกี่ยวข้องกับการใช้วิธีการกำหนดราคาโอนในปีถัดไปนั้นเป็นไปตามข้อกำหนดหรือไม่ กรมสรรพากรควรคำนึงถึงความยากลำบากในการค้นหาเอกสารสำหรับปีก่อน ๆ และควรขอข้อมูลเฉพาะในกรณีที่มีเหตุผลที่ดีเกี่ยวกับธุรกรรมที่อยู่ระหว่างการตรวจสอบเพื่อตรวจสอบเอกสารที่เป็นปัญหา

5.36 เนื่องจากจะเป็นประโยชน์สูงสุดต่อกรมสรรพากรหากส่งเอกสารที่จำเป็นในเวลาที่เหมาะสม เมื่อกรมสรรพากรร้องขอในระหว่างการตรวจสอบ วิธีการจัดเก็บเอกสาร – ไม่ว่าจะเก็บในรูปแบบกระดาษ แบบฟอร์มอิเล็กทรอนิกส์หรือ ในระบบอื่น ๆ – ควรอยู่ในดุลยพินิจของผู้เสียภาษี โดยที่ข้อมูลที่เกี่ยวข้องสามารถถูกเปิดเผยได้ทันทีหากกรมสรรพากรร้องขอ และในรูปแบบที่ระบุโดยหลักเกณฑ์และแนวทางปฏิบัติของแต่ละประเทศหรือเขตเศรษฐกิจ

D.5. ความถี่ของการเอกสารให้เป็นปัจจุบัน

5.37 ขอแนะนำให้ทำการทบทวนเอกสารการกำหนดราคาโอนเป็นระยะ เพื่อพิจารณาว่าการวิเคราะห์หน้าที่งานและการวิเคราะห์ทางเศรษฐกิจยังคงถูกต้องและมีความเกี่ยวข้องหรือไม่ และเพื่อยืนยันความถูกต้องของวิธีการกำหนดราคาโอนที่เลือกใช้ โดยทั่วไป Master file, Local file และรายงานข้อมูลรายประเทศควรได้รับการทบทวนและปรับให้เป็นปัจจุบันทุกปี อย่างไรก็ตาม เป็นที่ยอมรับว่าในหลาย สถานการณ์ คำอธิบายธุรกิจ การวิเคราะห์หน้าที่งาน และคำอธิบายการเปรียบเทียบ อาจไม่เปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญในแต่ละปี

5.38 เพื่อลดความซับซ้อนของภาระในการปฏิบัติตามข้อกำหนดของผู้เสียภาษี กรมสรรพากรอาจกำหนดว่าการค้นหาตัวเทียบเคียงซึ่งเป็นข้อมูลที่ต้องแสดงใน Local file นั้นสามารถทำการปรับให้เป็นปัจจุบันทุกสามปี แทนการปรับให้เป็นปัจจุบันทุกปีก็ได้ หากเงื่อนไขการดำเนินงานไม่เปลี่ยนแปลง แต่ข้อมูลทางการเงินสำหรับตัวเทียบเคียงควรได้รับการปรับให้เป็นปัจจุบันทุกปี เพื่อให้สามารถใช้หลักการผลตอบแทนที่พึงได้รับได้อย่างน่าเชื่อถือ

D.6. ภาษา

5.39 ความจำเป็นในการจัดเตรียมเอกสารในภาษาท้องถิ่นอาจเป็นปัจจัยที่ซับซ้อนในการปฏิบัติตามข้อกำหนดในการกำหนดราคาโอนในเรื่องของเวลาและค่าใช้จ่ายจำนวนมากในการแปลเอกสาร ดังนั้น ภาษาที่ใช้ในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอนควรจัดทำขึ้นภายใต้กฎหมายท้องถิ่นหลายประเทศหรือเขตเศรษฐกิจอนุญาตให้ยื่นเอกสารการกำหนดราคาโอนในภาษาที่ใช้กันทั่วไป หากไม่กระทบต่อประโยชน์ของเอกสาร ในกรณีที่กรมสรรพากรเห็นว่ามีจำเป็นต้องแปลเอกสาร ก็ควรแจ้งให้มีการแปลเอกสารดังกล่าวและให้เวลาที่เพียงพอ เพื่อให้ทำการแปลเป็นภาษาแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุด

D.7. บทลงโทษ

5.40 ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจหลายแห่งได้นำบทลงโทษที่เกี่ยวข้องกับเอกสารมาใช้ เพื่อให้แน่ใจว่าการดำเนินการตามข้อกำหนดเกี่ยวกับเอกสารการกำหนดราคาโอนเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ บทลงโทษเหล่านั้นถูกออกแบบมาเพื่อให้การไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดมีค่าใช้จ่ายสูงกว่าการปฏิบัติตามข้อกำหนด ระบบการลงโทษอยู่ภายใต้กฎหมายของประเทศหรือเขตเศรษฐกิจแต่ละแห่ง แนวทางปฏิบัติระหว่างประเทศหรือเขตเศรษฐกิจของบทลงโทษที่เกี่ยวข้องกับเอกสารการกำหนด

ราคาโอนนั้นมีความแตกต่างกันอย่างมาก การมีอยู่ของระบบการลงโทษในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่แตกต่างกันอาจส่งผลกระทบต่อคุณภาพของการปฏิบัติตามข้อกำหนดของผู้เสียภาษี ซึ่งทำให้ผู้เสียภาษีเลือกที่จะปฏิบัติตามกฎระเบียบของประเทศหรือเขตเศรษฐกิจหนึ่งมากกว่ากฎระเบียบของอีกประเทศหรือเขตเศรษฐกิจหนึ่ง

- 5.41 บทลงโทษที่กำหนดไว้สำหรับการไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนดในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอน หรือการไม่ส่งข้อมูลที่จำเป็นตามกำหนดเวลามักจะเป็นค่าปรับทางแพ่ง (หรือทางปกครอง) ที่เป็นตัวเงิน บทลงโทษที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำเอกสารเหล่านี้อาจกำหนดเป็นจำนวนเงินคงที่ที่ถูกประเมินสำหรับแต่ละเอกสารที่ขาดหายไป หรือสำหรับแต่ละปีบัญชีที่อยู่ระหว่างการตรวจสอบ หรือคำนวณเป็นเปอร์เซ็นต์ภาษีที่เกี่ยวข้องตอนท้ายสุด เปอร์เซ็นต์ของการปรับปรุงที่เกี่ยวข้องกับรายได้ หรือเป็นเปอร์เซ็นต์ของจำนวนธุรกรรมข้ามพรมแดนที่ไม่ได้จัดทำเป็นเอกสาร
- 5.42 ควรใช้ความระมัดระวังไม่กำหนดโทษเกี่ยวกับเอกสารสำหรับผู้เสียภาษี ในกรณีที่ไม่สามารถส่งข้อมูลที่กลุ่มกิจการข้ามชาติไม่สามารถเข้าถึงได้ อย่างไรก็ตาม การตัดสินใจที่จะไม่กำหนดบทลงโทษที่เกี่ยวข้องกับเอกสาร ไม่ได้หมายความว่าไม่สามารถทำการปรับรายได้ที่ราคาไม่สอดคล้องกับหลักการผลตอบแทนที่พึงได้รับ และการที่มีเอกสารครบถ้วน ไม่ได้หมายความว่าการกำหนดราคาโอนของผู้เสียภาษีถูกต้อง นอกจากนี้ การที่บริษัทในประเทศยืนยันว่าสมาชิกของกลุ่มในประเทศอื่นมีหน้าที่รับผิดชอบในการปฏิบัติตามข้อกำหนดการกำหนดราคาโอนไม่ได้เป็นเหตุผลที่เพียงพอที่บริษัทนั้นจะไม่นำส่งเอกสาร และการยืนยันดังกล่าวไม่ควรเป็นเหตุผลที่จะไม่ทำการลงโทษสำหรับการไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ในการจัดทำเอกสารซึ่งทำให้ข้อมูลที่จำเป็นขาดหายไป
- 5.43 อีกวิธีหนึ่งในการสนับสนุนให้ผู้เสียภาษีปฏิบัติตามข้อกำหนดในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอน คือ การออกแบบสิ่งจูงใจในการปฏิบัติตามข้อกำหนด เช่น การคุ้มครองบทลงโทษหรือการเปลี่ยนภาระการพิสูจน์ ในกรณีที่เอกสารตรงตามข้อกำหนดและถูกส่งในเวลาที่เหมาะสม ผู้เสียภาษีอาจได้รับการยกเว้นจากบทลงโทษทางภาษีหรือได้รับอัตราโทษที่ต่ำกว่าหากมีการปรับปรุงราคาโอน ทั้ง ๆ ที่ได้มีการยื่นเอกสารครบถ้วน หรือในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจบางแห่งที่ผู้เสียภาษีต้องแบกรับภาระในการพิสูจน์เกี่ยวกับการกำหนดราคาโอน การเปลี่ยนภาระการพิสูจน์ไปยังกรมสรรพากรแทน หากมีเอกสารที่เพียงพอภายในเวลาที่เหมาะสม เป็นอีกมาตรการหนึ่งที่สามารถใช้เพื่อสร้างแรงจูงใจในการปฏิบัติตามข้อกำหนดเกี่ยวกับการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอน

D.8 การรักษาความลับ

- 5.44 กรมสรรพากรควรดำเนินการตามขั้นตอนที่เหมาะสมเพื่อให้แน่ใจว่าไม่มีการเปิดเผยข้อมูลที่เป็นความลับต่อสาธารณะ (ความลับทางการค้า ความลับทางวิทยาศาสตร์ ฯลฯ) และข้อมูลที่มีความละเอียดอ่อนในเชิงพาณิชย์อื่น ๆ ที่อยู่ในชุดเอกสาร (Master file, Local file และรายงานข้อมูลรายประเทศ) และกรมสรรพากรควรให้ความมั่นใจแก่ผู้เสียภาษีด้วยว่าข้อมูลที่นำเสนอในเอกสาร



การกำหนดราคาโอนจะถูกเก็บไว้เป็นความลับ ในกรณีที่จำเป็นต้องเปิดเผยในการพิจารณาคดีในศาลสาธารณะหรือคำตัดสินของศาล ควรทำทุกวิถีทางเพื่อให้แน่ใจว่าข้อมูลยังถูกเก็บเป็นความลับ และจะถูกเปิดเผยเท่าที่จำเป็นเท่านั้น

- 5.45 The Confidentiality and Information Security Management Toolkit (2020) จัดทำโดย Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes ได้ให้แนวทางแก่ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจเพื่อให้แน่ใจว่ากรอบกฎหมายของแต่ละประเทศเกี่ยวกับการรักษาความลับของข้อมูลผู้เสียภาษีนั้นเพียงพอและเป็นความลับ ตลอดจนมีการใช้งานของข้อมูลที่แลกเปลี่ยนภายใต้ข้อตกลงการแลกเปลี่ยนระหว่างประเทศอย่างเหมาะสม

D.9. ประเด็นอื่น ๆ

- 5.46 ข้อกำหนดในการใช้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือที่สุดมักจะต้องใช้ตัวเทียบเคียงในประเทศมากกว่าตัวเทียบเคียงในระดับภูมิภาค หากมีตัวเทียบเคียงที่เหมาะสมในประเทศ การใช้ตัวเทียบเคียงระดับภูมิภาคในเอกสารการกำหนดราคาโอนที่เตรียมไว้สำหรับประเทศหรือเขตเศรษฐกิจในภูมิภาคทางภูมิศาสตร์เดียวกันในสถานการณ์ที่ตัวเทียบเคียงในประเทศไม่สอดคล้องกับภาระในการใช้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือที่สุด แม้ว่าการจำกัดจำนวนการค้นหาตัวเทียบเคียงที่กิจการจำเป็นต้องดำเนินการจะช่วยลดความซับซ้อนอย่างชัดเจน อีกทั้งต้นทุนที่มีสาระสำคัญและการปฏิบัติตามข้อกำหนดก็เป็นปัจจัยที่เกี่ยวข้องที่ต้องนำมาพิจารณาในการค้นหาตัวเทียบเคียง แต่ความต้องการที่จะทำให้การปฏิบัติตามกฎระเบียบง่ายขึ้นนั้น ไม่ควรเป็นอุปสรรคต่อการปฏิบัติตามข้อกำหนดในการใช้ข้อมูลที่น่าเชื่อถือที่สุด ดูย่อหน้า 1.132-1.133 เกี่ยวกับความแตกต่างของตลาดและการวิเคราะห์แบบหลายประเทศหรือเขตเศรษฐกิจสำหรับรายละเอียดเพิ่มเติมว่าเมื่อใดที่ต้องการตัวเทียบเคียงในประเทศ

- 5.47 ไม่แนะนำให้มีการกำหนดว่าเอกสารการกำหนดราคาโอนควรได้รับการรับรองโดยผู้ตรวจสอบภายนอกหรือบุคคลภายนอกอื่น ๆ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในขั้นตอนการประเมินความเสี่ยงด้านการกำหนดราคาโอน ในทำนองเดียวกัน ไม่แนะนำให้ใช้บริษัทที่ปรึกษาเพื่อเตรียมเอกสารการกำหนดราคาโอน

E. การนำไปปฏิบัติ

- 5.48 ข้อมูลในส่วนนี้เป็นคำแนะนำเพื่อให้แน่ใจว่าข้อกำหนดในการจัดทำเอกสารการกำหนดราคาโอนมีการนำไปปฏิบัติตามอย่างมีประสิทธิภาพและสม่ำเสมอ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ข้อกำหนดเกี่ยวกับการจัดทำรายงานข้อมูลรายประเทศ

E.1. เอกสารราคาโอนของกลุ่มบริษัท และเอกสารราคาโอนภายในประเทศ

- 5.49 มาตรฐานในการจัดทำส่วนประกอบของ Master file และ Local file ควรนำไปปฏิบัติใช้ในแต่ละ



ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจผ่านกฎหมายหรือกระบวนการบริหารของประเทศหรือเขตเศรษฐกิจนั้น ๆ และต้องยื่น Master file และ Local file โดยตรงกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีของแต่ละประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่เกี่ยวข้องตามที่กำหนดโดยหน่วยงานจัดเก็บภาษีเหล่านั้น การรักษาความลับและการใช้มาตรฐานที่สอดคล้องกันในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ Master file และ local file ซึ่งแสดงในภาคผนวก 1 และภาคผนวก 2 ของบทที่ 5 ของแนวทางปฏิบัติฉบับนี้ ควรนำมาพิจารณาเมื่อแต่ละประเทศหรือเขตเศรษฐกิจมีการนำส่วนประกอบเหล่านี้กำหนดไว้ในกฎหมายหรือขั้นตอนการบริหารในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจของตน

E.2. รายงานข้อมูลรายประเทศ

E.2.1. ระยะเวลา: ข้อกำหนดเกี่ยวกับการรายงานข้อมูลรายประเทศควรเริ่มต้นจัดทำเมื่อใด

5.50 รายงานข้อมูลรายประเทศฉบับแรกถูกกำหนดให้ยื่นสำหรับกิจการข้ามชาติที่มีรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2559 อย่างไรก็ตาม เป็นที่ทราบกันดีว่าประเทศหรือเขตเศรษฐกิจบางแห่งอาจต้องใช้เวลาในการปฏิบัติตามกระบวนการทางกฎหมายภายในประเทศ เพื่อทำการปรับเปลี่ยนกฎหมายที่จำเป็น เพื่อที่จะช่วยเหลือประเทศหรือเขตเศรษฐกิจต่าง ๆ ในการจัดเตรียมกฎหมายในเวลาที่เหมาะสม ได้มีการพัฒนากฎหมายต้นแบบที่กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลลำดับสูงสุดในกลุ่มบริษัทข้ามชาติเป็นผู้ยื่นรายงานข้อมูลรายประเทศในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่เป็นถิ่นที่อยู่ (ดูภาคผนวก 4 ของบทที่ 5 ของแนวทางปฏิบัติฉบับนี้) ทั้งนี้ ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจใด ๆ จะปรับข้อกำหนดของแบบจำลองนี้ให้เข้ากับระบบกฎหมายของตนเองก็สามารถทำได้ จากข้อเสนอแนะในย่อหน้าที่ 5.31 ที่ระบุว่ากิจการข้ามชาติจะมีเวลาหนึ่งปีนับจากวันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีในการจัดทำและยื่นรายงานข้อมูลรายประเทศ ซึ่งหมายความว่า รายงานข้อมูลรายประเทศจะถูกยื่นครั้งแรกภายในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560 สำหรับกิจการข้ามชาติที่มีรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดในวันที่อื่นนอกเหนือจากวันที่ 31 ธันวาคม จะต้องยื่นรายงานข้อมูลรายประเทศครั้งแรกในช่วงปลายปี พ.ศ. 2561 (สิบสองเดือนหลังจากปิดงบการเงินของกิจการข้ามชาติที่เกี่ยวข้อง) และจะรายงานเกี่ยวกับรอบระยะเวลาบัญชีแรกของกลุ่มบริษัทข้ามชาติที่เริ่มหลังจากวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2559 อย่างไรก็ตาม ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่เข้าร่วมโครงการ OECD/G20 BEPS ตกลงกันว่าตนเองจะไม่ต้องยื่นรายงานข้อมูลรายประเทศตามรูปแบบใหม่สำหรับกิจการข้ามชาติที่มีรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2559 โดยรอบระยะเวลาบัญชีของกิจการข้ามชาติในที่นี้ หมายถึงรอบระยะเวลาบัญชีในจัดทำงบการเงินรวม ไม่ใช่ปีที่ต้องเสียภาษี หรือรอบระยะเวลาบัญชีในการรายงานทางการเงินของบริษัทย่อยแต่ละแห่ง

E.2.2. กิจการข้ามชาติกลุ่มใดควรยื่นรายงานข้อมูลรายประเทศ

- 5.51 ขอแนะนำให้กิจการข้ามชาติทุกกลุ่มต้องยื่นรายงานข้อมูลรายประเทศในแต่ละปี ยกเว้นกรณีดังต่อไปนี้
- 5.52 จะได้รับการยกเว้นจากข้อกำหนดการยื่นเอกสารทั่วไปสำหรับกลุ่มกิจการข้ามชาติที่มีรายได้รวมทั้งกลุ่มในรอบระยะเวลาบัญชีก่อนหน้า น้อยกว่า 750 ล้านดอลลาร์หรือเทียบเท่าในสกุลเงินในประเทศ ณ เดือนมกราคม พ.ศ. 2558 ตัวอย่างเช่น หากกิจการข้ามชาติมีรายได้ในงบการเงินรวมของทั้งกลุ่มจำนวน 625 ล้านดอลลาร์สำหรับปี พ.ศ. 2558 เช่นนี้ก็ไม่ต้องยื่นรายงานข้อมูลรายประเทศในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจใด ๆ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559
- 5.53 เป็นที่เชื่อกันว่าช้อยกเว้นที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 5.52 ซึ่งกำหนดเกณฑ์ไว้ที่ 750 ล้านดอลลาร์ จะมีกลุ่มบริษัทข้ามชาติประมาณ 85% ถึง 90% ที่ไม่ต้องยื่นรายงานข้อมูลรายประเทศ แต่รายงานข้อมูลรายประเทศจะยังคงถูกยื่นโดยกลุ่มกิจการข้ามชาติซึ่งควบคุมรายได้ของบริษัทประมาณ 90% เกณฑ์การยกเว้นที่กำหนดจึงแสดงถึงการสร้างสมดุลที่เหมาะสมของภาระในการรายงานของผู้เสียภาษีและผลประโยชน์ในการบริหารจัดการเก็บภาษีของกรมสรรพากร
- 5.54 เป็นความตั้งใจของประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่เข้าร่วมในโครงการ BEPS ของ OECD/G20 ในการพิจารณาความเหมาะสมของเกณฑ์รายได้ที่ใช้ในการอธิบายไว้ในย่อหน้าก่อนหน้านี้นี้ ในการทบทวนการนำมาตรฐานใหม่ไปใช้ในปี 2020 ซึ่งรวมถึงการพิจารณาว่าข้อมูลเพิ่มเติมหรือข้อมูลที่แตกต่างกันจะต้องมีการรายงานหรือไม่
- 5.55 ไม่มีช้อยกเว้นในการยื่นรายงานข้อมูลรายประเทศนอกเหนือจากช้อยกเว้นที่ระบุไว้ในส่วนนี้ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ไม่ควรมีการยกเว้นให้แก่อุตสาหกรรมใดเป็นพิเศษ กองทุนรวม และไม่ควรถัดให้มีการยกเว้นแก่หน่วยงานที่ไม่ใช่องค์กรหรือนิติบุคคลที่ไม่ใช่ของรัฐ อย่างไรก็ตาม กลุ่มกิจการข้ามชาติที่มีรายได้มาจากการขนส่งระหว่างประเทศหรือการขนส่งทางน้ำภายในประเทศที่ครอบคลุมโดยบทบัญญัติของสนธิสัญญาที่เฉพาะเจาะจงสำหรับรายได้ดังกล่าว และภายใต้สิทธิการเก็บภาษีของรายได้ดังกล่าวได้รับการจัดสรรให้กับเขตประเทศหรือเขตเศรษฐกิจเดียว ควรมีการแสดงผลข้อมูลที่จำเป็นในรายงานข้อมูลรายประเทศในส่วนที่เกี่ยวข้องกับรายได้ดังกล่าวเฉพาะกับประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่บทบัญญัติของสนธิสัญญาที่เกี่ยวข้องจัดสรรสิทธิ์ในการเก็บภาษีเหล่านี้

E.2.3. เงื่อนไขที่จำเป็นซึ่งสนับสนุนการได้มาและการใช้รายงานข้อมูลรายประเทศ

- 5.56 เงื่อนไขต่อไปนี้สนับสนุนการได้มาและการใช้รายงานข้อมูลรายประเทศ

การรักษาความลับ

5.57 ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจควรมีและบังคับใช้การคุ้มครองทางกฎหมายในการรักษาความลับของข้อมูลที่รายงาน การคุ้มครองดังกล่าวจะรักษาความลับของรายงานข้อมูลรายประเทศในขอบเขตอย่างน้อยเทียบเท่ากับการคุ้มครองที่จะบังคับใช้ หากข้อมูลดังกล่าวถูกส่งไปยังประเทศหรือเขตเศรษฐกิจภายใต้บทบัญญัติของอนุสัญญาพหุภาคีว่าด้วยความช่วยเหลือทางปกครองร่วมกันในเรื่องภาษี อนุสัญญาเพื่อการแลกเปลี่ยนข้อสนเทศทางภาษีอากรระหว่างประเทศ (Tax Information Exchange Agreement: TIEA) หรือสนธิสัญญาภาษีที่เป็นไปตามมาตรฐานข้อมูลที่ตกลงกันในระดับสากลเมื่อมีการร้องขอตามที่ ทบทวนโดย Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purpose การคุ้มครองดังกล่าวรวมถึงการจำกัดการใช้ข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลที่สามารถเปิดเผยข้อมูลให้ได้ นโยบายสาธารณะ ฯลฯ

ความสม่ำเสมอ

5.58 ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจควรใช้ความพยายามอย่างเต็มที่เพื่อนำข้อกำหนดทางกฎหมายที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลลำดับสูงสุดของกลุ่มกิจการข้ามชาติอาศัยอยู่ในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจของตนจัดเตรียมและยื่นรายงานข้อมูลรายประเทศ เว้นแต่จะได้รับการยกเว้นตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 5.52 ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจควรใช้แม่แบบมาตรฐานที่มีอยู่ในภาคผนวก 3 ของบทที่ 5 ของแนวทางปฏิบัติฉบับนี้ ภายใต้เงื่อนไขนี้ จะไม่มีประเทศหรือเขตเศรษฐกิจใดที่กำหนดให้รายงานข้อมูลรายประเทศมีข้อมูลเพิ่มเติมจากข้อมูลที่มีอยู่ในภาคผนวก 3 และจะไม่เรียกร้องให้มีการรายงานข้อมูลที่รวมอยู่ในภาคผนวก 3

การใช้งานอย่างเหมาะสม

5.59 ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจควรใช้ข้อมูลอย่างเหมาะสมในรายงานข้อมูลรายประเทศตามวรรค 5.25 นั่นคือ ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจจะต้องใช้รายงานข้อมูลรายประเทศเพื่อประเมินความเสี่ยงในการกำหนดราคาโอนในภาพรวม ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจอาจใช้รายงานข้อมูลรายประเทศเพื่อประเมินความเสี่ยงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับ BEPS แต่ไม่ควรเสนอการปรับปรุงรายได้ของผู้เสียภาษีโดยใช้สูตรการแบ่งสัดส่วนรายได้จากข้อมูลจากรายงานข้อมูลรายประเทศ หากหน่วยงานจัดเก็บภาษีของประเทศหรือเขตเศรษฐกิจนั้น ๆ ทำการปรับปรุงโดยอ้างอิงจากรายงานข้อมูลรายประเทศ หน่วยงานผู้มีอำนาจของประเทศหรือเขตเศรษฐกิจจะยอมรับการปรับปรุงนั้นในกระบวนการพิจารณาของหน่วยงานผู้มีอำนาจที่เกี่ยวข้องโดยทันที อย่างไรก็ตาม คำแนะนำนี้ไม่ได้หมายความว่าประเทศหรือเขตเศรษฐกิจจะถูกห้ามไม่ให้ใช้ข้อมูลในรายงานข้อมูลรายประเทศเป็นพื้นฐานในการสอบถามเพิ่มเติมเกี่ยวกับการกำหนดราคาโอนของกลุ่มบริษัทข้ามชาติ หรือในเรื่องภาษีอื่น ๆ



ในระหว่างที่มีการตรวจสอบภาษี¹

E.2.4. กรอบการทำงานสำหรับกลไกของรัฐบาลต่อรัฐบาลในการแลกเปลี่ยนรายงานข้อมูลรายประเทศ และการนำไปปฏิบัติ

E.2.4.1. กรอบการทำงาน

5.60 ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจควรกำหนดให้มีการรายงานข้อมูลรายประเทศในเวลาที่เหมาะสมจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลลำดับสูงสุดของกลุ่มกิจการข้ามชาติที่อาศัยอยู่ในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจของตน และอ้างถึงหัวข้อ E.2.2 และมีแลกเปลี่ยนข้อมูลรายงานนี้โดยอัตโนมัติกับประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่กลุ่มกิจการข้ามชาติดำเนินงานอยู่และเป็นไปตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในข้อ E.2.3 แต่ในกรณีที่ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจใดไม่สามารถยื่นข้อมูลให้ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจอื่นซึ่งเข้าเงื่อนไขที่ระบุไว้ในข้อ E.2.3 เนื่องจาก (a) ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจนั้นไม่มีข้อกำหนดให้ต้องมีการยื่นรายงานข้อมูลรายประเทศจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลลำดับสูงสุดของกลุ่มกิจการข้ามชาติ (b) ไม่มีข้อตกลงของหน่วยงานผู้มีอำนาจภายใต้ข้อตกลงระหว่างประเทศที่มีอยู่ของประเทศหรือเขตเศรษฐกิจนั้นสำหรับการแลกเปลี่ยนรายงานข้อมูลรายประเทศ หรือ (c) ไม่สามารถดำเนินการแลกเปลี่ยนข้อมูลกับประเทศหรือเขตเศรษฐกิจได้หลังจากมีการตกลงให้มีการแลกเปลี่ยนข้อมูลเกิดขึ้นแล้ว กลไกระดับรองจะได้รับการยอมรับตามความเหมาะสม ไม่ว่าจะเป็นการยื่นในประเทศ หรือยื่นโดยสมาชิกในกลุ่มที่ได้รับมอบหมายของกลุ่มกิจการข้ามชาติให้ทำหน้าที่แทนบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลลำดับสูงสุด และประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่จะดำเนินการแลกเปลี่ยนรายงานให้โดยอัตโนมัติ

E.2.4.2 แนวทางในการนำไปปฏิบัติ

5.61 ภาคผนวก 4 ของบทที่ 5 ของแนวทางปฏิบัติฉบับนี้ ได้แสดงแนวทางในการนำไปปฏิบัติสำหรับการแลกเปลี่ยนรายงานข้อมูลรายประเทศระหว่างรัฐบาลกับรัฐบาล ซึ่งรวมถึง:

- กฎหมายต้นแบบที่กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลลำดับสูงสุดในกลุ่มกิจการข้ามชาติยื่นรายงานข้อมูลรายประเทศในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ แต่สามารถปรับข้อกำหนดของแบบจำลองนี้ให้เข้ากับระบบกฎหมายภายในประเทศหรือเขตเศรษฐกิจของตนเองได้ หากจำเป็นต้องเปลี่ยนแปลงกฎหมายที่มีอยู่ องค์ประกอบสำคัญของกลไกระดับรองก็ได้รับการพัฒนาเช่นกัน

¹ การเข้าถึงขั้นตอนข้อตกลงร่วมกัน (Mutual Agreement Procedure: MAP) จะพร้อมใช้งานเมื่อการแลกเปลี่ยนรายงานข้อมูลรายประเทศระหว่างรัฐบาลกับรัฐบาลขึ้นอยู่กับสนธิสัญญาทวิภาคี ในกรณีที่ข้อตกลงระหว่างประเทศซึ่งมีการแลกเปลี่ยนระหว่างรัฐบาลกับรัฐบาลของรายงานข้อมูลรายประเทศไม่มีบทบัญญัติที่ให้เข้าถึง MAP ได้ ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจเหล่านั้นจะเสนอให้หน่วยงานที่มีอำนาจทำการพัฒนาขั้นตอนสำหรับผู้ออกใบแจ้งหนี้หรือเรื่องดังกล่าว เพื่อแก้ไขปัญหากรณีที่เกิดข้อขัดแย้งทางเศรษฐกิจที่ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ รวมถึงกรณีดังกล่าวเกิดขึ้นในแต่ละธุรกิจ



- การดำเนินการตามข้อตกลงสำหรับการแลกเปลี่ยนรายงานข้อมูลรายประเทศโดยอัตโนมัติภายใต้ข้อตกลงระหว่างประเทศ โดยให้พิจารณาพร้อมกับเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในหัวข้อ E.2.3 การดำเนินการดังกล่าวรวมถึงข้อตกลงของหน่วยงานที่มีอำนาจ (Competent Authority Agreements: CAA) ตามข้อตกลงระหว่างประเทศที่มีอยู่ (อนุสัญญาพหุภาคีว่าด้วยความช่วยเหลือทางปกครองร่วมกันในเรื่องภาษี (Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters: MAC) สนธิสัญญาทางภาษีแบบทวิภาคี (Bilateral Tax Treaties) และ TIEA) และได้รับแรงกระตุ้นจากตัวอย่างที่มีอยู่ซึ่งพัฒนาโดย OECD ที่ทำงานร่วมกับประเทศ G20 เกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนข้อมูลบัญชีการเงินโดยอัตโนมัติ

5.62 ประเทศหรือเขตเศรษฐกิจต่าง ๆ พยายามที่จะกำหนดให้เป็นกฎหมายภายในประเทศที่จำเป็นในเวลาที่เหมาะสม และได้รับการสนับสนุนให้ขยายความครอบคลุมของข้อตกลงระหว่างประเทศเพื่อการแลกเปลี่ยนข้อมูล การดำเนินการดังกล่าวจะได้รับการติดตามตรวจสอบอย่างต่อเนื่อง ผลของการติดตามตรวจสอบนี้จะถูกนำมาพิจารณาในการทบทวนของปี 2020