

### 03.1 ภาพรวมของกฎหมายกำหนดราคาโอนในประเทศไทย/หลักเกณฑ์การยื่นเอกสารหลักฐาน

เนื่องจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีของแต่ละประเทศมีปัญหาการใช้ประโยชน์ในทางภาษีด้วยการกำหนดราคาโอนระหว่างบริษัทที่มีความสัมพันธ์กัน (Transfer Pricing) รวมถึงประเทศไทย กรมสรรพากรจึงมีการศึกษาและปรับปรุงกฎหมายภาษีตามแนวทางของ องค์การเพื่อความร่วมมือและการพัฒนาทางเศรษฐกิจ (OECD) และกฎหมายภาษีของต่างประเทศมาตลอด

ช่วงก่อนปี พ.ศ.2545 กรมสรรพากรใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ (4) มาตรา 70 ทรี ในการจัดปัญหาด้านรายได้ต่ำกว่าปกติ และ มาตรา 65 ทวิ (7) มาตรา 65 ทรี มาตรา 65 ทรี (13) (14) และ (15) จัดปัญหาด้านรายได้สูงเกินกว่าปกติ

ในปี พ.ศ.2545 กฎหมายว่าด้วยการกำหนดราคาโอนเริ่มเป็นรูปธรรม กรมสรรพากรได้ออกคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.113/2545 (ป.113) เรื่องการเสียภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กรณีการกำหนดราคาโอนให้เป็นไปตามราคาตลาด เมื่อวันที่ 16 พฤษภาคม พ.ศ. 2545 ถือเป็นแนวทางปฏิบัติในการตรวจและแนะนำผู้เสียภาษีให้สามารถคำนวณกำไรสุทธิที่เป็นฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร กรณีการกำหนดราคาโอนให้เป็นไปตามราคาตลาด ซึ่ง ป.113 ได้กล่าวไว้ 5 เรื่อง ได้แก่

- 1) การคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้
- 2) การประเมินรายได้หรือรายจ่ายให้เป็นไปตามราคาตลาด
- 3) วิธีการคำนวณราคาเพื่อให้ได้มาซึ่งราคาตลาด
- 4) เอกสารที่ควรจัดทำเพื่อพิสูจน์การได้มาซึ่งราคาตลาด
- 5) ข้อตกลงการกำหนดราคาเป็นการล่วงหน้า

ต่อมาในปี พ.ศ.2561 กรมสรรพากรได้ตรากฎหมาย พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร ฉบับที่ 47 ลงวันที่ 21 พฤศจิกายน 2561 เพื่อเป็นบทบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดราคาโอน ซึ่งมีผลทำให้ประมวลรัษฎากร เพิ่มมาตรา 71 ทวิ มาตรา 71 ทรี และเพิ่มข้อความตามในมาตรา 35 ทรี แห่งประมวลรัษฎากร และยังมีกฎหมายที่เกี่ยวข้องเพิ่มเติม ดังนี้

- กฎกระทรวงฉบับที่ 369 (พ.ศ.2563) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการปรับปรุงรายได้และรายจ่าย ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน

- กฎกระทรวง ฉบับที่ 370 (พ.ศ. 2563) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดจำนวนรายได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามมาตรา ๗๑ ทรี วรรคสาม

- ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 372) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข สำหรับการยื่นแบบรายงานข้อมูลเกี่ยวกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน และมูลค่ารวมของธุรกรรมระหว่างกันในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี

- ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 400) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการปรับปรุงรายได้และรายจ่าย ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน

- ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 407) เรื่อง กำหนดเอกสารหรือหลักฐาน แสดงข้อมูลที่จำเป็น สำหรับการวิเคราะห์ข้อกำหนด ของธุรกรรมระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน

### 03.2 หลักเกณฑ์การยื่นเอกสารหลักฐาน

มาตรา 71 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดเอกสารประกอบการกำหนดราคาของผู้เสียภาษี ต้องดำเนินการ ประกอบด้วย

1.1 รายงานข้อมูลเกี่ยวกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน และมูลค่ารวมของธุรกรรมระหว่างกันในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี (Disclosure Form)

ผู้มีหน้าที่จัดทำและยื่นแบบ “รายงานข้อมูลเกี่ยวกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน และมูลค่ารวมของธุรกรรมระหว่างกันในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี” (Disclosure Form) คือ บริษัท หรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เข้าลักษณะของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันตามมาตรา 71 ตรีวรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร และมีรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีมากกว่า 200 ล้านบาท (รายได้ตามงบการเงิน) โดยมีกำหนดการยื่นพร้อม แบบ ภ.ง.ด.50 ของแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี โดยสามารถยื่นได้ผ่านระบบอินเทอร์เน็ตได้ 2 ระบบ ได้แก่

(1) ระบบการยื่นแบบผ่านอินเทอร์เน็ต ของกรมสรรพากร [www.rd.go.th](http://www.rd.go.th)

(2) ระบบ Tax Single Sign On ของกระทรวงการคลัง <https://etax.mof.go.th>

1.2 เอกสารหรือหลักฐานแสดงข้อมูลที่จำเป็นสำหรับการวิเคราะห์ข้อกำหนดของธุรกรรมระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันตามที่อธิบดีกำหนด (ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 407)) (Transfer Pricing Document)

ภายในห้าปี นับแต่วันที่ได้ยื่นแบบรายงาน Disclosure Form เจ้าพนักงานอาจส่งหนังสือแจ้งความแก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน ให้นำส่งเอกสารหรือหลักฐานแสดงข้อมูลที่จำเป็นสำหรับการวิเคราะห์ข้อกำหนดของธุรกรรมระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันตามที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา 71 ตรีวรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร และผู้ได้รับหนังสือแจ้งความต้องปฏิบัติตามภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งความ สามารถขอขยายเวลาได้อีก 60 วัน รวมเป็น 120 วัน เว้นแต่ การนำส่งเอกสารครั้งแรกให้สามารถขยายเวลาได้รวมเป็นภายใน 180 วัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งความ

ผู้มีหน้าที่นำส่งเอกสารหรือหลักฐานแสดงข้อมูลที่จำเป็นสำหรับการวิเคราะห์ข้อกำหนดของธุรกรรมระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน ได้รับการยกเว้นไม่ต้องยื่นข้อมูลในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ Benchmarking study (ตามข้อ 2(2)(ข)) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 407) ได้แก่

(1) กรณีทั่วไป ตามข้อ 3(1) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 407) คือ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีรายได้ (ตามงบการเงิน) ในรอบระยะเวลาบัญชี ไม่เกิน 500 ล้านบาท ไม่มีธุรกรรมกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราที่แตกต่างจากผู้ที่มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน ไม่มีธุรกรรมกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันที่จดทะเบียนจัดตั้งในต่างประเทศ และไม่มีผลขาดทุนสะสมทางภาษียกมา ทั้งผู้ที่มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน และคู่สัญญา

(2) กรณีเฉพาะ ตามข้อ 3(2) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 407) คือ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีหน้าที่ยื่นเอกสารหรือหลักฐาน มีข้อตกลงการกำหนดราคาล่วงหน้า (Advance Pricing Arrangement) และข้อตกลงนั้นยังคงมีผลใช้บังคับสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่มีหน้าที่ยื่นข้อมูล โดยได้รับยกเว้นเฉพาะธุรกรรมที่อยู่ในข้อตกลงเท่านั้น

การยื่นเอกสารหรือหลักฐาน ให้ทำเป็นภาษาไทย และยื่นต่อเจ้าพนักงานประเมินผู้ส่งหนังสือแจ้งความตามมาตรา 71 ตรี วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ณ กองบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ กรมสรรพากร หรือสำนักงานสรรพากรพื้นที่ในท้องที่ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นตั้งอยู่

การยื่นเอกสารหรือหลักฐาน ให้ถือว่าสมบูรณ์ เมื่อได้รับเลขรับการยื่นเอกสารหรือหลักฐานนั้น จากกรมสรรพากร

ผังแสดงหลักเกณฑ์การยื่นเอกสารหลักฐาน ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ ฉบับที่ 372 และ 407

