ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

เกี่ยวกับภาษีส่วนเพิ่ม (ฉบับที่ ๓)

เรื่อง การพิจารณาประเทศที่ตั้งของนิติบุคคลที่มีหลายแหล่งที่ตั้งและของนิติบุคคลที่มีลักษณะเฉพาะ

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๕ แห่งพระราชกำหนดภาษีส่วนเพิ่ม พ.ศ. ๒๕๖๗ อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการพิจารณาประเทศที่ตั้งของนิติบุคคลที่มีแหล่งที่ตั้งมากกว่าหนึ่งประเทศ และในการพิจารณาแหล่งที่ตั้งของนิติบุคคลที่มีลักษณะเฉพาะดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ในประกาศนี้

“นิติบุคคลประเภทโฟลธรู” (Flow-through Entity) หมายความว่า นิติบุคคลที่ไม่ได้มีสถานะในทางภาษีอากรที่จะมีรายได้ รายจ่าย กำไร หรือขาดทุนในประเทศที่นิติบุคคลนั้นก่อตั้งขึ้น เว้นแต่นิติบุคคลดังกล่าวเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ทางภาษีและต้องเสียภาษีที่อยู่ในขอบข่ายจากรายได้หรือกำไรในประเทศอื่น ทั้งนี้ ให้ถือว่านิติบุคคลรายหนึ่งไม่ได้มีสถานะในทางภาษีอากรที่จะมีรายได้ รายจ่าย กำไร หรือขาดทุน หากกฎหมายของประเทศที่พิจารณาสถานะของนิติบุคคลนั้นได้ถือว่ารายได้ รายจ่าย กำไร หรือขาดทุนของนิติบุคคลดังกล่าวได้รับโดยหรือเกิดขึ้นแก่ผู้มีส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในนิติบุคคลนั้นตามส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของ

“กฎการจัดเก็บภาษีโดยคำนวณจากเงินได้ของนิติบุคคลต่างชาติซึ่งถูกควบคุม” หมายความว่า กฎเกณฑ์ที่จัดเก็บภาษีจากผู้ถือหุ้นโดยตรงหรือโดยอ้อมในนิติบุคคลต่างชาติ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่งโดยคำนวณจากส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของที่ผู้ถือหุ้นมีอยู่ในกำไรของนิติบุคคลต่างชาตินั้น ไม่ว่ากำไรนั้นจะมีการจำหน่ายให้แก่ผู้ถือหุ้นหรือไม่ก็ตาม แต่ไม่รวมถึงกฎการรวมเงินได้ (Income Inclusion Rule) ตามมาตรการป้องกันการกัดกร่อนฐานภาษีระหว่างประเทศ

ข้อ ๒ กรณีนิติบุคคลหนึ่งที่ไม่ใช่นิติบุคคลประเภทโฟลธรูได้ตั้งอยู่ในหลายประเทศ ให้พิจารณาแหล่งที่ตั้งของนิติบุคคลดังกล่าว ดังต่อไปนี้

(๑) กรณีที่ทั้งสองประเทศมีความตกลงหรืออนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการเลี่ยงรัษฎากรที่บังคับใช้ระหว่างกัน ให้นิติบุคคลนั้นตั้งอยู่ในประเทศที่นิติบุคคลดังกล่าวเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ทางภาษีตามความตกลงหรืออนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการเลี่ยงรัษฎากร

(๒) กรณีที่ทั้งสองประเทศไม่มีความตกลงหรืออนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการเลี่ยงรัษฎากรที่บังคับใช้ระหว่างกัน หรือมีความตกลงหรืออนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการเลี่ยงรัษฎากรที่บังคับใช้ระหว่างกัน แต่เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของประเทศคู่สัญญาไม่อาจหาข้อยุติเกี่ยวกับแหล่งที่ตั้งของนิติบุคคลดังกล่าวได้ หรือมีความตกลงหรืออนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการเลี่ยงรัษฎากรที่บังคับใช้ระหว่างกัน แต่ไม่มีการขจัดภาษีซ้อน

เนื่องจากนิติบุคคลนั้นเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ทางภาษีในทั้งสองประเทศคู่สัญญา ให้นิติบุคคลนั้นตั้งอยู่ในประเทศดังต่อไปนี้

(ก) ให้ตั้งอยู่ในประเทศที่นิติบุคคลนั้นได้จ่ายภาษีที่อยู่ในขอบข่ายสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวเป็นจำนวนมากกว่า แต่ไม่รวมถึงจำนวนที่ได้จ่ายตามกฎการจัดเก็บภาษีโดยคำนวณจากเงินได้ของนิติบุคคลต่างชาติซึ่งถูกควบคุม

(ข) ในกรณีที่ไม่สามารถพิจารณาตาม (ก) ได้ ให้ตั้งอยู่ในประเทศที่นิติบุคคลนั้นมีจำนวนส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิตามมาตรา ๓๕ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวที่พึงคำนวณได้เฉพาะส่วนของนิติบุคคลนั้น เป็นจำนวนมากกว่า

(ค) ในกรณีที่ไม่สามารถพิจารณาตาม (ก) และ (ข) ได้ ให้ถือว่านิติบุคคลดังกล่าวตั้งอยู่ในประเทศที่แยกเป็นเอกเทศจากประเทศอื่น เว้นแต่นิติบุคคลนั้นเป็นนิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุด ให้ถือว่าตั้งอยู่ในประเทศที่นิติบุคคลนั้นก่อตั้งขึ้น

ข้อ ๓ กรณีที่ได้พิจารณาประเทศที่เป็นที่ตั้งของนิติบุคคลหนึ่งตามข้อ ๒ แล้ว ปรากฏว่านิติบุคคลนั้นไม่อยู่ในบังคับของกฎการรวมเงินได้ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ในประเทศที่นิติบุคคลนั้นตั้งอยู่ตามข้อ ๒ แต่มีส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในนิติบุคคลอื่น ให้ถือว่านิติบุคคลดังกล่าวตั้งอยู่ในอีกประเทศหนึ่งที่นิติบุคคลนั้นได้ตั้งอยู่เพื่อวัตถุประสงค์ของการเสียภาษีส่วนเพิ่มตามกฎการรวมเงินได้ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ เว้นแต่ต้องห้ามตามความตกลงหรืออนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการเลี่ยงรัษฎากรที่บังคับใช้ระหว่างกัน

ข้อ ๔ ในกรณีของนิติบุคคลที่มีลักษณะเฉพาะที่เป็นนิติบุคคลประเภทโฟลธรู ให้พิจารณาประเทศที่ตั้งของนิติบุคคลดังกล่าว ดังต่อไปนี้

(๑) ในกรณีที่นิติบุคคลประเภทโฟลธรูเป็นนิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุดของกลุ่มนิติบุคคลข้ามชาติหรืออยู่ในบังคับต้องเสียภาษีส่วนเพิ่มตามกฎการรวมเงินได้ซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ ให้นิติบุคคลประเภทโฟลธรูนั้นตั้งอยู่ในประเทศที่นิติบุคคลดังกล่าวก่อตั้งขึ้น

(๒) ในกรณีอื่นนอกเหนือจาก (๑) ให้ถือว่านิติบุคคลประเภทโฟลธรูตั้งอยู่ในประเทศที่แยกเป็นเอกเทศจากประเทศอื่น

ข้อ ๕ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับสำหรับการพิจารณาหน้าที่การเสียภาษีส่วนเพิ่มสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๖๘ เป็นต้นไป

ประกาศ ณ วันที่ ๒๑ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๖๘
ปิ่นสาย สุรัสวดี
อธิบดีกรมสรรพากร