

ชื่อเรื่องวิทยานิพนธ์ : กฎหมายป้องกันการเลียงพาณิชย์เงินได้ของกลุ่ม
บริษัทข้ามชาติในกรณีการตั้งราคาโอน

ชื่อผู้เขียน : นายกิตติ นิรมิตร

ชื่อปริญญา : นิติศาสตรมหาบัณฑิต

ปีการศึกษา : 2545

คณะกรรมการที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ :

1. รองศาสตราจารย์ เพิ่มบุญ แก้วเขียว ประธานกรรมการ
2. อาจารย์ดร.พนิต ชีรภาพวงศ์

หลังสิ้นสุดสงครามโลกครั้งที่ 2 (หลังปี ค.ศ. 1945) ทิศทางของตลาดเสรีเริ่มปรากฏภาพเด่นชัดขึ้นซึ่งก็เป็นช่วงเวลาที่การดำเนินธุรกิจของกลุ่มบริษัทข้ามชาติเริ่มขยายตัวเพิ่มมากขึ้นจนกระทั่งองค์การการค้าโลก (World Trade Organization) หรือ WTO ได้ถือกำเนิดขึ้น เมื่อวันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 1995 (พ.ศ. 2538) วัตถุประสงค์หลักก็เพื่อยกเลิกมาตรการใด ๆ ที่มีผลกระทบต่อการเปิดตลาดการค้าเสรีให้ขยายออกไปในทุกภูมิภาคของโลก จากกระแสโลกาภิวัตน์และการเปิดตลาดเสรีดังกล่าวทำให้เกิดการไหลเวียนและเคลื่อนย้ายการลงทุนไปยังประเทศต่าง ๆ รวดเร็วมากขึ้น แต่ในปัจจุบันจะเห็นได้ว่ามีนักธุรกิจไทยเป็นจำนวนมากได้เข้าไปลงทุนในต่างประเทศเพิ่มมากขึ้นด้วยในส่วนของบริษัทข้ามชาติที่เข้ามาลงทุนในประเทศไทยนั้น การเข้ามาลงทุนก็ย่อมต้องการแสวงหาผลกำไร และนำผลกำไรนั้นกลับคืนสู่ประเทศถิ่นที่อยู่ของตนและแน่นอนที่สุดผลกำไรดังกล่าว จะต้องถูกนำมาคำนวณเสียภาษีในประเทศไทยทอดหนึ่งก่อนและกำไรส่วนที่เหลือเมื่อจำหน่ายออกไปจากประเทศไทยก็จะต้องถูกนำมาคำนวณเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย เนื่องจากการจำหน่ายกำไรนั้นอีกทอดหนึ่ง

ดังนั้น ในการเข้ามาลงทุนของบริษัทข้ามชาติจึงต้องมีการวางแผนภาษีเอาไว้
อย่างดีก่อนเสมอ ทั้งนี้ก็เพื่อจะได้เสียภาษีให้กับประเทศแหล่งเงินได้และในประเทศ
ถิ่นที่อยู่ของตนให้น้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้ ซึ่งหากบริษัทข้ามชาติสามารถลดภาระภาษี

โดยรวมในประเทศดังกล่าวได้มากเพียงใด บริษัทข้ามชาติก็จะมีผลกำไรมากขึ้นเพียงนั้น ด้วยเหตุนี้จึงทำให้เกิดการเลี่ยงภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทข้ามชาติขึ้น ในกรณีนี้การตั้งราคาโอน (Abusive Transfer Pricing) ก็เป็นวิธีการหนึ่งที่กลุ่มบริษัทข้ามชาติใช้ในการหลีกเลี่ยงภาษีเงินได้ คือการตั้งราคาสินค้าหรือบริการระหว่างกลุ่มนิติบุคคลที่มีความเกี่ยวข้องสัมพันธ์กันทางด้านทุนหรือการบริหารจัดการไว้สูงหรือต่ำกว่าราคาตลาดหรือราคาอันพึงซื้อขายกันโดยสุจริต เมื่อเทียบกับกลุ่มนิติบุคคลที่ไม่มีความเกี่ยวข้องสัมพันธ์กันทางด้านทุนหรือการบริหารจัดการ อันเป็นเหตุให้นิติบุคคลเป้าหมายที่ตั้งอยู่ในประเทศที่มีอัตราภาษีสูง มีผลกำไรลดน้อยลงหรือขาดทุน ซึ่งจะทำให้เสียภาษีน้อยลงหรือไม่ต้องเสียภาษีในประเทศดังกล่าวเลย

ดังนั้นผู้เขียนจึงเสนอแนะแนวทางในการแก้ไขปัญหาดังกล่าวโดยเสนอแนะว่าประเทศไทย ควรปรับปรุงแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติประมวลรัษฎากรให้มีความชัดเจนและครอบคลุมเพียงพอต่อการป้องกันปัญหาการเลี่ยงภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทข้ามชาติในกรณีการตั้งราคาโอน โดยบัญญัติเป็นบทบัญญัติพิเศษเป็นการเฉพาะแยกต่างหากจากบทบัญญัติตามมาตรา 65 ทวิ มาตรา 65 ตรีและมาตรา 70 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นมาตรการที่มุ่งบังคับใช้กับการหลีกเลี่ยงภาษีอากรภายในประเทศเป็นสำคัญ ซึ่งจะทำให้การป้องกันการเลี่ยงภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทข้ามชาติโดยวิธีการตั้งราคาโอนมีประสิทธิภาพและได้ผลดียิ่งขึ้น ทำให้การเลี่ยงภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทข้ามชาติโดยวิธีการตั้งราคาโอนลดน้อยลง ซึ่งประเทศไทยในฐานะประเทศแหล่งเงินได้จะได้เงินภาษีในส่วนนี้ที่เคยขาดหายไปกลับคืนมาดังต่อไปนี้คือ

1. กำหนดความหมาย หรือคำจำกัดความของการกระทำที่เป็นการหลีกเลี่ยงภาษีอากร เพื่อให้เกิดความชัดเจนในการแยกธุรกรรมระหว่างการตั้งราคาโอนโดยสุจริตกับการตั้งราคาโอนโดยไม่สุจริต เพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาการตีความคำว่า “โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร” ดังที่บัญญัติไว้ในมาตรา 65 ทวิ (4) และมาตรา 65 ตรี (15) แห่งประมวลรัษฎากร โดยพิจารณาได้จาก Part IVA Divesion 13 International Anti-Tax Avoidance Provisions ของประเทศออสเตรเลียซึ่งเป็นบทบัญญัติว่าด้วยการหลีกเลี่ยงภาษีอากรระหว่างประเทศโดยเฉพาะ

2. กำหนดความหมายคำว่า “ราคาตลาด” หรือราคาซื้อขายกันโดยสุจริต (Arm’s Length Price) ให้ชัดเจนว่าเป็นการทำธุรกรรมโดยกำหนดราคาเป็นไปตามทางการค้าขายปกติของนิติบุคคลที่มีความเป็นอิสระซึ่งนิติบุคคลที่มีความเป็นอิสระก็คือกลุ่มนิติบุคคลที่ไม่มีความเกี่ยวข้องสัมพันธ์กันและกำหนดวิธีการคำนวณหาราคาอันพึงซื้อขายกันโดยสุจริต (Arm’s Length Price) โดยเลือกใช้วิธีการ

2.1 Comparable Uncontrolled Price Method (CUP) กับการซื้อขายสินค้า การกู้ยืม การให้บริการทางการเงิน

2.2 Cost Plus Method (CPM) กับการซื้อขายวัตถุดิบ

2.3 Resale Price Method (RPM) กับการซื้อขายสินค้าสำเร็จรูป

2.4 Profit Split Method กับบริการร่วมที่เกี่ยวข้องกับบริษัทในเครือมากกว่าหนึ่งบริษัท

2.5 Other Similar Methods ใช้กับกรณีที่ไม่สามารถนำวิธีการอื่นใดตามวิธีการ 2.1-2.4 มาใช้ได้

ทั้งนี้เพื่อแก้ไขปัญหาค่าความไม่ชัดเจนของคำว่า “ราคาตลาด” และ “ราคาปกติ” ตามมาตรา 65 ทวิ (4) มาตรา 65 ตี (15) และมาตรา 70 ตี แห่งประมวลรัษฎากร โดยพิจารณาจากหลักเกณฑ์ในการคำนวณหาราคาตลาดที่ชัดเจนเป็นสากลและเป็นที่ยอมรับโดยทั่วไปทั้งนี้โดยพิจารณาได้จากแบบคู่มือของ OECD Guidelines ซึ่งเป็นที่ยอมรับและใช้แพร่หลายอยู่ในหลายประเทศ

3. ทำการแก้ไขความตกลงอนุสัญญาภาษีซ้อน ข้อ 9 วิสาหกิจในเครือเดียวกัน ระหว่างประเทศไทยกับสาธารณรัฐประชาชนจีนรวมทั้งประเทศอื่นด้วย ให้เป็นไปตามแบบร่าง “OECD Model Tax Convention “วรรค 2 เพื่อที่ประเทศไทยจะได้จัดเก็บภาษีจากการปรับปรุงกำไรสำหรับวิสาหกิจที่ถ่ายโอนกำไรออกจากประเทศไทยโดยไม่เป็นการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนระหว่างสองรัฐคือรัฐถิ่นที่อยู่และรัฐแหล่งเงินได้จากกำไรจำนวนเดียวกันอันจะส่งผลกระทบต่อการลงทุนและเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีด้วย

Thesis Title : Anti-Avoidance Legislation Regarding Problems of
Abusive Transfer Pricing Caused by MNEs

Student's Name : Mr. Kitti Neehramitr

Degree Sought : Master of Laws

Academic Year : 2002

Advisory Committee :

1. Assoc. Prof. Permboon Kaewkhieaw Chairperson
2. Dr. Panit Dhirapharbpongse

After the Second World War (AD 1945), the direction of a free market has been obviously visualized; in the meantime, multinational companies have started to expand their business operations until the World Trade Organization (WTO) was established on January 1st, 1995, with its main objective of revoking any measures, which may hinder the expansion of free trade in all regions around the world. Owing to the trend of globalization and expansion of the free market, investments can be circulated and transferred among countries more rapidly. A large number of Thai businessmen have now been increasingly investing in foreign countries; meanwhile, multinational companies are also investing in Thailand to make profits and to transfer the earnings back to their home countries. And, of course, such operating profits must be taxed in Thailand and the surplus ones must be, once again, taxed before being transferred out of the country.

Therefore, multinational companies, investing in abroad, must always be well prepared with their taxation schemes in order to pay taxes to the source-of-earnings countries and to their home countries as little as possible. The more the multinational companies reduce their overall burdens of taxation, the more profits they will obtain. For this reason, tax avoidance has become a key tactical decision for the multinational companies to take account of. Abusive transfer pricing is one of tax avoidance methods, used by multinational companies, that is to say; the pricing of products or services among the fund/management-related juristic persons will be higher or lower than the market prices or the arm's length prices, when compared to the non-fund/management-related juristic persons; as a result, target juristic persons based in heavy-taxation countries selected to enjoy less profits or even to suffer losses in order to pay less taxation or to claim tax exemption in such countries.

In order to tackle the aforementioned problems, the Author suggests that the provisions contained in the Thai Revenue Code should be amended to prevent tax avoidance in case of abusive transfer pricing by multinational companies more effectively, by prescribing exclusive provisions separately from the provisions under Section 65 (bis), Section 65 (tri), and Section 70 (tri) of the Revenue Code, applicable to domestic tax avoidance, so that Thailand, in the capacity of a source-of-earnings country, will regain the lost taxation, as follows;

1. Prescribe the meanings or definitions of “tax avoidance” in order to clearly differentiate between the bona fide transfer pricing and the abusive transfer pricing and to avoid misinterpretation of the term “without proper reason”, as prescribed in Section 65 bis (4), and Section 65 tri (15) of the Revenue Code, based on Part IVA Division 13 International Anti-Tax Avoidance Provisions of Australia.

2. Clearly prescribe the definitions of “market price” or “arm’s length price”, i.e., the market price is the price in the normal course of business of independent or irrelevant juristic persons; and the arm’s length price can be calculated by applying;

2.1 Comparable uncontrolled price method (CUP) to the sale of products, the borrowing of money, and the provision of financial services.

2.2 Cost plus method (CPM) to the sale of raw materials.

2.3 Resale price method (RPM) to the sale of finished products

2.4 Profit split method to the joint service provision in connection with several affiliated companies.

2.5 Other similar methods to cases other than those specified in Clauses 2.1-2.4 above.

In order to tackle the problem of obscurity of the term “market price” and the term “normal price” under Section 65 bis (4), Section 65 tri (15), and Section 70 tri of the Revenue Code, based on the OECD Guidelines, which are generally accepted and applied in many countries.

3. Amend the provisions of the Double Taxation Convention, Article 9, governing affiliated enterprises between Thailand and the People’s Republic of China, as well as other countries, to be in compliance with the draft of OECD Model Tax Convention, Clause 2, so that Thailand will be able to impose taxation on the adjusted profits of enterprises, which have transferred their profits out of Thailand, to avoid double taxation from the same amount of profits, which may affect the investment atmosphere between the home countries and the source-of-earnings countries, and to create fairness to the taxpayers.