ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร

เกี่ยวกับภาษีส่วนเพิ่ม (ฉบับที่ ๔)

เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการคำนวณค่าตอบแทนลูกจ้างและมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตน เพื่อการพิจารณาส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิ

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๓๕ แห่งพระราชกำหนดภาษีส่วนเพิ่ม พ.ศ. ๒๕๖๗ อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการคำนวณค่าตอบแทนลูกจ้างและมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนเพื่อการพิจารณาส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิ ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ในประกาศนี้

“ระบบภาษีที่ผู้จ่ายเงินปันผลหักลดหย่อนภาษีได้” หมายความว่า ระบบภาษีที่ให้นิติบุคคลรายหนึ่งสามารถนำกำไรที่ได้จำหน่ายให้แก่ผู้มีส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของ มาหักออกจากเงินได้ที่นิติบุคคลรายนั้นต้องเสียภาษีได้ โดยผู้มีส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของจะเป็นผู้ที่ต้องเสียภาษีจากกำไรดังกล่าว ทั้งนี้ กำไรที่ได้จำหน่ายนั้นให้หมายความรวมถึง เงินปันผลที่สหกรณ์ได้จ่ายให้แก่สมาชิกด้วย

ข้อ ๒ ค่าตอบแทนลูกจ้างเพื่อการพิจารณาส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิ ให้เท่ากับจำนวนที่ปรากฏในงบการเงินของนิติบุคคลในเครือที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินรวมของกลุ่มนิติบุคคลข้ามชาติ และมีลักษณะ ดังต่อไปนี้

(๑) เป็นค่าตอบแทนที่จ่ายให้แก่ลูกจ้างไม่ว่าจะเป็นลูกจ้างที่ปฏิบัติงานแบบเต็มเวลาหรือแบบชั่วคราวของนิติบุคคลในเครือ หรือเป็นค่าตอบแทนที่จ่ายให้แก่ผู้รับจ้างอิสระซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาที่ได้ปฏิบัติงานที่เป็นการดำเนินกิจการโดยปกติ (Ordinary operating activities) ของกลุ่มนิติบุคคลข้ามชาติ ไม่ว่าผู้รับจ้างอิสระนั้นจะได้ปฏิบัติงานแบบเต็มเวลาหรือแบบชั่วคราว และกลุ่มนิติบุคคลข้ามชาตินั้นมีอำนาจสั่งการและควบคุมการปฏิบัติงานของบุคคลดังกล่าว

(๒) เป็นค่าตอบแทนสำหรับการปฏิบัติงานในประเทศที่นิติบุคคลในเครือนั้นตั้งอยู่ ซึ่งได้แก่ เงินเดือน ค่าจ้าง หรือประโยชน์อื่นใดที่ได้ให้แก่ลูกจ้างหรือผู้รับจ้างอิสระนั้นโดยตรงเป็นรายบุคคล เช่น ประกันสุขภาพ โบนัส สิทธิในการซื้อหุ้น เป็นต้น รวมถึงภาษีที่นายจ้างหรือผู้ว่าจ้างได้ออกแทนให้ และเงินสมทบกองทุนประกันสังคม

ข้อ ๓ ค่าตอบแทนลูกจ้างตามข้อ ๒ ไม่รวมถึงจำนวน ดังต่อไปนี้

(๑) จำนวนค่าตอบแทนที่ได้ถูกรวมเป็นต้นทุนในมูลค่ายกมาของสินทรัพย์ที่มีตัวตนที่ได้ถูกรวมในการพิจารณาส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิ

(๒) จำนวนค่าตอบแทนที่ได้ถูกรวมเป็นรายจ่ายในการคำนวณผลกำไรจากกิจการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศหรือผลกำไรจากกิจการเสริมสำหรับการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศซึ่งไม่ได้ถูกรวมในการคำนวณผลกำไรหรือผลขาดทุนตามมาตรา ๓๑

(๓) จำนวนผลลัพธ์ที่คำนวณได้จากสูตรดังต่อไปนี้ สำหรับกรณีนิติบุคคลในเครือที่อยู่ในบังคับระบบภาษีที่ผู้จ่ายเงินปันผลหักลดหย่อนภาษีได้

(ก) จำนวนค่าตอบแทนลูกจ้างที่มีลักษณะตามข้อ ๒ ทั้งหมดของนิติบุคคลในเครือนั้นคูณด้วย

(ข) สัดส่วนของกำไรของนิติบุคคลในเครือดังกล่าวที่ไม่ถูกรวมในการคำนวณผลกำไรตามมาตรา ๓๑ เนื่องจากการอยู่ในบังคับระบบภาษีที่ผู้จ่ายเงินปันผลหักลดหย่อนภาษีได้ ต่อผลกำไรตามมาตรา ๓๑ ทั้งหมดของนิติบุคคลในเครือนั้นก่อนหักกำไรที่ไม่ถูกรวมในการคำนวณเช่นว่านั้น

ข้อ ๔ กรณีที่ลูกจ้างหรือผู้รับจ้างอิสระตามข้อ ๒ ได้ปฏิบัติงานในประเทศที่นิติบุคคลในเครือตั้งอยู่ ไม่เกินร้อยละห้าสิบของการปฏิบัติงานทั้งหมดในรอบระยะเวลาบัญชี ให้นำจำนวนค่าตอบแทนสำหรับลูกจ้างหรือผู้รับจ้างอิสระดังกล่าวมารวมในการคำนวณค่าตอบแทนลูกจ้างตามข้อ ๒ ตามสัดส่วนของระยะเวลาที่ลูกจ้างหรือผู้รับจ้างอิสระนั้นได้ปฏิบัติงานในประเทศที่นิติบุคคลในเครือนั้นตั้งอยู่

ข้อ ๕ มูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนเพื่อการพิจารณาส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิให้เท่ากับจำนวนเฉลี่ยของมูลค่ายกมาที่คำนวณได้ตามข้อ ๘ สำหรับทรัพย์สินตามข้อ ๖ ที่ถือครองหรือทรงสิทธิโดยนิติบุคคลในเครือ ณ วันเริ่มต้นรอบระยะเวลาบัญชีและวันสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้บันทึกไว้เพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดทำงบการเงินรวมของนิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุดของกลุ่มนิติบุคคลข้ามชาติ ซึ่งเป็นจำนวนหลังจากพิจารณาปรับปรุงจำนวนที่บันทึกในบัญชีเนื่องจากการซื้อกิจการ (Purchase accounting adjustments) และตัดรายการธุรกรรมระหว่างกันแล้ว

ข้อ ๖ ในการคำนวณมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตน ให้รวมมูลค่ายกมาของทรัพย์สินซึ่งตั้งอยู่ในประเทศที่นิติบุคคลในเครือที่เป็นผู้ถือครองหรือผู้ทรงสิทธิในทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ ดังต่อไปนี้

(๑) ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

(๒) ทรัพยากรธรรมชาติ

(๓) สิทธิในการใช้สินทรัพย์ที่มีตัวตน

(๔) ใบอนุญาตหรือสิทธิที่คล้ายคลึงกันที่ได้รับจากรัฐสำหรับการใช้อสังหาริมทรัพย์หรือการแสวงหาประโยชน์ในทรัพยากรธรรมชาติ ที่นำมาซึ่งการลงทุนในสินทรัพย์ที่มีตัวตนอย่างมีนัยสำคัญ

ข้อ ๗ เพื่อประโยชน์ในการพิจารณาแหล่งที่ตั้งของทรัพย์สินตามข้อ ๖ ให้ถือว่าทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ในประเทศที่นิติบุคคลในเครือผู้ถือครองหรือผู้ทรงสิทธิในทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่

กรณีที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ในประเทศที่นิติบุคคลในเครือผู้ถือครองหรือผู้ทรงสิทธิตั้งอยู่ไม่เกินกว่าร้อยละห้าสิบของระยะเวลาทั้งหมดในรอบระยะเวลาบัญชี ให้นำมูลค่ายกมาของทรัพย์สินนั้นมารวมในการคำนวณมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนตามสัดส่วนของระยะเวลาที่ทรัพย์สินดังกล่าวได้ตั้งอยู่ในประเทศนั้น

ข้อ ๘ มูลค่ายกมาของทรัพย์สินที่ใช้ในการคำนวณมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนนั้น ให้เท่ากับมูลค่ายกมาของทรัพย์สินนั้น ๆ ที่ได้ปรับปรุงดังต่อไปนี้แล้ว

(๑) หักค่าเสื่อมราคา ค่าตัดจำหน่าย หรือค่าสูญสิ้น

(๒) รวมค่าตอบแทนลูกจ้างหรือผู้รับจ้างอิสระที่ได้บันทึกเป็นต้นทุนทรัพย์สินนั้น

(๓) หักผลขาดทุนจากการด้อยค่า

(๔) รวมจำนวนที่เกิดจากการกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า แต่ต้องไม่ทำให้มูลค่ายกมาของทรัพย์สินนั้นสูงเกินกว่าจำนวนที่พึงเป็นหากไม่ได้มีการรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าในรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านไปแล้ว

มูลค่ายกมาตามวรรคหนึ่ง ไม่ให้นำมูลค่าทรัพย์สินที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการตีราคาใหม่ รวมถึงค่าเสื่อมราคาที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการตีราคาใหม่นั้น มารวมในการคำนวณ

ข้อ ๙ มูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนเพื่อการพิจารณาส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิ ไม่ให้รวมจำนวน ดังต่อไปนี้

(๑) จำนวนมูลค่ายกมาของทรัพย์สินที่ถือไว้เพื่อขาย เพื่อการลงทุน หรือเพื่อการเช่า เว้นแต่เป็นจำนวนที่กำหนดไว้ในข้อ ๑๐ ถึงข้อ ๑๒

(๒) จำนวนมูลค่ายกมาของทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดผลกำไรจากกิจการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศที่ไม่ได้ถูกรวมในการคำนวณผลกำไรหรือผลขาดทุนตามมาตรา ๓๑

(๓) จำนวนมูลค่ายกมาของทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดผลกำไรจากกิจการเสริมสำหรับการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศที่ไม่ได้ถูกรวมในการคำนวณผลกำไรหรือผลขาดทุนตามมาตรา ๓๑ ตามสัดส่วนของผลกำไรจากกิจการเสริมสำหรับการขนส่งทางทะเลระหว่างประเทศที่ไม่ได้ถูกรวมในการคำนวณผลกำไรหรือผลขาดทุนดังกล่าว

(๔) จำนวนผลลัพธ์ที่คำนวณได้จากสูตรดังต่อไปนี้ สำหรับกรณีนิติบุคคลในเครือของกลุ่มนิติบุคคลข้ามชาติที่อยู่ในบังคับระบบภาษีที่ผู้จ่ายเงินปันผลหักลดหย่อนภาษีได้

(ก) มูลค่ายกมาทั้งหมดที่คำนวณได้ตามข้อ ๘ สำหรับทรัพย์สินตามข้อ ๖ ของนิติบุคคลในเครือนั้น คูณด้วย

(ข) สัดส่วนของจำนวนกำไรของนิติบุคคลในเครือดังกล่าวที่ไม่ถูกรวมในการคำนวณผลกำไรตามมาตรา ๓๑ เนื่องจากการอยู่ในบังคับระบบภาษีที่ผู้จ่ายเงินปันผลหักลดหย่อนภาษีได้ต่อผลกำไรตามมาตรา ๓๑ ทั้งหมดของนิติบุคคลในเครือนั้นก่อนหักจำนวนกำไรที่ไม่ถูกรวมในการคำนวณเช่นว่านั้น

ข้อ ๑๐ ในการคำนวณมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนเพื่อการพิจารณาส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิของนิติบุคคลในเครือที่เป็นผู้ให้เช่าทรัพย์สิน กรณีที่ทรัพย์สินตามข้อ ๖ นั้น เป็นทรัพย์สินตามสัญญาเช่าดำเนินงานที่ตั้งอยู่ในประเทศที่ผู้ให้เช่าทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ ให้รวมมูลค่ายกมาของทรัพย์สินดังกล่าวที่คำนวณได้ ดังต่อไปนี้

(๑) หากสัญญาเช่านั้นได้กระทำระหว่างนิติบุคคลในเครือของกลุ่มนิติบุคคลข้ามชาติเดียวกัน ให้มูลค่ายกมาของทรัพย์สินนั้นเท่ากับผลลัพธ์ที่มีค่ามากกว่าศูนย์ซึ่งคำนวณได้ตามสูตร ดังต่อไปนี้

(ก) จำนวนเฉลี่ยของมูลค่ายกมาสำหรับทรัพย์สินนั้นของผู้ให้เช่า ณ วันเริ่มต้นรอบระยะเวลาบัญชีและวันสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีของนิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุด หักด้วย

(ข) จำนวนเฉลี่ยของมูลค่ายกมาสำหรับสิทธิในการใช้ทรัพย์สินนั้นของผู้เช่า ณ วันเริ่มต้นรอบระยะเวลาบัญชีและวันสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีของนิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุด หรือ

(๒) หากสัญญาเช่านั้นได้กระทำระหว่างนิติบุคคลซึ่งไม่ใช่นิติบุคคลในเครือของกลุ่มนิติบุคคลข้ามชาติเดียวกัน ให้มูลค่ายกมาของทรัพย์สินนั้นเท่ากับผลลัพธ์ที่มีค่ามากกว่าศูนย์ซึ่งคำนวณได้ตามสูตรดังต่อไปนี้

(ก) จำนวนเฉลี่ยของมูลค่ายกมาสำหรับทรัพย์สินนั้นของผู้ให้เช่า ณ วันเริ่มต้นรอบระยะเวลาบัญชีและวันสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีของนิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุด หักด้วย

(ข) ค่าเช่าตามสัญญาสำหรับงวดที่คงเหลืออยู่ รวมถึงประมาณการค่าเช่าที่ผู้ให้เช่าคาดว่าจะได้รับหากมีการขยายระยะเวลาของสัญญานั้นซึ่งได้กำหนดขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีที่ใช้ในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิตามงบการเงินตามมาตรา ๓๑

ข้อ ๑๑ ในการคำนวณมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนเพื่อการพิจารณาส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิของนิติบุคคลในเครือที่เป็นผู้ให้เช่าทรัพย์สิน กรณีที่ทรัพย์สินตามข้อ ๖ นั้น เป็นทรัพย์สินที่อยู่ภายใต้สัญญาเช่าบางส่วนที่ตั้งอยู่ในประเทศที่ผู้ให้เช่าทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ ให้รวมมูลค่ายกมาของทรัพย์สินดังกล่าวที่คำนวณได้ตามขั้นตอน ดังต่อไปนี้

(๑) ให้ปันส่วนมูลค่ายกมาสำหรับทรัพย์สินตามสัญญาเช่านั้นตามเกณฑ์ที่เหมาะสมให้แก่ส่วนของทรัพย์สินที่อยู่ภายใต้สัญญาเช่าและส่วนของทรัพย์สินที่ไม่ได้อยู่ภายใต้สัญญาเช่า

(๒) ให้นำมูลค่ายกมาที่ปันส่วนได้ตาม (๑) สำหรับทรัพย์สินที่ไม่ได้อยู่ภายใต้สัญญาเช่ามารวมในการคำนวณมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตน และ

(๓) ให้นำความในข้อ ๑๐ มาปรับใช้แก่ส่วนของทรัพย์สินที่อยู่ภายใต้สัญญาเช่าดังกล่าว

ข้อ ๑๒ ในการคำนวณมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนเพื่อการพิจารณาส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิของนิติบุคคลในเครือที่เป็นผู้เช่าทรัพย์สิน กรณีที่ทรัพย์สินตามข้อ ๖ นั้น เป็นทรัพย์สินตามสัญญาเช่าระยะสั้น ให้ถือว่ามูลค่ายกมาของสิทธิในการใช้ทรัพย์สินตามสัญญาเช่าระยะสั้นของผู้เช่าทรัพย์สินนั้นมีค่าเท่ากับศูนย์

ทรัพย์สินตามสัญญาเช่าระยะสั้นตามวรรคหนึ่งหมายความถึง ทรัพย์สินที่ได้มีการให้เช่าอย่างเป็นปกติวิสัยแก่ผู้เช่าหลายรายในรอบระยะเวลาบัญชี ซึ่งระยะเวลาการเช่าโดยเฉลี่ยแล้วไม่เกินสามสิบวันต่อผู้เช่าหนึ่งราย

ข้อ ๑๓ ในการคำนวณค่าตอบแทนลูกจ้างตามข้อ ๒ ถึงข้อ ๔ และมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนตามข้อ ๕ ถึงข้อ ๑๒ เพื่อการพิจารณาส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิของสถานประกอบการถาวรให้คำนวณค่าตอบแทนลูกจ้างตามส่วนของลูกจ้างหรือผู้รับจ้างอิสระที่ได้ปฏิบัติงานในประเทศที่สถานประกอบการถาวรนั้นตั้งอยู่ และมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนที่ตั้งอยู่ในประเทศที่สถานประกอบการถาวรนั้นตั้งอยู่ที่ได้รวมหรือพึงรวมไว้ในงบการเงินที่ได้จัดทำแยกเฉพาะส่วนของสถานประกอบการถาวรนั้นตามมาตรฐานการบัญชีที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินรวมของนิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุดและได้ปรับปรุง

ตามหลักเกณฑ์การกำหนดผลกำไรและผลขาดทุนระหว่างนิติบุคคลหลักและสถานประกอบการถาวรตามมาตรา ๓๑ แล้ว

ค่าตอบแทนลูกจ้างหรือมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนที่เป็นส่วนของสถานประกอบการถาวรตามวรรคหนึ่ง ไม่ให้นำมารวมในการพิจารณาส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิของนิติบุคคลหลักอีก

ข้อ ๑๔ ความในข้อ ๑๕ ถึง ๑๘

“นิติบุคคลประเภทโฟลธรู” (Flow-through Entity) หมายความถึง นิติบุคคลที่ไม่ได้มีสถานะในทางภาษีอากรที่จะมีรายได้ รายจ่าย กำไร หรือขาดทุนในประเทศที่นิติบุคคลนั้นก่อตั้งขึ้น เว้นแต่นิติบุคคลดังกล่าวเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ทางภาษีและต้องเสียภาษีที่อยู่ในขอบข่ายจากรายได้หรือกำไรในประเทศอื่น

“นิติบุคคลประเภททรานสแพเรนท์ทางภาษี” (Tax Transparent Entity) หมายความถึง นิติบุคคลประเภทโฟลธรูที่เมื่อพิจารณาจากกฎหมายของประเทศที่ผู้มีส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของตั้งอยู่แล้ว นิติบุคคลประเภทโฟลธรูนั้นไม่ได้มีสถานะในทางภาษีอากรที่จะมีรายได้ รายจ่าย กำไร หรือขาดทุนได้ ทั้งนี้ ให้ถือว่านิติบุคคลดังกล่าวเป็นนิติบุคคลประเภททรานสแพเรนท์ทางภาษีแต่เฉพาะส่วนที่ประเทศดังกล่าวได้พิจารณาเช่นว่านั้น

ข้อ ๑๕ กรณีนิติบุคคลในเครือรายหนึ่งไม่ได้เป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ทางภาษีในประเทศใดและไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีที่อยู่ในขอบข่ายหรือภาษีส่วนเพิ่มภายในประเทศซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ในประเทศใดด้วยเหตุที่นิติบุคคลในเครือนั้นไม่มีสถานจัดการ สถานที่จัดตั้ง หรือด้วยเหตุอื่นใดที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน ให้ถือว่านิติบุคคลในเครือรายนั้นเป็นนิติบุคคลประเภททรานสแพเรนท์ทางภาษี เฉพาะส่วนของรายได้ รายจ่าย กำไร หรือขาดทุนที่ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเช่นว่านั้น หากปรากฏข้อเท็จจริง ดังต่อไปนี้

(๑) ประเทศที่ผู้มีส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในนิติบุคคลในเครือนั้นตั้งอยู่ พิจารณาว่านิติบุคคลในเครือดังกล่าวไม่ได้มีสถานะในทางภาษีอากร

(๒) นิติบุคคลในเครือนั้นไม่ได้มีสถานประกอบธุรกิจในประเทศที่นิติบุคคลนั้นได้ก่อตั้งขึ้น และ

(๓) รายได้ รายจ่าย กำไร หรือขาดทุนของนิติบุคคลในเครือนั้นไม่ได้เกิดขึ้นจากการประกอบกิจการของสถานประกอบการถาวร

ข้อ ๑๖ เพื่อประโยชน์ในการพิจารณาความในข้อ ๑๔ และข้อ ๑๕ ให้ถือว่า กฎหมายของประเทศหนึ่งพิจารณาว่า นิติบุคคลรายหนึ่งไม่ได้มีสถานะในทางภาษีอากรที่จะมีรายได้ รายจ่าย กำไร หรือขาดทุน ก็ต่อเมื่อกฎหมายของประเทศดังกล่าวได้ถือว่ารายได้ รายจ่าย กำไร หรือขาดทุนของนิติบุคคลนั้นได้รับโดยหรือเกิดขึ้นแก่ผู้มีส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในนิติบุคคลนั้นตามส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของ

ข้อ ๑๗ กรณีสถานประกอบการถาวรของนิติบุคคลหลักที่เป็นนิติบุคคลประเภทโฟลธรู หากกำไรของสถานประกอบการถาวรซึ่งถูกรวมในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิตามงบการเงินที่ได้จัดทำแยกเฉพาะส่วนของสถานประกอบการถาวรนั้นได้ถูกปรับลดลงเนื่องจากเป็นส่วนที่บุคคลอื่นที่ไม่ใช่สมาชิกของกลุ่มนิติบุคคลข้ามชาติเดียวกันนั้นมีส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของ ให้ปรับลดค่าตอบแทนลูกจ้างและมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนที่ใช้ในการพิจารณาส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิของสถานประกอบการถาวรลงตามสัดส่วนของกำไรที่ได้ถูกปรับลดลงด้วย

กรณีสถานประกอบการถาวรของนิติบุคคลประเภทโฟลธรูที่เป็นนิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุด หรือกรณีสถานประกอบการถาวรของนิติบุคคลประเภททรานสแพเรนท์ทางภาษีที่นิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุดมีส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของไม่ว่าโดยตรงหรือโดยอ้อมผ่านนิติบุคคลประเภททรานสแพเรนท์ทางภาษีอื่น หากผลกำไรหรือผลขาดทุนตามมาตรา ๓๑ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีใดได้ถูกปรับลดลงเนื่องจากนิติบุคคลหลักนั้นเป็นนิติบุคคลประเภทโฟลธรูและเป็นนิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุด ให้ปรับลดค่าตอบแทนลูกจ้างและมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนที่ใช้ในการพิจารณาส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิของสถานประกอบการถาวรสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวลงตามสัดส่วนของผลกำไรหรือผลขาดทุนตามมาตรา ๓๑ ที่ได้ถูกปรับลดลงด้วย

ข้อ ๑๘ ในกรณีที่มีส่วนของค่าตอบแทนลูกจ้างหรือมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนของนิติบุคคลประเภทโฟลธรูที่ไม่ได้ถูกพิจารณาให้เป็นส่วนของสถานประกอบการถาวรตามข้อ ๑๓ ให้ดำเนินการดังต่อไปนี้

(๑) กรณีนิติบุคคลประเภททรานสแพเรนท์ทางภาษีที่ไม่ใช่นิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุด ให้ปันส่วนค่าตอบแทนลูกจ้างและมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนของนิติบุคคลดังกล่าว ในส่วนของลูกจ้างที่ได้ปฏิบัติงานและทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในประเทศเดียวกันกับที่นิติบุคคลในเครือผู้เป็นเจ้าของในนิติบุคคลนั้นตั้งอยู่ให้แก่นิติบุคคลในเครือผู้เป็นเจ้าของนั้นตามสัดส่วนเดียวกันกับที่ได้ปันส่วนกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิตามงบการเงินให้แก่นิติบุคคลในเครือผู้เป็นเจ้าของนั้นตามมาตรา ๓๑

(๒) กรณีนิติบุคคลประเภทโฟลธรูเป็นนิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุด ให้ปันส่วนค่าตอบแทนลูกจ้างและมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตน ในส่วนของลูกจ้างที่ได้ปฏิบัติงานและทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในประเทศเดียวกันกับที่นิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุดนั้นตั้งอยู่ ให้แก่นิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุดและให้ปรับลดจำนวนที่ได้ปันส่วนดังกล่าวตามสัดส่วนของผลกำไรตามมาตรา ๓๑ ที่ถูกปรับลดลงเนื่องจากนิติบุคคลประเภทโฟลธรูเป็นนิติบุคคลแม่ลำดับสูงสุด

(๓) ค่าตอบแทนลูกจ้างหรือมูลค่าสินทรัพย์ที่มีตัวตนนอกเหนือจาก (๑) และ (๒) ของนิติบุคคลประเภทโฟลธรู ไม่ให้นำมารวมในการคำนวณส่วนที่ยอมให้หักออกจากเงินได้รวมสุทธิของกลุ่มนิติบุคคลข้ามชาติ

ข้อ ๑๙ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับสำหรับการพิจารณาหน้าที่การเสียภาษีส่วนเพิ่มสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๖๘ เป็นต้นไป

ประกาศ ณ วันที่ ๔ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๖๘
กุลยา ตันติเตมิท
อธิบดีกรมสรรพากร