

การตั้งราคาโอน : คาบสองคมในกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

นายจรเดช เจนวัฒนานนท์¹

บทนำ

วัตถุประสงค์

บทความนี้จะวางหลักความรู้พื้นฐานระบบภาษีอากรระหว่างประเทศและวิเคราะห์ประเด็นปัญหาภาษีในกลุ่มประเทศสมาชิกของประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนกับกลุ่มประเทศคู่ค้าในยุคการเพิ่มปริมาณธุรกิจการค้าระหว่างประเทศของบริษัทการค้าระหว่างประเทศซึ่งโดยลักษณะเฉพาะตัวมีทั้งข้อได้เปรียบและข้อเสียเปรียบ โดยข้อได้เปรียบหลักจะพิจารณาจากการจัดตั้งบริษัทในประเทศเอื้อประโยชน์ในด้านการตลาดและด้านการแข่งขันไม่ว่าจะเป็นธุรกิจการค้าขนาดเล็กลงใหญ่ การตั้งราคาโอนจึงเป็นกรรมวิธีการหนึ่งที่น่ามาใช้เท่าที่จำเป็นซึ่งขึ้นอยู่กับความสมเหตุสมผลของการใช้จ่ายและการรับความเสี่ยง

อาจกล่าวได้ว่าการตั้งราคาโอนเป็นวิธีการหนึ่งของการเลี่ยงภาษีอากร หรือ 'การหลบหลีกภาษี' โดยองค์กรธุรกิจข้ามชาติซึ่งกำลังเป็นที่พุดคุยในกลุ่มประเทศสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน โดยกลุ่มประเทศสมาชิกประชาคมอาเซียนได้รวมตัวก่อตั้งเมื่อวันที่ 8 สิงหาคม พ.ศ. 2510 โดยกลุ่มประเทศที่เริ่มก่อตั้งได้แก่ ประเทศอินโดนีเซีย ประเทศมาเลเซีย ประเทศฟิลิปปินส์ ประเทศสิงคโปร์ และประเทศไทย โดยมุ่งเน้นความร่วมมือใน 3 ประเด็นหลัก อันได้แก่ ด้านความมั่นคง ด้านสังคมวัฒนธรรม และด้านเศรษฐกิจ ด้านเศรษฐกิจคาดหวังมุ่งรวมตัวเป็นหนึ่งเดียวในการจัดตั้งเป็นกลุ่มประเทศประชาคมเศรษฐกิจภายในเดือนธันวาคม พ.ศ. 2558 วัตถุประสงค์หลักของกลุ่มประเทศประชาคมเศรษฐกิจมุ่งก่อตั้งเขตการค้าเสรีเพื่อให้เกิดความอิสระในการทำธุรกิจในกลุ่มประเทศสมาชิก โดยให้การสนับสนุนการค้าซึ่งสามารถนำเข้าส่งออกสินค้าโดยปราศจากภาษีศุลกากร และประสงค์จะให้รวมเป็นหนึ่งเดียวในด้าน

¹ รองอธิบดีผู้พิพากษามาตร ๙

เศรษฐกิจโดยให้อิสระทั้งในด้านการลงทุนและด้านให้บริการ ทั้งนี้มีผลกระทบด้านภาวะ
ภาษีอากรระหว่างประเทศ กฎบัตรประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนซึ่งได้ลงนามในเดือนพฤศจิกายน
พ.ศ. 2550 ผู้นำในกลุ่มประเทศมีความพยายามที่จะสร้าง 'ตลาดเดียว' ซึ่งมีทั้งศูนย์กลางการ
บริหารกลางเทียบเคียงกับกลุ่มประชาคมยุโรป อีกทั้งมีการพัฒนากฎหมายและองค์กระบวนข้อ
พิพาทในกลุ่มประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนด้วย

การเจริญเติบโตอย่างรวดเร็วในธุรกิจการค้าระหว่างประเทศเป็นเหตุที่องค์กรธุรกิจ
จำเป็นต้องนำวิธีการตั้งราคาออนไลน์มาใช้ในการดำเนินธุรกิจหลัก หน่วยงานจัดเก็บภาษีบางกลุ่ม
ประเทศในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนได้ออกกฎระเบียบและวิธีการบังคับโดยใช้ราคาตลาด
เป็นเครื่องมือในการเทียบเคียงกับราคาที่แท้จริงของธุรกรรม เนื่องจากไม่มีวิธีการที่เหมาะสม
ที่สุดในการพิจารณาเปรียบเทียบราคากับวิธีการตั้งราคาออนไลน์ของกลุ่มบริษัทในเครือที่ใช้ในการ
ดำเนินธุรกิจระหว่างประเทศในสินค้าที่มีรูปร่างและไม่มีรูปร่าง การบริการ ธุรกิจการเงิน โดย
การตั้งราคาใช้จ่ายซึ่งเป็นประเด็นหลักการที่เกิดความเห็นต่างในการกำหนดราคาที่แท้จริงใน
การตั้งราคาออนไลน์ก่อให้เกิดการไร้ประสิทธิภาพในบางกลุ่มประเทศในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน
เนื่องจากประเทศนั้นได้ให้การผ่อนปรนภาระภาษีให้ซึ่งเป็นที่มาของบทความนี้ว่าใครจะได้หรือ
เสียประโยชน์จากการตั้งราคาออนไลน์ของธุรกิจข้ามชาติ

ภาษีอากรระหว่างประเทศ

ภาษีอากรระหว่างประเทศ คือ การศึกษาและปฏิบัติเกี่ยวกับกฎหมายภาษีของแต่ละ
ประเทศที่มีความแตกต่างกันในการจัดเก็บภาษีกับบุคคลหรือองค์กรธุรกิจหรือตัวแทนของรัฐ
โดยจะยึดแนวทางปฏิบัติตามองค์กระบวนระหว่างประเทศ เช่น องค์การสหประชาชาติ (UN) หรือ
องค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (OECD)

หน่วยงานจัดเก็บภาษีในหลายประเทศจัดเก็บภาษีกับบุคคลและนิติบุคคลจากฐานรายได้ แต่
ด้วยมาตรการจัดเก็บที่แตกต่างกันจึงเป็นเหตุให้เกิดภาษีซ้อนจากรายได้จำนวนเดียวกันแต่ถูก
เรียกเก็บภาษีซ้ำจากหน่วยงานจัดเก็บภาษีต่างรัฐกัน

- การจัดเก็บภาษีจากรายได้ต่างประเทศ (Taxation of Foreign Income) โดยเก็บจากบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งมีรายได้จากต่างประเทศ เช่น เงินเดือนจากการทำงานในต่างประเทศ เงินได้จากการลงทุนต่างประเทศ ดอกเบี้ยเงินฝากจากต่างประเทศ รายได้จากการให้เช่าทรัพย์สิน รายได้ต่างต่างที่ได้รับจากต่างประเทศ
- การจัดเก็บภาษีจากบุคคลที่มีถิ่นที่อยู่ต่างประเทศ (Taxation of non-residents) โดยเก็บจากบุคคลที่มีถิ่นที่อยู่ต่างประเทศแต่มีเงินได้ภายในประเทศ เช่น รายได้ ค่าเช่า ดอกเบี้ย เงินเดือน ค่าจ้าง เป็นต้น
ทั้งนี้ หากมีอนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างประเทศระหว่างประเทศคู่สัญญาที่จะลดภาระภาษีจากการถูกจัดเก็บภาษีซ้อนจากรายได้จำนวนเดียวกัน

วัตถุประสงค์ในเรื่องภาษีอากรระหว่างประเทศในกลุ่มประเทศประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

ตามแผนงานจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (AEC Blueprint) ซึ่งแยกส่วนจากการเคลื่อนย้ายสินค้าอย่างเสรี (free Flow of Goods) ในส่วนแผนงานภาษีแยกออกเป็น 2 ส่วน ดังนี้

1. ปรับโครงสร้างภาษีหัก ณ ที่จ่าย เท่าที่เป็นไปได้เพื่อช่วยส่งเสริมนักลงทุนตามแผนการจัดตั้ง
2. สมาชิกในกลุ่มประเทศประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนควรบรรลุข้อตกลงในสัญญาการหลบเลี่ยงภาษีซ้อนในหมู่สมาชิกภายในปี พ.ศ. 2553

ปัจจุบัน (พ.ศ. 2558) ยังไม่ระบบหรือกฎเกณฑ์ในส่วนภาษีอากรตามแผนงานจัดตั้งประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนในกลุ่มประเทศประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนแต่อย่างใด การรวมตัวเข้าเป็นอันหนึ่งอันเดียวกันของกลุ่มประเทศประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนเพียงเพื่อผลต้องการการเติบโตทางด้านเศรษฐกิจเท่านั้น ไม่ใช่ในส่วนด้านของภาษี รัฐบาลในแต่ละประเทศสมาชิกควรปรับปรุงระบบภาษีเพื่อช่วยสนับสนุนการแข่งขันทางการค้าในระหว่างประเทศสมาชิก

ตัวอย่างเช่น ประเทศไทยและประเทศเวียดนามได้เข้าทำสัญญาภาษีซ้อนกับกว่า 60 ประเทศ และโดยส่วนมากได้ทำข้อตกลงดำเนินการร่วม (a Mutual Agreement Procedure, MPA) ในกรณีการเกิดภาษีซ้อนจากผลกระทบของการตั้งราคาโอน ในขณะที่ประเทศสิงคโปร์มีเครือข่ายอนุสัญญาที่ครอบคลุมที่สุดในภูมิภาค ส่วนประเทศบรูไน ประเทศกัมพูชา ประเทศพม่าและประเทศลาวนั้น ไม่มีกฎหมายหรือแนวทางปฏิบัติที่เกี่ยวข้องเนื่องจากการตั้งราคาโอน ดังนั้น จึงพอสรุปได้ว่าระบบเครือข่ายภาษีภายในระหว่างกลุ่มประเทศประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนยังห่างไกลหากจะเทียบเคียงกลุ่มประเทศประชาคมยุโรปถึงแม้ว่าจะมีการลงนามในสัญญาอนุสัญญาภาษีซ้อนในกลุ่มประเทศประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนยกเว้นประเทศกัมพูชาก็ตาม

ขอบเขตอำนาจการจัดเก็บภาษี

หลักถิ่นที่อยู่

คำนิยามของคำว่า "ถิ่นที่อยู่" มีความหมายหลากหลายขึ้นอยู่กับการพิจารณาตามขอบเขตการจัดเก็บภาษี สำหรับบุคคลธรรมดาการปรากฏกายแสดงตนเป็นหลักพิจารณาการจัดเก็บภาษี แต่ทั้งนี้บางกลุ่มประเทศจะกำหนดองค์ประกอบอื่นประกอบด้วย เช่น ความเป็นเจ้าของของบ้านหรือบ้านซึ่งมีสภาพพร้อมใช้ประโยชน์ ครอบครั หรือสิทธิประโยชน์ด้านการเงิน ข้อสันนิษฐานที่อาจนำมาพิจารณากว่าข้างได้มีดังนี้

- บุคคลธรรมดาที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศเกิน 183 วัน หรือมากกว่าในปีภาษีให้ถือว่าเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในปีภาษีนั้น ทั้งนี้บุคคลนั้นต้องไม่มีที่อยู่อาศัยหรือเป็นพลเมืองของประเทศนั้น
- บุคคลผู้มีที่อยู่อาศัยในประเทศนั้นให้ถือเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้น ทั้งนี้บุคคลนั้นต้องไม่มีที่อยู่อาศัยในประเทศอื่น
- พลเมืองของประเทศใดให้ถือเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้น ทั้งนี้บุคคลนั้นต้องไม่มีที่อยู่อาศัยในต่างประเทศหรือพักอาศัยในต่างประเทศเกินกว่า 183 วัน ในหนึ่งปีปฏิทิน

- บุคคลธรรมดาที่แสดงให้เห็นว่าตนมีถิ่นที่อยู่ในประเทศหนึ่งแต่ยังไม่สามารถจะละสถานะภาพการมีถิ่นที่อยู่ในอีกประเทศได้จนกว่าตนจะได้รับรองสถานะภาพการมีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้น
- บุคคลธรรมดาซึ่งมีทั้งสถานภาพการมีถิ่นที่อยู่และไม่มีสถานภาพการมีถิ่นที่อยู่เนื่องจากการขออนุมัติเดินทางผ่านเข้าออกหรือการย้ายถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้น ก็ต้องพิจารณาว่ามีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้นจริงเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษี ถึงแม้ข้อสันนิษฐานนั้นจะมีข้อโต้แย้งก็ตาม

ส่วนกรณีนิติบุคคล บางประเทศใช้สถานที่ที่มีการจดทะเบียนจัดตั้งนิติบุคคลเป็นถิ่นที่อยู่ของนิติบุคคลนั้น แต่บางประเทศใช้สถานที่ที่เป็นศูนย์กลางการบริหารเป็นถิ่นที่อยู่ของนิติบุคคลนั้น และมีบางประเทศใช้ทั้งสถานที่ที่มีการจดทะเบียนจัดตั้งนิติบุคคลและสถานที่ที่เป็นศูนย์กลางการบริหารประกอบกันเป็นถิ่นที่อยู่ของนิติบุคคลนั้น

การจัดเก็บภาษีของนิติบุคคลในบางประเทศพิจารณาการดำเนินธุรกรรมของธุรกิจของนิติบุคคลในประเทศนั้น โดยใช้หลักสถานประกอบการถาวร (PE) ซึ่งหน่วยงานจัดเก็บภาษีของประเทศนั้นจะจัดเก็บจากเงินได้ที่เกิดขึ้น สถานประกอบการถาวร (PE) มีลักษณะรูปแบบของนิติบุคคล เช่น สำนักงานสาขา สำนักงานตัวแทน สำนักงานย่อย โดยรวมในรูปแบบ 3 A (Asset, Activity, Agent) ตามมาตรา 5 ในสนธิสัญญาภาษีอากรระหว่างประเทศทั่วไป ซึ่งได้แก่

- สถานประกอบการถาวร ประเภทเนื่องจากมีสถานที่มั่นคง เช่น สำนักงาน สำนักงานสาขา สถานที่จัดตั้ง เป็นต้น
- สถานประกอบการถาวร ประเภทเนื่องจากมีการปรากฏตัวของลูกจ้าง หรือการให้บริการ เป็นต้น
- สถานประกอบการถาวร ประเภทเนื่องจากมีการดำเนินการของตัวแทนอิสระ หรือตัวแทนทั่วไป เป็นต้น

หลักแหล่งเงินได้

โดยทฤษฎีแล้วประเทศที่เป็นแหล่งเงินได้มีสิทธิที่จะจัดเก็บภาษีจากเงินได้ที่เกิดขึ้นในประเทศนั้น โดยกฎหมายภายในของประเทศนั้นหรืออนุสัญญาภาษีจะกำหนดแหล่งเงินได้ของประเทศเงินได้ การระบุนิยามถึงแหล่งเงินได้มีความจำเป็นต่อระบบการกำหนดขอบเขตการจัดเก็บภาษี ทั้งนี้แหล่งเงินได้ก็มีความสำคัญต่อระบบของถิ่นที่อยู่เนื่องจากจะได้รับเครดิตภาษีจากอีกประเทศหนึ่ง ซึ่งเครดิตภาษีนี้นั้นจะถูกกำหนดโดยรัฐที่มีเขตอำนาจหรือจากภาษีท้องถิ่นในเงินได้ทั้งหมดจากรัฐที่มีเขตอำนาจอื่น

แหล่งเงินได้จะพิจารณาจากเงินได้ที่เกิดขึ้นตามระบบกฎหมายที่เกี่ยวข้องกัน การพิจารณาแหล่งเงินได้จะดูจากลักษณะสภาพที่แท้จริงของเงินได้นั้น เงินได้จากให้บริการก็จะพิจารณาถึงผลสำเร็จของการให้บริการนั้น เงินได้จากทางธุรกิจการเงินก็จะพิจารณาถึงสถานที่อยู่อาศัยของผู้ที่ได้เงินได้จากธุรกิจการเงินนั้น เงินได้ที่เกี่ยวเนื่องจากรหัสสินที่มีรูปร่างก็จะพิจารณาจากสถานที่ที่มีการใช้ทรัพย์สินนั้น เงินได้จากการขายที่ดิน โรงเรือน หรือหลักทรัพย์ก็จะพิจารณาจากสถานที่ที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่

ประเทศโดยส่วนใหญ่จะร่างหลักคร่าวๆ ระบุที่มาของแหล่งเงินได้โดยเฉพาะเงินได้ที่ได้รับจากการประกอบธุรกิจ อนุสัญญาภาษีหลายฉบับจะรวมเอาแหล่งเงินได้ซึ่งมีการจำแนกประเภทไว้แต่ก็ไม่รวมถึงการระบุนับเงินถึงแหล่งเงินได้ที่นับรวมถึงเงินได้จากธุรกิจด้วย

การบรรเทาภาระภาษีซ้อน

ประเทศโดยส่วนมากจะจัดเก็บภาษีจากทั้งผู้มีถิ่นที่อยู่และจากแหล่งที่มาของเงินได้ ดังนั้น แหล่งเงินได้จากต่างประเทศของผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในอีกประเทศหนึ่งก็จะถูกจัดเก็บภาษีทั้งประเทศที่เป็นแหล่งเงินได้และประเทศที่ตนมีถิ่นที่อยู่หากประเทศดังกล่าวไม่มีกฎหมายที่จะบรรเทาภาระภาษีเพื่อป้องกันมิให้ต้องเสียภาษีซ้ำ

ภาษีซ้อนระหว่างประเทศเกิดขึ้นได้จากหลายสาเหตุ แต่มี 3 สาเหตุหลัก จากการจัดเก็บของขอบเขตอำนาจภาษีที่ซ้ำซ้อนกัน

- การขจัดกันของแหล่งเงิน : สองประเทศหรือมากกว่าต่างอ้างสิทธิจัดเก็บภาษีจากเงินได้ของผู้เสียภาษีรายเดียวกัน โดยต่างอ้างว่าที่มาของเงินได้เกิดในประเทศของตน
- การขจัดกันของถิ่นที่อยู่ : สองประเทศหรือมากกว่าต่างอ้างสิทธิจัดเก็บภาษีจากเงินได้ของผู้เสียภาษีจำนวนเดียวกัน โดยต่างอ้างว่าผู้เสียภาษีมมีถิ่นที่อยู่ในประเทศของตน ผู้เสียภาษีที่มีถิ่นที่อยู่ในสองประเทศจะเรียกว่า ผู้เสียภาษีที่มีถิ่นที่อยู่ซ้ำซ้อน (a Dual Resident Taxpayer)
- การขจัดกันของแหล่งเงินได้และถิ่นที่อยู่ : ประเทศหนึ่งอ้างสิทธิจัดเก็บภาษีเงินได้จากต่างประเทศโดยอ้างผู้เสียภาษีมมีถิ่นที่อยู่ในประเทศของตน ในขณะที่อีกประเทศหนึ่งอ้างสิทธิจัดเก็บภาษีเงินได้จากเงินได้จำนวนเดียวกันนั้น โดยอ้างว่าที่มาของเงินได้นั้นเกิดในประเทศของตน

หลักทั้งสามประการของสาเหตุการเกิดภาษีซ้อนระหว่างประเทศนั้น ประการการขจัดกันของแหล่งเงินได้และถิ่นที่อยู่อาจจะไม่ได้รับการลดภาระบรรเทาจากการถูกจัดเก็บภาษีซ้อนและเป็นการยากที่ผู้เสียภาษีจะหลบเลี่ยงภาษีโดยการวางแผนภาษี ความพยายามของกลุ่มประชาคมศึกษาภาษีซ้อนมุ่งเน้นจะขจัดภาษีซ้อนในประการการขจัดกันของแหล่งเงินได้และถิ่นที่อยู่เป็นสำคัญ

วิธีการบรรเทาภาระภาษีซ้อน

โดยทั่วไปข้อกำหนดการบรรเทาภาระภาษีซ้อนจะอธิบายการลดภาระความรับผิดชอบในภาษีโดยไม่พิจารณาเฉพาะวิธีการใดวิธีการหนึ่งโดยเฉพาะ วิธีการพื้นฐาน 3 ประการ ที่จะกล่าวต่อไป บางประเทศอาจจะใช้เพียงวิธีการเดียว บางประเทศอาจใช้หลายวิธีการผสมผสานกัน

- วิธีการหักลด : ประเทศถิ่นที่อยู่อนุญาตให้ผู้เสียภาษีขอหักลดภาษีเงินได้จากส่วนที่จ่ายให้กับหน่วยงานของรัฐในส่วนของเงินได้ที่ได้จากแหล่งเงินได้จากต่างประเทศ
- วิธีการยกเว้น : ประเทศถิ่นที่อยู่อนุญาตให้ผู้เสียภาษียกเว้นภาษีเงินได้ที่ได้จากแหล่งเงินได้จากต่างประเทศ

- วิธีการเครดิต : ประเทศถิ่นที่อยู่อนุญาตให้ผู้เสียภาษีเครดิตภาษีจากส่วนที่ได้จากเงินได้ที่จ่ายให้กับต่างประเทศ ในบางกรณีการเครดิตยังครอบคลุมถึงภาษีจากส่วนที่ได้จากเงินได้ที่จ่ายให้กับหน่วยงานตัวแทนของต่างประเทศด้วย

การแบ่งส่วนค่าใช้จ่าย

การจัดสรรหรือแบ่งส่วนของรายได้หรือค่าใช้จ่ายของสถานประกอบการถาวรในหลายเขตการ จัดเก็บภาษีก็เป็นวิธีการหนึ่งของการวางแผนภาษี ไม่ว่าจะประเทศใดจะใช้วิธีการยกเว้นหรือ วิธีการเครดิตเพื่อที่จะผ่อนปรนภาษีซ้อน แต่ก็ยังควรมีกฎเพื่อระบุนการจัดสรรรายจ่ายที่เกิดขึ้น โดยผู้เสียภาษีระหว่างเงินได้ที่เกิดจากต่างประเทศและจากเงินได้ที่เกิดภายในประเทศ ซึ่งความจริงแล้วประเทศโดยส่วนมากยังขาดกฎเฉพาะที่ระบุถึงรายจ่ายจากเงินได้ที่เกิดจากต่างประเทศ ยังไรก็ดี วิธีการ 2 ประการ ที่นำมาใช้ ได้แก่

- การติดตามเปรียบเทียบสอบสวนข้อเท็จจริงความเชื่อมโยงระหว่างรายจ่ายกับเงินได้ที่เกิดจากต่างประเทศ
- การติดตามเปรียบเทียบจัดสรรปันส่วนของรายจ่ายโดยพิจารณาจากฐานของสินทรัพย์ของผู้เสียภาษีในต่างประเทศกับสินทรัพย์ทั้งหมดของผู้เสียภาษี หรือความสัมพันธ์ระหว่างสัดส่วนของรายได้รวมที่เกิดจากประเทศกับรายได้รวมทั้งหมด ซึ่งต่างจากการเปรียบเทียบสอบสวนข้อเท็จจริงความเชื่อมโยงบนข้อสันนิษฐานของรายจ่ายที่เกิดขึ้น เพื่อสนับสนุนความความเหมาะสมระหว่างทรัพย์สินและรายได้ที่เกิดขึ้นของผู้เสียภาษี

วิธีการขจัดภาษีซ้อนเพื่อการลงทุน (Tax Sparing)

วิธีการขจัดภาษีซ้อนเพื่อการลงทุนเป็นวิธีการที่ประเทศจะให้เครดิตภาษีในเงินได้จากต่างประเทศซึ่งได้รับยกเว้นภาษีจากต่างประเทศแล้ว ซึ่งเงินได้จำนวนดังกล่าวที่ได้เครดิตภาษี นั้นซึ่งมักจะไม่ต้องรับผิดชอบภาษีในฐานหลักแหล่งเงินได้ แต่ต้องรับผิดชอบภาษีภายใน

ทั่วไปของประเทศนั้น เหตุผลทั่วไปที่ประเทศแหล่งเงินได้ยกเว้นภาษีหรือให้สิทธิประโยชน์ ภาษีแก่นักลงทุนต่างประเทศก็เพื่อส่งเสริมการลงทุนและดำเนินธุรกิจในประเทศ หากไม่มี วิธีการขจัดภาษีซ้อนเพื่อการลงทุนแล้วสิทธิประโยชน์ภาษีจากประเทศแหล่งเงินได้จะดึงดูดการลงทุนต่างประเทศที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศมากกว่าจะดึงดูดนักลงทุนจากต่างประเทศ ผลที่ตามมา เมื่อมีการลดภาษีจากประเทศแหล่งเงินได้ก็จะเพิ่มภาษีจากประเทศถิ่นที่อยู่ ดังนั้นแล้ววิธีการ ขจัดภาษีซ้อนเพื่อการลงทุนเป็นนโยบายของกลุ่มประเทศกำลังพัฒนาเพื่อส่งเสริมการลงทุน เท่านั้น

การตั้งราคาโอน

การตั้งราคาโอนเป็นวิธีการกำหนดราคาขายของสินค้าหรือราคาตอบแทนค่าบริการระหว่างกลุ่ม วิสาหกิจในเครือ หลักโดยทั่วไปของการตั้งราคาโอนมุ่งเน้น

- ประเมินการดำเนินงานด้านการเงินในหลายหน่วยธุรกิจในส่วนกำไรให้รวมเป็นหนึ่ง เดียว
- โยกย้ายรายได้จากประเทศที่มีอัตราภาษีสูงกว่าไปยังประเทศที่มีอัตราภาษีที่ต่ำกว่า

โดยหลักของการตั้งราคาโอนควรมีความเหมาะสมระหว่างราคาจากผู้ขายตั้งขายอย่างอิสระใน ตลาดของผู้ขายกับราคาจากผู้ซื้อต้องการซื้ออย่างอิสระในตลาดของผู้ซื้อ ธรรมดาแล้วการตั้งราคา โอนไม่มีผลกระทบโดยตรงต่อธุรกิจนัก แต่ที่เป็นปัญหาคือการตั้งผลกำไรน้อยในประเทศที่มี อัตราภาษีสูงและกำหนดผลกำไรมากในประเทศที่มีอัตราภาษีต่ำ การตั้งราคาโอนเป็นเครื่องมือ หลักในการหลบเลี่ยงภาษีนิติบุคคลซึ่งจะอ้างอิงถึงกฎการ โยกย้ายถ่ายโอนกำไร (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS)

ในช่วงหลายปีที่ผ่านมาหลายประเทศมุ่งหาวิธีที่จะหาข้อตกลงกับผู้เสียภาษีที่จะระงับปัญหาการ ตั้งราคาโอนที่จะเกิดขึ้น โดยมีเป้าหมายที่จะลดความขัดแย้งระหว่างผู้เสียภาษีกับ หน่วยงานจัดเก็บภาษีของรัฐเพื่อมีมติต้องฟ้องร้องกันในศาล ผู้เสียภาษีต้องการได้รับความยอมรับ จากหน่วยงานจัดเก็บภาษีของรัฐ โดยใช้วิธีการของรัฐ โดยการจัดทำข้อตกลงการกำหนดราคา

เป็นการล่วงหน้า (Advance Pricing Arrangement, APA) ผู้เสียภาษีต้องอธิบายวิธีการกำหนดราคาของตนสอดคล้องการจัดทำข้อตกลงการกำหนดราคาเป็นการเป็นการล่วงหน้า (APA) ในบางกลุ่มประเทศใช้วิธีการระงับข้อพิพาทซึ่งกำหนดไว้ในอนุสัญญาภาษีในกรณีเกี่ยวข้องกับวิธีการกำหนดราคาโดยผู้เสียภาษี

ขณะที่กลุ่มประเทศประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนต้องการขยายเศรษฐกิจไปทั่วโลก แต่ก็ยังพิจารณารายได้จากภาษีและมีกฎระเบียบการใช้วิธีการที่มีขอบ กลุ่มประเทศประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนก็จะกำหนดข้อกำหนดทางภาษีบนความเชื่อมั่นของตน กลุ่มประเทศประชาคมเศรษฐกิจอาเซียนต่างสนับสนุนระบบภาษีของตน รวมทั้งการตั้งราคาโอน ซึ่งยังคงต้องพัฒนาปรับปรุงให้ทันกับการพัฒนาเศรษฐกิจของโลก

วิธีการตั้งราคาโอนแบบ UN และแบบ OECD

ทั้งOECDและUNต่างพัฒนาข้อเสนอแนะการตั้งราคาโอนให้แก่สมาชิกเพื่อป้องกันการจัดสรรหรือโยกย้ายรายได้ผ่านบริษัทข้ามชาติ

วิธีการกำหนดราคาซื้อขายโดยสุจริต (Arm's Length Method)

วิธีการกำหนดราคาซื้อขายโดยสุจริตเริ่มมีการใช้โดยกฎที่ออกใช้สหรัฐอเมริกาและได้ปรับปรุงพัฒนาต่อมาโดยองค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (OECD) และพัฒนาเป็นแบบมาตรฐานโดยองค์การสหประชาชาติ (UN) ข้อเสนอแนะของ องค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (OECD) ในส่วนการตั้งราคาโอนจะให้การรับรองราคาซื้อขายโดยสุจริตและที่สำคัญของปัญหาการตั้งการควบคุมราคาเปรียบเทียบและการดำเนินการที่ไม่ถูกควบคุมเพื่อรับมือกับปัญหาต่างๆ

ทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่าง

ราคาซื้อขายโดยสุจริตในการกำหนดทรัพย์สินที่มีรูปร่างมี 5 วิธีด้วยกัน โดยสามวิธีแรกเป็นที่รู้จักกันในแบบวิธีประเพณีดั้งเดิม

แบบวิธีประเมินดั้งเดิม

- วิธีเปรียบเทียบกับราคาที่มีได้มีการควบคุม (Comparable Uncontrolled Price, CUP) เป็นวิธีการตั้งราคาโอน โดยสุจริตเมื่อเทียบกับราคาขายในสินค้าที่คล้ายคลึงกันกับบุคคลอื่นในสถานการณ์เดียวกัน วิธีนี้จะอ้างอิงถึงราคาขายเปรียบเทียบ วิธีการนี้จะใช้ได้กับราคาขายสินค้าในตลาดทั่วไป แต่จะไม่ได้ราคาที่แท้จริงในค่าสิทธิหรือซื้อทางการค้า
- วิธีราคาขายต่อหน่วย (Resale Price Method) วิธีราคาขายโดยสุจริตในกลุ่มผู้ค้าซึ่งมีความสัมพันธ์กันโดยหักออกจากราคาขายที่เพิ่มขึ้นจากราคาขายครั้งท้ายสุดให้แก่ผู้ค้าซึ่งไม่มีความสัมพันธ์กัน
- วิธีราคาทุนบวกกำไรส่วนเพิ่ม (Cost Plus Method) เป็นราคาที่ใช้ในอุตสาหกรรมชั้นผลิตกับราคาอื่นของผู้ขายซึ่งมีความสัมพันธ์กันซึ่งเป็นที่มาของราคาซื้อขายโดยสุจริต การจัดสรรราคาทุนที่รวมกำไร โดยการแบ่งจากราคาผู้ขายซึ่งคำนวณเป็นร้อยละของกำไร อัตราร้อยละถูกกำหนดโดยการอ้างอิงจากผลกำไรรวมที่ได้รับโดยผู้ขายในการโอนในคู่ค้าซึ่งไม่มีความสัมพันธ์หรือโดยเทียบเคียงจากคู่ค้าในการโอนระหว่างคู่ค้าที่ไม่มีความสัมพันธ์

แบบเพิ่มเติม (Additional Methods)

- วิธีแบ่งกำไร (Profit-Split Methods) ภายใต้วิธีแบ่งกำไรภายในเงินได้ทั่วโลกของคู่ค้าที่ได้มาจากดำเนินธุรกิจก็มีการคำนวณทั่วไป การคำนวณภายในก็พิจารณาจากส่วนแบ่งผลกำไรเงินได้ที่ได้รับวิธีนี้เป็นแบบอย่างที่ใช้เมื่อสามวิธีในแบบประเมินดั้งเดิมไม่สามารถปรับใช้ได้หากบริษัทในเครือมีสินค้าหลายจำพวก วิธีจะใช้แยกประเภทสินค้าโดยเฉพาะ อย่างไรก็ตาม
- วิธีแบ่งกำไรสุทธิเป็นรายธุรกรรม (Transaction Net Margin Method) เป็นวิธีการใช้ค้นหาการตั้งราคาโอนในการซื้อขายทรัพย์สินที่มีรูปร่างและที่ไม่มีรูปร่าง ภายใต้วิธีแบ่งกำไรสุทธิเป็นรายธุรกรรมผู้จ่ายต้องพิสูจน์ถึงราคาซื้อขายโดยสุจริตในกำไรของการ

- ในสัญญาควรมีข้อบังคับในการมีส่วนร่วมในการจัดเตรียมในการรับผิดชอบในการปรับปรุงมูลค่าของทรัพย์สิน ไม่มีรูปร่างในสัดส่วนของผลกำไรรวมถึงเหตุผลในการคาดหวังจากการได้ประโยชน์ในการใช้ทรัพย์สิน
- ผู้มีส่วนร่วมในการเตรียมการควรต้องเก็บเอกสารการบันทึกมูลค่าและอธิบายถึงเหตุผลในการมีส่วนร่วมในการคำนวณผลกำไร

ข้อตกลงในการควบคุมการเตรียมการจัดการส่วนมูลค่าควรให้ผู้มีส่วนร่วมได้ปรับปรุงพัฒนาตามผลกระทบตามสถานะเศรษฐกิจ เพื่อยืนยันมาตรฐานราคาซื้อขายโดยสุจริตให้ผู้มีส่วนร่วมได้รับชำระที่เท่าเทียมกันกับราคาตลาดที่เป็นธรรมที่ยอมให้ผู้มีส่วนได้เสียชำระราคาตลาดที่เป็นธรรมตามสิทธิใหม่ที่ได้รับ ถ้าผู้มีส่วนได้เสียรายใหม่ถูกนำมาสู่การเตรียมการมีส่วนร่วมมูลค่า ผู้มีส่วนได้เสียควรเรียกค่าชดเชยจากผู้มีส่วนได้เสียรายอื่นสำหรับมูลค่าราคาตลาดของความสนใจน้อยลงจากการเตรียมการ การปรับปรุงคุณสมบัติการเตรียมการมีส่วนร่วมมูลค่าควรทำเป็นลายลักษณ์อักษรและควรจะสอดคล้องกับการเตรียมการในเบื้องต้น ความจริงแล้วการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีรัฐผู้จัดเก็บภาษีมีอำนาจที่จะปฏิบัติต่อบุคคลที่มีความสัมพันธ์ถ้าบุคคลนั้นได้เข้าสู่ระบบ วิธีการเตรียมมีส่วนร่วมมูลค่าเมื่อพฤติกรรมในด้านเศรษฐกิจจกนั้นสอดคล้องกับการเตรียมการ