

Corporate Tax Planning

Best Practice & Corporate Governance

OMEGA Worldclass

ชินภัทร วิสุทธิแพทย

www.taxtanktv.com

24 กรกฎาคม 2561



Outline

- Tax Planning: Exempt / Reduce / Delay
- Tax Planning: Leverage and Fund Raising
- Tax Planning: Property Acquisition & Management
- Tax Planning: M&A & Reorganization
- Tax Planning: International Transactions
- Tax Planning: Tax Audit & Tax Refund

Tax Planning: Exempt / Reduce / Delay

Tax Planning / Tax Avoidance / Tax Evasion

Exemption / Reduction / Deferral

Anti-Tax Avoidance Measures



Offshore corporate planning for tax benefits



- **Anti-tax avoidance rules**
 - Transfer pricing (TP)
 - Thin capitalization (TC)
 - Treaty shopping (TS)
 - Controlled foreign company (CFC)
 - General Anti-avoidance rules (GAAR)

ร่างกฎหมาย

Transfer Pricing

เพิ่มเติมประมวลรัษฎากร

มาตรา 71 ทวิ วรรคหนึ่ง / สอง / สาม

มาตรา 71 ตี วรรคหนึ่ง / สอง

มาตรา 35 ตี

ร่างกฎหมาย

○ ร่างมาตรา 71 ทวิ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร

○ “กำหนดให้ในกรณีที่เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบพบว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันมีข้อกำหนดทางการพาณิชย์และการเงิน ระหว่างกันแตกต่างกันไปจากที่ควรได้กำหนดหากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวได้ดำเนินการโดยอิสระ.....

Transfer Pricing

Related Parties

Arm's Length Price

Related Transaction

ร่างกฎหมาย

○ ร่างมาตรา 71 ทวิ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร

○ “.....เจ้าพนักงานประเมิน มีอำนาจปรับปรุงรายได้และ
รายจ่าย ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัท
หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าว ให้ได้รายได้ที่พึง
ได้รับและรายจ่ายที่พึงได้จ่าย หากบริษัทหรือห้าง
หุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวได้ดำเนินการ โดยอิสระ

ร่างกฎหมาย

○ ร่างมาตรา 71 ทวิ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร

○”..... โดยในการปรับปรุงดังกล่าวจะคำนึงถึงการขจัด
ภาระภาษีซ้อนให้แก่คู่สัญญาด้วย ซึ่งเป็นไปตาม
มาตรฐานสากลและข้อตกลงตามสัญญาระหว่าง
ประเทศที่รัฐบาลไทยได้ทำไว้กับรัฐบาลต่างประเทศ
ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดใน
กฎกระทรวง

BEPS

Base Erosion Profit Shifting

Transfer Pricing

ร่างกฎหมาย

○ ร่างมาตรา 71 ทวิ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

○ กำหนดให้มีคำนิยามของ “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน” โดยให้หมายความว่า

○ (1) นิติบุคคลหนึ่ง ถือหุ้นหรือเป็นหุ้นส่วน ในอีกนิติบุคคลหนึ่งไม่ว่า โดยทางตรงหรือทางอ้อม ไม่น้อยกว่า ร้อยละห้าสิบของทุนทั้งหมด (1 Tier)

ร่างกฎหมาย

○ ร่างมาตรา 71 ทวิ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

○ กำหนดให้มีค่านิยามของ “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน” โดยให้หมายความว่า

○ (2) ผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนซึ่งถือหุ้นหรือเป็นหุ้นส่วนในอีกนิติบุคคลหนึ่งไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อมไม่น้อยกว่าร้อยละห้าสิบของทุนทั้งหมด ถือหุ้นหรือเป็นหุ้นส่วนในอีกนิติบุคคลหนึ่งไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อมไม่น้อยกว่าร้อยละห้าสิบของทุนทั้งหมด (2 Tiers) หรือ

ร่างกฎหมาย

○ ร่างมาตรา 71 ทวิ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

○ กำหนดให้มีคำนิยามของ “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน” โดยให้หมายความว่า

○ (3) นิติบุคคลที่ มีความสัมพันธ์ระหว่างกันในด้านทุน การจัดการ หรือการควบคุม ในลักษณะที่นิติบุคคลหนึ่ง ไม่อาจดำเนินการโดยอิสระ จากอีกนิติบุคคลหนึ่งตามที่ กำหนดโดยกฎกระทรวง (Control & Management)

ร่างกฎหมาย

○ ร่างมาตรา 71 ทวิ วรรคสาม แห่งประมวลรัษฎากร

○ กำหนดให้มี อายุความการขอคืนภาษี ไว้เฉพาะสำหรับกรณีที่
เจ้าพนักงานประเมินใช้อำนาจปรับปรุงรายได้และรายจ่ายของ
บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันตามมาตรา
71 ทวิ วรรคหนึ่ง โดยให้มี สิทธิยื่นคำร้องขอคืนภายในสามปีนับ
แต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นรายการภาษี ตามที่กฎหมาย
กำหนด หรือ ภายในหกสิบวัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งการปรับปรุง
นั้น จากเจ้าพนักงานประเมินเป็นหนังสือ

ร่างกฎหมาย

○ ร่างมาตรา 71 ตีร วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร

○ กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ มีความสัมพันธ์กัน และมีรายได้เกินกว่ารายได้ขั้นต่ำ ตามจำนวนที่จะกำหนดในกฎกระทรวง

○ จัดทำรายงานข้อมูล เกี่ยวกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน และมูลค่ารวมของธุรกรรมระหว่างกันในรอบระยะเวลาบัญชี ตามแบบที่อธิบดีกำหนด และยื่นต่อเจ้าพนักงานประเมินพร้อมกับการยื่นรายการภายในกำหนดเวลาตามมาตรา 69

ร่างกฎหมาย

○ ร่างมาตรา 71 ตี วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

○ กำหนดให้ ภายในห้าปี นับแต่วันที่ได้ยื่นรายงานตาม
วรรคหนึ่ง เจ้าพนักงานประเมินโดยอนุมัติอธิบดี

○ อาจแจ้งให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ที่มี
ความสัมพันธ์กันซึ่งมีรายได้เกินกว่ารายได้ขั้นต่ำ ตาม
จำนวนที่จะกำหนดในกฎกระทรวง

ร่างกฎหมาย

○ร่างมาตรา 71 ตี วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

○ยื่นเอกสารหรือหลักฐานแสดงข้อมูลที่จำเป็นสำหรับ
วิเคราะห์การกำหนดราคาโอนของธุรกรรมระหว่างกัน
ตามที่อธิบดีประกาศกำหนด

○และผู้ได้รับแจ้ง ต้องปฏิบัติตามภายในหกสิบวันนับแต่
วันที่ได้รับแจ้ง เว้นแต่มีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามได้
อธิบดีจะ ขยายกำหนดเวลาดังกล่าวออกไปก็ได้ แต่ต้องไม่
เกินหนึ่งร้อยยี่สิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้ง

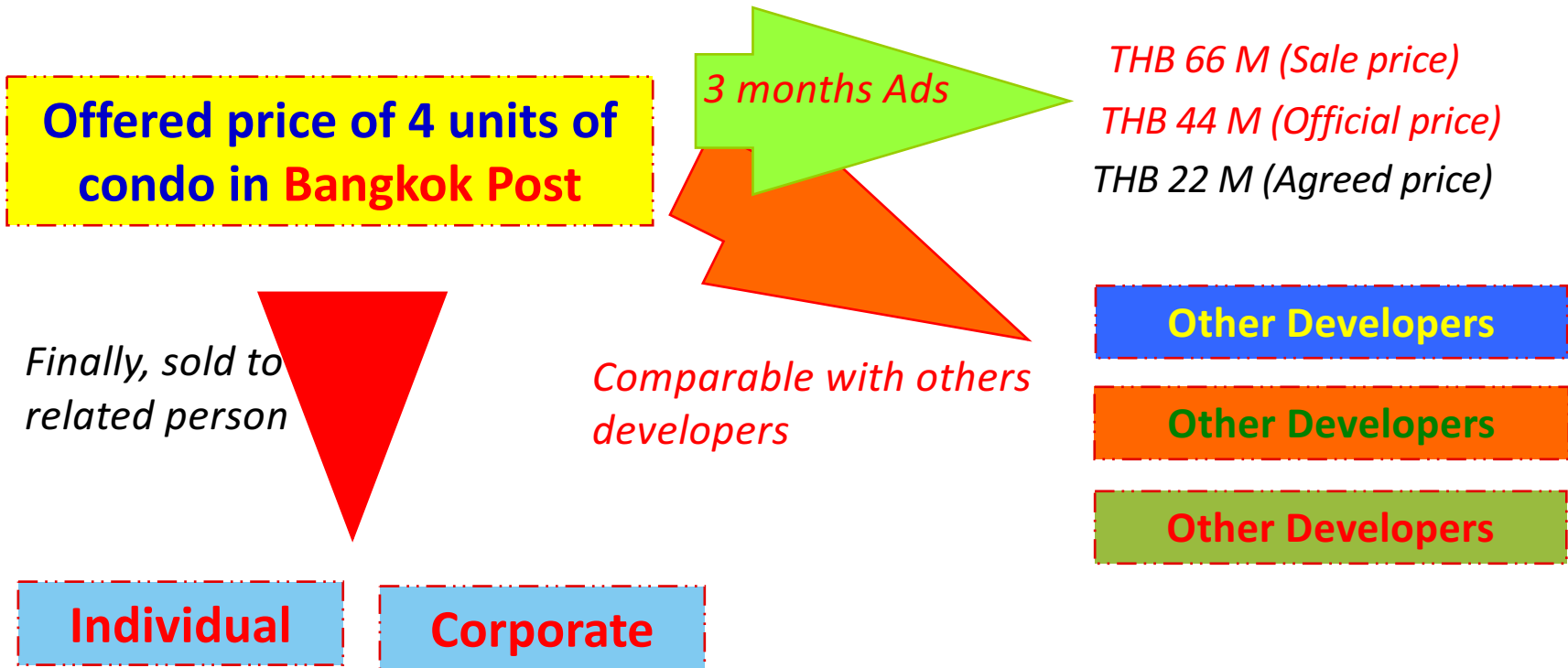
ร่างกฎหมาย

○ ร่างมาตรา ร่างมาตรา 35 ตีร แห่งประมวลรัษฎากร

○ กำหนด โทษปรับอาญา สำหรับผู้ใดที่ ไม่ยื่นรายงานหรือเอกสารหรือหลักฐาน ตามมาตรา 71 ตีร

○ หรือยื่นรายงานหรือเอกสารหรือหลักฐาน โดยแสดงข้อมูล ไม่ถูกต้องครบถ้วนโดยไม่มีเหตุอันสมควร ต้องระวางโทษ ปรับไม่เกินสองแสนบาท

Property Developer: Market Price

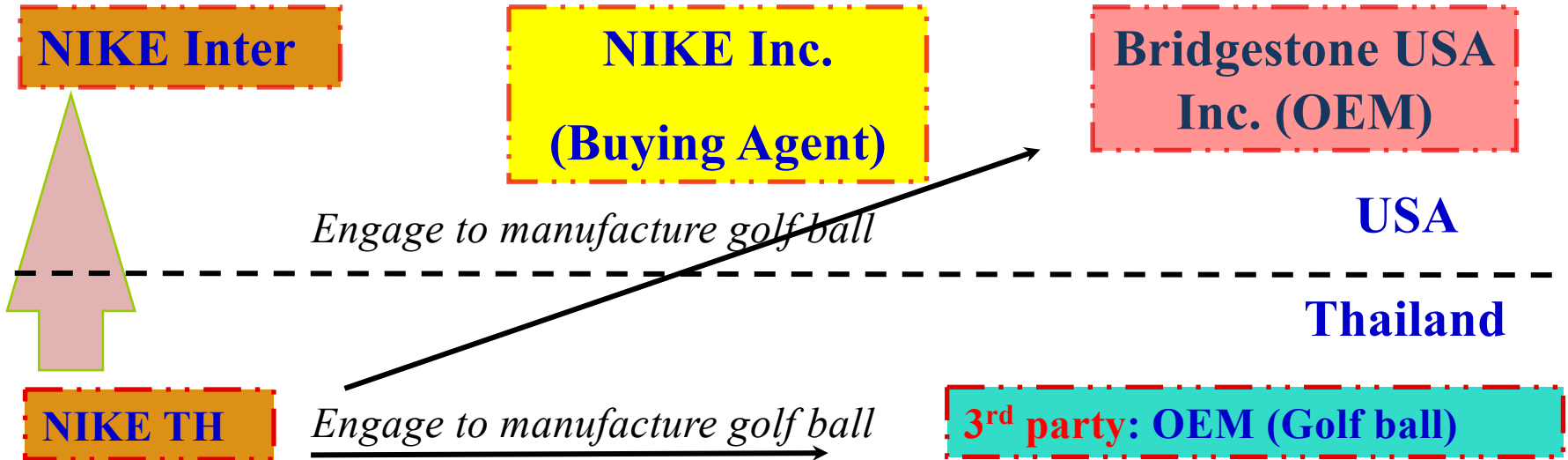


คำพิพากษาศาลฎีกา 21881/2555

บริษัทพัฒนาคอนโดมิเนียมขายห้องชุด (เหลือขาย 4 ห้องสุดท้าย) ให้แก่
กรรมการ/บริษัทในเครือ ไปต่ำกว่า “ราคาประเมินราชการ”

Nike Case

(Customs Valuation on Royalties)



Trademark License and Sole Distributorship Agreement

- For trademark usage of NIKE products in Thailand
- OEM pricing for golf ball in Thailand and US are not different (per unit)

(ฎีกา 962/2554)

TP: Safe Harbor

Economic substance

Business purpose

Documentation

Benchmark

TP Documentation

1. Commercial Contract
2. Commercial papers
3. Reasonable transaction
4. Benchmarking Study
5. Functional Analysis

Update

Tax Cases

Affiliates Subsidy

Anti-Tax Haven (BVI)

**ABB ASEA Brown Boveri Ltd
(Switzerland)**

**ASEA Brown Boveri Holding Ltd
(Thailand) – Registered capital = 1.2 M**



**ABB Engineering and Construction Ltd
(Thailand) – Registered capital = 9.5 M
Retained earning 101 M at liquidation**

48.93%
shares

49%
shares

49%
shares

Subsidy
72 M

**ABB Distribution Ltd
(Thailand)
Completed liquidation**

51%
shares

217.35 M
Loan

Subsidy
27 M

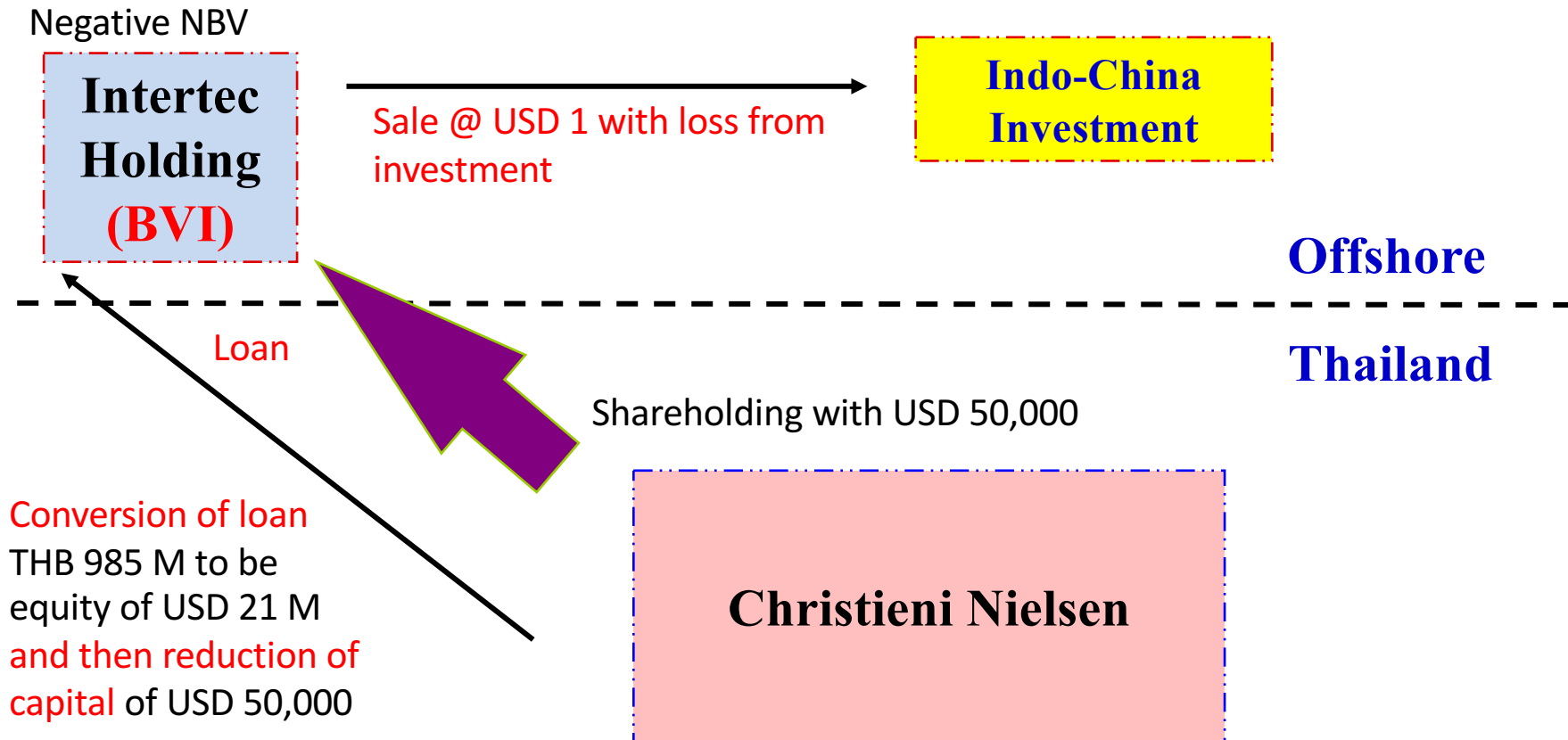
**ABB Power Ltd
(Thailand)
Completed liquidation**

51%
shares

78.62 M
Loan

Anti-tax haven

(ភ្នាក់ 8763/2555)



Tax Planning: Leverage & Fund Raising

Perpetual bond: Equity treatment for accounting view

Share premium: Income treatment for tax purpose

Deductible Interest expense: CAPEX & OPEX

Bond / Perpetual Bond / Share

Difference Treatment	Bond	Perpetual Bond	Share
Legal Status	Debt	Debt	Equity
Accounting Status	Debt	Equity	Equity
Tax Status	Debt	Debt	Equity
Ownership / Control	No	No	Yes
Redemption Period	Limit	No	No
Return	Interest	Interest	Dividend
Asset Participation	No	No	Yes
Liquidation	Before	Before	After ₂₇

Case Study: Perpetual Bond

- 2542: K Bank – 19,956 M
- 2550: ธนชาต - 14,260 M
- 2549: KTB – 13,866 M / 2549: TMB – 16,000 M
- 2555: PTTEP – 10,000 M
- 2557: IVL – 30,000 M / 2557: PTTEP – 65,280 M
- 2558: ANANDA – 2,000 M
- 2559: Beyond Green – 156 M / 2559: CP All – 10,000 M
- 2560: Property Perfect – 1,000 M

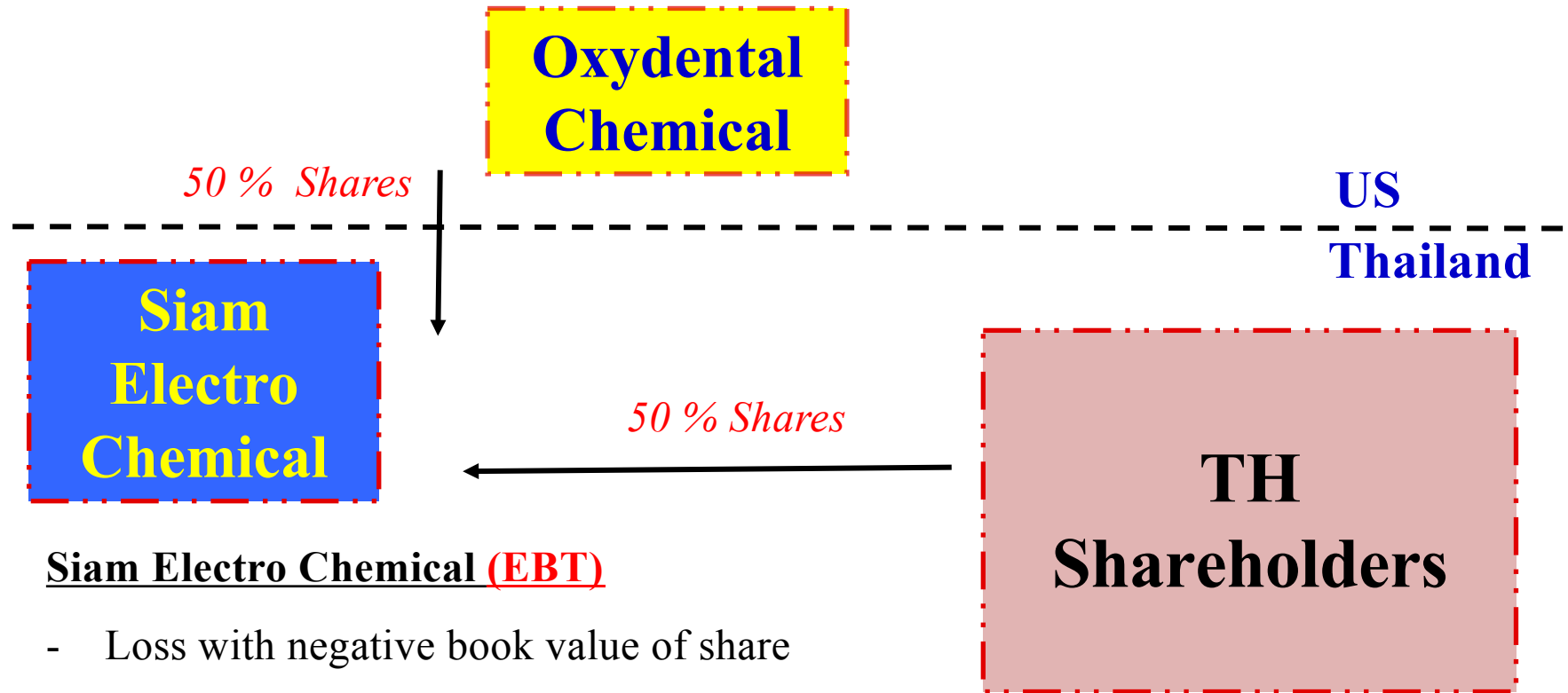
Update

Tax Cases

Share Premium & Subsidy

Share Premium Case

(ฎีกา 5812/2557)

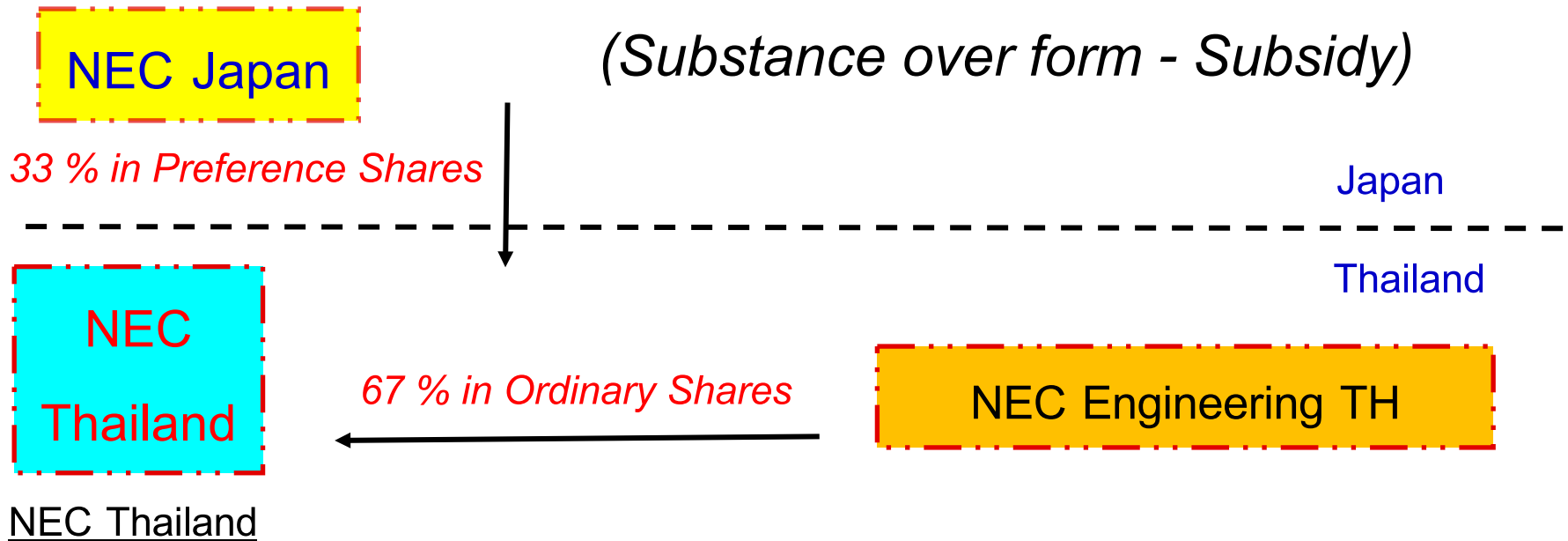


Siam Electro Chemical (EBT)

- Loss with negative book value of share
- Capital increase of THB 900 M
- 1,000 share (par @100) with share premium of THB 900,000,000 by US shareholder

NEC Case (Share Premium)

(ฎีกา 2050/2559)



- Loss with negative book value of share
- Capital increase of THB 410 M
- 1 share (@1,000) with share premium of THB 409,999,000 by NEC JP

○ ส่วนล้มมูลค่าหุ้น _ สะท้อนอะไร ?

○ Past performance / **Book Value**

○ Future revenue / **Expectation**

○ Hidden asset / Hidden value

○ บริษัทขาดทุน _ ออกหุ้นใหม่มี Share Premium
ได้หรือไม่ ?

○ Substance over Form

Tax Planning: Property Acquisition & Management

Property Lease: BTO & BOT

Sale & Lease back: Tax loss & Input VAT utilization

VAT on construction: Cash flow management

Hire-purchase / Financial Lease / Operating Lease

Buy or Lease ?

Difference	Buy	Fin Lease	Op Lease
Investment	Huge	-	-
CAPEX	Depreciation	-	-
OPEX	-	/	/
Accounting	Asset	Asset	Expense
Tax	Asset	Expense	Expense
Sunk Cost	/	-	-
Replaceable	Sale & New Purchase	New Lease	New Lease
Obsolete	/	-	-



สัญญาต่างตอบแทนพิเศษ ยิ่งกว่าสัญญาเช่าธรรมดา

1. Build Transfer Operate (BTO)
2. Build Operate Transfer (BOT)
3. การจดทะเบียนสัญญาเช่า
4. ภาษี และ ค่าธรรมเนียม

Build-Transfer-Operate (BTO) / Build-Operate-Transfer (BOT)

- “สัญญาต่างตอบแทนพิเศษยิ่งกว่าสัญญาเช่าธรรมดา” เป็นทรัพย์สินมรดก ไม่ใช่สิทธิเฉพาะตัว สัญญาเช่านั้นไม่ระงับเมื่อตาย (ต่างจากสัญญาเช่าธรรมดา) (ฎีกา 2760/2534) เช่น
 - สร้างตึกแล้วยกกรรมสิทธิ์ให้ผู้ให้เช่า (ฎีกา 172/2488)
 - เช่าที่ดินแล้วผู้เช่าต้องหาต้นไม้มาปลูกเอง (ฎีกา 801-802/2492)
 - ให้เช่าที่ดิน แล้วเรียกค่าก่อสร้างจากผู้เช่า และให้กรรมสิทธิ์ในอาคารตกเป็นของผู้ให้เช่า (ฎีกา 488/2523)

สัญญาต่างตอบแทนพิเศษ ยิ่งกว่าสัญญาเช่าธรรมดา

ฎีกา 87/2555

- การที่เจ้าของที่ดินยอมให้ เช่าที่ดินโดยให้ปลูกตึกแถวพิพาท ด้วยเงินของผู้เช่าแล้วให้ผู้เช่ามีสิทธิใช้ประโยชน์ในตึกแถว พินาทเป็นเวลา 20 ปี เมื่อครบกำหนดสัญญาเช่าให้ตึกแถว พินาทตกเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้ให้เช่านั้น
- เมื่อครบกำหนดสัญญาเช่าที่ดินแล้วตึกแถวพิพาทย่อมตกเป็น
ของเจ้าของที่ดินตามสัญญาในฐานะเป็นส่วนควบของที่ดิน
ทันทีโดยไม่ต้องไปทำการจดทะเบียนโอนกันอีกตาม ป.พ.พ.

มาตรา 144

BTO / BOT ดีสำหรับใคร ?

คู่สัญญา	BTO	BOT
ผู้ให้เช่า	<p>_กรรมสิทธิ์อาคารโอนเมื่อสร้างเสร็จ</p> <p>_รายได้จากอาคารนำไปเฉลี่ยเสียภาษีตามอายุสัญญาเช่า</p> <p>_รายจ่ายจากอาคาร คือ Depreciation</p> <p><u>_ผลทางภาษี คือ ชะลอการเสียภาษีจากการเฉลี่ยรายได้ตามอายุสัญญาเช่า</u></p>	<p>_กรรมสิทธิ์อาคารโอนเมื่อครบสัญญาเช่า</p> <p><u>_รายได้นำไปเสียภาษีในปีเดียวเมื่อครบอายุการเช่า</u></p> <p>_ผลทางภาษี คือ เสียภาษีมากในปีที่สัญญาสิ้นสุด</p>
ผู้เช่า	<p>_กรรมสิทธิ์อาคารโอนเมื่อสร้างเสร็จ</p> <p>_รายจ่ายจากอาคารนำไปเฉลี่ยตามอายุสัญญาเช่า (Amortization)</p> <p><u>_VAT ค่าก่อสร้างนำไปใช้ไม่ได้</u></p> <p><u>ผลทางภาษี คือ VAT เป็นต้นทุน</u></p>	<p>_กรรมสิทธิ์อาคารโอนเมื่อครบสัญญาเช่า</p> <p><u>รายจ่ายจากอาคารที่โอนต้องใช้ Fair Market Value</u></p> <p><u>_VAT ค่าก่อสร้างนำไปใช้ได้</u></p>

ขยายความ BTO

คู่สัญญา	BTO	ขยายความ
ผู้ให้เช่า	<p>_กรรมสิทธิ์อาคารโอนเมื่อสร้างเสร็จ</p> <p>_รายได้จากอาคารนำไปเฉลี่ยเสียหายตามอายุสัญญาเช่า</p> <p>_รายจ่ายจากอาคาร คือ Depreciation</p> <p><u>_ผลทางภาษี คือ ชะลอการเสียหายจากการเฉลี่ยรายได้ตามอายุสัญญาเช่า</u></p>	<p>_กรรมสิทธิ์อาคารโอนทันทีเมื่ออาคารสร้างเสร็จ (ไม่ต้องจดทะเบียนโอนอาคาร)</p> <p>_รายได้จากมูลค่าอาคารนำไป "เฉลี่ยรับรู้รายได้" ตามปีอายุการเช่า (<u>กระจายฐานรายได้</u>)</p> <p>_รายจ่ายจากมูลค่าอาคาร คือ "ค่าเสื่อมราคา" ไม่เกินปีละ 5%</p> <p>_ คำนวณรายได้/รายจ่ายให้ Match กันตลอดอายุสัญญาเช่า</p>

ขยายความ BOT

คู่สัญญา	BOT	ขยายความ
ผู้เช่า	<p>_กรรมสิทธิ์อาคารโอนเมื่อครบสัญญาเช่า</p> <p>_มูลค่าอาคารที่โอนต้องใช้ Fair Market Value (ใช้ Book Value ที่เหลือ 1 บาทไม่ได้)</p> <p>_VAT ค่าก่อสร้างนำไปใช้ได้ (ไม่เป็น “ภาษีซื้อต้องห้าม” ตามประกาศอธิบดีฯ VAT ฉบับที่ 42 ข้อ 2 (4) _ เพราะโอนอาคารหลังจาก 3 ปี)</p>	<p>_ผู้เช่าได้ใช้ “ค่าเสื่อมราคา” ของอาคารที่ก่อสร้างลงบนที่ดินที่เช่ามา Match กับอายุการเช่าที่ดิน (ค่าเสื่อมฯ ใช้ได้เป็นเสมือนรายจ่ายทางภาษี)</p> <p>_การโอนอาคารให้แก่ “ผู้ให้เช่าที่ดิน” เมื่อครบสัญญาเช่า _ มีผลเท่ากับ Sale & Lease Back หากมีการ “ต่ออายุสัญญาเช่า” (มีผลเท่ากับ Restart “รายจ่ายทางภาษี” ของผู้เช่า _ หลังจากได้ “ขายอาคาร” และมี “รายได้ทางภาษี” เข้ามาในกิจการของผู้เช่า)</p>

Best Option for Tax Planning BTO / BOT

○ B (+3) T + ○ ดีสำหรับผู้ให้เช่า

○ Build + (3 years) + Transfer + Operate

○ ผู้ให้เช่า _ ใช้ Tax Delay Payment เฉลี่ยรายได้ค่าเช่า

○ ผู้เช่าใช้ “ภาษีซื้อ” จากการก่อสร้างได้

○ B + O + (option) + T ดีสำหรับผู้เช่า

○ Build + Operate + (Option) + Transfer

○ ผู้ให้เช่าวางแผนภาษีเงินได้ (Income Tax) ได้เมื่อครบ
สัญญาเช่า

○ ผู้เช่า _ ใช้ Sale & Lease Back ได้เมื่อครบสัญญาเช่า

Sale and Lease-back: **ข้อดี**

- กลายเป็น “บริษัทที่ไม่มีสินทรัพย์ซ่อนมูลค่า”
- ได้ใช้ “รายจ่าย” จากทรัพย์สินซ่อนมูลค่า (Sunk Asset) อีกรอบ (จาก “ค่าเสื่อมราคา” เป็น “ค่าเช่า”)
 - ทรัพย์สินซ่อนมูลค่า_เพราะ Net book value เหลือ 1 บาท
 - ทรัพย์สินซ่อนมูลค่า_ไม่สะท้อน “ราคาตลาด” จนกว่าจะขายออก (Write-off & Realize Gain/Loss)
- ได้ใช้ “ผลขาดทุนทางภาษี” (Tax Loss) ไม่เกิน 5 ปี
 - เมื่อขายทรัพย์สินหมดค่าเสื่อมราคาออกไปที่ราคาตลาดจะเกิดกำไร

Sale and Lease-back:

Advantage

- ขายสังหาริมทรัพย์ _ มี “ภาษีขาย” _ นำมาใช้กับ “ภาษีซื้อ” ยกยอดมาได้
 - ภาษีซื้อยกยอดมา _ ไม่มีกำหนดเวลา
 - ไม่ต้องขอคืนภาษีซื้อเป็นเงินสด
- ได้เงินสดมาเพิ่มในงบดุลแทนสินทรัพย์ที่ขายออกไป
- ส่งผลให้ “อัตราส่วนระหว่างหนี้ต่อทุน” (D:E Ratio) ดีขึ้น _ เพราะนำเงินสดมาใช้หนี้สินต่าง ๆ ของบริษัท

ผลทางกฎหมาย ภาระภาษี	เช่า	เช่าซื้อ	เช่า แบบ Leasing
กรรมสิทธิ์	ไม่โอน	โอนทันทีเมื่อครบ ค่าเช่างวดสุดท้าย	Option ที่จะซื้อ หรือ คืนทรัพย์สินที่เช่า _ เมื่อครบสัญญาเช่า
สัญญาเป็นหนังสือ	หลักฐาน จดทะเบียน	ต้องทำเป็นหนังสือ มีฉันทน์ โมฆะ	หลักฐาน
ค่าเสื่อมราคาทางภาษี	ไม่มี	ที่ดินไม่มีค่าเสื่อมฯ ทรัพย์สินอื่นมีค่าเสื่อมฯ	ไม่มี
หักเป็นรายจ่ายทาง ภาษี	ได้	ไม่ได้ (หักค่าเสื่อมแทน)	ได้
VAT	ที่ดิน/อาคารไม่มี VAT ทรัพย์สินอื่นมี VAT	ที่ดินไม่มี VAT ทรัพย์สินอื่นมี VAT	ที่ดิน/อาคารไม่มี VAT ทรัพย์สินอื่นมี VAT
ภาษีหัก ณ ที่จ่าย	5%	ไม่มี	5%
อากรแสตมป์	0.1 % เฉพาะที่ดิน/อาคาร	0.1 % ทรัพย์สินทุกประเภท	0.1 % เฉพาะที่ดิน/อาคาร

Tax Planning: M&A and Reorganization

Due Diligence

Amalgamation (AMG)

Entire Business Transfer (EBT)

Partial Business Transfer (PBT)

Identify

Quantify

Due
Diligence

Rectify

Negotiation

Due Diligence



ภาษี / ค่าธรรมเนียมฯ	โอนกิจการทั้งหมด (EBT)	โอนกิจการบางส่วน (PBT)	ควบบริษัท (AMG)
ภาษีเงินได้บุคคล	ยกเว้น	-	ยกเว้น
ภาษีเงินได้บริษัท	ยกเว้น	-	ยกเว้น
ภาษีมูลค่าเพิ่ม	ยกเว้น	ยกเว้น	ยกเว้น
ภาษีธุรกิจเฉพาะ	ยกเว้น	ยกเว้น	ยกเว้น
อากรแสตมป์	ยกเว้น	ยกเว้น	ยกเว้น
ค่าธรรมเนียมโอนที่ดิน	2 %	2 %	ยกเว้น
หมายเหตุ	<p>ไม่สามารถนำ Tax Loss ของ <u>บริษัทที่โอนหรือควบ</u> กัน มาใช้ได้ / แต่ไม่ห้าม Tax Loss ของ <u>บริษัทที่รับโอน</u></p>		

ควบบริษัท / โอนกิจการทั้งหมด

ควบบริษัท 4 แห่งให้เหลือ 1 แห่ง

EBT

บริษัท
ผู้ซื้อ

Land Co 1

Land Co 2

Land Co 3

Land Co 4

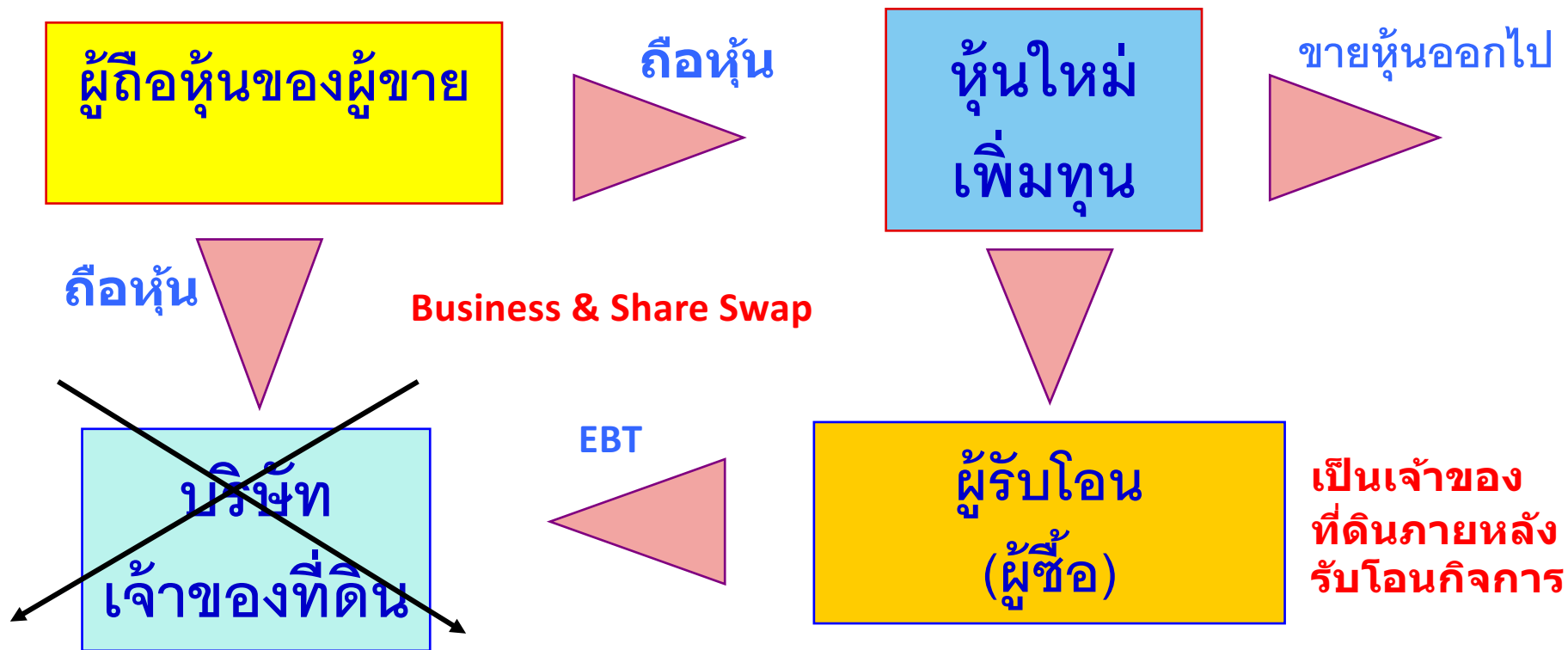
ที่ดินแปลงนี้ พ่อซื้อเมื่อ 20 ปีที่แล้ว 25 ล้านบาท / ปัจจุบัน 4,000 ล้านบาท

1. ควบบริษัท ยกเว้นภาษีทั้งหมด / ไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียมโอนที่ดิน
2. ควบบริษัท มีผลให้ "สิทธิ" และ "หน้าที่" โอนไปโดยผลของกฎหมาย / ใบอนุญาตต่าง ๆ โอนไปด้วย

ภาษี / ค่าธรรมเนียมฯ (ราคาประเมิน 1,200 ล้านบาท)	คำนวณภาษีปกติจาก ราคาขาย 4,000 ล้านบาท	จำนวนเงินที่บริษัทที่ดินต้อง เสียภาษี
ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	5 – 35% (หากขายหุ้น)	1,390,000,000
ภาษีเงินได้บริษัท	ภาษีหัก ณ ที่จ่าย 1%	(40,000,000)
ภาษีมูลค่าเพิ่ม	ไม่มี	-
ภาษีธุรกิจเฉพาะ	3.3 %	132,000,000
อากรแสตมป์	ไม่มี	-
ค่าธรรมเนียมโอนที่ดิน	2 %	24,000,000
กำไรบริษัทจากการขายที่ดิน	4,000 – 25 – 132 – 24	3,819,000,000
ภาษีเงินได้นิติบุคคล	20% (-40,000,000)	723,800,000
10% ของเงินปันผล	3,095,200,000	309,520,000
รวมภาษีทั้งสองระดับ		1,033,320,000

การ “โอนกิจการทั้งหมด”

EBT (Entire Business Transfer)



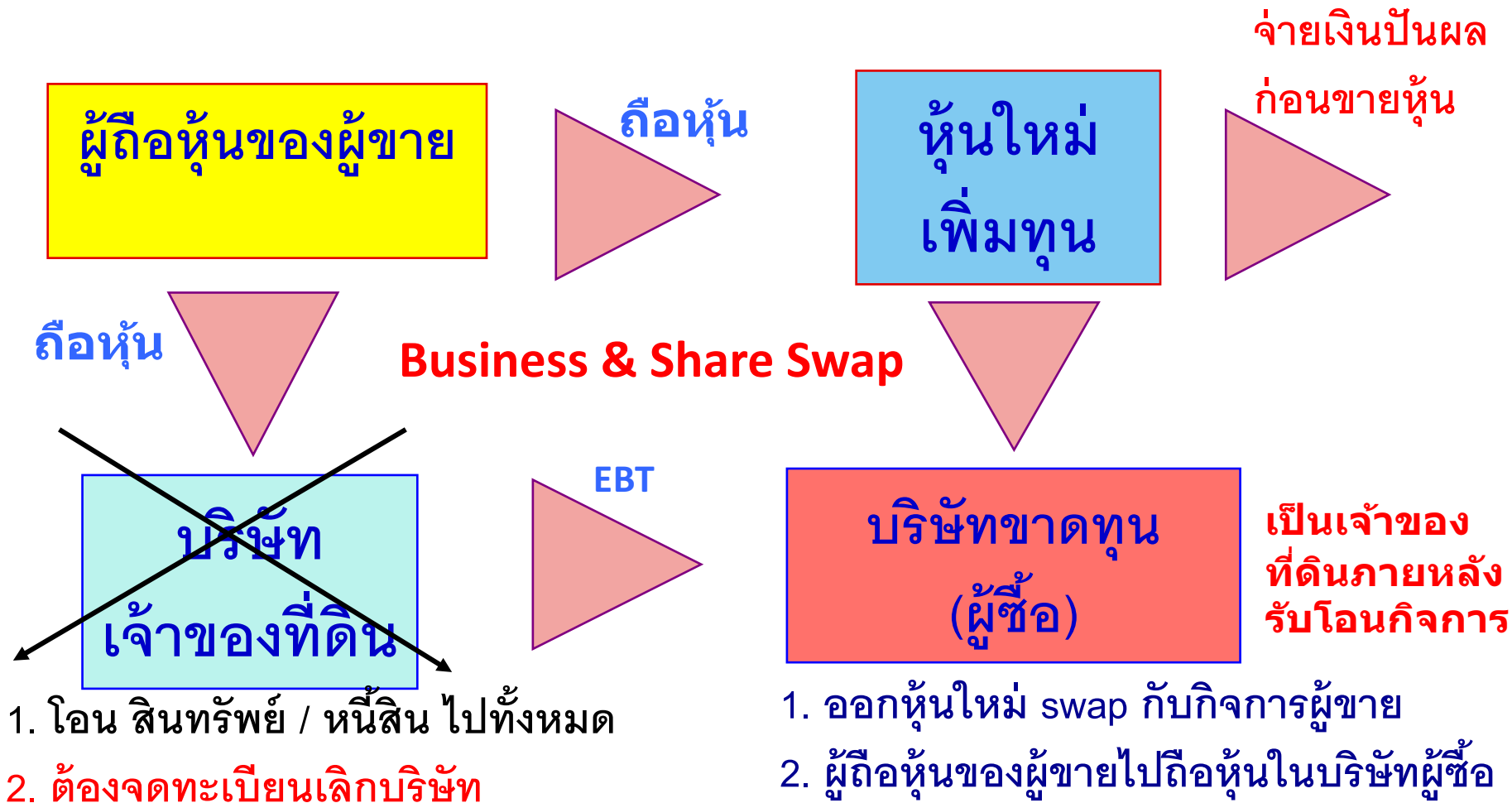
1. โอน สิทธิ / หนี้สิน ไปทั้งหมด
2. ต้องจดทะเบียนเลิกบริษัท

1. ออกหุ้นใหม่ swap กับกิจการผู้ขาย
2. ผู้ถือหุ้นของผู้ขายไปถือหุ้นในบริษัทผู้ซื้อ

ข้อควรระวัง กรณี EBT

- **Dilution Effect** in Listed Co after EBT
- **Pricing of share in the SET** (not match with the selling price)
- **Silent period of new share (Private Placement)**
- Time constraints: Shareholder / Corporate Registration
- Paper works: SPA / Government Documents
- Transaction costs: Advisor / Government Fee / Others
- Government Agencies: DBD / DOL / RD

การวางแผนภาษี โดยใช้ “บริษัทขาดทุน”



การวางแผนภาษี โดยใช้ “บริษัทขาดทุน”

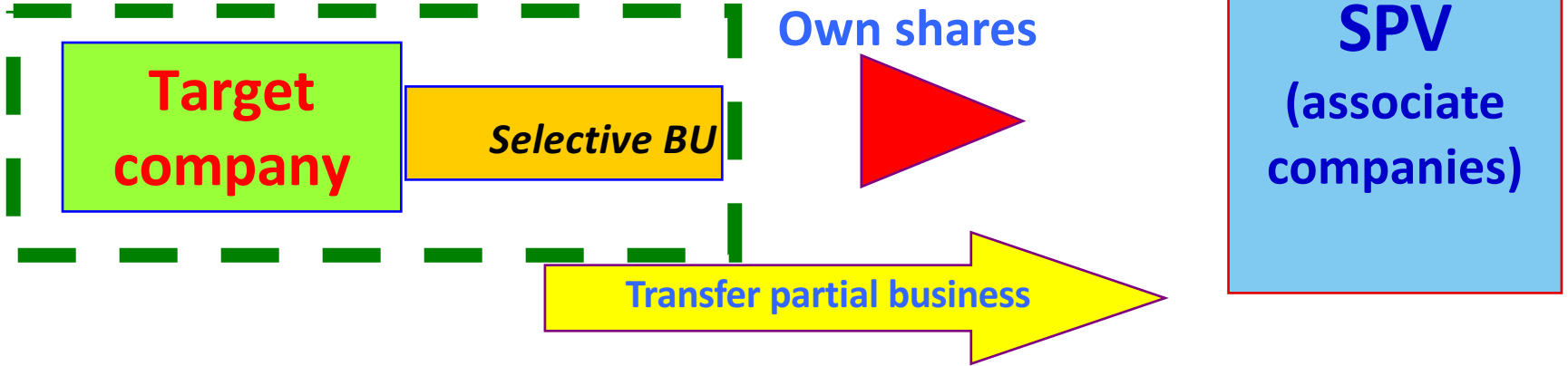
ข้อควรระวังในการใช้ “บริษัทขาดทุน”

- “ผลขาดทุนทางภาษี” ใช้ได้ไม่เกิน 5 ปีภาษี
- ใช้ “ผลขาดทุน” ในกิจการประเภทเดียวกัน
- นำ “ผลขาดทุน” ของ “บริษัทผู้ขาย” มาใช้ไม่ได้
- ต้องใช้ “ผลขาดทุน” ของ “บริษัทผู้ซื้อ”
- “ผลขาดทุนทางภาษี” ต้องดูจาก “แบบ ภงด. 50” _ ดูจาก “งบการเงิน” ไม่ได้

Partial Business Transfer – PBT

1. Set up SPV Co
2. Hold share to be associate companies
3. PBT: Exemption on VAT, SBT, SD

**Buying
company**



Tax incentives for M&A:

Partial Business Transfer (PBT)

Seller	Buyer
<ul style="list-style-type: none">• Must be associate companies (25% shareholding); or• Hold shares over 50% longer than 6 months• Asset under PBT must be the asset in the business and not the sale of asset under the ordinary course of business• Notices to the Revenue Department within the time required	<ul style="list-style-type: none">• Must be associate companies (25% shareholding); or• Hold shares over 50% longer than 6 months• Net asset value of buyer not less than the value of asset under PBT• Notices to the Revenue Department within the time required

Update

Tax Cases

Entire Business Transfer (EBT)

Goodwill Evaluation

- Goodwill อะไร ? Goodwill Evaluation
- Goodwill: Accounting (TFRS #51) / Law / Tax
- ความเชื่อมโยง กับ Book Value / Fair Market Value
- Goodwill ในการซื้อขายกิจการ (M&A)
- Schering EBT (Entire Business Transfer) to Bayer
(ฎีกา 8943/2560)
- No EBT tax exemption !!!

Tax Planning: International Transactions

Double Tax Agreement

Offshore Dividend: Tax Exemption

IHQ / ITC

Update

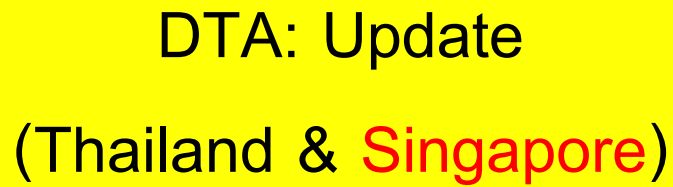

New Tax Laws

Double Tax Agreements


Singapore

Ireland

Cambodia



DTA: Update
(Thailand & Singapore)



- Permanent establishment

- Building / Construction over 12 months

- Service / Consulting over 183 days in 12 months

- Capital gain

- Thailand = No taxing right





DTA: Update

(Thailand & Singapore)

• Royalties

- Software / Copyright = 5%
- Patent / Trademark / Equipment = 8%
- Information / Database / Others = 10%



DTA: Update
(Thailand & Ireland)



- Permanent establishment

- Building / Construction over 6 months

- Service / Consulting over 6 months in 12 months

- Capital gain

- Thailand = No taxing right




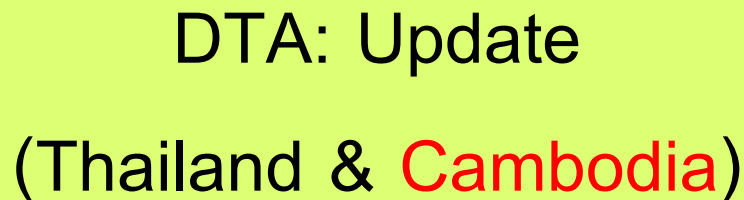

DTA: Update
(Thailand & Ireland)

- Royalties

- Software / Copyright = 5%

- Patent / Equipment = 10%

- Trademark / Information / Database = 15%





DTA: Update
(Thailand & **Cambodia**)

- **Permanent establishment**

- A warehouse, in relation to a person providing storage facilities for others



- Building / Construction / Installation / Assembly / Supervisory over 6 months

- Service / Consulting over 183 days in 12 months



DTA: Update (Thailand & **Cambodia**)

- Permanent establishment
 - Carrying on activities for exploration/exploitation of natural resources over 90 days in 12 months
- Capital gain on share / securities
 - Thailand = No taxing right (Treaty Override
Chance)



DTA: Update
(Thailand & **Cambodia**)

- Royalties

- Software / Copyright = 10%

- Lease of Equipment = 10%

- Information / Database = 10%

- Technical Service = 10% (Management / Technical / Consultancy Services)



Double Tax Elimination



- Unilateral double tax elimination

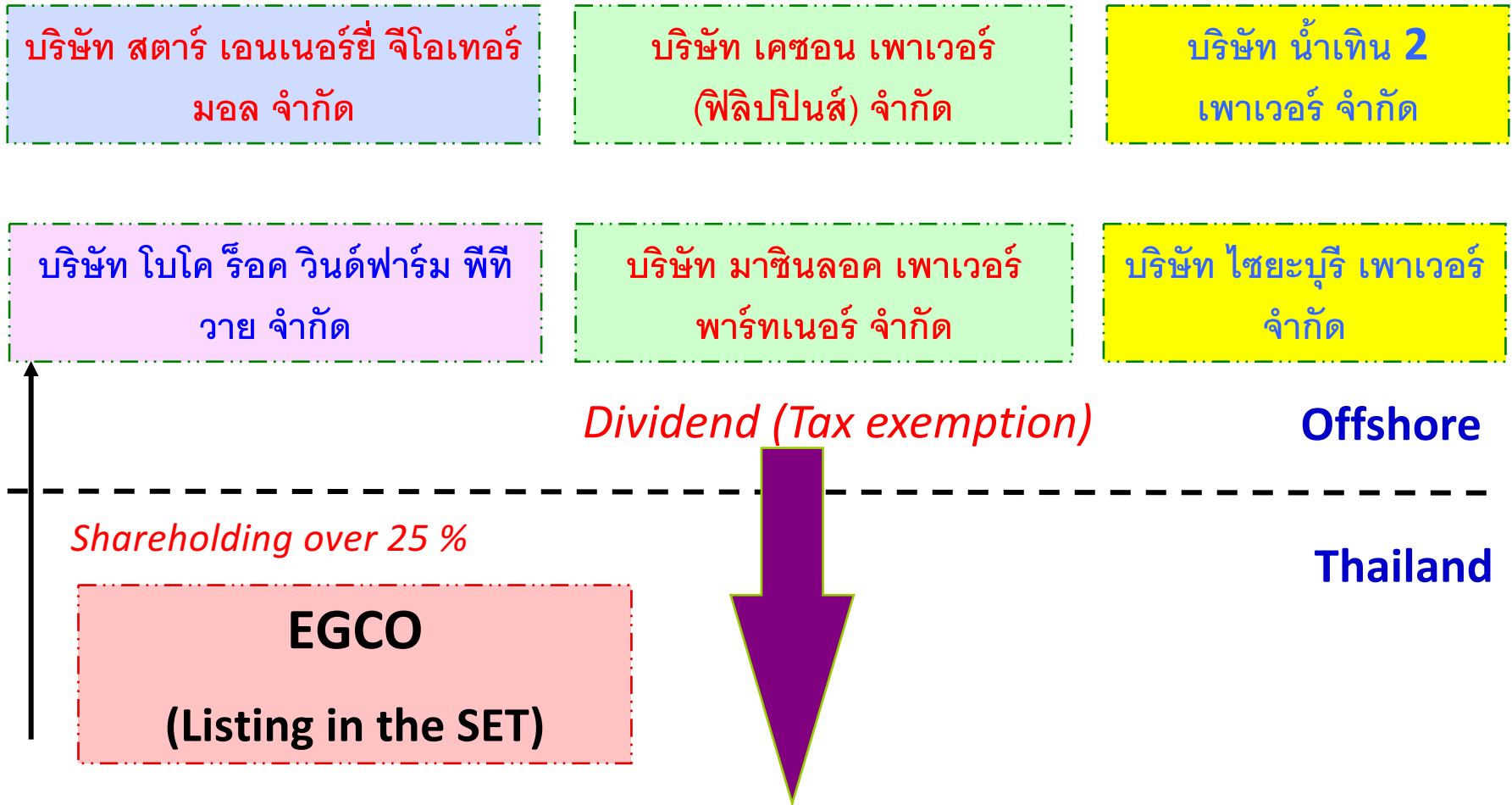
- Royal Decree No. 300 / DG Notification No. 65

- No DTA supports / DTA overriding
- Credit or Expense in Thailand for tax paid offshore
- Evidence of tax payment
- Corporate practice of taxpayer
- Practices of the Revenue Department

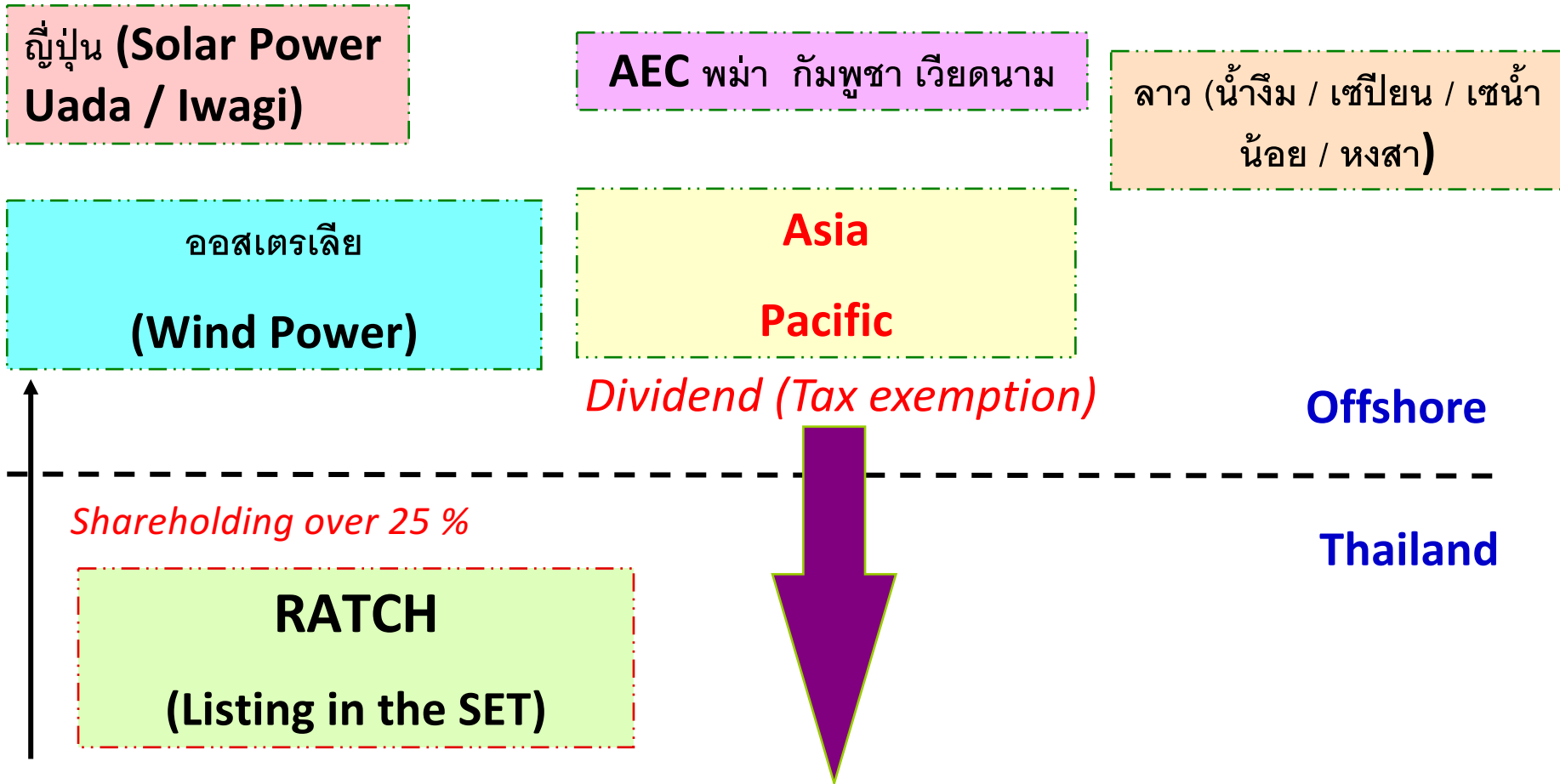
Double Tax Elimination

- Offshore dividend: **Royal Decree No. 442**
 - Corporate tax exemption with Certain requirements are met
 - Percentage of shareholding (**over 25%**)
 - Time of shareholding (**6 months**)
 - Standard tax rate of offshore company (**min.15%**)
 - Offshore holding (paper company) is not allowed
- **Proposed revision of Royal Decree No. 442**

Offshore Co

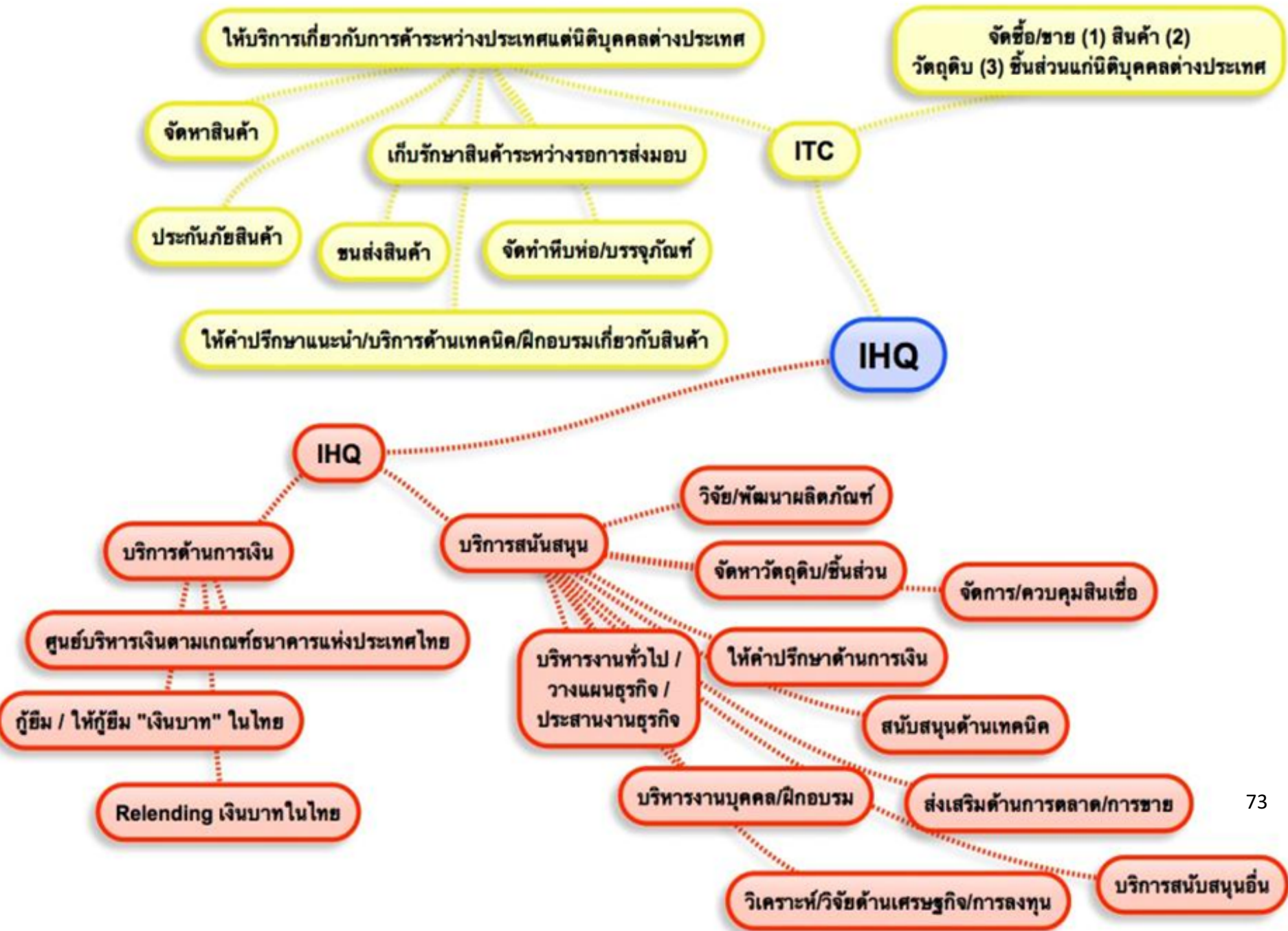


Offshore Co

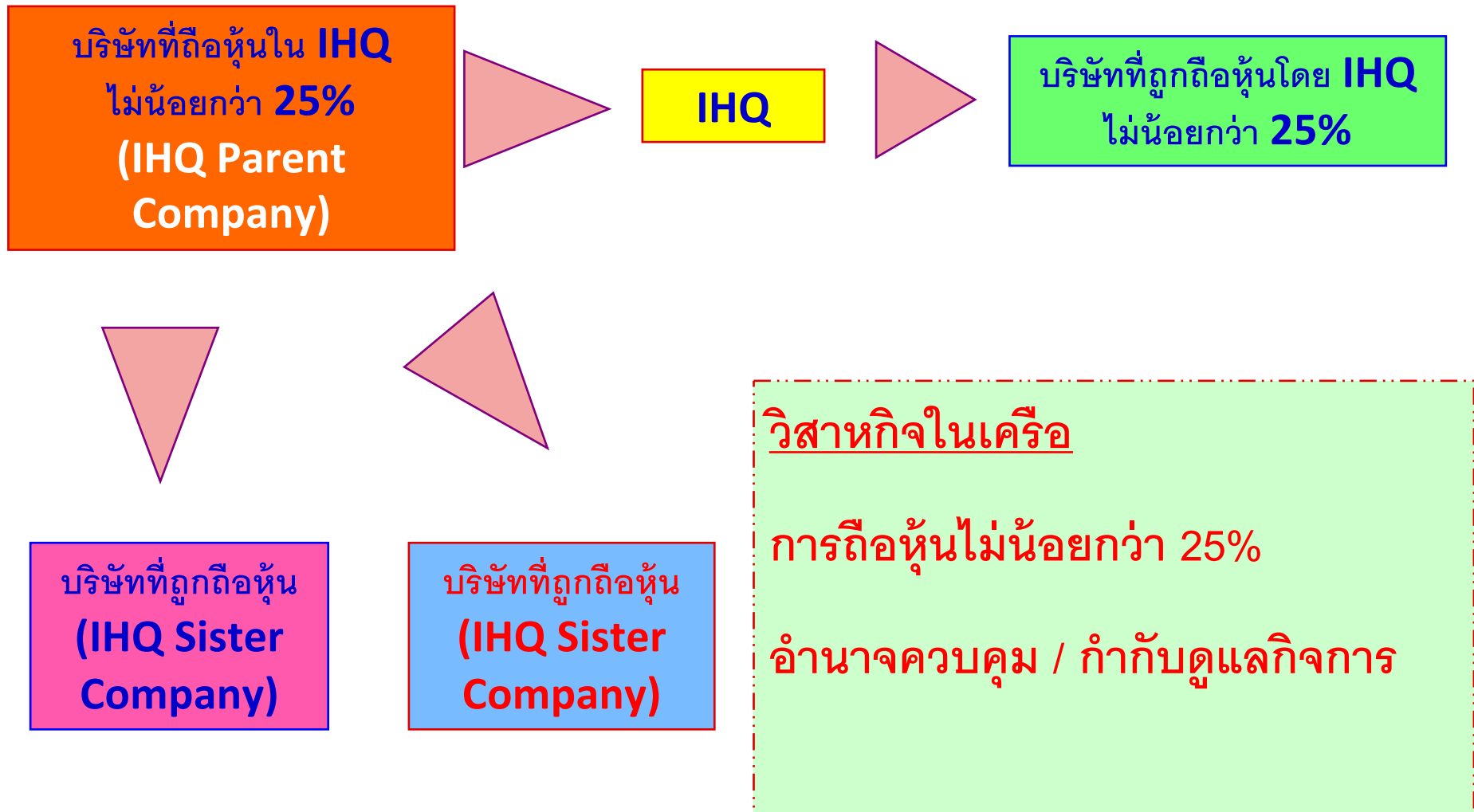


IHQ & ITC

- ที่มาของ พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 586
- ลักษณะของ **สำนักงานใหญ่ข้ามประเทศ (IHQ) และ**
บริษัทการค้าระหว่างประเทศ (ITC)
- ภาษีที่ลด และ ยกเว้น (ภาษีเงินได้ / ภาษีธุรกิจเฉพาะ)
- ประกาศใช้ 1 พฤษภาคม 2558 (ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษา)



วิสาหกิจในเครือ



สรุปสิทธิประโยชน์ทางภาษี

คนต่างด้าว	IHQ	บริษัทต่างประเทศ
<p>ลดอัตราภาษีจาก อัตราก้าวหน้า เหลือ 15% ตลอด การจ้างงานของ IHQ หรือ การมี สถานะของ IHQ</p>	<p>ลดอัตราเหลือ 10% สำหรับค่าบริการ/ ค่าสิทธิจากวิสาหกิจในเครือในไทย 15 ปี</p>	<p>ยกเว้นภาษีจากเงิน ปันผล และ ดอกเบี้ยที่ได้รับจาก IHQ</p>
	<p>ยกเว้นภาษี 15 ปีสำหรับค่าบริการ / ค่า สิทธิ / เงินปันผล / กำไรจากการขายหุ้น จากวิสาหกิจในเครือต่างประเทศ / และ ค่าสินค้าจากนิติบุคคลต่างประเทศ กรณี Out-Out</p>	



IHQ – Application (Revenue Department)



- **วิสาหกิจในเครือในประเทศไทย / วิสาหกิจในเครือต่างประเทศ**
- **รายละเอียดคนต่างด้าว / Business Plan (Budget / Corporate Structure / Organization Chart)**

Executive Summary / History / Background / Concept of IHQ / Vision

Target of business in long term /

Next 3 years: Expat employment plan including reason & necessary

Next 3 years: Industry and market analysis

Next 3 years: operation plan / Financing plan

Next 3 years: Budget (Projection) on revenue, expense, investment, profit distribution and employment

Tax Planning: Tax Audit & Tax Refund

Withholding tax

VAT

Specific Business Tax

Stamp Duty

เหตุที่นำไปสู่การตรวจสอบภาษี

Sale of Goods / Service / Loan

Tax Loss Carry Forward

Input VAT Carry Forward

VAT 0% on Export of Service

Cross-border Transactions & Tax Haven



Service Fee



○ Fee payments (Before Tax)

- Royalties and license fee
- Management fee / Consulting fee
- Marketing fee / Procurement fee / Sourcing fee
- IT & Maintenance fee
- Recruitment fee / Training fee
- Interest / Guarantee fee
- Cost allocation (Shared service / Centralized service)

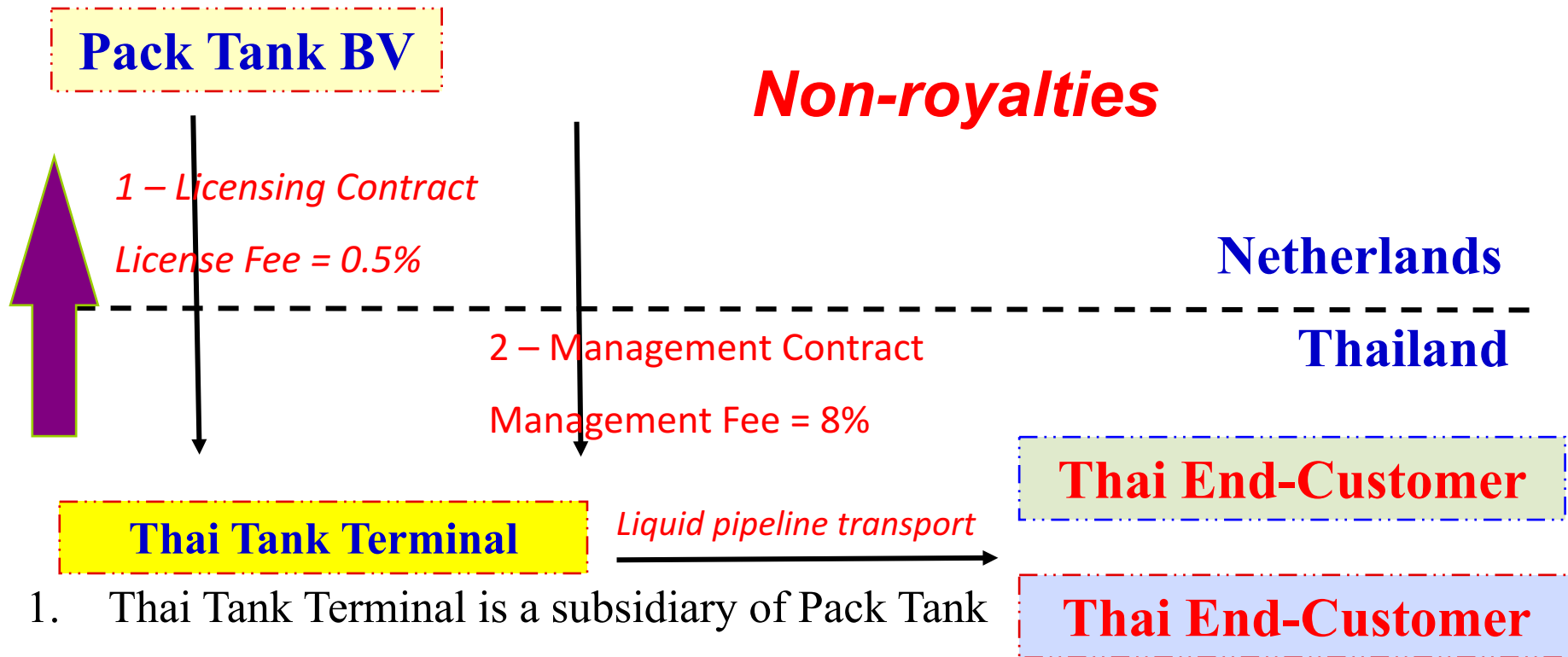


Tax Haven



- **Tax Haven:** Singapore, Hong Kong, Mauritius, Labuan, Seychelles, Cyprus, Ireland
- No tax on offshore source income
- No dividend tax
- No capital gain tax
- Low corporate and personal tax

Thai Tank Terminal Management Fee



1. Thai Tank Terminal is a subsidiary of Pack Tank
2. Licensing contract to use know-how and IP
3. Management contract for non-royalties services

(ฎีกา 13993/2555)

Is this a part of Transfer Pricing (TP) transaction?

“หนีภาษี” เท่ากับ “ฟอกเงิน”

กฎหมายใหม่นี้ (พรบ. ฉบับที่ 45) _ มีผลใช้บังคับ 2 เมษายน 2560

ผลที่ตามมา คือ ผู้กระทำความผิดมีหน้าที่เสียภาษี หรือ นำส่งภาษี และ
ความผิดนั้นเกี่ยวกับ (จำนวนเงินภาษี)

1. จำนวนเงินภาษีที่หลีกเลี่ยงหรือจ้อโกงตั้งแต่ 10 ล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป _
หรือ
2. จำนวนภาษีที่ขอคืน "โดยความเท็จ" "โดยจ้อโกง" หรือ "อุบาย" หรือ
"วิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน" ตั้งแต่ 2 ล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป และ
3. ผู้มีหน้าที่เสียภาษี หรือ นำส่งภาษี ได้กระทำในลักษณะเป็น "กระบวนการ"
หรือ "เป็นเครือข่าย" โดยสร้างธุรกรรมอันเป็นเท็จ หรือ ปกปิดเงินได้พึง
ประเมินหรือรายได้ _ เพื่อหลีกเลี่ยงหรือจ้อโกงภาษี _ และ

“หนีภาษี” เท่ากับ “ฟอกเงิน”

4. มี พฤติกรรมปกปิดหรือซ่อนเร้นทรัพย์สิน ที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด _ เพื่อมิให้ติดตามทรัพย์สินนั้นได้
 5. ให้ถือว่าความผิดดังกล่าวเป็น "ความผิดมูลฐาน" ตามกฎหมายฟอกเงิน
 6. อธิบดีกรมสรรพากร ต้องส่งเรื่องไปยัง สำนักงาน ปปง. ตามความเห็นชอบของ "คณะกรรมการพิจารณากลับกรองความผิดทางภาษีอากรที่เข้าข่าย ความผิดมูลฐาน"
- กรณีนี้ Taxpayer / ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย / Tax Advisor ต้องเพิ่มความระมัดระวังอย่างมาก มิฉะนั้น อาจเข้าไปมี "ส่วนเกี่ยวข้อง" กับ Tax Fraud ได้ _ จึงต้องใช้ความระมัดระวังอย่างสูงข้อสังเกต คือ กฎหมายนี้ใช้บังคับตั้งแต่ 2 เมษายน 2560 _ จึงไม่อาจนำไปใช้กับการกระทำความผิดอาญาในอดีตก่อนหน้านี้ ได้ _ แต่ในทางปฏิบัติ เจ้าหน้าที่รัฐสามารถ "ซักถาม" หรือ "ค้นหาข้อเท็จจริง" ได้

Slide FREE Download ได้ที่

www.taxtanktv.com



Thank You

SIAM CITY LAW OFFICES LIMITED

SCL TAX CONSULTANTS LIMITED

CHAVALIT & ASSOCIATES LIMITED

SCL INTERNATIONAL LIMITED

CHAVALIT & PARTNERS LIMITED
[HUA HIN]

SCL
LAW GROUP

SCLH LEGAL & TAX CONSULTANTS LIMITED
[MYANMAR]

SCL LAW OFFICES LIMITED
[LAO PDR]

SCL LAW OFFICES LIMITED
[CAMBODIA]

Presenter Profile



Chinapat Visuttiapat
ชินภัทร วิสุทธิแพทย์

Partner
SCL Law Group

E: chinapat@siamcitylaw.com

Tel: 092-286-4770

LINE ID: chinapat.taxtank

1. ประสบการณ์มากกว่า 25 ปีในงานให้คำปรึกษากฎหมาย ด้านภาษีอากร / IPO / M&A ตลอดจนสัญญาทางธุรกิจ รวมถึง Offshore Incorporation / Family Business
2. ให้คำปรึกษาแก่ลูกค้าทั้งในไทยและต่างประเทศร่วมกับ Partner อีก 13 คนและที่ปรึกษากฎหมายอีกกว่า 120 คนผ่านสำนักงานของ SCL ในไทย เมียนมาร์ / สปป. ลาว / กัมพูชา
3. วิทยากรบรรยายเรื่องสัญญาธุรกิจและภาษีในงานสัมมนาและฝึกอบรม ตลอดเวลากว่า 15 ปี เป็น “อาจารย์พิเศษด้านภาษีอากร” และ กฎหมายธุรกิจใน หลักสูตรปริญญาตรี/โท ม. รามฯ / ม. ธรรมศาสตร์ / ม. แม่ฟ้าหลวง / ม. ศรีปทุม / ม. หอการค้าไทย / วิทยาลัยดุสิตธานี / จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย / ม. กรุงเทพ
4. วิทยากรประจำให้แก่ สถาบันกรรมการไทย (IOD) สมาคมบริษัทจัดการลงทุน (AIMC) ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ธนาคารฯ และ สมาคมธุรกิจต่างๆ
5. “คณะกรรมการภาษี” ของสภาหอการค้าแห่งประเทศไทย และ “ผู้ไกล่เกลี่ยคดีภาษี” ประจำศาลภาษีอากรกลาง
6. “กรรมการตรวจสอบ” (Audit Committee) บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ฯ

Line ID: chinapat.taxtank



กฎหมายไม่กั๊ก

อ.บัณฑิต วิสุทธิแพทย์
TAX TANK TV
ช่องรายการ สาร: ความรู้ กฎหมายธุรกิจ



TAX TANK TV



TaxTank



<http://www.taxtanktv.com>

