

ภาคผนวก ค

คำสั่งกรมสรรพากร
ที่ ป. 113/2545
เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
กรณีการกำหนดราคาโอนให้เป็นไปตามราคาตลาด

เพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวทางปฏิบัติในการตรวจและแนะนำผู้เสียภาษีในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร กรณีการกำหนดราคาโอนให้เป็นไปตามราคาตลาด กรมสรรพากรจึงมีคำสั่งดังต่อไปนี้

ข้อ 1 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยหรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศตามมาตรา 66 และมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร จะต้องคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร โดยนำรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี หักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตริ แห่งประมวลรัษฎากร ในการคำนวณรายได้และรายจ่ายตามวรรคหนึ่งให้ใช้เกณฑ์สิทธิ โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องนำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้จะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น และให้นำ รายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น แม้จะยังไม่ได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

ข้อ 2 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามข้อ 1 กระทำธุรกรรมกับคู่สัญญาของตน โดยไม่มีรายได้ตอบแทนหรือมีรายได้ตอบแทนต่ำกว่าราคาตลาด โดยไม่มีเหตุอันสมควรหรือกรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามข้อ 1 กระทำธุรกรรมกับคู่สัญญาของตน โดยมีรายจ่ายสูงกว่าราคาตลาด โดยไม่มีเหตุอันสมควร ถ้าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ไม่ได้ปรับปรุงรายได้หรือรายจ่ายให้เป็นไปตามราคาตลาดเพื่อเสียภาษีเงินได้ ให้เจ้าพนักงานประเมินทำการประเมินรายได้หรือรายจ่ายให้เป็นไปตามราคาตลาด

คำว่า “ราคาตลาด” ตามวรรคหนึ่งหมายความว่า ราคาของค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ย ซึ่งคู่สัญญาที่เป็นอิสระต่อกันพึงกำหนดโดยสุจริตในทางการค้า กรณีโอนทรัพย์สินให้บริการหรือให้กู้ยืมเงินที่มีลักษณะ ประเภทและชนิดเช่นเดียวกัน ณ วันที่โอนทรัพย์สินให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงิน

คำว่า “คู่สัญญาที่เป็นอิสระต่อกัน” หมายความว่า คู่สัญญาที่ไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างกันในการจัดการ การควบคุม หรือร่วมทุน โดยทางตรงหรือโดยทางอ้อม

ข้อ 3 ในการคำนวณรายได้หรือรายจ่าย เพื่อให้ได้มาซึ่งราคาตลาดให้ถือปฏิบัติโดยเลือกใช้วิธีใดวิธีหนึ่งดังต่อไปนี้

(1) วิธีเปรียบเทียบกับราคาที่มีได้มีการควบคุม (Comparable Uncontrolled Price Method) โดยให้ทำการเปรียบเทียบกับค่าตอบแทน ค่าบริการหรือดอกเบี้ยที่เรียกเก็บในทางการค้าระหว่างคู่สัญญาที่เป็นอิสระต่อกันกรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการหรือให้กู้ยืมเงินที่มีประเภทและชนิดเดียวกันและอยู่ภายใต้เงื่อนไขเดียวกันหรือคล้ายคลึงกัน

(2) วิธีราคาขายต่อ (Resale Price Method) โดยให้นำค่าตอบแทนในการโอนทรัพย์สินหรือค่าบริการซึ่งผู้ซื้อสินค้าหรือบริการจากผู้ขายได้ขายต่อให้แก่บุคคลอื่นซึ่งเป็นคู่สัญญาที่เป็นอิสระต่อกันหักออกด้วยจำนวนกำไรขั้นต้นที่เหมาะสม จำนวนกำไรขั้นต้นที่เหมาะสมให้คำนวณจากการคูณราคาขายต่อของทรัพย์สินหรือบริการดังกล่าวด้วยอัตรากำไรขั้นต้นที่เกิดจากการโอนทรัพย์สินหรือให้บริการในลักษณะ หรือประเภท หรือชนิดเดียวกันให้แก่คู่สัญญาที่เป็นอิสระต่อกัน

ตัวอย่าง

บริษัท ก. ขายสินค้าให้แก่บริษัท A ซึ่งเป็นบริษัทในเครือในราคา 50 บาท บริษัท A ขายสินค้านั้นต่อให้แก่บริษัท B ซึ่งเป็นบริษัททั่วไปในราคา 90 บาท ทั้งนี้ สมมุติให้อัตรากำไรขั้นต้นที่ขายให้แก่คู่สัญญาที่เป็นอิสระต่อกันในตลาดที่ขายสินค้าชนิดเดียวกันนั้น คือ 20% ของราคาขายต่อราคาตลาดที่บริษัท ก. ขายสินค้าให้แก่บริษัท A คำนวณได้โดย

ราคาสินค้าขายต่อให้แก่บริษัททั่วไป = 90 บาท

หัก กำไรขั้นต้น (90 x 20%) = 18 บาท

ราคาตลาด = 72 บาท

(3) วิธีราคาทุนบวกกำไรส่วนเพิ่ม (Cost Plus Method) โดยให้นำต้นทุนของทรัพย์สินหรือบริการที่ขายให้แก่ผู้ซื้อสินค้าหรือบริการบวกด้วยจำนวนกำไรขั้นต้นที่เหมาะสม

จำนวนกำไรขั้นต้นที่เหมาะสมให้คำนวณจากการคูณต้นทุนของทรัพย์สินหรือบริการดังกล่าวด้วยอัตรากำไรขั้นต้นที่เกิดจากการโอนทรัพย์สินหรือให้บริการในลักษณะ หรือประเภท หรือชนิดเดียวกันให้แก่คู่สัญญาที่เป็นอิสระต่อกัน

ตัวอย่าง

บริษัท ก. ขายสินค้าให้แก่บริษัท A ซึ่งเป็นบริษัทในเครือในราคา 75 บาท ต้นทุนสินค้าขายคือ 50 บาท บริษัท ข. ขายสินค้าชนิดเดียวกันให้แก่บริษัท B ซึ่งเป็นบริษัททั่วไปในราคา 100 บาท ต้นทุนสินค้าขายคือ 60 บาท ดังนั้น อัตรากำไรขั้นต้นที่ขายให้แก่คู่สัญญาที่เป็นอิสระต่อกัน คือ 40% ของราคาขายหรือ 66.67% ของต้นทุนสินค้า (40/60)

ราคาตลาดที่บริษัท ก. ขายสินค้าให้แก่บริษัท A คำนวณได้โดย

ต้นทุนสินค้าขายให้แก่บริษัทในเครือ = 50 บาท

บวก กำไรขั้นต้น (50 x 66.67%) = 33.34 บาท

ราคาตลาด = 83.34 บาท

(4) วิธีอื่น (Other Methods) หากวิธีตาม (1) (2) และ (3) ไม่อาจนำมาใช้ในการคำนวณรายได้หรือรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งราคาตลาดของค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือ ดอกเบี้ย ให้ใช้วิธีอื่นซึ่งเป็นวิธีที่รับรองโดยสากลและมีความเหมาะสมตามสภาพข้อเท็จจริงในทางการค้าที่เกี่ยวข้องกับกรณีโอนทรัพย์สิน ให้บริการ หรือให้กู้ยืมเงินนั้น

ข้อ 4 ในการตรวจสอบภาษีอากรของเจ้าพนักงานประเมินสำหรับวิธีคำนวณรายได้หรือรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งราคาตลาดตามข้อ 3 ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามข้อ 1 ให้เจ้าพนักงานประเมินพิจารณาเอกสารหลักฐานดังต่อไปนี้ ซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้จัดทำขึ้นจริงในแต่ละขั้นตอนของการกระทำธุรกรรมและเก็บรักษาไว้ ณ สำนักงานของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

(1) เอกสารแสดงโครงสร้างและความสัมพันธ์ของกิจการในกลุ่มเดียวกัน รวมทั้งโครงสร้างและลักษณะของการประกอบธุรกิจของแต่ละกิจการ

(2) งบประมาณ แผนงานทางธุรกิจ และประมาณการทางการเงิน

(3) เอกสารแสดงกลยุทธ์ทางธุรกิจของผู้เสียภาษี และเหตุผลในการใช้ กลยุทธ์ดังกล่าว

(4) เอกสารแสดงยอดขาย ผลประกอบการของผู้เสียภาษีและลักษณะของธุรกรรมที่ทำกับกิจการในกลุ่มเดียวกัน

(5) เอกสารแสดงเหตุผลในการจัดทำธุรกรรมระหว่างประเทศที่ทำกับกิจการในกลุ่มเดียวกัน

(6) นโยบายการกำหนดราคา ความสามารถในการทำกำไรของแต่ละผลิตภัณฑ์และข้อมูลทางการตลาด รวมทั้งส่วนแบ่งกำไรของแต่ละกิจการ โดยต้องคำนึงถึงหน้าที่งาน ทรัพย์สิน และความเสี่ยงของแต่ละกิจการที่เกี่ยวข้อง

(7) เอกสารแสดงเหตุผลในการเลือกวิธีกำหนดราคา

(8) กรณีที่อาจเลือกวิธีกำหนดราคาได้หลายวิธี ให้มีเอกสารแสดง รายละเอียดวิธีอื่น ๆ นอกเหนือจากวิธีตาม (7) และเหตุผลที่ไม่เลือกวิธีดังกล่าว โดยต้องเป็นเอกสารที่จัดทำขึ้นในขณะเดียวกันกับการตัดสินใจเลือกวิธีตาม (7)

(9) เอกสารที่ใช้เป็นหลักฐานแสดงหลักการพื้นฐานและท่าทีในการเจรจาของผู้เสียหายสำหรับธุรกรรมที่ทำกับกิจการในกลุ่มเดียวกัน

(10) เอกสารอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดราคา (ถ้ามี)

คำว่า“กิจการในกลุ่มเดียวกัน” ตามวรรคหนึ่งหมายความว่า กิจการในกลุ่มบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์ระหว่างกันในการจัดการ การควบคุม หรือร่วมทุน โดยทางตรงหรือโดยทางอ้อม

กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามข้อ 1 ได้จัดทำเอกสารหลักฐานตามวรรคหนึ่ง โดยมีรายละเอียดเพียงพอที่แสดงให้เห็นว่า วิธีคำนวณรายได้หรือรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งราคาตลาดตามข้อ 3 ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นวิธีที่เหมาะสมถูกต้อง ให้เจ้าพนักงานประเมินถือปฏิบัติตามวิธีคำนวณรายได้หรือรายจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งราคาตลาดของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น

ข้อ 5 กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามข้อ 1 ประสงค์จะทำข้อตกลงการกำหนดราคาเป็นการล่วงหน้ากับกรมสรรพากรสำหรับการกระทำธุรกรรมใดที่ทำกับคู่สัญญาของตน ให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลยื่นคำขอจัดทำข้อตกลงการกำหนดราคาเป็นหนังสือพร้อมเอกสารที่เกี่ยวข้องต่ออธิบดีกรมสรรพากร เพื่อกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องดำเนินการตามข้อตกลงการกำหนดราคา

สั่ง ณ วันที่ 16 พฤษภาคม พ.ศ. 2545

ศุภรัตน์ วัฒนกุล

อธิบดีกรมสรรพากร