

คู่มือวิธีการดำเนินการเพื่อความตกลงร่วมกัน
(Mutual Agreement Procedure
Guideline)

สารบัญ

๑. ความเป็นมาของ MAP	๑
๒. วัตถุประสงค์ของ MAP	๑
๓. ผู้มีสิทธิยื่นคำขอจัดทำ MAP	๑
๔. เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจ	๑
๕. การเริ่มการจัดทำ MAP	๑
๖. รูปแบบและเนื้อหาของคำขอจัดทำ MAP	๒
๗. สถานที่และกำหนดเวลาในการยื่นคำขอจัดทำ MAP	๓
๘. ความถูกต้องของคำขอจัดทำ MAP	๓
๙. การดำเนินการตาม MAP	๔
๑๐. การใช้บังคับข้อตกลงจาก MAP	๔
๑๑. MAP และกระบวนการแก้ไขข้อพิพาทภายในประเทศ	๕
๑๒. สถานที่ติดต่อ	๕

๑. ความเป็นมาของวิธีการดำเนินการเพื่อความตกลงร่วมกัน (Mutual Agreement Procedure)

วิธีการดำเนินการเพื่อความตกลงร่วมกัน (“MAP”) เป็นมาตรการภายใต้ข้อบทที่ ๒๕ ของ OECD Model Tax Convention และ UN Model Tax Convention เป็นเครื่องมือที่ช่วยให้ผู้ที่ได้รับมอบหมายจากรัฐคู่สัญญา มีส่วนร่วมในการแก้ไขปัญหาข้อพิพาทเกี่ยวกับภาษีระหว่างประเทศ รวมถึงความไม่สอดคล้องกันในการตีความ และการใช้ออนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน (หรือข้อตกลงเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน แล้วแต่กรณี)

MAP เป็นการดำเนินการโดยตรงระหว่างเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐผู้ทำสัญญาทั้งสองรัฐและเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจควรพยายามแก้ไขปัญหาหรือข้อสงสัยใดๆ ที่เกี่ยวข้องกับการตีความหรือการใช้ออนุสัญญาฯ ร่วมกัน ทั้งนี้ เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจไม่ได้ถูกบังคับให้ต้องบรรลุผลในการขจัดภาษีซ้อน

จุดประสงค์ของการจัดทำคู่มือฉบับนี้ คือ เพื่อให้คำแนะนำเกี่ยวกับ MAP ซึ่งสามารถเริ่มจัดทำได้เมื่อ การกระทำของรัฐคู่สัญญาหนึ่งหรือทั้งสองรัฐ มีผลหรือจะมีผลให้เกิดการเก็บภาษีที่ไม่สอดคล้องกับ บทบัญญัติของอนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้อง

๒. วัตถุประสงค์ของ MAP

เพื่อหลีกเลี่ยงหรือแก้ไขข้อพิพาทที่อาจเกิดขึ้นหรือปัญหาของการเก็บภาษีซ้อนที่เกิดจากการกระทำของรัฐคู่สัญญาหนึ่งหรือทั้งสองรัฐ ซึ่งมีผลหรือจะมีผลให้เกิดการเก็บภาษีที่ไม่สอดคล้องกับบทบัญญัติของอนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้อง

๓. ผู้มีสิทธิยื่นคำขอจัดทำ MAP

ผู้เสียภาษีที่เป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยภายใต้ข้อบทที่ ๑ แห่งอนุสัญญาฯ มีสิทธิยื่นคำขอจัดทำ MAP ไปยังเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของไทย เมื่อเขาเห็นว่า การกระทำของรัฐคู่สัญญาหนึ่งหรือทั้งสองรัฐมีผลหรือจะมีผลให้ตนเองต้องเสียภาษีอากรโดยไม่เป็นไปตามบทบัญญัติแห่งอนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้อง ดังนั้นกรมสรรพากร จะรับเฉพาะคำขอจัดทำ MAP ที่ยื่นโดยผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยเท่านั้น

๔. เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจ

ในกรณีของประเทศไทย รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้มอบอำนาจให้อธิบดีกรมสรรพากรเป็นเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจภายใต้อนุสัญญาฯ

๕. การเริ่มการจัดทำ MAP

ผู้เสียภาษีสามารถยื่นคำขอเพื่อเริ่มขั้นตอนการดำเนินการตาม MAP เป็นลายลักษณ์อักษรเพื่อนำเสนอ ท้าที่ของตนเองและให้ความเห็นเกี่ยวกับข้อเท็จจริงและประเด็นทางกฎหมายในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินการและผลลัพธ์จากเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น หลังจากนั้นกรมสรรพากรจะเริ่มดำเนินการตาม MAP กับเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐคู่สัญญาภายใต้อนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้อง การยื่นคำขอจัดทำ MAP สามารถทำได้ โดยไม่คำนึงถึงกระบวนการแก้ไขข้อพิพาทภายในประเทศที่มีอยู่ภายใต้กฎหมายของทั้งสองรัฐ และทำได้แม้ว่าผู้เสียภาษีจะยอมรับการถูกเรียกเก็บภาษีและไม่ขออุทธรณ์การแจ้งการประเมินภาษีหลังจากถูกตรวจสอบภาษีแล้ว

๖. รูปแบบและเนื้อหาของคำขอจัดทำ MAP

คำขอจัดทำ MAP จะต้องยื่นเป็นลายลักษณ์อักษรโดยผู้เสียภาษีและจัดทำขึ้นเป็นภาษาไทย ทั้งนี้ คำขอจัดทำ MAP ไม่มีรูปแบบหรือแบบฟอร์มเฉพาะ และควรยื่นมาพร้อมกับเอกสารและข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งหมด

คำขอจัดทำ MAP จะต้องมีส่วนต่อไปนี้

- การระบุตัวตนและข้อมูลการติดต่อของบุคคลที่ยื่นคำขอ (ชื่อ ที่อยู่ หมายเลขผู้เสียภาษี)
 - การระบุตัวตนของบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องตามคำขอ
 - หนังสือมอบอำนาจหากยื่นโดยผู้ที่ได้รับมอบอำนาจ
 - ประเทศที่เกี่ยวข้อง
 - ข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับข้อเท็จจริงและเหตุการณ์ที่เกิดขึ้น (รวมถึงจำนวนภาษีที่เกี่ยวข้องเป็นเงินบาทและสกุลเงินของประเทศที่เกี่ยวข้อง รายละเอียดเกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างผู้เสียภาษีที่ยื่นคำขอและบุคคลอื่นที่เกี่ยวข้องโดยตรง งบการเงินประจำปีสำหรับรอบระยะเวลาทางบัญชีที่เกี่ยวข้อง ถ้ามี)
 - ช่วงเวลาที่เกิดภาษีซ้อนหรือการเก็บภาษีที่ไม่เป็นไปตามบทบัญญัติของอนุสัญญาฯ นั้นๆ
 - ข้อมูลรายละเอียดของการกระทำที่มีผลหรือจะมีผลให้เกิดภาษีซ้อนหรือการเก็บภาษีที่ไม่เป็นไปตามบทบัญญัติของอนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้อง เช่น รายงานการประเมินภาษีหรือข้อหาหรือ
 - การวิเคราะห์และเหตุผลสนับสนุนที่ผู้เสียภาษีเห็นว่า การกระทำของรัฐผู้ทำสัญญารัฐหนึ่งหรือทั้งสองรัฐมีผลหรือจะมีผลทางภาษีซึ่งไม่สอดคล้องกับบทบัญญัติของอนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้อง
 - ข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับการดำเนินการใดๆ เพื่อหลีกเลี่ยงการเก็บภาษีซ้อนในประเทศไทยหรือในรัฐอีกรัฐหนึ่ง (การติดต่อกับเจ้าหน้าที่ด้านภาษีอากร การคัดค้าน ฯลฯ)
 - ข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับกระบวนการแก้ไขข้อพิพาทใดๆ ที่ได้ร้องขอในประเทศไทยหรือในอีกรัฐหนึ่ง ถ้ามี
 - ข้อมูลที่แสดงว่าคำขอจัดทำ MAP ได้ถูกส่งไปยังเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของอีกรัฐหนึ่งหรือไม่
 - คำแถลงยืนยันความถูกต้องและความครบถ้วนของข้อมูลและเอกสารทั้งหมดของคำขอจัดทำ MAP และการยืนยันว่าผู้เสียภาษีจะช่วยเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจโดยการให้ข้อมูลหรือเอกสารอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง ตามที่เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจร้องขอ ผู้เสียภาษีต้องชี้แจงข้อเท็จจริงและสถานการณ์ทั้งหมดที่เกี่ยวข้อง จัดหาหลักฐานและให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งหมดที่จำเป็นสำหรับการดำเนินการตาม MAP
 - หลักฐานว่าประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการร้องขอการจัดทำ MAP นั้น ได้ถูกระบุไว้ใน advance tax ruling ข้อตกลงเกี่ยวกับการกำหนดราคาเป็นการล่วงหน้า (Advance Pricing Arrangement) รวมถึงสำเนาของเอกสารอื่นที่เกี่ยวข้อง ถ้ามี
 - ข้อมูลอื่นที่จะช่วยแก้ไขข้อพิพาทที่เกิดขึ้น
 - หากเป็นไปได้ควรจัดทำสำเนาของข้อมูลและเอกสารที่จัดส่งมาในรูปแบบอิเล็กทรอนิกส์ด้วย
- เพื่อจุดประสงค์ในการแก้ไขข้อพิพาทผ่าน MAP ผู้เสียภาษีอาจต้องจัดเตรียมเอกสารข้างต้นเป็นภาษาอังกฤษหากมีการร้องขอ

๗. สถานที่และกำหนดเวลาในการยื่นคำขอจัดทำ MAP

คำขอจัดทำ MAP จะต้องจัดส่งมายังกรมสรรพากรเป็นภาษาไทยและยื่นต่ออธิบดีกรมสรรพากร

ที่อยู่ในการยื่นคำขอจัดทำ MAP:

กรมสรรพากร

๙๐ ซอยพหลโยธิน ๗ ถนนพหลโยธิน แขวงพญาไท เขตพญาไท กรุงเทพฯ ๑๐๔๐๐

คำขอจัดทำ MAP จะต้องถูกส่งมายังกรมสรรพากรภายในระยะเวลาที่กำหนด (ตามที่ระบุในอนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้อง เช่น ๒ ปี หรือ ๓ ปี) จากการแจ้งเตือนครั้งแรกของการดำเนินการที่ทำให้เกิดการเก็บภาษีที่ไม่เป็นไปตามบทบัญญัติของอนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้อง อย่างไรก็ตาม ระยะเวลาที่ผู้เสียภาษีจะสามารถยื่นคำขอต่อกรมสรรพากรได้จะเริ่มเมื่อกรมสรรพากรหรือหน่วยจัดเก็บภาษีของต่างประเทศได้แสดงเจตนาในการจัดเก็บภาษีลงในใบแจ้งภาษีหรือรายงานการตรวจสอบบัญชีหรือการกระทำอื่นใดตามที่กฎหมายกำหนดไว้ และได้แจ้งให้ผู้เสียภาษียุติการกระบวนกรตามที่ได้กำหนดไว้ในกฎหมาย

๘. ความถูกต้องของคำขอจัดทำ MAP

เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจตรวจสอบความถูกต้องของคำขอจัดทำ MAP และข้อโต้แย้งของผู้เสียภาษีว่ามีความสมเหตุสมผลหรือไม่ ก่อนเริ่มต้นการดำเนินการตาม MAP

คำขอจัดทำ MAP ของผู้เสียภาษีจะถูกต้องเมื่อเป็นไปตามข้อกำหนดต่อไปนี้

(๑) คำขอถูกจัดทำขึ้นโดยผู้มีสิทธิยื่นคำขอ

(๒) คำขอถูกยื่นมายังเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจที่เกี่ยวข้อง

(๓) คำขอถูกจัดส่งมาภายในระยะเวลาที่ระบุไว้ในอนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้อง

(๔) คำขอถูกส่งมาสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่อนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้องมีผลใช้บังคับ

ข้อโต้แย้งของผู้เสียภาษีจะสมเหตุสมผลเมื่อเป็นไปตามข้อกำหนดต่อไปนี้

(๑) ผู้เสียภาษีได้ให้ข้อมูลที่เพียงพอเพื่อให้เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจประเมินว่าการจัดเก็บภาษีในรัฐหนึ่งหรือทั้งสองรัฐนั้น ขัดต่อบทบัญญัติของอนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้องหรือไม่

(๒) คำขอของผู้เสียภาษีเกี่ยวข้องกับการตีความหรือการใช้อนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้อง

(๓) ผู้เสียภาษีได้แสดงให้เห็นถึงท่าที (Position) ของตนเองจากหลักฐานที่บ่งชี้ถึงการจัดเก็บภาษีที่ไม่เป็นไปตามบทบัญญัติของอนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้อง ที่ได้เกิดขึ้นแล้วหรืออาจเกิดขึ้นได้

๙. การดำเนินการตาม MAP

เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจเริ่มดำเนินการตาม MAP เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้

(๑) คำขอจัดทำ MAP ของผู้เสียหายมีความถูกต้อง

(๒) ข้อโต้แย้งของผู้เสียหายมีความสมเหตุสมผล

(๓) เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจไม่สามารถจัดภาษีที่ไม่สอดคล้องกับอนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้องได้เพียงฝ่ายเดียว

เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจแจ้งผู้เสียหายเกี่ยวกับการดำเนินการโดยรัฐผู้ทำสัญญาฝ่ายเดียวในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการจัดการเก็บภาษีซึ่งไม่เป็นไปตามบทบัญญัติของอนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้องหรือการเริ่มจัดทำ MAP กับเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐคู่สัญญา กรมสรรพากรดำเนินการตาม MAP โดยตรงกับเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐคู่สัญญาที่เกี่ยวข้องและการติดต่อระหว่างเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของทั้งสองประเทศเป็นความลับและไม่เปิดเผยต่อผู้เสียหาย

ในกรณีที่กระบวนการจัดทำ MAP เริ่มต้นโดยเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐคู่สัญญา กรมสรรพากรตรวจสอบคำขอฯ ว่าเพียงพอสำหรับการเริ่มต้นจัดทำ MAP หรือไม่ หลังจากนั้น กรมสรรพากรจะแจ้งเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐคู่สัญญาเป็นลายลักษณ์อักษรโดยเร็วที่สุด

ข้อพิพาทระหว่างรัฐคู่สัญญาทั้งสองรัฐอาจได้รับการจัดการด้วยวิธีการติดต่อกันหรือผ่านการประชุมระหว่างผู้แทนของเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐคู่สัญญาทั้งสอง ในระหว่างการดำเนินการ รัฐคู่สัญญาทั้งสองรัฐแสดงท่าทีด้วยมุมมองที่จะนำไปสู่การบรรลุข้อตกลงเกี่ยวกับข้อพิพาท

เพื่อจุดประสงค์ในการแก้ไขกรณีพิพาทตาม MAP ข้อมูลทั้งหมดที่รวบรวมโดยหน่วยงานที่รับผิดชอบจะอยู่ภายใต้กฎการรักษาความลับตามที่กำหนดไว้ในข้อบทของการแลกเปลี่ยนข้อมูลที่บัญญัติไว้ในอนุสัญญาฯ ที่เกี่ยวข้อง

๑๐. การใช้บังคับข้อตกลงจาก MAP

การจัดทำข้อตกลงจาก MAP เป็นการดำเนินการผ่านการแลกเปลี่ยนท่าทีและการยอมรับข้อตกลงของการเจรจาที่กรมสรรพากรและรัฐผู้ทำสัญญาที่เกี่ยวข้องได้บรรลุร่วมกันและจะต้องจัดทำเป็นลายลักษณ์อักษร

เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจแจ้งผู้เสียหายถึงผลลัพธ์ของการดำเนินการและสิ่งที่คุณเสียหายต้องดำเนินการทันทีที่การเจรจา MAP เสร็จสิ้น

ผู้เสียหายจะต้องระบุเป็นลายลักษณ์อักษรว่ายอมรับผลลัพธ์และข้อตกลงจากการเจรจา MAP ที่เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจทั้งสองประเทศได้บรรลุร่วมกันและได้ดำเนินการยกเลิกกระบวนการทางกฎหมายที่ได้เริ่มไว้ทั้งหมดและจะละเว้นการดำเนินการทางกฎหมายหากยอมรับผลลัพธ์ของ MAP

หากเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจไม่สามารถบรรลุข้อตกลง MAP ได้ ถือว่าการดำเนินการตาม MAP ไม่สำเร็จ ในกรณีนี้ผู้เสียหายที่เกี่ยวข้องจะได้รับแจ้งว่าไม่มีการบรรลุข้อตกลงเกิดขึ้น

๑๑. MAP และกระบวนการแก้ไขข้อพิพาทภายในประเทศ

ผู้เสียหายสามารถยื่นคำขอจัดทำ MAP โดยไม่จำเป็นต้องคำนึงถึงกระบวนการแก้ไขข้อพิพาทภายในประเทศที่มีอยู่ภายใต้กฎหมายของทั้งสองรัฐ การยื่นคำขอดังกล่าวนี้ไม่ได้เป็นการจำกัดสิทธิของผู้เสียหายให้ไม่ได้รับประโยชน์จากวิธีการแก้ไขข้อพิพาทภายในประเทศที่ทั้งสองรัฐมีอยู่ เช่น การอุทธรณ์การกระทำของหน่วยบริหารภาษีที่กฎหมายภายในของทั้งสองรัฐที่จัดให้มีขึ้นเพื่อคุ้มครองผู้เสียหายจากการจัดเก็บภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย

ในกรณีของประเทศไทย กรณีข้างต้นใช้ได้เฉพาะเมื่อเรื่องอยู่ในขั้นตอนของกรมสรรพากรและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ในประเทศไทยการตัดสินของศาลมีผลผูกพันและกรมสรรพากรไม่สามารถบรรลุข้อตกลงกับหน่วยบริหารภาษีของรัฐคู่สัญญาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ไม่เป็นไปตามคำตัดสินของศาล หากคำตัดสินของศาลมีผลใช้บังคับแล้ว แม้ว่าข้อตกลงจาก MAP จะเป็นคุณแก่ผู้เสียหายมากกว่าก็ตาม

จากข้อเท็จจริงที่ว่า การที่ศาลได้มีคำพิพากษาคดีที่เกี่ยวข้องกับการใช้อนุสัญญาฯ นั้น ไม่ได้เป็นการลิดรอนสิทธิในการยื่นคำขอจัดทำ MAP อย่างไรก็ตาม ด้วยเหตุผลข้างต้นเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของไทยจึงไม่สามารถมีความเห็นเป็นไปจากคำตัดสินของศาลไทยซึ่งมีผลบังคับตามกฎหมายแล้วได้

๑๒. สถานที่ติดต่อ

กลุ่มภาษีระหว่างประเทศ กองวิชาการแผนภาษี

ที่อยู่: ๙๐ กรมสรรพากร ชั้นที่ ๒๔

ซอยพหลโยธิน ๗ ถนนพหลโยธิน แขวงพญาไท เขตพญาไท กรุงเทพฯ ๑๐๔๐๐

หมายเลขโทรศัพท์: ๐๒-๒๗๒-๘๖๓๒

หมายเลขโทรสาร: ๐๒-๖๑๗-๓๖๔๓

อีเมล: MAPThailand@rd.go.th