

บทที่ 3

บทบัญญัติและการเปรียบเทียบอนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างประเทศ

บทบัญญัติอนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างประเทศ

ประเทศไทยเป็นประเทศหนึ่งในแถบภูมิภาคเอเชียแปซิฟิก ที่มีการพัฒนาและการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจในอัตราค่อนข้างสูงและรวดเร็ว เมื่อเทียบกับหลายประเทศในแถบภูมิภาคเดียวกัน การขยายตัวทางการค้าและการลงทุนระหว่างประเทศที่เพิ่มมากขึ้นทำให้ปัจจัยทางด้านภาษีอากรเป็นปัจจัยที่สำคัญตัวหนึ่ง ซึ่งสามารถนำมาใช้ส่งเสริมหรือสนับสนุนการค้าและการลงทุนระหว่างประเทศ เนื่องจากภาษีอากรเป็นต้นทุนอย่างหนึ่งในการดำเนินธุรกิจ นักการค้าหรือนักลงทุนระหว่างประเทศมักจะใช้ภาษีอากรเป็นกลยุทธ์หนึ่งในการตัดสินใจเพื่อดำเนินธุรกิจของตน ดังนั้นรัฐบาลจึงต้องมีนโยบายภาษีอากรระหว่างประเทศที่ชัดเจน อนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างประเทศจึงถูกนำมาใช้เป็นเครื่องมือเพื่อก่อให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการส่งเสริมการลงทุน การศึกษาบทบัญญัติและเปรียบเทียบอนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างประเทศได้แบ่งออกเป็น 6 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ขอบข่ายแห่งความตกลง

ตอนที่ 2 บทนิยาม

ตอนที่ 3 การเก็บภาษีจากเงินได้

ตอนที่ 4 วิธีการขจัดภาษีซ้อน

ตอนที่ 5 บทบัญญัติพิเศษ

ตอนที่ 6 บทบัญญัติสุดท้าย

ตอนที่ 1 ขอบข่ายแห่งความตกลง

กำหนดเกี่ยวกับบุคคลที่ได้รับสิทธิในอนุสัญญาและภาษีที่จัดเก็บตามอนุสัญญา ซึ่งแบ่งออกเป็น 2 ประเด็น คือ ขอบข่ายด้านบุคคลและภาษีที่อยู่ในขอบข่าย ทำการศึกษาเปรียบเทียบภาษีที่อยู่ในขอบข่ายสำหรับผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษีและประเภทเงินได้ที่ต้องจัดเก็บภาษีในตารางที่ 1 ซึ่งแสดงสัญลักษณ์ที่มีความหมาย ดังนี้

● หมายถึง บทบัญญัติในอนุสัญญา

ช่องว่าง หมายถึง ไม่มีบทบัญญัติในอนุสัญญา

1. ขอบข่ายด้านบุคคล

ศึกษาพบว่า อนุสัญญามีวัตถุประสงค์ในการกำหนดขอบข่ายบุคคลเพื่อให้เกิดความชัดเจนถึงขอบเขตของบุคคลในความรับผิดชอบของอนุสัญญาและเพื่อป้องกันมิให้บุคคลที่อยู่นอกเหนือจากขอบเขตที่ได้กำหนดไว้มาร่วมใช้ประโยชน์ในอนุสัญญา ทุกประเทศมีหลักการจัดเก็บภาษีที่คล้ายคลึงกันหรือเหมือนกัน ยกเว้นประเทศสหรัฐอเมริกาที่มีหลักการจัดเก็บภาษีที่แตกต่างกันซึ่งแบ่งออกเป็น 2 กรณีคือ

กรณีที่ 1 เปรียบเทียบอนุสัญญากับประเทศที่มีหลักการจัดเก็บภาษีที่เหมือนกันหรือคล้ายคลึงกัน มีลักษณะดังนี้

- ก. บุคคลผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญาใด ให้เสียภาษีให้กับประเทศนั้น หรือให้เสียภาษีทั้งสองประเทศ
- ข. บุคคลจะเสียภาษีให้กับประเทศแหล่งเงินได้ สำหรับเงินได้บางประเภทที่กำหนดไว้ในอนุสัญญา โดยไม่มีข้อจำกัด หรือที่ได้ระบุไว้ในข้อจำกัดเพิ่มของอนุสัญญา
- ค. ประเทศแหล่งเงินได้ไม่สามารถจัดเก็บภาษีได้ เนื่องจากประเทศถิ่นที่อยู่ได้สิทธิในการจัดเก็บภาษีแล้ว

กรณีที่ 2 เปรียบเทียบอนุสัญญากับประเทศที่มีหลักการจัดเก็บภาษีที่แตกต่างกัน มีลักษณะดังนี้

- ก. หลักการจัดเก็บภาษีเช่นเดียวกับกรณีที่ 1 รวมถึงการเก็บภาษีจากผู้มีสัญชาติของประเทศนั้นด้วย

เว้นแต่ กรณีบุคคลถูกเพิกถอนสัญชาติหรือสูญเสียสถานภาพผู้มีถิ่นที่อยู่เนื่องจากการหลีกเลี่ยงภาษี จะถูกจัดเก็บภาษีตามอนุสัญญาเฉพาะเวลาเพียง 10 ปี หลังการสูญเสียสถานภาพ

- ข. การจัดเก็บภาษีนี้จะไม่กระทบต่อผลประโยชน์ที่บุคคลได้รับในเรื่อง ผลกำไรของวิสาหกิจในเครือเดียวกัน เงินบำนาญและสวัสดิการสังคม งานรัฐบาล นักเรียนและผู้ฝึกงาน ครู การจัดการจัดเก็บภาษีซ้อน การไม่เลือกปฏิบัติ วิธีการดำเนินการเพื่อความตกลงร่วมกันตลอดจนเจ้าหน้าที่ทางการทูตและกงสุล

ค. ไม่จำกัดวิธีการแยกออก ยกเว้น หักออก เครดิต หรือการลดหย่อนผ่อนผันใดๆ ตามกฎหมายของแต่ละประเทศหรือตามความตกลงอื่นใดร่วมกันระหว่างประเทศคู่สัญญาทั้งสอง ซึ่งใช้อยู่ในขณะนี้หรือต่อไปในอนาคต

ง. กรณีมีข้อขัดแย้งระหว่างประเทศคู่สัญญาในเรื่องของมาตรการทางภาษี เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจ ได้แก่ รัฐมนตรีกระทรวงการคลังหรือผู้แทนของประเทศคู่สัญญาทั้งสองจะเป็นผู้พิจารณาและปฏิบัติตามขั้นตอนภายใต้อนุสัญญาหากข้อขัดแย้งที่เกิดขึ้นไม่อยู่ในขอบข่ายอนุสัญญาจะนำข้อบทไม่เลือกปฏิบัติของอนุสัญญามาใช้บังคับในส่วนที่เกี่ยวข้อง แต่หากมีความตกลงในเรื่องขัดแย้งนั้นๆ เป็นการเฉพาะให้นำความตกลงนั้นมาใช้บังคับ

จ. คำว่า “มาตรการ” คือ กฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ ขั้นตอน คำตัดสิน การปฏิบัติหน้าที่ทาง การบริหารหรือแบบอื่นใดของมาตรการ

2. ภาษีที่อยู่ในขอบข่าย

ศึกษาพบว่าประเทศต่างๆ มีความแตกต่างกันในเรื่องประเภทภาษี วิธีการจัดเก็บภาษี ทั้งภายในประเทศและระหว่างประเทศ ดังนั้นเพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาในการโต้แย้งทางด้านภาษีและ การจัดทำอนุสัญญาใหม่เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงภายในรัฐผู้ทำสัญญา อนุสัญญาจึงได้บัญญัติดังนี้

2.1 หน่วยงานจัดเก็บภาษี ได้แก่

- ก. รัฐบาลกลางหรือส่วนราชการ
- ข. รัฐบาลส่วนท้องถิ่น (Political Subdivision)¹
- ค. เจ้าหน้าที่ท้องถิ่นของรัฐ (Local Authorities)²
- ง. มลรัฐ (Laender)

2.2 ประเภทเงินได้ที่จัดเก็บ

- ก. เงินได้ทั้งสิ้นหรือองค์ประกอบทั้งหลายของเงินได้
- ข. ผลได้จากการจำหน่ายสังหาริมทรัพย์หรืออสังหาริมทรัพย์
- ค. ยอดเงินค่าจ้างหรือเงินเดือน ซึ่งวิสาหกิจเป็นผู้จ่าย
- ง. การเพิ่มค่าของทุน
- จ. ทุนหรือองค์ประกอบของทุน

2.3 ประเภทภาษีที่จัดเก็บในขอบข่าย

ภาษีที่จัดเก็บตามอนุสัญญา สำหรับประเทศไทย มีดังนี้

- ก. ภาษีเงินได้ หมายถึง ภาษีที่จัดเก็บจากเงินได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคล
- ข. ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม (ภาคผนวก ข หน้า 220)
- ค. ภาษีบำรุงท้องที่ (The Local Development Tax)

¹ Political Subdivision หมายถึง ลักษณะของท้องถิ่นที่มีการปกครองตนเอง เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา

² Local Authorities คือ เจ้าหน้าที่ท้องถิ่นซึ่งทำหน้าที่จัดเก็บภาษีตามกฎหมาย

ภาษีที่จัดเก็บในประเทศคู่สัญญา มีดังนี้

<p>สาธารณรัฐสังคมนิยมเวียดนาม</p> <p>ก. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา</p> <p>ข. ภาษีเงินได้นิติบุคคล</p> <p>ค. ภาษีเก็บจากการจำหน่ายเงินกำไร</p> <p>ง. ภาษีเงินได้นิติบุคคลเก็บจากผู้รับเหมาต่างประเทศ</p> <p>จ. ภาษีปีโตรเทียมเก็บจากผู้รับช่วงสัญญาต่างประเทศ</p>	<p>สาธารณรัฐประชาชนจีน</p> <p>ก. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา</p> <p>ข. ภาษีเงินได้จากกิจการลงทุนร่วมกับจีนและการลงทุนจากต่างประเทศ</p> <p>ค. ภาษีเงินได้จากวิสาหกิจต่างประเทศ</p> <p>ง. ภาษีเงินได้ส่วนท้องถิ่น</p>
<p>สาธารณรัฐสิงคโปร์ ได้แก่ ภาษีเงินได้</p>	<p>สาธารณรัฐฟิลิปปินส์</p> <p>ก. ภาษีเงินได้ที่ตั้งบังคับกับรายได้ส่วนที่ 2 ของประมวลกฎหมายภาษีในประเทศ</p> <p>ข. ภาษีอื่นๆ ที่เก็บจากเงินได้</p>
<p>สาธารณรัฐสังคมนิยมประชาธิปไตยศรีลังกา</p> <p>ก. ภาษีเงินได้</p> <p>ข. ภาษีเงินได้ที่เก็บจากยอดขายของวิสาหกิจที่ได้รับอนุญาตจากคณะกรรมการเศรษฐกิจแห่งเกรทเตอร์โคลัมโบ</p>	<p>สาธารณรัฐอิสลามปากีสถาน</p> <p>ก. ภาษีเงินได้</p> <p>ข. ภาษีเสริม (Super tax)</p> <p>ค. ภาษีเพิ่ม (Surcharge)</p>
<p>สาธารณรัฐอินโดนีเซีย</p> <p>ก. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา</p> <p>ข. ภาษีบริษัท</p> <p>ค. ภาษีเก็บจากดอกเบี้ย เงินปันผล และค่าสิทธิ</p> <p>ง. ภาษีมูลค่าสุทธิของทรัพย์สิน (Net Wealth Tax)</p>	<p>ประเทศมาเลเซีย</p> <p>ก. ภาษีเงินได้ และภาษีกำไรส่วนเกิน (Excess Profit Tax)</p> <p>ข. ภาษีกำไรจากคิบุก ภาษีการพัฒนาและภาษีกำไรจากการทำไม้</p> <p>ค. ภาษีเงินได้ปีโตรเทียม</p>

<p>ประเทศญี่ปุ่น</p> <p>ก. ภาษีเงินได้ และ</p> <p>ข. ภาษีบริษัท</p>	<p>สาธารณรัฐอินเดีย</p> <p>ก. ภาษีเงินได้รวมทั้งเงินเพิ่มที่บังคับจัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปี ค.ศ.1961</p> <p>ข. ภาษีเงินที่บังคับจัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีเสริม (กำไร) ของบริษัท ปี ค.ศ.1964 (Companies Profits Surtax Act)</p>
<p>สาธารณรัฐเกาหลี</p> <p>ก. ภาษีเงินได้</p> <p>ข. ภาษีบริษัท</p>	<p>สาธารณรัฐออสเตรเลีย</p> <p>ก. ภาษีเงินได้</p> <p>ข. ภาษีบริษัท</p> <p>ค. ภาษีอำนวยการ(The directors tax)</p> <p>ง. ภาษีทุน</p> <p>จ. ภาษีทรัพย์สินเก็บจากผู้ตาย</p> <p>ฉ. ภาษีเก็บจากวิสาหกิจการค้าและอุตสาหกรรม รวมทั้งภาษีที่จัดเก็บจากจำนวนค่าจ้างทั้งสิ้น</p>
<p>ประเทศเคนมาร์ก</p> <p>ก. ภาษีเงินได้แห่งชาติ (National Income Tax)</p> <p>ข. ภาษีเงินได้แห่งชุมชน (Communal Income Tax)</p> <p>ค. ภาษีทรัพย์สินแห่งชาติ (National Property Tax)</p>	<p>ประเทศสวีเดน</p> <p>ก. ภาษีเงินได้ของรัฐ รวมทั้งภาษีที่เก็บจากกลาสีเรือและภาษีจากบัตรแลกเปลี่ยน (Coupon Tax)</p> <p>ข. ภาษีเก็บจากกำไรที่ยังไม่ได้แบ่งสรรของบริษัทและภาษีเก็บจากส่วนแบ่งที่เกี่ยวข้องกับการลดลงของทุนเรือนหุ้นหรือการเลิกบริษัท</p> <p>ค. ภาษีเก็บจากนักแสดงสาธารณะ (Public Entertainers)</p> <p>ง. ภาษีเก็บจากการแบ่งปันกำไร (Profit Sharing Tax)</p> <p>จ. ภาษีเงินได้ท้องถิ่น (Communal Income Tax)</p>

<p>ประเทศฝรั่งเศส</p> <p>ก. ภาษีเงินได้</p> <p>ข. ภาษีบริษัท</p>	<p>สาธารณรัฐประชาชนโปแลนด์</p> <p>ก. ภาษีเงินได้</p> <p>ข. ภาษีเก็บจากค่าจ้างหรือเงินเดือน</p> <p>ค. ภาษีรายได้เพิ่มเติม (Equalization Tax)</p>
<p>สหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมัน</p> <p>ก. ภาษีเงินได้ (Einkommensteuer)</p> <p>ข. ภาษีบริษัท (Körperschaftsteuer)</p> <p>ค. ภาษีเงินทุน (Vermögensteuer)</p> <p>ง. ภาษีการค้า (Gewerbesteuer)</p>	<p>ประเทศเบลเยียม</p> <p>ก. ภาษีเงินได้ส่วนบุคคล</p> <p>ข. ภาษีเงินได้บริษัท</p> <p>ค. ภาษีเงินได้เก็บจากนิติบุคคล</p> <p>ง. ภาษีเงินได้เก็บจากผู้ไม่มีถิ่นที่อยู่ (Income Tax on Non - resident)</p>
<p>สาธารณรัฐประชาชนฮังการี</p> <p>ก. ภาษีเงินได้</p> <p>ข. ภาษีกำไร และ</p> <p>ค. ภาษีนิติบุคคลพิเศษ (Special Corporation Tax)</p>	<p>ประเทศอิตาลี</p> <p>ก. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา</p> <p>ข. ภาษีเงินได้นิติบุคคล</p> <p>ค. ภาษีเงินได้ส่วนท้องถิ่นเก็บโดยการหักภาษี ณ ที่จ่าย</p>
<p>ประเทศเนเธอร์แลนด์</p> <p>ก. ภาษีเงินได้</p> <p>ข. ภาษีบริษัท</p> <p>ค. ภาษีเงินปันผล</p> <p>ง. ภาษีเงินทุน</p>	<p>สาธารณรัฐฟินแลนด์</p> <p>ก. ภาษีเงินได้รัฐบาลกลาง (State Income Tax)</p> <p>ข. ภาษีท้องถิ่น (Communal Tax)</p> <p>ค. ภาษีโบสถ์ (Church Tax)</p> <p>ง. ภาษีกลาสีเรือ (Sailors' Tax)</p> <p>จ. ภาษีหัก ณ ที่จ่ายจากเงินได้ของผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในฟินแลนด์</p>

<p>สหราชอาณาจักรอังกฤษและไอร์แลนด์เหนือ</p> <p>ก. ภาษีเงินได้</p> <p>ข. ภาษีเงินได้บริษัท</p> <p>ค. ภาษีเงินได้ผลได้จากทุน</p> <p>ง. ภาษีบำรุงที่ดิน (Development Tax)</p> <p>จ. ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม</p>	<p>ประเทศอิสราเอล</p> <p>ก. ภาษีเงินได้รวมถึงภาษีผลได้จากทุนและภาษีบริษัท</p> <p>ข. ภาษีจัดเก็บจากผลไม้ ภาษีจากการขายที่ดิน ภายใต้กฎหมาย “The Land Appreciation Tax Law”</p>
<p>ประเทศสวีเดน</p> <p>ก. ภาษีของรัฐบาลกลาง (Federal Tax)</p> <p>ข. ภาษีของมณฑล (Continual Tax)</p> <p>ค. ภาษีของท้องถิ่นซึ่งเก็บจากเงินได้ทั้งปวง</p>	<p>ประเทศนอร์เวย์</p> <p>ก. ภาษีแห่งชาติเก็บจากเงินได้ และทุน รวมทั้งค่าธรรมเนียมเพื่อความเสมอภาคแห่งภาษี (Tax Equalization)</p> <p>ข. ภาษีเทศบาลเก็บจากเงินได้ และทุน (Municipal Tax)</p> <p>ค. ภาษีกลาสีเรือ (Seamen’s Tax)</p>
<p>สาธารณรัฐเชค</p> <p>ก. ภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดา</p> <p>ข. ภาษีเงินได้ของนิติบุคคล</p>	<p>สาธารณรัฐแอฟริกาใต้</p> <p>ก. ภาษีปกติ (Normal Tax)</p> <p>ข. ภาษีการถือหุ้นของผู้ไม่มีถิ่นที่อยู่ และ</p> <p>ค. ภาษีเสริมเฉพาะบริษัท (Secondary Tax on Companies)</p>
<p>ประเทศสหรัฐอเมริกา</p> <p>ภาษีเงินได้ของรัฐบาลกลาง (Federal Income Tax) ที่จัดเก็บโดยประมวลรัษฎากรภายในประเทศ แต่ไม่รวมถึงภาษีสวัสดิการสังคม (Social Security Tax)</p>	<p>ประเทศแคนาดา</p> <p>ภาษีเงินได้บังคับจัดเก็บโดยรัฐบาลแคนาดา</p>
<p>ประเทศออสเตรเลีย</p> <p>ก. ภาษีเงินได้ และ</p> <p>ข. ภาษีการเช่าทรัพยากร (Resources Rent Tax) ที่เกี่ยวกับโครงการสำรวจเพื่อใช้แหล่งแร่ธาตุปิโตรเลียมนอกฝั่งทะเล</p>	

2.4 การเปลี่ยนแปลงภาษีที่อยู่ในขอบเขต ได้แก่

- ก. การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษี ได้แก่ การเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับอัตราค่าลดหย่อน อัตราภาษี อัตราการหักค่าใช้จ่าย การเพิ่มประเภทของผู้เสียภาษีหรือเงินได้แม้การเปลี่ยนแปลงแก้ไขจะแตกต่างไปจากตอนเจรจา แต่เนื้อหาสาระยังคงเดิม อนุสัญญาจึงยังคงมีผลใช้บังคับอยู่และให้ประเทศคู่สัญญาแจ้งข้อมูลที่เปลี่ยนแปลงให้ทราบระหว่างกัน
- ข. การเปลี่ยนแปลงทั้งสิ้น ได้แก่ การแก้ไขกฎหมายภาษีเงินได้ของประเทศ ให้เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจบอกกล่าวซึ่งกันและกันและอนุสัญญายังคงมีผลใช้บังคับอยู่

ทุกประเทศคู่สัญญาได้บัญญัติการเปลี่ยนแปลงภาษีที่อยู่ในขอบเขตเหมือนกันทุกประการ

ประเทศคู่สัญญา	ผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษี				ประเภทเงินได้ที่จัดเก็บ				
	รัฐบาลกลางหรือส่วนราชการ	รัฐบาลส่วนท้องถิ่น	เจ้าหน้าที่ท้องถิ่นของรัฐ	มลรัฐ	เงินได้หรือองค์ประกอบทั้งหลายของเงินได้	ผลได้จากการจำหน่ายสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์	ค่าจ้างหรือเงินเดือน	การเพิ่มค่าของทุน	ทุนหรือองค์ประกอบของทุน
อิสราเอล	•		•		•	•	•	•	
สวีตเซอร์แลนด์	•	•	•		•	•	•	•	
นอร์เวย์	•	•	•		•	•	•	•	•
เชค	•	•	•		•	•	•	•	
แอฟริกาใต้	•	•			•	•	•		
สหรัฐอเมริกา	•								
แคนาดา	•				•	•	•	•	
ออสเตรเลีย	•								

จากตารางแสดงถึงผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษีในแต่ละประเทศดังนี้

มาเลเซีย อังกฤษ สหรัฐอเมริกา แคนาดาและออสเตรเลีย มีหน่วยงานรัฐบาลกลางจัดเก็บภาษีเพียงหน่วยเดียว เนื่องจากประเทศไทยทำอนุสัญญาภาษีซ้อนที่มีขอบข่ายด้านภาษีที่จัดเก็บกับรัฐบาลกลางเพียงหน่วยงานเดียว

เกาหลี ไม่มีบทบัญญัติถึงผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษี ประเทศที่เหลืออีก 25 ประเทศ หน่วยงานจัดเก็บภาษีมียากกว่า 1 หน่วยงาน ได้แก่ รัฐบาลกลางหรือส่วนราชการ รัฐบาลส่วนท้องถิ่น เจ้าหน้าที่ท้องถิ่นของรัฐและมลรัฐขึ้นอยู่กับระบบการปกครองของแต่ละประเทศ

ส่วนประเภทภาษีที่จัดเก็บได้แก่

มาเลเซีย ญี่ปุ่น เกาหลี อังกฤษ สหรัฐอเมริกาและออสเตรเลีย ไม่มีบทบัญญัติถึงประเภทเงินได้

ออสเตรีย เดนมาร์ก เบลเยียม เนเธอร์แลนด์และนอร์เวย์ เป็นกลุ่มประเทศสแกนดิเนเวียน บัญญัติถึงประเภทเงินได้ไว้อย่างกว้างๆ โดยรวมเงินได้ทุกประเภท ได้แก่ เงินได้หรือองค์ประกอบของเงินได้ ผลได้จากการจำหน่ายสังหาริมทรัพย์หรืออสังหาริมทรัพย์ ค่าจ้างหรือเงินเดือน การเพิ่มค่าของทุนหรือองค์ประกอบของทุน ประเทศที่เหลืออีก 20 ประเทศ มีบทบัญญัติถึงประเภทเงินได้อย่างกว้างๆ เช่นเดียวกับประเทศในกลุ่มสแกนดิเนเวียนแต่ไม่รวมถึงทุนหรือองค์ประกอบของทุน

ตอนที่ 2 บทนิยาม

ศึกษาพบว่า อนุสัญญาภาษีซ้อนได้มีการกำหนดบทนิยามเฉพาะ เพื่อให้เป็นไปตามความตกลงกันของประเทศไทยและประเทศคู่สัญญา 31 ประเทศและทำการศึกษาเปรียบเทียบถิ่นที่อยู่และสถานประกอบการถาวร เนื่องจากเป็นข้อบทที่สำคัญในการกำหนดขอบข่ายด้านบุคคลและกำหนดสิทธิในการจัดเก็บภาษีของประเทศถิ่นที่อยู่และประเทศแหล่งเงินได้ ดังแสดงไว้ในตารางที่ 2-6

บทนิยามมีดังนี้

1. ขอบเขตของประเทศไทย หมายถึง

- ก. ราชอาณาจักรไทย
- ข. พื้นที่ใดๆ ซึ่งติดกับน่านน้ำไทยตามกฎหมายไทยและกฎหมายระหว่างประเทศ
- ค. การใช้สิทธิในส่วนที่เกี่ยวกับพื้นดิน ท้องทะเลและดินใต้ผิวดิน
- ง. ทรัพยากรธรรมชาติของพื้นดิน ท้องทะเล และดินใต้ผิวดิน
- จ. เขตไหล่ทวีปและเขตเศรษฐกิจจำเพาะ

2. ขอบเขตประเทศคู่สัญญา หมายถึง

- ก. อาณาเขตทั้งปวงของประเทศ
- ข. อาณาเขตพื้นที่ใดๆ ภายใต้มหาสมุทร อาณาเขตตามกฎหมายระหว่างประเทศ
- ค. การใช้ทรัพยากรตามธรรมชาติ ดิน ท้องทะเล ดินใต้ผิวดิน ในผิวน้ำที่ติดต่อกัน
- ง. ทะเลอาณาเขตตามกฎหมายภายในประเทศ
- จ. น่านน้ำเหนือดินแดน

3. บุคคล หมายถึง

- ก. บุคคลธรรมดา
- ข. คณะบุคคล
- ค. หน่วยใดๆ ซึ่งถือเป็นหน่วยภาษีภายใต้กฎหมาย
- ง. กองมรดก
- จ. ทรัสต์
- ฉ. ห้างหุ้นส่วน
- ช. บริษัท

4. บริษัท หมายถึง

- ก. นิติบุคคลใดๆ
- ข. หน่วยใดๆ ที่ถือเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย
- ค. คณะบุคคลใดๆ ซึ่งเรียกเก็บภาษีเช่นเดียวกับนิติบุคคล
- ง. บรรษัท

5. คนชาติ หมายถึง

- ก. บุคคลธรรมดาซึ่งมีสัญชาติของประเทศนั้น
- ข. นิติบุคคล ห้างหุ้นส่วน สมาคม
- ค. หน่วยอื่นใดที่ให้สถานภาพเป็นคนชาติตามกฎหมายของประเทศ
- ง. องค์การที่ไม่มีสถานภาพเป็นนิติบุคคล แต่ในทางภาษีให้ถือเป็นนิติบุคคล
- จ. บุคคลที่มีสิทธิตั้งถิ่นฐานอยู่ในประเทศ

6. การจราจรระหว่างประเทศ หมายถึง

- ก. การขนส่งทางเรือระหว่างประเทศ
- ข. การขนส่งทางอากาศยานระหว่างประเทศ
- ค. ยกเว้นการขนส่งทางเรือและอากาศยานระหว่างสถานที่ต่างๆ ในประเทศ

7. ภาษี หมายถึง

ภาษีไทยหรือภาษีของประเทศคู่สัญญาและในบางประเทศได้บัญญัติไม่ให้ถือค่าปรับหรือดอกเบี้ยภาษีหรือเงินเพิ่มภาษีเป็นตัวภาษี

8. เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐ

กรณีประเทศไทย หมายถึง รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังหรือผู้แทนที่ได้รับมอบหมาย

กรณีประเทศคู่สัญญา หมายถึง

- ก. รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังหรือผู้แทนที่ได้รับมอบหมาย (Minister of Finance or his authorized representation)
- ข. คณะกรรมการกลางรายได้ (The Central Board of Revenue)
- ค. อธิบดีกรมภาษี (Commissioner of Taxation)
- ง. รัฐมนตรีสหพันธ์ว่าการกระทรวงการคลัง (Federal Minister of Finance)
- จ. รัฐมนตรีว่าการกระทรวงเศรษฐกิจและการคลัง หรือผู้แทน (Minister of Economy and Finance)
- ฉ. ผู้อำนวยการหน่วยบริหารจัดการเก็บภาษีแห่งสหพันธ์หรือผู้แทน (Director of the Federal Tax Administration)
- ช. รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและศุลกากรหรือผู้แทน (Minister of Finance)

9. วิสาหกิจของรัฐผู้ทำสัญญาหนึ่งและวิสาหกิจของรัฐผู้ทำสัญญาอีกรัฐหนึ่ง หมายถึง วิสาหกิจที่ดำเนินการโดยผู้มีถิ่นที่อยู่ในรัฐผู้ทำสัญญาหนึ่งและวิสาหกิจที่ดำเนินการโดยผู้มีถิ่นที่อยู่ในรัฐผู้ทำสัญญาอีกรัฐหนึ่งตามลำดับ

10. รัฐผู้ทำสัญญารัฐหนึ่งและรัฐผู้ทำสัญญาอีกรัฐหนึ่ง หมายถึง ประเทศไทยกับประเทศต่างๆ ที่เป็นคู่สัญญากับประเทศไทย

11. **ถิ่นที่อยู่** หมายถึง การมีภูมิลำเนาในประเทศตามกฎหมายภายในประเทศและรวมถึงความรับผิดชอบทางภาษีโดยพิจารณาจากกฎหมายภายในประเทศของแต่ละประเทศ อนุสัญญาได้กำหนดถิ่นที่อยู่เพื่อประโยชน์ในการกำหนดขอบข่ายด้านบุคคลที่อนุสัญญาใช้บังคับและเพื่อแก้ไขปัญหาความซ้ำซ้อนด้านภาษีเนื่องจากมีถิ่นที่อยู่ซ้ำซ้อนหรือการที่ต้องเสียภาษีทั้งจากรัฐแหล่งเงินได้และถิ่นที่อยู่ ดังแสดงในตารางที่ 2-3

กรณีที่ 1 ลักษณะที่ถือเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศ ได้แก่

- ก. ภูมิลำเนา (Domicile)
- ข. ถิ่นที่อยู่ (Residence)
- ค. สถานที่จดทะเบียนบริษัท (Place of Incorporation)
- ง. สำนักงานใหญ่ (Head office)
- จ. สถานิบัญญัติบุคคล (Incorporation)
- ฉ. แห่่งที่ตั้ง (Seat of Management)
- ช. สถานที่จัดการ (Place of Management)
- ซ. การมีสัญชาติของประเทศนั้น
- ฅ. กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่งของผู้ตายในขณะที่การตายเกิดขึ้นในประเทศนั้น

กรณีที่ 2 การกำหนดสถานภาพหรือถิ่นที่อยู่ของบุคคลธรรมดา ให้เป็นไปตามลำดับ

ดังนี้

- ก. ให้ถือว่ามิถิ่นที่อยู่ในประเทศที่ตนมีที่อยู่ถาวร (Permanent Home)
- ข. มีถิ่นที่อยู่ถาวรทั้ง 2 ประเทศ ให้ถือหลักเกณฑ์ความสัมพันธ์ด้านส่วนตัวและทางเศรษฐกิจที่ใกล้ชิด (ศูนย์กลางของผลประโยชน์อันสำคัญ = Center of Vital Interest)
- ค. หากไม่อาจกำหนดถิ่นที่อยู่ในข้อ 1 ข้อ 2 ได้ ให้ถือว่ามิถิ่นที่อยู่ในประเทศที่อยู่เป็นปกติวิสัย (Habitual Abode)
- ง. หากมีถิ่นที่อยู่ปกติวิสัยในทั้งสองประเทศหรือไม่มี ให้ถือเอาสัญชาติ (Citizenship) เพื่อกำหนดระดับความสัมพันธ์ส่วนตัวและเศรษฐกิจที่ใกล้ชิดหรือให้ถือว่ามิถิ่นที่อยู่ในประเทศที่เป็นคนชาติ
- จ. หากเป็นคนชาติของทั้งสองประเทศหรือไม่เป็น ให้เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของทั้งสองประเทศแก้ไขปัญหาโดยความตกลงร่วมกัน

กรณีที่ 3 การกำหนดสถานภาพหรือถิ่นที่อยู่ของบุคคลอื่น ๆ รวมถึงบริษัท

- ก. กำหนดจากสถานที่จดทะเบียนจัดตั้ง
- ข. ประเทศที่มีการจัดองค์การ
- ค. บุคคลที่ได้สถานภาพเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย
- ง. กำหนดจากสถานที่จัดการแห่งใหญ่ตั้งอยู่

- จ. ประเทศที่บุคคลเป็นคนชาติ
- ฉ. หากมีปัญหาให้เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจแก้ไข โดยการตกลงร่วมกัน

กรณีที่ 4 ลักษณะที่ไม่ถือว่าเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่

ก. ผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีในประเทศเพราะเหตุเป็นแหล่งเงินได้และจากทุนที่มีอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้

ข. เจ้าหน้าที่กงสุลหรือบุคคลในคณะทูตได้รับการยกเว้นจากทุกประเทศ

12. สถานประกอบการถาวร หมายถึง สถานธุรกิจประจำซึ่งใช้ประกอบธุรกิจทั้งหมดหรือบางส่วน อนุสัญญาได้มีบทบัญญัติถึงสถานประกอบการถาวรเพื่อกำหนดสิทธิในการจัดเก็บภาษีสำหรับประเทศถิ่นที่อยู่หรือประเทศแหล่งเงินได้หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งเพื่อกำหนดภาระในการปลดเปลื้องภาษีซ้อน ซึ่งแบ่งเป็น 3 กรณี ดังแสดงในตารางที่ 4-6

กรณีที่ 1 ลักษณะของสถานประกอบการถาวร

ก. สถานที่ดำเนินการของธุรกิจไม่ว่าจะเป็นสถานที่ของตนหรือเช่าหรือมีเพียงพื้นที่ที่กำหนดแน่นอน เช่น คลังสินค้า

ข. มีเครื่องอำนวยความสะดวกหรือการติดตั้งต่างๆ ที่ใช้ในการดำเนินธุรกิจ

ค. ต้องมีกิจกรรมของธุรกิจที่สามารถดำเนินการได้อย่างปกติ สม่ำเสมอไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

ง. สภาพธุรกิจนั้นได้ดำเนินธุรกิจเพื่อวิสาหกิจในต่างประเทศเพียงอย่างเดียว

กรณีที่ 2 ประเภทสถานประกอบการถาวร แบ่งออกเป็น 3 ประเภทคือ

ประเภทที่ 1 สถานประกอบการถาวรประเภททรัพย์สิน (Asset-type Permanent Establishment) ได้แก่

ก. สถานจัดการ หมายถึง สถานที่ที่ใช้ในการบริหารคนและบริหารเงิน อาจจะเป็นเจ้าของหรือเช่าหรือเป็นเพียงห้องแคบหรือมีเพียงเครื่องมือเครื่องใช้

ข. สาขา หมายถึง สาขาที่ได้ดำเนินธุรกิจในอีกประเทศหนึ่ง ไม่จำเป็นต้องเป็นสาขาตามกฎหมาย หรือมีการจดทะเบียนสาขา หากเข้าลักษณะในข้อ 1 แล้วถือว่าเป็นสถานประกอบการถาวร

ค. สำนักงาน หมายถึง สถานที่เพื่อทำการ มีเจ้าหน้าที่ประจำและผู้รับผิดชอบงานต่างๆ ไป และทำหน้าที่ปฏิบัติงานโดยได้รับคำสั่งจากวิสาหกิจอีกทอดหนึ่ง

ง. โรงงาน โรงจ้าง หมายถึง สถานที่ๆทำให้เกิดเงินได้ทั้งจากการรับจ้างและการสั่งให้ผลิตสินค้าตามคำสั่งของสำนักงานใหญ่

จ. คลังสินค้า รวมถึง คลังสินค้าพาณิชย์ (Commercial Warehouse) ที่เป็นการให้เช่าที่ว่างด้วย

ฉ. เหมืองแร่ บ่อน้ำมัน บ่อก๊าซ เหมืองหินหรือแหล่งของทรัพยากรธรรมชาติอื่นใด รวมถึงสถานที่ที่ขุดแก๊สทั้งบนพื้นดินและใต้ทะเล แทนขุดเจาะน้ำมัน โดยกำหนดอาณาเขต ระยะเวลาอยู่ในอาณาเขตตลอดจนถึงการให้เข้าสิ่งของเครื่องใช้

ช. ที่ทำการเพาะปลูก เลี้ยงสัตว์ หรือไร่นา

ซ. สถานที่ขายของ

ณ. ที่ตั้งอาคาร โครงการก่อสร้าง โครงการติดตั้ง หรือโครงการประกอบ ซึ่งดำเนินงานติดต่อกันตามระยะเวลาที่กำหนด

ประเภทที่ 2 สถานประกอบการถาวรประเภทกิจกรรม (Activities-type Permanent Establishment) ได้แก่ ที่ตั้งอาคาร โครงการก่อสร้าง โครงการประกอบหรือโครงการติดตั้ง การก่อสร้างถนน สะพาน คลอง การวางท่อส่งน้ำมัน การวางอุปกรณ์ขุดเจาะน้ำมัน รวมทั้งการวางแผน และการควบคุมการก่อสร้างซึ่งแบ่งออกได้ 3 ลักษณะและหากสถานประกอบการถาวรเข้าลักษณะใดลักษณะหนึ่ง ต้องเสียภาษีในประเทศแหล่งเงินได้คือ

ก. ดำเนินการโดยวิสาหกิจและมีระยะเวลาดำรงอยู่ไม่เกิน 12 เดือน

ข. เป็นกิจการควบคุมดูแลเกี่ยวกับที่ตั้งอาคาร โครงการก่อสร้าง โครงการประกอบหรือติดตั้งโรงงานหรือเครื่องจักรและมีระยะเวลาดำเนินการเกินกว่า 6 เดือน

ค. เป็นกิจการให้บริการผ่านลูกจ้างหรือบุคคลอื่นใดและมีระยะเวลาดำเนินการรวมกันมากกว่า 6 เดือน ภายในช่วงระยะเวลา 12 เดือนใดๆ

ประเภทที่ 3 สถานประกอบการถาวรประเภทตัวแทน (Agency-type Permanent Establishment) ซึ่งเป็นตัวแทนที่มีสถานภาพไม่อิสระ ต้องทำตามข้อผูกมัดกับวิสาหกิจ ตัวแทนอาจเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลและมีการดำเนินการ 2 ลักษณะคือ

ก. ตัวแทนมีอำนาจในการเจรจาหรือทำสัญญา ในนามหรือเพื่อวิสาหกิจที่เกี่ยวกับการปฏิบัติงานตามความมุ่งหมายของธุรกิจ ที่ไม่เกี่ยวกับสัญญาจ้าง ลูกจ้างหรือการดำเนินงานภายในวิสาหกิจ

ข. ส่งมอบสินค้าในนามวิสาหกิจเป็นประจำ

ค. ได้คำสั่งซื้อทั้งหมดเป็นประจำ

ง. การรับประกันภัยโดยผ่านตัวแทน

กรณีที่ 3 มิให้ถือเป็นสถานประกอบการถาวร ดังนี้

ก. ใช้เป็นสำนักงานความสะดวกในการเก็บรักษาหรือจัดการแสดงสินค้า

ข. ใช้เพื่อเก็บรักษาสิ่งของหรือสินค้าเท่านั้น แต่หากมีการให้เช่าโกดัง จะแปรเปลี่ยนเป็นสถานประกอบการถาวรทันที

ค. ใช้เพื่อเก็บรักษาสินค้าเพื่อการแปรสภาพ คือ เก็บรักษาไว้ในสถานที่ต่างๆ เพื่อให้บริษัทหรือวิสาหกิจซึ่งเป็นผู้เก็บรักษาเป็นผู้แปรสภาพสินค้าให้

ง. ใช้เป็นสถานธุรกิจประจำ เพื่อการซื้อสินค้าหรือการหาข้อมูลข่าวสาร เว้นแต่เป็นการจัดหาข้อมูลเพื่อผลประโยชน์ในทางธุรกิจซึ่งจะเข้าข่ายสถานประกอบการถาวร เช่น รับจ้างวิจัยตลาด

จ. มีสถานธุรกิจประจำเพื่อการโฆษณา การวิจัยทางวิทยาศาสตร์หรือเพื่อกิจกรรมที่คล้ายคลึงกัน ที่มีลักษณะเป็นการเตรียมการหรือเป็นส่วนประกอบ (Auxiliary Activity)

ฉ. ประกอบธุรกิจผ่านตัวแทนที่มีสถานภาพเป็นอิสระ หมายถึง เป็นการกระทำตามปกติธุรกิจและเป็นอิสระจากบริษัทหรือวิสาหกิจทั้งในด้านกฎหมายและเศรษฐกิจ แต่หากได้ทำการเพื่อบริษัทหรือวิสาหกิจใดวิสาหกิจหนึ่งมากผิดปกติ โดยถือเอาจากผลตอบแทนที่ได้รับหรือจากจำนวนคำสั่งที่มีปริมาณมากกว่าร้อยละ 50 ของปีใด ตัวแทนจะเปลี่ยนเป็นสถานประกอบการถาวรทันที

ช. บริษัทหนึ่ง บริษัทใดจะไม่เป็นสถานประกอบการถาวรของอีกบริษัท ซึ่งเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในอีกประเทศหนึ่ง

ซ. การประกอบหรือการติดตั้งหรือการตั้งอุปกรณ์โรงงานหรือเครื่องจักร รวมถึงการก่อสร้างที่จำเป็นเพื่อการติดตั้งเช่นว่านั้น หากดำรงอยู่ไม่เกินกว่า 6 เดือน

ตารางที่ 2 แสดงการเปรียบเทียบถิ่นที่อยู่ของบุคคลธรรมดา

ประเทศคู่สัญญา	หลักเกณฑ์ในการพิจารณาถิ่นที่อยู่ของบุคคลธรรมดา					
	ถิ่นที่อยู่ถาวร	ความสัมพันธ์ส่วนตัวและทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้น	ถิ่นที่อยู่ตามปกติ	สัญชาติ	สัญชาติ เชื้อชาติ	เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจแก้ไขปัญหาพร้อมกัน
เวียดนาม	•	•	•	•		•
จีน	•	•	•	•		•
สิงคโปร์	•	•	•	•		•
ฟิลิปปินส์	•	•	•	•	•	•
ศรีลังกา	•	•	•	•		•
ปากีสถาน	•	•	•	•		•
อินโดนีเซีย	•	•	•	•		•
มาเลเซีย	•	•	•	•		•
ญี่ปุ่น						•
อินเดีย	•	•	•	•		•
เกาหลี	•	•	•	•		•
ออสเตรเลีย	•	•	•	•		•
เดนมาร์ก	•	•	•	•		•
สวีเดน	•	•	•	•		•
ฝรั่งเศส	•	•	•	•		•
โปแลนด์	•	•	•	•		•
เยอรมัน	•	•	•	•		•
เบลเยียม	•	•	•	•		•
ฮังการี	•	•	•	•		•
อิตาลี	•	•	•	•		•
เนเธอร์แลนด์	•	•	•	•		•

ประเทศคู่สัญญา	หลักเกณฑ์ในการพิจารณาถิ่นที่อยู่ของบุคคลธรรมดา					
	ถิ่นที่อยู่ถาวร	ความสัมพันธ์ส่วนตัวและทางเศรษฐกิจที่ใกล้ชิด	ถิ่นที่อยู่ตามปกติ	สัญชาติ	เชื้อชาติ	เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจแก้ไขปัญหาาร่วมกัน
ฟินแลนด์	•	•	•	•		•
อังกฤษ	•	•	•	•		•
อิสราเอล	•	•	•	•		•
สวีเดน	•	•	•	•		•
นอร์เวย์	•	•	•	•		•
เชค	•	•	•	•		•
แอฟริกาใต้	•	•	•	•		•
สหรัฐอเมริกา	•	•	•	•	•	•
แคนาดา	•	•	•	•		•
ออสเตรเลีย	•	•	•			

จากตารางแสดงถึงถิ่นที่อยู่ของบุคคลธรรมดา เพื่อให้ทราบถึงขอบข่ายของบุคคลที่มีสิทธิในการใช้ประโยชน์จากอนุสัญญา โดยต้องมีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญาเท่านั้น ได้แก่ ระบุกำหนดถิ่นที่อยู่ของบุคคลธรรมดา ให้อยู่ในดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐ ประเทศที่เหลืออีก 30 ประเทศ กำหนดถิ่นที่อยู่ไว้เหมือนกัน โดยให้ถือตามถิ่นที่อยู่ถาวรหรือถิ่นที่อยู่ตามปกติวิสัยหรือคนชาติหรือความสัมพันธ์ทางเศรษฐกิจที่ใกล้ชิด โดยเฉพาะอย่างยิ่งฟิลิปปินส์และสหรัฐอเมริกา กำหนดถิ่นที่อยู่ให้รวมถึงสัญชาติและเชื้อชาติด้วย ส่วนออสเตรเลียไม่มีบทบัญญัติถึงการให้เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐแก้ไขปัญหาาร่วมกัน

ตารางที่ 3 แสดงการเปรียบเทียบถิ่นที่อยู่ของบุคคลอื่นๆ รวมถึงบริษัท

ประเทศคู่สัญญา	หลักเกณฑ์ในการพิจารณาถิ่นที่อยู่ของบุคคลอื่นๆ (รวมถึงบริษัท)						
	ประเทศที่จดทะเบียนก่อตั้ง	เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจตกลงร่วมกัน	ประเทศที่บุคคลเป็น คนชาติ	ประเทศที่สถานจัดการใหญ่ตั้งอยู่	บุคคลได้สถานภาพตามกฎหมาย	ประเทศที่มีการจัดองค์กร	
เวียดนาม	•						
จีน		•					
สิงคโปร์		•					
ฟิลิปปินส์	•						
ศรีลังกา		•					
ปากีสถาน			•	•			
อินโดนีเซีย		•	•				
มาเลเซีย		•					
ญี่ปุ่น		•					
อินเดีย		•					
เกาหลี							
ออสเตรเลีย		•					
เดนมาร์ก	•			•	•		
สวีเดน		•					
ฝรั่งเศส		•					
โปแลนด์		•					
เยอรมัน		•					
เบลเยียม	•			•	•		
ฮังการี		•					
อิตาลี		•					
เนเธอร์แลนด์		•					
ฟินแลนด์	•	•			•		
อังกฤษ		•					
อิสราเอล	•	•		•	•		
สวิตเซอร์แลนด์		•					
นอร์เวย์	•				•		

ประเทศคู่สัญญา	หลักเกณฑ์ในการพิจารณาถิ่นที่อยู่ของบุคคลอื่นๆ (รวมถึงบริษัท)						
	ประเทศที่จดทะเบียนก่อตั้ง	เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจตกลงร่วมกัน	ประเทศที่บุคคลเป็น คนชาติ	ประเทศที่สถานจัดการใหญ่ตั้งอยู่	บุคคลได้สถานภาพตามกฎหมาย	ประเทศที่มีการจัดองค์การ	
เชก		•					
แอฟริกาใต้		•					
สหรัฐอเมริกา		•					
แคนาดา		•					
ออสเตรเลีย	•					•	

จากตารางแสดงถึงถิ่นที่อยู่ของบุคคลอื่นๆ รวมทั้งบริษัท ซึ่งมีวัตถุประสงค์เช่นเดียวกับบุคคลธรรมดา โดยอนุสัญญาบัญญัติดังนี้

เวียดนามและฟิลิปปินส์ กำหนดถิ่นที่อยู่จากประเทศที่จดทะเบียนก่อตั้ง

เดนมาร์ก เบลเยียม กำหนดจากประเทศที่จดทะเบียนก่อตั้งรวมถึงประเทศที่สถานจัดการใหญ่ตั้งอยู่และประเทศที่บุคคลได้สถานภาพตามกฎหมาย

ปากีสถาน กำหนดจากประเทศที่บุคคลเป็นคนชาติและประเทศที่สถานจัดการใหญ่ตั้งอยู่

อินโดนีเซีย กำหนดจากประเทศที่บุคคลเป็นคนชาติและตามการตกลงร่วมกันของเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจ

ฟินแลนด์ กำหนดจากประเทศที่จดทะเบียนก่อตั้งและประเทศที่บุคคลได้สถานภาพตามกฎหมายและตามการตกลงร่วมกันของเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจ

อิสราเอล กำหนดเช่นเดียวกับฟินแลนด์และรวมถึงประเทศที่สถานจัดการใหญ่ตั้งอยู่

นอร์เวย์ กำหนดจากประเทศที่จดทะเบียนก่อตั้งและประเทศที่บุคคลได้สถานภาพตามกฎหมาย

ออสเตรเลีย กำหนดจากประเทศที่มีการจดทะเบียนก่อตั้งและประเทศที่มีการจัดองค์การ

ประเทศที่เหลืออีก 21 ประเทศ กำหนดตามการตกลงร่วมกันของเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจ

ตารางที่ 4 แสดงการเปรียบเทียบสถานประกอบการถาวรประเภททรัพย์สิน

ประเทศคู่สัญญา	สถานประกอบการถาวรประเภททรัพย์สิน (ASSETS)										
	สถานธุรกิจประจำทั้งหมดหรือบางส่วน	สถานจัดการ	สาขา	สำนักงาน	โรงงาน	คลังสินค้า	เหมืองแร่ ปิโตรเลียม ปอแกซ เหมืองหิน สถานขนุดิน	ทรัพย์สินธรรมชาติ	ที่ทำการเพาะปลูก เลี้ยงสัตว์ หรือไรสวน	สถานที่ขายของ	ที่ตั้งอาคาร โครงการก่อสร้าง โครงการติดตั้ง หรือโครงการประกอบ ซึ่งดำเนินการติดต่อกันเกินกว่า.....
เวียดนาม	•	•	•	•	•		•				6 ค.
จีน	•	•	•	•	•	•	•		•		6 ค.
สิงคโปร์	•	•	•	•	•	•	•		•		6 ค.
ฟิลิปปินส์	•	•	•	•	•	•	•			•	6 ค.
ศรีลังกา	•	•	•	•	•		•				183 วัน
ปากีสถาน	•	•	•	•	•	•	•		•		183 วัน
อินโดนีเซีย	•	•	•	•	•	•	•		•		6 ค.
มาเลเซีย	•	•	•	•	•		•	และป่าไม้			6 ค.
ญี่ปุ่น	•	•	•	•	•	•	•				3 ค.
อินเดีย	•	•	•	•	•	•	•		•		183 วัน
เกาหลี	•	•	•	•	•	•	•			•	6 ค.
ออสเตรเลีย	•	•	•	•	•		•				6 ค.
เคนมาร์ก	•	•	•	•	•	•	•				3 ค.
สวีเดน	•	•	•	•	•	•	•				ติดต่อก่อน, ก่อสร้าง 6 ค.
ฝรั่งเศส	•	•	•	•	•		•				ติดต่อก่อน, ก่อสร้าง 6 ค. อื่นๆ 3 ค.
โปแลนด์	•	•	•	•	•	•	•				
เยอรมัน	•	•	•	•	•		•				ติดต่อก่อน, ก่อสร้าง 6 ค.
เบลเยียม	•	•	•	•	•	•	•				6 ค.
ฮังการี	•	•	•	•	•	•	•		•		6 ค.
อิตาลี	•	•	•	•	•		•				6 ค.

ตารางที่ 5 แสดงการเปรียบเทียบสถานประกอบการถาวรประเภทกิจกรรม

ประเทศคู่สัญญา	สถานประกอบการถาวรประเภทกิจกรรม(ACTIVITIES)		
	กิจกรรมตรวจสอบความเกี่ยวข้องกับโครงการ ซึ่งกิจกรรมเช่นว่านี้ ได้ดำเนินการติดต่อกันเกินกว่า.....	บริการของนักแสดงสาธารณะ	การให้บริการ หรือให้คำปรึกษา โดยผ่านทางลูกจ้าง หรือบุคคลอื่น สำหรับโครงการเดียวกัน หรือต่อเนื่องกันเกินกว่า...
เวียดนาม	6 ด.		
จีน	6 ด.		183 วัน
สิงคโปร์	6 ด.		
ฟิลิปปินส์	6 ด.		6 ด.
ศรีลังกา	183 วัน		183 วัน
ปากีสถาน	183 วัน		183 วัน
อินโดนีเซีย	6 ด.		6 ด.
มาเลเซีย	6 ด.		6 ด.
ญี่ปุ่น	3 ด.		6 ด.
อินเดีย	183 วัน		183 วัน
เกาหลี	6 ด.	●	
ออสเตรเลีย	6 ด.		6 ด.
เดนมาร์ก	3 ด.	●	
สวีเดน	ติดต่อก่อน, ก่อสร้าง 6 ด. อื่นๆ 3 ด.		6 ด.
ฝรั่งเศส	ติดต่อก่อน, ก่อสร้าง 6 ด. อื่นๆ 3 ด.		
โปแลนด์			
เยอรมัน	ติดต่อก่อน, ก่อสร้าง 6 ด. อื่นๆ 3 ด.		
เบลเยียม	6 ด.		

ประเทศคู่สัญญา	สถานประกอบการถาวรประเภทกิจกรรม (ACTIVITIES)		
	กิจกรรมที่ควบคุมเกี่ยวกับโครงการ ซึ่งกิจกรรมเหล่านี้ได้ดำเนินการติดต่อกันเกินกว่า.....	บริการของนักแสดงสาธารณะ	การให้บริการ หรือให้คำปรึกษา โดยผ่านทางลูกจ้าง หรือบุคคลอื่น สำหรับการดำเนินการเดียวกันหรือต่อเนื่องกันเกินกว่า...
ฮังการี	6 ค.		6 ค.
อิตาลี	6 ค.		
เนเธอร์แลนด์	ติดต่อ , ก่อสร้าง 6 ค.		
ฟินแลนด์	183 วัน		183 วัน
อังกฤษ	6 ค.		
อิสราเอล			6 ค.
สวิสเซอร์แลนด์	6 ค.		6 ค.
นอร์เวย์	ไม่มีกำหนดเวลา อื่นๆ 3 ค.	●	
สาธารณรัฐเชค			6 ค.
แอฟริกาใต้	6 ค.		6 ค.
สหรัฐอเมริกา	120 วัน		90 วัน โดยสถานประกอบการถาวรนั้นจะต้องไม่ดำรงอยู่ในปีภาษีใดๆ ของการให้บริการ เป็นระยะเวลาเดียวกัน หรือหลายระยะเวลา รวมกัน น้อยกว่า 30 วัน หรือจะต้องไม่เป็นวิสาหกิจในเครือ
แคนาดา	6 ค.		
ออสเตรเลีย	6 ค.		183 วัน

ตารางที่ 6 แสดงการเปรียบเทียบสถานประกอบการถาวรประเภทตัวแทน

ประเทศคู่สัญญา	สถานประกอบการถาวรประเภทตัวแทน(AGENTS)		
	บุคคล(ยกเว้นนายหน้าตัวแทนการค้าทั่วไป หรือตัวแทนอิสระ) ซึ่งกระทำการในรัฐผู้ทำสัญญา รัฐหนึ่ง ในนามรัฐผู้ทำสัญญาอีก รัฐหนึ่ง โดย	1) มีอำนาจในการเจรจาและทำสัญญาเป็นปกติวิสัย 2) ส่งมอบสินค้าในนามวิสาหกิจเป็นประจำ 3) ได้ค้าส่งซื้อทั้งหมดเป็นประจำ	การรับประกันภัย
เวียดนาม			
จีน		•	
สิงคโปร์		•	
ฟิลิปปินส์		•	
ศรีลังกา		•	•
ปากีสถาน		•	
อินโดนีเซีย		•	•
มาเลเซีย		•	
ญี่ปุ่น		•	
อินเดีย		•	•
เกาหลี		•	
ออสเตรเลีย		•	•
เคนมาร์ก		•	
สวีเดน		•	
ฝรั่งเศส		•	
โปแลนด์		•	
เยอรมัน		•	
เบลเยียม		•	•
อังกฤษ		•	

ประเทศคู่สัญญา	สถานประกอบการถาวรประเภทตัวแทน(AGENTS)	
	บุคคล(ยกเว้นนายหน้าตัวแทนการค้าทั่วไป หรือตัวแทนอิสระ) ซึ่งกระทำการในรัฐผู้ทำสัญญา รัฐหนึ่ง ในนามรัฐผู้ทำสัญญาอีก รัฐหนึ่ง โดย	1) มีอำนาจในการเจรจาและทำสัญญาเป็นปกติวิสัย 2) ส่งมอบสินค้าในนามวิสาหกิจเป็นประจำ 3) ได้ค้างชำระทั้งหมดเป็นประจำ
อิตาลี	•	
เนเธอร์แลนด์	•	
ฟินแลนด์	•	•
อังกฤษ	•	
อิสราเอล	•	•
สวิตเซอร์แลนด์	•	•
นอร์เวย์	•	
สาธารณรัฐเชค	•	
แอฟริกาใต้	•	•
สหรัฐอเมริกา	•	
แคนาดา	•	
ออสเตรเลีย	•	

จากตารางที่ 4-6 แสดงถึงลักษณะของสถานประกอบการถาวรประเภททรัพย์สินประเภทกิจกรรมและประเภทตัวแทน เพื่อประโยชน์ในการให้สิทธิประเทศใดเป็นผู้จัดเก็บภาษี ดังนี้

1. ตารางที่ 4 สถานประกอบการถาวรประเภททรัพย์สิน

ทุกประเทศ กำหนดลักษณะของสถานประกอบการถาวรประเภททรัพย์สินไว้เหมือนกันคือ เป็นสถานธุรกิจประจำ สถานจัดการ สาขา สำนักงานใหญ่ โรงช่าง โรงงาน คลังสินค้า และเหมืองแร่ ทรัพยากรธรรมชาติ ยกเว้นเวียดนาม ศรีลังกา มาเลเซีย ออสเตรเลีย ฝรั่งเศส เยอรมัน อิตาลี แอฟริกาใต้และสหรัฐอเมริกา ไม่รวมถึงคลังสินค้า

จีน สิงคโปร์ ปากีสถาน อินโดนีเซีย อินเดีย ฮังการี ฟินแลนด์ ออสเตรเลีย มาเลเซีย กำหนดให้รวมถึงที่ทำการเพาะปลูก เลี้ยงสัตว์หรือไร่นา โดยเฉพาะมาเลเซีย รวมถึงการป่าไม้ด้วย

ฟิลิปปินส์ เกาหลี ออสเตรเลีย ให้รวมถึงสถานที่ขายของด้วย

ให้ที่ตั้งอาคาร โครงการก่อสร้างต่างๆ เป็นสถานประกอบการถาวรประเภททรัพย์สิน ดังนี้ ศรีลังกา ปากีสถาน อินเดียและฟินแลนด์ กำหนดเมื่อดำเนินการติดต่อกันเกินกว่า 183 วัน ญี่ปุ่น เดนมาร์ก ดำเนินการเกินกว่า 3 เดือน นอร์เวย์ ไม่มีกำหนดเวลา สหรัฐอเมริกา กำหนดเมื่อดำเนินการเกินกว่า 120 วัน อีก 23 ประเทศ กำหนดเวลาดำเนินการเกินกว่า 6 เดือนและ เนเธอร์แลนด์ ฝรั่งเศส กรณีอื่นๆ กำหนดเวลาดำเนินการเกินกว่า 3 เดือน

2. ตารางที่ 5 สถานประกอบการถาวรประเภทกิจกรรม

ศรีลังกา ปากีสถาน อินเดีย ฟินแลนด์ กำหนดให้กิจกรรมตรวจสอบควบคุมโครงการก่อสร้างขนาดใหญ่เป็นสถานประกอบการถาวรประเภทกิจกรรม เมื่อดำเนินการติดต่อกันเกินกว่า 183 วัน อิสราเอล สาธารณรัฐเชค นอร์เวย์ โปแลนด์ ไม่มีกำหนดเวลา สหรัฐอเมริกา กำหนดเวลาเกินกว่า 120 วัน อีก 22 ประเทศกำหนดเวลาเกินกว่า 6 เดือน

เกาหลี เดนมาร์ก นอร์เวย์ กำหนดให้สถานที่ทำการแสดงของนักแสดงเป็นสถานประกอบการถาวรประเภทกิจกรรมด้วย อีก 29 ประเทศไม่มีบทบัญญัติ

จีน ศรีลังกา ปากีสถาน อินเดีย ฟินแลนด์ ออสเตรเลีย กำหนดให้การบริการโดยผ่านลูกจ้างหรือผู้ทำการแทน เป็นสถานประกอบการถาวรประเภทกิจกรรมเมื่อดำเนินการติดต่อกันเกินกว่า 183 วัน ฟิลิปปินส์ อินโดนีเซีย มาเลเซีย ญี่ปุ่น ออสเตรีย สวีเดน ฮังการี อิสราเอล สวิสเซอร์แลนด์ สาธารณเชค แอฟริกาใต้ กำหนดให้มีระยะเวลาเกินกว่า 6 เดือน สหรัฐอเมริกา กำหนดให้มีระยะเวลาเกินกว่า 90 วัน และต้องไม่น้อยกว่า 30 วัน หรือไม่เป็นวิสาหกิจในเครือเดียวกัน อีก 13 ประเทศไม่มีบทบัญญัติ

กรณีอื่นๆ สวีเดน ฝรั่งเศส เยอรมัน นอร์เวย์ กำหนดให้เกินกว่า 3 เดือน อีก 27 ประเทศไม่มีบทบัญญัติ

3. ตารางที่ 6 สถานประกอบการถาวรประเภทตัวแทน

ต้องเป็นลักษณะที่มีตัวแทน ซึ่งทำตามคำสั่งของสำนักงานใหญ่ ได้แก่ มีอำนาจในการเจรจาตกลงและทำสัญญาส่งมอบสินค้าหรือรับคำสั่งซื้อทั้งหมดเป็นประจำ ทุกประเทศกำหนดให้ตัวแทนในลักษณะนี้เป็นสถานประกอบการถาวรประเภทตัวแทน โดยเฉพาะศรีลังกา อินโดนีเซีย อินเดีย ออสเตรีย เบลเยียม ฟินแลนด์ อิสราเอล สวิสเซอร์แลนด์และแอฟริกาใต้ ยังรวมถึงตัวแทนการประกันภัยด้วย ยกเว้นเวียดนาม ไม่มีบทบัญญัติ

ตอนที่ 3 การเก็บภาษีจากเงินได้

ศึกษาพบว่า อนุสัญญาภาษีซ้อนได้แยกบัญญัติรายการเงินได้ประเภทต่างๆ ไว้เป็นข้อบทโดยเฉพาะเพื่อ

1. กำหนดสิทธิในการจัดเก็บภาษีของประเทศคู่สัญญาว่า ประเทศใดควรมีสิทธิเก็บภาษีเงินได้และยกเว้นภาษีเงินได้ประเภทใด
2. กำหนดว่ารายการเงินได้ประเภทใดที่ประเทศคู่สัญญาทั้งสองต่างมีสิทธิเก็บภาษีได้
3. กำหนดเงื่อนไขหรือหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีหรือการยกเว้นภาษีจากเงินได้
4. ทำหน้าที่ชี้สิทธิในการจัดเก็บภาษีว่า ควรจะตกเป็นของประเทศใด เก็บได้ในอัตราไม่เกินเท่าใด ซึ่งต้องนำอัตราภาษีตามกฎหมายภายในของประเทศมาพิจารณาประกอบด้วย อนุสัญญาจะไม่กำหนดว่ารายการเงินได้ประเภทใดจะให้เก็บภาษีในอัตราเท่าใด โดยเฉพาะเจาะจง
5. ให้เกิดความชัดเจนว่ากฎหมายบัญญัติให้ใช้กับอาชีพประเภทใดและลดปัญหาในการตีความของการประกอบอาชีพที่มีลักษณะแตกต่างกัน
6. ให้สามารถนำไปปฏิบัติได้ถูกต้องตามลำดับขั้นตอนของประเภทธุรกิจ
7. เป็นการเปิดกว้างในความตกลงที่ทำไว้กับประเทศต่างๆ ในเงินได้บางประเภทที่ยังมิได้ระบุไว้อย่างชัดเจน

รายการเงินได้แบ่งออกเป็น 4 กลุ่มคือ

กลุ่มที่ 1 เงินได้จากทรัพย์สินฝ่ายทุน หมายถึง เงินได้ที่เกิดจากทรัพย์สินที่ถือว่าเป็นทุนหรือที่เกิดจากการนำเอาทรัพย์สินไปลงทุน ได้แก่

1. เงินได้จากอสังหาริมทรัพย์
2. เงินปันผล
3. ดอกเบี้ย
4. ค่าสิทธิ
5. ผลได้จากทุนหรือผลได้จากการจำหน่ายทรัพย์สิน

กลุ่มที่ 2 เงินได้จากการประกอบธุรกิจและการลงทุน หมายถึง เงินได้จากการดำเนินธุรกิจเป็นปกติวิสัย ได้แก่

1. กำไรจากธุรกิจ
2. การขนส่งทางเรือและอากาศยาน (การขนส่งระหว่างประเทศหรือการจราจรระหว่างประเทศ)
3. วิสาหกิจในเครือเดียวกัน

กลุ่มที่ 3 เงินได้ที่เป็นค่าตอบแทนจากการจ้างแรงงาน เงินได้จากการทำงานในฐานะลูกจ้างหรือการประกอบวิชาชีพส่วนตัวหรือการใช้ความสามารถเฉพาะตัว ได้แก่

1. บริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ
2. บริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระ
3. ค่าบริการกรรมการ
4. นักกีฬาและนักแสดง
5. เงินบำนาญ
6. งานรัฐบาล
7. นักเรียนและผู้ฝึกงาน
8. ศาสตราจารย์และนักวิจัย

กลุ่มที่ 4 เงินได้อื่นๆ หมายถึง เงินได้ที่มิได้ระบุในอนุสัญญา ได้แก่

1. เงินได้ที่มิได้ระบุชัดเจนในกลุ่มที่ 1 - 3
2. เงินได้ที่ไม่ทราบแหล่งที่เกิด
3. เงินได้ที่เกิดจากแหล่งในประเทศที่สาม
4. กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง

ศึกษาโดยแสดงแยกเงินได้แต่ละกลุ่ม ลักษณะของเงินได้ สิทธิและหลักเกณฑ์การจัด

เก็บภาษี การเปรียบเทียบเงินได้ของแต่ละประเทศคู่สัญญา 31 ประเทศไว้ในตารางดังนี้

เงินได้กลุ่มที่ 1 แสดงในตารางที่ 7 – 17

เงินได้กลุ่มที่ 2 แสดงในตารางที่ 18 – 25

เงินได้กลุ่มที่ 3 แสดงในตารางที่ 26 – 43

เงินได้กลุ่มที่ 4 แสดงในตารางที่ 44 – 45

เงินได้กลุ่มที่ 1 เงินได้จากทรัพย์สินฝ่ายทุน

1. เงินได้จากอสังหาริมทรัพย์

1.1 ความหมาย

- ก. ความหมายตามกฎหมายของประเทศที่อสังหาริมทรัพย์ตั้งอยู่
 - ข. ทรัพย์สินอันเป็นอุปกรณ์ของอสังหาริมทรัพย์ หมายถึง ทรัพย์สินอื่นที่เป็นส่วนต่อเนื่องของอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งมีส่วนทำให้การทำงานดีขึ้นและไม่อาจแยกจากกันได้ นอกจากจะทำลาย ทำให้บุบสลาย หรือเปลี่ยนแปลงรูปทรงหรือสภาพ
 - ค. ปศุสัตว์และเครื่องมือที่ใช้ในการเกษตรและป่าไม้
- ปศุสัตว์** หมายถึง สัตว์เศรษฐกิจที่นำมาเลี้ยงเพื่อประโยชน์อย่างใดอย่างหนึ่ง

เครื่องมือที่ใช้ในการเกษตรและป่าไม้ หมายถึง อุปกรณ์เครื่องใช้และเครื่องจักรที่ใช้ในกิจการ

- ง. สิทธิที่อยู่ในบังคับของบทบัญญัติของกฎหมายทั่วไปว่าด้วยทรัพย์สินที่เป็นที่ดิน หมายถึง สิทธิที่เกี่ยวกับกรรมสิทธิในที่ดิน ทั้งโดยตรงและโดยอ้อม ได้แก่ สิทธิครอบครอง กรรมสิทธิ์ ภาระจำยอม สิทธิจำนอง
- จ. สิทธิเก็บกินในอสังหาริมทรัพย์หมายถึง ผู้มีสิทธิเก็บกิน มีสิทธิครอบครองใช้และถือว่าซึ่งประโยชน์แห่งทรัพย์สินนั้น
- ฉ. สิทธิต่างๆ ที่จะได้รับชำระตามจำนวนที่เปลี่ยนแปลงได้หรือจำนวนตายตัวเป็นค่าตอบแทนในการทำงาน หมายถึง สิทธิที่ผู้ทรงสิทธิพึงจะได้รับจากการยอมให้ผู้อื่น เข้าไปทำงานในสถานที่ตนเอง เช่น ที่ดินให้ผู้อื่นเช่าทำประโยชน์ ดิน
- ช. สิทธิในการทำงานในขุมแร่ แหล่งน้ำและทรัพยากรธรรมชาติอย่างอื่น หมายถึง สิทธิในการได้รับสัมปทานจากรัฐที่จะดำเนินการขุดแร่หรือกระทำการอย่างใดอย่างหนึ่ง
- ซ. กรรมสิทธิ์ในหุ้นหรือสิทธิร่วมหรือสิทธิประโยชน์ที่ทำให้เจ้าของหุ้นได้รับผลประโยชน์จากวิสาหกิจและที่ได้รับผลประโยชน์จากการให้บริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ

1.2 ลักษณะของเงินได้จากอสังหาริมทรัพย์

- ก. ต้องเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่ในอีกประเทศหนึ่ง
- ข. เป็นเงินได้จากการใช้โดยตรงเพื่อการอุตสาหกรรม การพาณิชย์ การให้เช่า หรือการใช้อสังหาริมทรัพย์ในรูปอื่นเช่น ขาย ให้เช่าช่วง สิทธิเก็บกินจำนอง
- ค. เป็นเงินได้จากอสังหาริมทรัพย์ของวิสาหกิจและเงินได้จากอสังหาริมทรัพย์ซึ่งใช้ในการประกอบการบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ
- ง. ผลได้จากการขายหรือแลกเปลี่ยนสินทรัพย์

1.3 เรือ เรือเดินทะเลและอากาศยาน ไม่ถือเป็นอสังหาริมทรัพย์

1.4 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษี แสดงในตารางที่ 7

1.5 การเปรียบเทียบเงินได้จากอสังหาริมทรัพย์ แสดงในตารางที่ 8

ตารางที่ 7 สิทธิและหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีจากเงินได้จากอสังหาริมทรัพย์

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศถิ่นที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
เงินได้จากอสังหาริมทรัพย์	/	/	<ol style="list-style-type: none"> 1. ประเทศที่อสังหาริมทรัพย์ตั้งอยู่เป็นผู้จัดเก็บภาษี 1. เงินได้ที่เกิดจากการใช้โดยตรง เพื่อการอุตสาหกรรม การพาณิชย์ ให้เช่าหรือใช้อสังหาริมทรัพย์ในรูปอื่นๆ เช่น ขาย ให้เช่าช่วง สิทธิเก็บกิน จ้างนอง 2. เงินได้จากอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นของวิสาหกิจ และที่ใช้ในการประกอบกิจการวิชาชีพส่วนบุคคล

ตารางที่ 8 แสดงการเปรียบเทียบเงินได้จากอสังหาริมทรัพย์

ประเทศคู่สัญญา	เงินได้จากการใช้เช่าต่าง ๆ	เงินได้จากอสังหาริมทรัพย์	เงินได้ของการบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ	เป็นอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้	ผลได้จากการขายหรือแลกเปลี่ยนอสังหาริมทรัพย์	กรรมสิทธิ์ในหุ้นหรือสิทธิเข้าร่วมอื่น ๆ
เวียดนาม	•	•	•	•		
จีน	•	•	•	•		
สิงคโปร์	•	•	•	•		
ฟิลิปปินส์	•	•	•	•		
ศรีลังกา	•	•	•	•		
ปากีสถาน	•	•	•	•		
อินโดนีเซีย	•	•	•	•		
มาเลเซีย	•	•	•	•		
ญี่ปุ่น	•	•	•	•		
อินเดีย	•	•	•	•		
เกาหลี	•				•	
ออสเตรเลีย	•	•	•	•		
เดนมาร์ก	•	•	•	•		
สวีเดน	•	•	•	•		
ฝรั่งเศส	•	•	•	•		
โปแลนด์	•	•	•	•		
เยอรมัน	•	•	•	•		
เบลเยียม	•	•	•	•		
ฮังการี	•	•	•	•		
อิตาลี	•	•	•	•		
เนเธอร์แลนด์	•	•	•	•		
ฟินแลนด์	•	•	•	•		•

ประเทศคู่สัญญา	เงินได้จากการให้เช่าฯ	เงินได้ของวิสาหกิจ	เงินได้ของการบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ	เป็นอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้	ผลได้จากการขายหรือแลกเปลี่ยนสินทรัพย์	กรรมสิทธิ์ในหุ้นหรือสิทธิร่วมกันอื่น ๆ
อังกฤษ	•	•	•	•		
อิสราเอล	•	•	•	•		
สวิตเซอร์แลนด์	•	•	•	•		
นอร์เวย์	•	•	•	•		
เชค	•	•	•	•		
แอฟริกาใต้	•	•	•	•		
สหรัฐอเมริกา	•	•	•	•		
แคนาดา	•	•	•	•		
ออสเตรเลีย	•	•	•	•		

จากตารางแสดงถึงลักษณะเงินได้จากอสังหาริมทรัพย์ที่ต้องทำการจัดเก็บภาษีตามอนุสัญญาภาษีซ้อน ทุกประเทศกำหนดให้เงินได้จากอสังหาริมทรัพย์มีลักษณะเป็นเงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สิน เงินได้จากวิสาหกิจ เงินได้จากการบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ (วิชาชีพอิสระ ได้แก่ นักบัญชี วิศวกร แพทย์ ทนายความ ฯลฯ) ซึ่งตัวอสังหาริมทรัพย์ต้องตั้งอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้ ฟินแลนด์ได้กำหนดรวมถึงกรรมสิทธิ์ในหุ้นหรือสิทธิร่วมกันอื่น ๆ เป็นเงินได้จากอสังหาริมทรัพย์ด้วย และเกาหลีไม่มีบทบัญญัติถึงการบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ เงินได้ของวิสาหกิจและการตั้งอยู่ของอสังหาริมทรัพย์ แต่ถือผลได้จากการแลกเปลี่ยนสินทรัพย์เป็นเงินได้จากอสังหาริมทรัพย์

2. เงินปันผล

2.1 ลักษณะของเงินปันผล

ก. เงินได้จากหุ้น ได้แก่ เงินได้ที่เกิดขึ้นจากการเข้าร่วมหุ้นเพื่อทำธุรกิจของบริษัท เพื่อหวังประโยชน์แบ่งกำไร เงินส่วนแบ่งกำไร คือ เงินได้จากหุ้น

ข. หุ้นเหมืองแร่ หุ้นของผู้ก่อตั้ง เงินได้จากสิทธิอื่นๆ ได้แก่ เงินได้ที่บริษัทจ่ายให้ผู้ถือหุ้นนอกจากจะเป็นเงินปันผลแล้วยังมีการให้สิทธิต่างๆ แก่ผู้ถือหุ้น การได้รับหุ้นโบนัส การได้รับเงินโบนัสประจำปี ผลประโยชน์อื่นๆที่ได้รับทั้งที่เป็นตัวเงินหรือประโยชน์อื่นๆ ที่สามารถตีค่าเป็นตัวเงิน

ค. สิทธิอย่างอื่นที่ไม่ใช่สิทธิเรียกร้องหนี้ หลักประกันหรือใบสำคัญแสดงการเป็นเจ้าของบริษัทซึ่งมีลักษณะเช่นเดียวกับหุ้นแต่ไม่มีสิทธิเรียกร้องการเป็นเจ้านี่ของบริษัท เช่น ใบสัญญาใช้เงิน หรือตัวเงิน

ง. หุ้นที่ไม่ต้องลงทุนเป็นเงิน (Jouissance Shares) หมายถึง ประโยชน์อื่นๆ ที่ผู้ถือหุ้นไม่ได้รับเป็นตัวเงิน แต่สามารถตีค่าเป็นตัวเงินได้ เช่น หุ้นโบนัส หุ้นเงินปันผล

จ. สิทธิที่ไม่ต้องลงทุนเป็นเงิน (Jouissance Rights) หมายถึง การได้ส่งอำนาจประโยชน์ต่างๆ เช่น กำไรจากการชำระบัญชีจากบริษัท

ฉ. เงินได้จากการจัดการอื่นๆ รวมทั้งการก่อกำเนิดผู้ถือหุ้น การมีสิทธิในส่วนของผลกำไร

ช. กิจการอุตสาหกรรม ได้แก่ วิสาหกิจใดๆ เกี่ยวกับการหัตถกรรม การประกอบและการแปรสภาพ การก่อสร้าง การวิศวะโยธาและการต่อเรือ การผลิตกระแสไฟฟ้า พลังงานจากน้ำ ก๊าซ หรือการส่งน้ำ การเกษตร การป่าไม้ การประมง การทำสวน วิสาหกิจที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน เพื่อกิจการอุตสาหกรรมตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุนของประเทศวิสาหกิจที่ได้ประกาศให้เป็นกิจการอุตสาหกรรม โดยเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของประเทศ

2.2 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีของเงินปันผล ดังแสดงในตารางที่ 9

2.3 การเปรียบเทียบเงินปันผล ดังแสดงในตารางที่ 10–12

ตารางที่ 9 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากเงินได้เงินปันผล

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศอื่นที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
เงินปันผล	/	/	<p>ประเทศที่ผู้รับเงินปันผล มีถิ่นที่อยู่ มีสิทธิจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศ</p> <p>ประเทศผู้จ่ายเงินปันผลมีสิทธิจัดเก็บภาษีเมื่อ</p> <ol style="list-style-type: none"> ผู้รับเป็นเจ้าของผลประโยชน์³ ในเงินปันผล เป็นบริษัท มิใช่ห้างหุ้นส่วนและ ถิ่นหุ้นในบริษัท ผู้จ่ายเงินปันผล ซึ่งเป็นบริษัทดำเนินกิจการอุตสาหกรรม หรือดำเนินกิจการอื่น ให้จัดเก็บตามกฎหมายภายในประเทศโดยวิธีหักภาษี ณ ที่จ่าย ผู้รับมีสถานประกอบการถาวรตั้งอยู่ในประเทศผู้จ่ายเงินปันผล เงินปันผลที่ได้รับของสถานประกอบการถาวรให้จัดเก็บตามข้อบทค่าไรจากธุรกิจหรือบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระในการจัดเก็บภาษี ผู้รับเป็นบุคคลธรรมดาประกอบวิชาชีพอิสระ หรือมีฐานประกอบการประจำตั้งอยู่ในประเทศผู้จ่ายเงินปันผลให้ถือว่าเงินปันผลเป็นเงินได้ของฐานประกอบการประจำ ให้จัดเก็บภาษีตามข้อบทการบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ ซึ่งกฎหมายภายในของแต่ละประเทศได้บัญญัติไว้ จัดเก็บภาษีเงินได้ตามกฎหมายภายในประเทศ จากกำไรที่ส่งออกโดยสถานประกอบการถาวรที่ตั้งอยู่ในประเทศผู้จ่ายเงินปันผล ไม่ให้เรียกเก็บภาษีจากกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร

³ เจ้าของผลประโยชน์ (Beneficial owner) หมายถึง ผู้รับเงินที่เป็นเจ้าของผลประโยชน์ในเงินได้นั้น ที่เป็นผู้ใช้สิทธิได้ตามอนุสัญญา

ตารางที่ 10 แสดงการเปรียบเทียบเงินปันผล

ประเทศคู่สัญญา	เงินปันผล หมายถึง						กิจการอุตสาหกรรม หมายถึง		
	เงินได้จากหุ้น หุ้นเหมืองแร่ หุ้นของผู้ก่อตั้ง	สิทธิอื่นๆที่มีไว้สิทธิเรียกร้องในหุ้น	สิทธิอื่นเช่นเดียวกับเงินได้จากหุ้น	หุ้นที่ไม่ต้องลงทุนเป็นเงิน	สิทธิในหุ้นที่ไม่ต้องลงทุนเป็นเงิน	เงินได้จากการจัดการอื่นรวมทั้งการถือหุ้นผู้พัน	การผลิตกรรม การก่อสร้าง การผลิตกระแสไฟฟ้า การเกษตร ป่าไม้ การประมง	วิทยาศาสตร์ตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรม	วิทยาศาสตร์ที่ประกาศให้เป็นกิจการอุตสาหกรรม
เวียดนาม	•	•	•						
จีน	•	•	•						
สิงคโปร์	•	•	•						
ฟิลิปปินส์	•	•	•				•	•	
ศรีลังกา	•	•	•				•	•	
ปากีสถาน	•	•	•				•	•	
อินโดนีเซีย	•	•	•						
มาเลเซีย	•	•	•				•		
ญี่ปุ่น	•	•	•				•		
อินเดีย	•	•	•				•	•	
เกาหลี							•	•	
ออสเตรเลีย	•	•	•				•	•	
เดนมาร์ก	•	•							
สวีเดน	•	•	•				•	•	
ฝรั่งเศส	•	•	•				•	•	
โปแลนด์	•	•	•						

ประเทศคู่สัญญา	เงินปันผล หมายถึง						กิจการอุตสาหกรรม หมายถึง		
	เงินได้จากหุ้น หุ้นเหมืองแร่ หุ้นของผู้ก่อตั้ง	สิทธิอื่นๆที่มีสิทธิเรียกร้องในหุ้น	สิทธิอื่นเช่นเดียวกับเงินได้จากหุ้น	หุ้นที่ไม่ต้องลงทุนเป็นเงิน	สิทธิในหุ้นที่ไม่ต้องลงทุนเป็นเงิน	เงินได้จากการจัดการอื่นรวมทั้งการถือหุ้นผู้พัน	การผลิตกรรม การก่อสร้าง การผลิตกระแสไฟฟ้า	การเกษตร ป่าไม้ การประมง	วิสาหกิจตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรม
เยอรมัน	•	•	•				•	•	•
เบลเยียม	•	•	•	•	•		•	•	•
ฮังการี	•	•	•				•	•	•
อิตาลี		•	•	•					
เนเธอร์แลนด์	•	•	•		•		•	•	•
ฟินแลนด์	•	•	•				•	•	•
อังกฤษ	•	•	•				•	•	•
อิสราเอล	•	•	•						
สวีเดน	•	•	•	•	•				
นอร์เวย์	•	•							
เชค	•	•	•						
แอฟริกาใต้	•	•	•						
สหรัฐอเมริกา	•	•	•			•			
แคนาดา	•	•	•				•	•	•
ออสเตรเลีย	•	•	•				•	•	•

จากตารางที่ 10 แสดงถึงลักษณะเงินปันผลและกิจการที่เกี่ยวข้องกับเงินปันผลดังนี้

1. 30 ประเทศบัญญัติให้เงินได้จากหุ้น หุ้นเหมืองแร่ หุ้นของผู้ก่อตั้ง สิทธิอื่นๆ ที่มีใช้สิทธิเรียกร้องในหนี้เป็นเงินปันผล ประเทศที่ไม่มีบทบัญญัติ ได้แก่ เกาหลี
2. 28 ประเทศบัญญัติให้สิทธิอื่นเช่นเดียวกับเงินได้จากหุ้นเป็นเงินปันผล ประเทศที่ไม่มีบทบัญญัติ ได้แก่ เกาหลี เดนมาร์ก นอร์เวย์
3. ประเทศที่บัญญัติให้หุ้นที่ไม่ต้องลงทุนเป็นเงินปันผล ได้แก่ เบลเยียม อิตาลี สวิตเซอร์แลนด์ อีก 28 ประเทศไม่มีบทบัญญัติ
4. ประเทศที่บัญญัติให้สิทธิในหุ้นที่ไม่ต้องลงทุนเป็นเงินปันผล ได้แก่ เบลเยียม เนเธอร์แลนด์ สวิตเซอร์แลนด์ อีก 28 ประเทศไม่มีบทบัญญัติ
5. สหรัฐอเมริกาบัญญัติให้เงินได้จากจัดการอื่นรวมทั้งการก่อหนี้ผูกพัน เป็นเงินปันผล อีก 30 ประเทศไม่มีบทบัญญัติ
6. ลักษณะของกิจการอุตสาหกรรมที่ผู้รับเงินปันผลถือหุ้นนั้น หมายถึง การตัดถรรรม การก่อสร้าง การผลิตกระแสไฟฟ้า การเกษตร การป่าไม้ การประมง วิสาหกิจตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุนและที่ประกาศให้เป็นกิจการอุตสาหกรรม ประเทศที่มีบทบัญญัติ ได้แก่ ฟิลิปปีนส์ ศรีลังกา ปากีสถาน มาเลเซีย ญี่ปุ่น อินเดีย เกาหลี ออสเตรเลีย สวีเดน ฝรั่งเศส เยอรมัน เบลเยียม ฮังการี เนเธอร์แลนด์ ฟินแลนด์ อังกฤษ แคนาดา ออสเตรเลีย สำหรับมาเลเซียและญี่ปุ่นไม่รวมถึงวิสาหกิจที่ประกาศให้เป็นกิจการอุตสาหกรรม อีก 13 ประเทศไม่มีบทบัญญัติถึง

ตารางที่ 11 แสดงการเปรียบเทียบการเก็บภาษีจากเงินปันผล

บริษัทผู้จ่ายเงินปันผล			ผู้รับเป็นบริษัทที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญา						ผู้รับเป็นบุคคลธรรมดา	หมายเหตุ
มีถิ่นที่อยู่ในประเทศ	ดำเนินการจดทะเบียน	ดำเนินการอื่น	เงื่อนไขการถือหุ้นในบริษัทผู้จ่าย			อัตราภาษีที่เรียกเก็บ		อัตราภาษี		
			เกินกว่าร้อยละของหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง	ไม่น้อยกว่าร้อยละของทุน	ไม่น้อยกว่าร้อยละของหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง	กรณีอื่น	ไม่น้อยกว่าร้อยละ		กรณีอื่น ตามกฎหมายภายในประเทศ	
เวียดนาม	•	•					15	15	หลักเกณฑ์ที่ถ้อยปฏิบัติ	
จีน (ไม่รวมห้างหุ้นส่วน)	•	•		25		•	15 20			
สิงคโปร์	•	•			25		20		หลักเกณฑ์ที่ถ้อยปฏิบัติ	
ฟิลิปปินส์ ไทย	• •	• •			15 15 15		15 15 20			
ศรีลังกา ไทย	• •	• •		25 25		•	15 15 20	15		
ปากีสถาน	•			25		•	15 25		หลักเกณฑ์ที่ถ้อยปฏิบัติ	
อินโดนีเซีย (ไม่รวมห้างหุ้นส่วน) ไทย	• •	•		25 25		•	15 15 25	15		
มาเลเซีย ไทย	• •	•			15 15	•	15 20		ยกเว้นภาษีที่เก็บจากเงินปันผลที่เพิ่มเติม	

บริษัทผู้จ่ายเงินปันผล			ผู้รับเป็นบริษัทที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญา						ผู้รับเป็น	หมายเหตุ
มีถิ่นที่อยู่ในประเทศ	ดำเนินการออกเอกสารกรม	ดำเนินการกิจการอื่น	เงื่อนไขการถือหุ้นในบริษัทผู้จ่าย				อัตราภาษีที่เรียกเก็บ		บุคคลธรรมดา	
			เกินกว่าร้อยละของหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง	ไม่น้อยกว่าร้อยละของทุน	ไม่น้อยกว่าร้อยละของหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง	กรณีอื่น	ไม่เกินกว่าร้อยละ	กรณีอื่น ตามกฎหมายภายในประเทศ	อัตราภาษี	
ญี่ปุ่น	•				25		15	• 20		ถือหุ้น 6 เดือน ก่อนสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการแบ่งปันผลกำไร
อินเดีย	• และ • หรือ				10		15	25 20		หลักเกณฑ์ที่ถือปฏิบัติ
เกาหลี	• และ • หรือ				10		15	25 20		หลักเกณฑ์ที่ถือปฏิบัติ
ออสเตรเลีย (ไม่รวมทั้งหุ้นส่วน) ไทย	• •	•		25			10	25 15 20		
เดนมาร์ก	•	•	25				20			หลักเกณฑ์ที่ถือปฏิบัติ
สวีเดน	•			25			15	• 20		หลักเกณฑ์ที่ถือปฏิบัติ
ฝรั่งเศส (ไม่รวมทั้งหุ้นส่วน)	•			25			15	• 20		หลักเกณฑ์ที่ถือปฏิบัติ
โปแลนด์	•	•		25			20			หลักเกณฑ์ที่ถือปฏิบัติ
เยอรมัน ไทย	• • หรือ • และ	•			25		15	• 20 20 15	20	

บริษัทผู้จ่ายเงินปันผล			ผู้รับเป็นบริษัทที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญา						ผู้รับเป็น	หมายเหตุ
มีถิ่นที่อยู่ในประเทศ	ดำเนินการอุตสาหกรรม	ดำเนินการอื่น	เงื่อนไขการถือหุ้นในบริษัทผู้จ่าย				อัตราภาษีที่เรียกเก็บ		บุคคล	
			เกินกว่าร้อยละของหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง	ไม่น้อยกว่าร้อยละของทุน	ไม่น้อยกว่าร้อยละของหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง	กรณีอื่น	ไม่น้อยกว่าร้อยละ	กรณีอื่น ตามกฎหมายภายในประเทศ	อัตราภาษี	
เบลเยียม	•	•			25		15			
ไทย	• หรือ				25		20			
	• และ				25		15			
ฮังการี (ไม่รวมทั้งหุ้นส่วน)	•	•		25			15			หลักเกณฑ์ที่ด้อยปฏิบัติ
							20			
อิตาลี	•	•			25		15			
ไทย	• และ				25		20			
	• หรือ				25		15			
เนเธอร์แลนด์	•	•		25			5			ภาษีนิติไม่เกิน 30% ภาษีนิติไม่เกิน 30% นิติเกิน 30% แต่ไม่เกิน 40% นิติบุคคลเกิน 40 %
ไทย	•			25			15			
				25			20			
		•		25			15			
	•	•		25			10			
ฟินแลนด์	•				25		15			หลักเกณฑ์ที่ด้อยปฏิบัติ
							20			
อังกฤษ	•	•					15		15	
ไทย	• และ				25		15			
	• หรือ				25		20			
อิสราเอล	•	•		25			10			กรณีอื่นๆ
				25					10	
ไทย	•	•					15		10	

บริษัทผู้จ่ายเงินปันผล			ผู้รับเป็นบริษัทที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญา							ผู้รับเป็นบุคคลธรรมดา	หมายเหตุ
มีถิ่นที่อยู่ในประเทศ	ดำเนินการอุตสาหกรรม	ดำเนินการอื่น	เงื่อนไขการถือหุ้นในบริษัทผู้จ่าย				อัตราภาษีที่เรียกเก็บ				
			เกินกว่าร้อยละของหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง	ไม่น้อยกว่าร้อยละของทุน	ไม่น้อยกว่าร้อยละของหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง	กรณีอื่น	ไม่น้อยกว่าร้อยละ	กรณีอื่น ตามกฎหมายภายในประเทศ	อัตราภาษี		
สวีเดน	•	•		10			•	10 15			หลักเกณฑ์ที่ด้อยปฏิบัติ
นอร์เวย์	•	•	25					20			หลักเกณฑ์ที่ด้อยปฏิบัติ
เชค	•	•						10		10	
แอฟริกาใต้	•	•		25			•	10 15		15	หลักเกณฑ์ที่ด้อยปฏิบัติ
สหรัฐอเมริกา	•	•			10		•	10 15		15	ผู้จ่ายไม่ใช่ Real Estate Investment Trust ⁴ ผู้จ่ายที่เป็น Regulated Investment Company ⁵ บุคคลธรรมดาถือสิทธิใน Real Estate Investment Trust น้อยกว่าร้อยละ 25
เงินปันผลที่จ่ายโดยบริษัทที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย ที่คล้ายคลึงกับบริษัทสหรัฐ ให้ใช้หลักการนี้บังคับเช่นเดียวกัน นอกนั้นให้ใช้กฎหมายภายในประเทศบังคับ											
แคนาดา (ไม่รวมทั้งหุ้นส่วน) ไทย	• •	•		25				15 15 20		15	
ออสเตรเลีย (ไม่รวมทั้งหุ้นส่วน)	•			25			•	15 20			หลักเกณฑ์ที่ด้อยปฏิบัติ

จากตารางแสดงถึง วิธีการเก็บภาษีจากเงินปันผล

⁴ Real Estate Investment Trust หมายถึง บริษัทลงทุนเพื่อสังหาริมทรัพย์โดยเฉพาะ

⁵ Regulated Investment Company หมายถึง บริษัทลงทุนตามกฎหมายเพื่อการอื่นๆ รวมทั้งสังหาริมทรัพย์ด้วย

ประเทศคู่สัญญาเป็นแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษี ดังนี้

กรณีที่ 1 ผู้รับเป็นนิติบุคคล

1. ไม่กำหนดเงื่อนไขการถือหุ้นและกิจการของผู้จ่ายเงินปันผล

จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 % ได้แก่ เวียดนาม ศรีลังกา อินโดนีเซีย แคนาดา อังกฤษ

(หากผู้รับเป็นบริษัทในเครือเดียวกันที่ถือหุ้นอย่างน้อย 10 % ในบริษัทผู้จ่าย ไม่มีการเครดิตให้)

2. กำหนดเงื่อนไขการถือหุ้นในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผล

2.1 ถือหุ้นโดยตรงในทุนของบริษัทผู้จ่าย

ก. ไม่น้อยกว่า 25 %

- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 5 % ได้แก่ เนเธอร์แลนด์
- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 10 % ได้แก่ ออสเตรีย อิสราเอล แอฟริกาใต้
- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 % ได้แก่ จีน
- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 20 % ได้แก่ โปแลนด์

ข. ไม่น้อยกว่า 10 %

- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 10 % ได้แก่ สวิตเซอร์แลนด์

2.2 ถือหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทผู้จ่าย

ก. เกินกว่า 25 %

- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 20 % ได้แก่ เดนมาร์ก นอร์เวย์

ข. ไม่น้อยกว่า 25 %

- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 20 % ได้แก่ สิงคโปร์
- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 % ได้แก่ เยอรมัน เบลเยียม อิตาลี

2.3 ถือหุ้นโดยตรงอย่างน้อย 15 % ของหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 % ได้แก่ ฟิลิปปีนส์

2.4 ผู้รับเป็นบริษัทผู้ควบคุมอย่างน้อยร้อยละ 10 ของสิทธิออกเสียงในบริษัทผู้จ่าย จัดเก็บภาษีไม่เกิน 10 % ได้แก่ สหรัฐอเมริกา

3. กรณีอื่นที่ไม่เข้าเงื่อนไขในข้อ 2

3.1 จัดเก็บภาษีไม่เกิน 20 % ได้แก่ จีน เยอรมัน เบลเยียม อิตาลี

3.2 จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 % ได้แก่ อิสราเอล สวิตเซอร์แลนด์ แอฟริกาใต้ สหรัฐอเมริกา (ผู้จ่ายเงินปันผลเป็นบริษัทลงทุนเพื่อการอื่นๆ รวมทั้งอสังหาริมทรัพย์ด้วย)

4. กำหนดเงื่อนไขการถือหุ้นและบริษัทผู้จ่ายดำเนินกิจการอุตสาหกรรม

4.1 เป็นเจ้าของทุนโดยตรงอย่างน้อย 25 % จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 % ได้แก่ ปากีสถาน สวีเดน ฝรั่งเศส ฮังการี ออสเตรเลีย

4.2 ถือหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทผู้จ่าย

- ก. อย่างน้อย 25 % จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 % ได้แก่ ญี่ปุ่น ฟินแลนด์
- ข. อย่างน้อย 10 % จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 % ได้แก่ อินเดีย เกาหลี

5. กรณีอื่นที่ไม่เข้าเงื่อนไขข้อ 4

- ก. จัดเก็บภาษีไม่เกิน 25 % ได้แก่ ปากีสถาน
- ข. จัดเก็บภาษีไม่เกิน 20 % ได้แก่ สวีเดน ฝรั่งเศส ฮังการี ฟินแลนด์ ออสเตรเลีย ญี่ปุ่น

6. บริษัทผู้จ่ายดำเนินกิจการอุตสาหกรรมหรือ ผู้รับถือน้อยอย่างน้อย 25 % ของหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทผู้จ่าย จัดเก็บภาษีไม่เกิน 20 % ได้แก่ อินเดีย เกาหลี

7. จัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศ ได้แก่ มาเลเซีย (ยกเว้นภาษีที่เก็บจากเงินปันผลที่เพิ่มเติมจากภาษีกำไรตามปกติของบริษัท)

กรณีที่ 2 ผู้รับเป็นบุคคลธรรมดา

1. ไม่กำหนดเงื่อนไข

- จัดเก็บภาษี 15 % ได้แก่ อังกฤษ แอฟริกาใต้ แคนาดา เวียดนาม ศรีลังกา อินโดนีเซีย สหรัฐอเมริกา (ถือสิทธิใน Real Estate Investment Company อย่างน้อย 25 %)
- จัดเก็บภาษี 20 % ได้แก่ เยอรมัน
- จัดเก็บภาษี 10 % ได้แก่ สาธารณรัฐเชค

2. กำหนดเงื่อนไขการถือหุ้นในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผล

- ถือน้อยอย่างน้อย 25 % ของทุน จัดเก็บภาษีไม่เกิน 10 % ได้แก่ อิสราเอล

3. กรณีอื่นที่ไม่เข้าเงื่อนไขข้อ 2 จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 % ได้แก่ อิสราเอล

4. ประเทศที่เหลือ 20 ประเทศจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศ กรณีไม่มีทบบัญญัติกำหนดอัตราภาษีในอนุสัญญา

ประเทศไทยเป็นแหล่งเงินได้ มีสิทธิจัดเก็บภาษีดังนี้

อนุสัญญาบางฉบับบัญญัติถึงการจัดเก็บภาษีในประเทศไทย โดยผู้รับผลประโยชน์อยู่ในประเทศคู่สัญญา ประเทศไทยเป็นแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีดังนี้

กรณีที่ 1 ผู้รับเป็นนิติบุคคล

1. กำหนดเงื่อนไขการถือหุ้นในบริษัทผู้จ่ายดำเนินกิจการอุตสาหกรรม

- 1.1 ถือน้อยที่มีสิทธิออกเสียงไม่น้อยกว่า 15 % จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 % ได้แก่

ฟิลิปปินส์ มาเลเซีย

1.2 ถือหุ้นโดยตรงของทุนไม่น้อยกว่า 25 % จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 % ได้แก่ ศรีลังกา ออสเตรเลีย

1.3 ถือหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงไม่น้อยกว่า 25 % จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 % ได้แก่ เยอรมัน เบลเยียม อิตาลี อังกฤษ แคนาดา

2. กำหนดเงื่อนไขการถือหุ้นในบริษัทผู้จ่ายซึ่งดำเนินกิจการอื่นๆ

2.1 ถือหุ้นที่มีสิทธิออกเสียงไม่น้อยกว่า 15 % จัดเก็บภาษีไม่เกิน 20 % ได้แก่ ฟิลิปปีนส์ มาเลเซีย

2.2 ถือหุ้นโดยตรงลงทุนไม่น้อยกว่า 25 % จัดเก็บภาษีไม่เกิน 20 % ได้แก่ ศรีลังกา ออสเตรเลีย แคนาดา

3. ผู้ถือหุ้นในบริษัทผู้จ่ายไม่น้อยกว่า 25 % หรือ ผู้จ่ายประกอบกิจการอุตสาหกรรม จัดเก็บภาษีไม่เกิน 20 % ได้แก่ เยอรมัน เบลเยียม อิตาลี อังกฤษ

4. ไม่กำหนดเงื่อนไข จัดเก็บภาษีไม่เกิน 10 % ได้แก่ อิสราเอล

5. ผู้รับอยู่ในเนเธอร์แลนด์ ประเทศไทยจัดเก็บภาษีดังนี้

- ถือหุ้นไม่น้อยกว่า 25 % ในบริษัทผู้จ่ายดำเนินกิจการอุตสาหกรรม จัดเก็บ ภาษี 20 % ถ้าประเทศไทยเก็บภาษีนิติบุคคล ไม่เกิน 30 %
- ถือหุ้นไม่น้อยกว่า 25 % ในบริษัทผู้จ่ายดำเนินกิจการอื่นจัดเก็บภาษี 15 % ถ้า ประเทศไทยเก็บภาษีนิติบุคคลเกิน 30 % แต่ไม่เกิน 40 %
- ถือหุ้นไม่น้อยกว่า 25 % ในบริษัทผู้จ่าย จัดเก็บภาษี 20 % ถ้าไทยเก็บภาษีนิติ บุคคล เกิน 40 %

กรณีที่ 2 ผู้รับเป็นบุคคลธรรมดา

ประเทศไทยจัดเก็บภาษีไม่เกิน 10 % สำหรับผู้รับอยู่ในศรีลังกา โดยไม่กำหนดเงื่อนไข จากการเปรียบเทียบอนุสัญญาพบว่า

1. ประเทศใดที่ในอนุสัญญาไม่บัญญัติถึงการจัดเก็บภาษีของประเทศไทยให้ใช้หลัก ถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติ
2. ในอนุสัญญาส่วนใหญ่จะไม่บัญญัติการ จัดเก็บภาษีจากบุคคลธรรมดาเป็นการ เฉพาะ ดังนั้นจึงต้องจัดเก็บตามกฎหมายภายในประเทศ

ตารางที่ 12 แสดงการเปรียบเทียบผู้รับผลประโยชน์ประกอบกิจการผ่านสถานประกอบการถาวร

ประเทศผู้จ่าย	เก็บภาษีจากเงินปันผลกรณีผู้รับ ประโยชน์ประกอบกิจการผ่าน สถานประกอบการถาวรและถือหุ้น ซึ่งเป็นเหตุของการจ่ายเงินปันผล		ไม่เรียก เก็บภาษี จากกำไร ที่ยังไม่ ได้แบ่ง สรร	เรียกเก็บภาษี จากกำไรที่กั้น ไว้หรือส่งออก โดยสถาน ประกอบการ ถาวร	กำไรจากสถาน ประกอบการ ถาวรถูกจัดเก็บ โดยภาษีหัก ณ ที่จ่าย
	ข้อบทใด จากธุรกิจ	ข้อบทบริการ ส่วนบุคคลที่ เป็นอิสระ			
เวียดนาม	•	•	•	•	
จีน	•	•	•		
สิงคโปร์	•		•		
ฟิลิปปินส์	•	•	•	•	
ศรีลังกา	•	•	•	•	
ปากีสถาน	•	•	•		
อินโดนีเซีย	•	•	•		
มาเลเซีย	•		•		
ญี่ปุ่น	•		•		
อินเดีย	•	•	•		
เกาหลี	•		•		
ออสเตรเลีย	•	•	•		
เดนมาร์ก			•		
สวีเดน	•	•	•		
ฝรั่งเศส	•		•		ไม่เกินร้อยละ 25
โปแลนด์	•				
เยอรมัน			•		เงินปันผลจัดเก็บ ในฐานะกำไร ของสถาน ประกอบการ ถาวร

ประเทศผู้จ่าย	เก็บภาษีจากเงินปันผลกรณีผู้รับประโยชน์ประกอบกิจการผ่านสถานประกอบการถาวรและถือหุ้น ซึ่งเป็นเหตุของการจ่ายเงินปันผล		ไม่เรียกเก็บภาษีจากกำไรที่ยังไม่ได้แบ่งสรร	เรียกเก็บภาษีจากกำไรที่กั้นไว้หรือส่งออกโดยสถานประกอบการถาวร	กำไรจากสถานประกอบการถาวรถูกจัดเก็บโดยภาษีหัก ณ ที่จ่าย
	ชื่อบริษัทจากธุรกิจ	ชื่อบริษัทส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ			
เบลเยียม	•	•	•		
ฮังการี	•	•	•		
อิตาลี	เก็บภาษีได้ตามกฎหมายของประเทศ		•		
เนเธอร์แลนด์	•		•		
ฟินแลนด์	•	•	•	•	
อังกฤษ	•		•		
อิสราเอล	•	•	•		
สวิตเซอร์แลนด์	•		•	•	
นอร์เวย์			•		
เชก	•	•	•	•	
แอฟริกาใต้	•	•	•	•	
สหรัฐอเมริกา	•	•			
แคนาดา	•	•	•	•	
ออสเตรเลีย	•	•		•	

จากตารางที่ 12 แสดงถึงการจัดเก็บภาษีจากเงินปันผลจากกรณีอื่นๆ นอกเหนือจากที่กล่าวมาแล้วในตารางที่ 11 ดังนี้

1. กรณีผู้รับผลประโยชน์เป็นนิติบุคคลประกอบกิจการผ่านสถานประกอบการถาวรในประเทศแหล่งเงินได้ซึ่งมีสิทธิจัดเก็บภาษีในชื่อบริษัทจากธุรกิจ ได้แก่ 27 ประเทศ ยกเว้น อิตาลี ให้จัดเก็บตามกฎหมายภายในประเทศ ส่วนเยอรมัน เดนมาร์ก นอร์เวย์ ไม่มีบทบัญญัติ

2. กรณีผู้รับผลประโยชน์ประกอบธุรกิจวิชาชีพอิสระและมีฐานประกอบการประจำในประเทศแหล่งเงินได้ซึ่งมีสิทธิจัดเก็บภาษีในชื่อบริษัทส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ ได้แก่ 18 ประเทศ ยกเว้น อิตาลี ให้จัดเก็บตามกฎหมายภายในประเทศ ส่วนสิงคโปร์ มาเลเซีย ญี่ปุ่น เกาหลี เดนมาร์ก ฝรั่งเศส โปแลนด์ เยอรมัน เนเธอร์แลนด์ อังกฤษ สวิตเซอร์แลนด์ นอร์เวย์ ไม่มีบทบัญญัติ

3. ไม่เรียกเก็บภาษีจากกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร ได้แก่ 22 ประเทศ ยกเว้น โปแลนด์ เบลเยียม ฮังการี อิตาลี เนเธอร์แลนด์ อังกฤษ อิสราเอล นอร์เวย์ สหรัฐอเมริกา ไม่มีทบัญญัติ

4. ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากกำไรที่กั้นไว้หรือส่งออกจากสถานประกอบการ ได้แก่ เวียดนาม ฟิลิปปินส์ ศรีลังกา ฟินแลนด์ สวิสเซอร์แลนด์ สาธารณรัฐเซเชล แอฟริกา แคนาดา ออสเตรเลีย อีก 22 ประเทศไม่มีทบัญญัติ

5. ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากสถานประกอบการถาวรโดยการหักภาษี ณ ที่จ่าย ได้แก่ ฝรั่งเศส ไม่เกินร้อยละ 25 เยอรมัน เก็บจากเงินปันผล อีก 29 ประเทศไม่มีทบัญญัติ

3. ดอกเบี้ย

3.1 ลักษณะของดอกเบี้ย

ก. เงินได้จากสิทธิเรียกร้องหนี้ทุกชนิด ไม่ว่าจะมิหรือไม่มีหลักประกัน จำนอง หรือสิทธิร่วมกันในผลกำไรของลูกหนี้

ข. เงินได้จากหลักทรัพย์รัฐบาล เงินได้จากพันธบัตรหรือหุ้นกู้ รวมทั้งพรีเมียม และรางวัลอันผูกพันกับหลักทรัพย์หรือหุ้นกู้

ค. เงินได้ที่มีลักษณะทำนองเดียวกันกับเงินได้จากการให้กู้ยืมเงินตามกฎหมาย ภาษีอากร ดอกเบี้ยจากการขายผ่อนชำระ

3.2 การเกิดขึ้นของดอกเบี้ย

ก. ดอกเบี้ย ถือว่าเกิดขึ้นในประเทศผู้จ่าย เมื่อผู้จ่ายคือรัฐบาล ส่วนราชการ องค์การบริหารส่วนท้องถิ่น หรือผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้น

ข. บุคคลผู้จ่ายดอกเบี้ย มีสถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำในประเทศใดประเทศหนึ่งและการจ่ายดอกเบี้ยตกเป็นภาระแก่สถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำ ดอกเบี้ยที่จ่ายให้ถือว่าเกิดขึ้นในประเทศนั้น

3.3 สิทธิและหลักเกณฑ์การเก็บภาษีจากดอกเบี้ย ดังแสดงในตารางที่ 13

3.4 เปรียบเทียบการเก็บภาษีจากดอกเบี้ย ดังแสดงในตารางที่ 14

ตารางที่ 13 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากเงินได้ดอกเบี้ย

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศต้นที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
ดอกเบี้ย	/	/	<p>ประเทศต้นที่อยู่ของผู้รับดอกเบี้ยมีสิทธิจัดเก็บตามกฎหมายภายในประเทศ</p> <p>ประเทศผู้จ่ายดอกเบี้ย มีสิทธิจัดเก็บภาษีตามเงื่อนไขที่กำหนดเมื่อ</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. ดอกเบี้ยเกิดขึ้นในประเทศแหล่งเงินได้ 2. ผู้รับเป็นเจ้าของผลประโยชน์ในดอกเบี้ยได้แก่ <ol style="list-style-type: none"> ก. ผู้รับเป็นสถาบันการเงิน บริษัทประกันภัย ข. ผู้รับเป็นบุคคลใดๆ 3. ผู้รับเป็นเจ้าของผลประโยชน์ มีสถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้ให้จัดเก็บภาษีตามข้อบทกำไรจากธุรกิจหรือข้อบทบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระเมื่อรับดอกเบี้ยหรือสิทธิเรียกร้องหนี้ดอกเบี้ยที่จ่ายมีความผิดปกติ⁶ โดยผู้จ่ายและเจ้าของผลประโยชน์ที่มีความสัมพันธ์พิเศษ⁷ ข้อยกเว้นภาษีเมื่อผู้จ่ายเป็นรัฐบาล ส่วนราชการ องค์การบริหารส่วนท้องถิ่นของประเทศที่เกิดกิจกรรม

⁶ ความผิดปกติ ได้แก่ การจ่ายดอกเบี้ยสำหรับเงินกู้และเงินสำรองล่วงหน้า การให้บริการที่ปรึกษาการใช้หรือขายทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่าง การให้เช่าเครื่องอำนวยความสะดวกหรือเครื่องใช้ การซื้อขายทรัพย์สิน โดยจะมีการกำหนดราคาค่าตอบแทนสูงหรือต่ำกว่าปกติหรือไม่มีค่าตอบแทน

⁷ ความสัมพันธ์พิเศษ ได้แก่ ความเป็นวิสาหกิจในเครือเดียวกัน

ตารางที่ 14 แสดงการเปรียบเทียบการเก็บภาษีจากดอกเบีย

บริษัทผู้จ่ายอยู่ใน ประเทศคู่สัญญา	ผู้รับเป็นบริษัทและมีถิ่นที่อยู่ใน ประเทศคู่สัญญา				อัตราภาษี ไม่เกิน ร้อยละ ของ ดอกเบีย	เจ้าของผล ประโยชน์ ประกอบกิจการ ผ่านสถาน ประกอบการถาวร		กรณีดอกเบีย จ่ายผิดปกติ	
	สถาบันการเงิน	บริษัทประกันภัย	บุคคลทั่วไป	รัฐบาลหน่วยงานที่ รัฐบาลเป็นเจ้าของ		ข้อบทำไร ธุรกิจ	ข้อบทบริการส่วน บุคคลที่เป็นอิสระ	ดอกเบียจ่ายปกติ	ดอกเบียจ่ายส่วนที่ เกินปกติ
เวียดนาม	•	•			10	•	•	ประเทศ เหล่านี้ เงินได้	กฎหมาย ภายในของ แต่ละ ประเทศ
			•	•	15 ยกเว้น				
จีน	•	•	•		10 ตาม กฎหมาย ภายใน ประเทศ ยกเว้น	•	•	•	•
สิงคโปร์	•	•			10 25 ยกเว้น	•	•	•	•
ฟิลิปปินส์	•	•	•		10 ⁸ 15 ยกเว้น	•	•	•	•
ไทย	•	•	•	•	10 25 ยกเว้น				

⁸ ดอกเบียเกี่ยวกับการออกพันธบัตร หุ้นกู้ หรือข้อผูกมัดอื่นที่คล้ายคลึงกันต่อสาธารณะ

บริษัทผู้จ่ายอยู่ใน ประเทศคู่สัญญา	ผู้รับเป็นบริษัทและมีถิ่นที่อยู่ใน ประเทศคู่สัญญา				อัตราภาษี ไม่เกิน ร้อยละ ของ ดอกเบี้ย	เจ้าของผล ประโยชน์ ประกอบกิจการ ผ่านสถาน ประกอบการถาวร		กรณีดอกเบี้ย จ่ายผิดปกติ	
	สถาบันการเงิน	บริษัทประกันภัย	บุคคลทั่วไป	รัฐบาล หน่วยงานที่ รัฐบาลเป็นเจ้าของ		ข้อบททำไร ธุรกิจ	ข้อบทบริการส่วน บุคคลที่เป็นอิสระ	ดอกเบี้ยจ่ายปกติ	ดอกเบี้ยจ่ายส่วนที่ เกินปกติ
ศรีลังกา	•	•	•	•	10 20 ยกเว้น	•	•	•	•
ปากีสถาน	•	•	•	•	10 20 ยกเว้น	•	•	•	•
อินโดนีเซีย ไทย	• •	• •	• •	•	15 10 25 ยกเว้น			•	•
มาเลเซีย ไทย	• •	• •	• •	•	15 10 25 ยกเว้น	•		•	•
ญี่ปุ่น	•	•	•	•	10 25 ยกเว้น	•		•	•
อินเดีย	•	•	•	•	10 25 ยกเว้น	•	•	•	•
เกาหลี	•	•		•	10 ดอกเบี้ยหุ้นกู้ หรือเงินกู้ ยกเว้น	•		•	•

บริษัทผู้จ่ายอยู่ใน ประเทศคู่สัญญา	ผู้รับเป็นบริษัทและมีถิ่นที่อยู่ใน ประเทศคู่สัญญา				อัตราภาษี ไม่เกิน ร้อยละ ของ ดอกเบี้ย	เจ้าของผล ประโยชน์ ประกอบกิจการ ผ่านสถาน ประกอบการถาวร		กรณีดอกเบี้ย จ่ายผิดปกติ	
	สถาบันการเงิน	บริษัทประกันภัย	บุคคลทั่วไป	รัฐบาล หน่วยงานที่ รัฐบาลเป็นเจ้าของ		ข้อบททำไร ธุรกิจ	ข้อบทบริการส่วน บุคคลที่เป็นอิสระ	ดอกเบี้ยจ่ายปกติ	ดอกเบี้ยจ่ายส่วนที่ เกินปกติ
ออสเตรเลีย	•	•	•	•	10 25 ยกเว้น	•	•	•	•
เดนมาร์ก	•	•	•	•	ไม่มีบท บัญญัติ				
สวีเดน	•	•	•	•	10 25 ยกเว้น	•	•	•	•
ฝรั่งเศส สถาบันการเงินสาธารณะ	• •		•	•	10 3 ⁹ ตาม กฎหมาย ภายใน ประเทศ ยกเว้น	•		•	•
โปแลนด์	•	•	•	•	10 ตาม กฎหมาย ภายใน ประเทศ ยกเว้น	•		•	•

⁹ สำหรับเงินกู้หรือสินเชื่อตั้งแต่ 4 ปีขึ้นไป ที่ให้กู้แก่ส่วนราชการหรือวิสาหกิจเกี่ยวกับการจำหน่ายเครื่องจักร การสำรวจ การติดตั้งหรือจัดหาสถานที่เพื่อการอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือการวิทยาศาสตร์ และสาธารณูปโภค

บริษัทผู้จำหน่ายอยู่ใน ประเทศคู่สัญญา	ผู้รับเป็นบริษัทและมีถิ่นที่อยู่ใน ประเทศคู่สัญญา				อัตราภาษี ไม่เกิน ร้อยละ ของ ดอกเบี๋ย	เจ้าของผล ประโยชน์ ประกอบกิจการ ผ่านสถาน ประกอบการถาวร		กรณีดอกเบี๋ย จ่ายผิดปกติ	
	สถาบันการเงิน	บริษัทประกันภัย	บุคคลทั่วไป	รัฐบาล หน่วยงานที่ รัฐบาลเป็นเจ้าของ		ชื่อบริษัทใด ธุรกิจ	ชื่อสหบริกรส่วน บุคคลที่เป็นอิสระ	ดอกเบี๋ยจ่ายปกติ	ดอกเบี๋ยจ่ายส่วนที่ เกินปกติ
เยอรมัน (ผู้จำหน่ายสินค้าการอุตสาหกรรม)	•	•	•	•	10 25 ยกเว้น	•		•	•
เบลเยียม	•	•	•	•	10 25	•	•	•	•
ฮังการี	•	•	•	•	10 25	•	•	•	•
อิตาลี (ผู้จำหน่ายสินค้าการอุตสาหกรรม)	•	•	•	•	10 ตาม กฎหมาย ภายใน ประเทศ ยกเว้น	•		•	•
เนเธอร์แลนด์	•	•	•	•	10 25	•		•	•
ฟินแลนด์	•	•	•	•	10 25 ยกเว้น	•	•	•	•
อังกฤษ	•	•	•	•	10 25 ยกเว้น	•		•	•

บริษัทผู้จำหน่ายอยู่ใน ประเทศคู่สัญญา	ผู้รับเป็นบริษัทและมีถิ่นที่อยู่ใน ประเทศคู่สัญญา				อัตราภาษี ไม่เกิน ร้อยละ ของ ดอกเบีย	เจ้าของผล ประโยชน์ ประกอบกิจการ ผ่านสถาน ประกอบการถาวร		กรณีดอกเบีย จ่ายผิดปกติ	
	สถาบันการเงิน	บริษัทประกันภัย	บุคคลทั่วไป	รัฐบาลหน่วยงานที่ รัฐบาลเป็นเจ้าของ		ชื่อบททำไร ธุรกิจ	ชื่อบทบริการส่วน บุคคลที่เป็นอิสระ	ดอกเบียจ่ายปกติ	ดอกเบียจ่ายส่วนที่ เกินปกติ
อิสราเอล	•	•	•	•	10 15 ยกเว้น	•	•	•	•
สวิสเซอร์แลนด์	•	•	•	•	10 ¹⁰ 15	•		•	•
นอร์เวย์	•	•	•		ตาม กฎหมาย ภายใน ประเทศ				
เชค	•	•	•	•	10 ตาม กฎหมาย ภายใน ประเทศ ยกเว้น	•	•	•	•

¹⁰ หากเป็นดอกเบียจากการให้กู้ยืมหรือค้ำประกันหรือประกันความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับธนาคารแห่ง
ประเทศไทย หรือธนาคารเพื่อการส่งออกและนำเข้าซึ่งเกิดขึ้นในสวิสเซอร์แลนด์แต่ไทยเป็นผู้จัด
เก็บภาษี หรือ เป็นดอกเบียที่เกิดในประเทศไทยแต่สวิสเซอร์แลนด์เป็นผู้จัดเก็บ

บริษัทผู้จำหน่ายอยู่ใน ประเทศคู่สัญญา	ผู้รับเป็นบริษัทและมีถิ่นที่อยู่ใน ประเทศคู่สัญญา				อัตราภาษี ไม่เกิน ร้อยละ ของ ดอกเบี๋ย	เจ้าของผล ประโยชน์ ประกอบกิจการ ผ่านสถาน ประกอบการถาวร		กรณีดอกเบี๋ย จ่ายผิดปกติ	
	สถาบันการเงิน	บริษัทประกันภัย	บุคคลทั่วไป	รัฐบาล หน่วยงานที่ รัฐบาลเป็นเจ้าของ		ชื่อบททำไร ธุรกิจ	ชื่อบทบริการส่วน บุคคลที่เป็นอิสระ	ดอกเบี๋ยจ่ายปกติ	ดอกเบี๋ยจ่ายส่วนที่ เกินปกติ
แอฟริกาใต้	•	•		•	10 ตาม กฎหมาย ภายใน ประเทศ ยกเว้น	•	•	•	•
สหรัฐอเมริกา	•	•	•	•	10 10 ¹¹ 15 ยกเว้น	•	•	•	•
แคนาดา	•	•	•	•	15 ยกเว้น	•	•	•	•
ไทย	•	•	•	•	10 25 ยกเว้น				
ออสเตรเลีย	•	•	•	•	10 25 ยกเว้น	•	•	•	•

จากตารางแสดงถึงการเก็บภาษีจากดอกเบี๋ยจากประเทศคู่สัญญา 31 ประเทศที่เป็น
แหล่งเงินได้ดังนี้

¹¹ ดอกเบี๋ยเกิดจากผลของสินเช่ทางการค้า

จัดเก็บ อีก 26 ประเทศจัดเก็บภาษีไม่เกิน 10 % โดยฟิลิปปินส์เก็บเฉพาะดอกเบี้ยพันธบัตร หุ้นกู้หรือ
ข้อผูกมัดอื่นที่คล้ายคลึงกัน ฝรั่งเศสเก็บจากสถาบันการเงินสาธารณะไม่เกิน 3 %

2. ผู้รับเป็นบุคคลทั่วไป

2.1 จัดเก็บตามกฎหมายภายในประเทศได้แก่ จีน ฝรั่งเศส โปแลนด์ อิตาลี
นอร์เวย์ สาธารณรัฐแอฟริกาใต้

2.2 จัดเก็บภาษีไม่เกิน 25 % ได้แก่ สิงคโปร์ ญี่ปุ่น อินเดีย ออสเตรเลีย
สวีเดน เยอรมัน เบลเยียม ฮังการี เนเธอร์แลนด์ ฟินแลนด์ อังกฤษ ออสเตรีย

2.3 จัดเก็บภาษีไม่เกิน 20 % ได้แก่ ศรีลังกา ปากีสถาน

2.4 จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 % ได้แก่ เวียดนาม ฟิลิปปินส์ อินโดนีเซีย มาเลเซีย
อิสราเอล สวิสเซอร์แลนด์ สหรัฐอเมริกา (หากเป็นดอกเบี้ยเงินเชื่อทางการค้า 10 %) แคนาดา

2.5 เดนมาร์ก เกาหลี ไม่มีบทบัญญัติ

3. ทุกประเทศบัญญัติยกเว้นภาษีดอกเบี้ยถ้าผู้รับเป็นรัฐบาลหรือหน่วยงานของรัฐบาล
ส่วนนอร์เวย์ ไม่มีบทบัญญัติ

4. อนุสัญญาบางฉบับ ได้แก่ ฟิลิปปินส์ อินโดนีเซีย มาเลเซีย แคนาดา ได้บัญญัติ
ให้ประเทศไทยซึ่งเป็นแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีดังนี้

4.1 ผู้รับเป็นสถาบันการเงินและบริษัทประกันภัยจัดเก็บภาษีไม่เกิน 10 %

4.2 ผู้รับเป็นบุคคลทั่วไปจัดเก็บภาษีไม่เกิน 25 %

4.3 กรณีผู้รับเป็นรัฐบาล หน่วยงานรัฐบาลได้รับการยกเว้นภาษี

5. กรณีผู้รับเป็นนิติบุคคลประกอบกิจการผ่านสถานประกอบการถาวรในประเทศ
แหล่งเงินได้ มีสิทธิจัดเก็บภาษีโดย 28 ประเทศบัญญัติในใช้ข้อบททำไรจากธุรกิจยกเว้น
อินโดนีเซีย นอร์เวย์ เดนมาร์ก ไม่มีบทบัญญัติ

6. กรณีผู้รับประกอบธุรกิจวิชาชีพอิสระและมีฐานประกอบการประจำในประเทศ
แหล่งเงินได้ มีสิทธิจัดเก็บภาษีให้ใช้ข้อบทบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระรวม 18 ประเทศ ได้แก่
เวียดนาม จีน สิงคโปร์ ฟิลิปปินส์ ศรีลังกา ปากีสถาน อินเดีย ออสเตรเลีย สวีเดน เบลเยียม
ฮังการี ฟินแลนด์ อิสราเอล สาธารณรัฐแอฟริกาใต้ สหรัฐอเมริกา แคนาดา ออสเตรีย
อีก 13 ประเทศไม่มีบทบัญญัติ

7. ทุกประเทศบัญญัติกรณีดอกเบี้ยจ่ายผิดปกติ ให้ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัด
เก็บภาษีในส่วนของดอกเบี้ยที่จ่ายตามปกติ ส่วนที่เกินปกติให้ประเทศถิ่นที่อยู่และประเทศแหล่ง
เงินได้ต่างมีสิทธิจัดเก็บภาษีได้ตามกฎหมายภายในประเทศ

4. ค่าสิทธิ

4.1 ลักษณะของค่าสิทธิ ได้แก่ การจ่ายเป็นค่าตอบแทน

ก. เพื่อการจำหน่ายหรือการใช้สิทธิ ลิขสิทธิ์ในงานวรรณกรรม ศิลปะหรืองาน วิทยาศาสตร์ ฟิล์มภาพยนตร์ ฟิล์มหรือเทปใช้สำหรับการกระจายเสียงทางวิทยุหรือโทรทัศน์

ข. สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า แบบหรือหุ่นจำลองแผนผัง สูตรลับหรือกรรมวิธีลับใดๆ หรือ

ค. การใช้สิทธิในการใช้อุปกรณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือทางวิทยาศาสตร์ หรือ

ง. เพื่อข้อสนเทศเกี่ยวกับประสบการณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือทางวิทยาศาสตร์เรียกว่า ค่าวิทยาการ (Know-how)

4.2 การเกิดขึ้นของค่าสิทธิ

ก. ค่าสิทธิเกิดขึ้นในประเทศผู้จ่าย เมื่อผู้จ่ายคือรัฐบาล ส่วนราชการ องค์การบริหารส่วนท้องถิ่น หรือผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้น

ข. บุคคลผู้จ่ายค่าสิทธิ มีสถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำในประเทศใดประเทศหนึ่ง และค่าสิทธิตกเป็นภาระแก่สถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำ ค่าสิทธิที่จ่ายถือว่าเกิดขึ้นในประเทศนั้น

4.3 ค่าสิทธิและหลักเกณฑ์การจับภาษีจากเงินได้ค่าสิทธิ ดังแสดงในตารางที่ 15

4.4 การเปรียบเทียบการเก็บภาษีของค่าสิทธิ ดังแสดงในตารางที่ 16

ตารางที่ 15 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากเงินได้ค่าสิทธิ

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศอื่นที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
ค่าสิทธิ	/	/	<p>ประเทศผู้จ่ายค่าสิทธิ มีสิทธิจัดเก็บภาษีตามอัตราที่กำหนดไว้ในอนุสัญญา ดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. ผู้จ่ายเป็นรัฐบาล ส่วนราชการ องค์การบริหารส่วนท้องถิ่น ของประเทศที่เกิดกิจกรรม 2. ผู้รับเป็นเจ้าของผลประโยชน์ในค่าสิทธิมีสถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้ให้จัดเก็บตามข้อบททำไรจากรูทิจ ดังนี้ <ol style="list-style-type: none"> ก. ค่าสิทธิตกเป็นภาระแก่สถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำ ข. ค่าสิทธิที่รับมีส่วนเกี่ยวข้องกับรูทิจที่เหมือนหรือคล้ายคลึงกับสถานประกอบการถาวรกระทำ ค. ค่าสิทธิเกี่ยวข้องกับการขายหรือการประกอบรูทิจอย่างอื่นซึ่งเป็นไปตามข้อบททำไรจากรูทิจ 3. ค่าสิทธิที่จ่ายมีความผิดปกติ โดยผู้จ่ายและเจ้าของผลประโยชน์มีความสัมพันธ์พิเศษต่อกันหรือบุคคลทั้งสองมีความสัมพันธ์พิเศษกับบุคคลอื่น ค่าสิทธิส่วนที่เกินสมควรให้เก็บได้ตามกฎหมายของแต่ละประเทศ

ตารางที่ 16 แสดงการเปรียบเทียบการเก็บภาษีของค่าสิทธิ

ประเทศผู้จ่าย	ประเทศผู้จ่ายเป็นผู้เก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศ	ประเทศผู้จ่ายเป็นผู้เก็บภาษีเมื่อผู้รับเป็นเจ้าของ ผลประโยชน์ไม่เกินร้อยละของค่าสิทธิ				เจ้าของผลประโยชน์ ประกอบธุรกิจ ผ่านสถาน ประกอบการ ถาวรหรือฐาน ประกอบการ ประจำ		กรณีค่าสิทธิที่จ่าย ผิดปกติ	
		จ่ายค่าสิทธิเพื่อสิทธิภาพยนตร์หรือ เทปบันทึกภาพสำหรับโทรทัศน์หรือ การกระจายเสียง	จ่ายค่าตอบแทนเพื่อการจำหน่ายหรือ การใช้ หรือสิทธิการใช้สิทธิในงาน วรรณกรรมศิลปะหรือวิทยาศาสตร์	จ่ายค่าตอบแทนเพื่อการจำหน่ายสิทธิ บัตร เครื่องหมายการค้า แบบหรือหุ่น จำลอง แขนงสัง สุนทรหรือกรรมวิธีลับ ใดๆ	การใช้สิทธิในการใช้อุปกรณทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม วิทยาศาสตร์	ข้อบทกัโรจากธุรกิจ	ข้อบทบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ	ค่าสิทธิที่จ่ายตามปกติ	ส่วนที่เพิ่มจากค่าสิทธิที่ต้องจ่ายตาม ปกติ
เวียดนาม	●	12	12	12	12	●	●	●	●
จีน	●	15	15	15	15	●	●	●	●
สิงคโปร์	15	15	15	15	15	●		●	●
ฟิลิปปินส์	●	15	25	25	25	●	●	●	●
ศรีลังกา	●	15	15	15	15	●	●	●	●
ปากีสถาน	●	10	10	20	20	●	●	●	●
อินโดนีเซีย	●	10	10	15	15	●	●	●	●
มาเลเซีย	15	15	15	15	15	●		●	●
ญี่ปุ่น	●	15	15	15	15	●		●	●
อินเดีย	●	15	15	15	15	●	●	●	●
เกาหลี	●	15	15	15	15	●		●	●
ออสเตรเลีย	●	15	15	15	15	●	●	●	●
เดนมาร์ก	15	15	15	15	15	●		●	●
สวีเดน	●	15	15	15	15	●	●	●	●
ฝรั่งเศส	●	5	5	15	15	●		●	●
โปแลนด์	●	5	5	15	15		●	●	●
เยอรมัน	●	5	5	15	15	●		●	●
เบลเยียม	●	5	5	15	15	●	●	●	●

ประเทศผู้จ่าย	ประเทศผู้รับเป็นผู้เก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศ	ประเทศผู้จ่ายเป็นผู้เก็บภาษีเมื่อผู้รับเป็นเจ้าของ ผลประโยชน์ไม่เกินร้อยละของค่าสิทธิ				เจ้าของผลประโยชน์ ประกอบธุรกิจ ผ่านสถาน ประกอบการ ถาวรหรือฐาน ประกอบการ ประจำ		กรณีค่าสิทธิที่จ่าย ผิดปกติ	
		จ่ายค่าสิทธิเพื่อใช้พิมพ์เอกสารหรือ เทปบันทึกภาพสำหรับโทรศัพท์หรือ การกระจายเสียง	จ่ายค่าตอบแทนเพื่อการจำหน่ายหรือ การใช้หรือสิทธิการใช้สิทธิในงาน วรรณกรรมศิลปะหรือวิทยาศาสตร์	จ่ายค่าตอบแทนเพื่อการจำหน่ายสิทธิ บัตร เครื่องหมายการค้า เกมหรือหุ่น จำลอง แพนด้า ตุ๊กตาหรือกรรมวิธีลับ ใดๆ	การใช้สิทธิในการใช้อุปกรณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม วิทยาศาสตร์	ข้อบทกักรจากธุรกิจ	ข้อบทบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ	ค่าสิทธิที่จ่ายตามปกติ	ส่วนที่เพิ่มจากค่าสิทธิที่ต้องจ่ายตาม ปกติ
อังกฤษ	●	15	15	15	15	●	●	●	●
อิตาลี	●	15	5	15	15			●	●
เนเธอร์แลนด์	●	5	5	15	15	●		●	●
ฟินแลนด์	●	15	15	15	15	●	●	●	●
อังกฤษ	●	5	5	15		●		●	●
อิสราเอล	●	5	5	15	15	●	●	●	●
สวีเดน	●	5	5	10	10	●		●	●
นอร์เวย์	●	15	15	15	15	●		●	●
เชก	●	5	5	10	10	●	●	●	●
แอฟริกาใต้	●	15	15	15	15	●		●	●
สหรัฐอเมริกา	●	5	5	15	8	●	●	●	●
แคนาดา	●	5	5	15	15	●	●	●	●
ออสเตรเลีย	●	5	15	15	15	●	●	●	●

จากตารางแสดงถึงการจัดเก็บภาษีค่าสิทธิของประเทศคู่สัญญาซึ่งเป็นแหล่งเงินได้

1. ค่าสิทธิที่เกี่ยวข้องกับฟิล์มภาพยนตร์หรือเทปบันทึกภาพ

- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 12 % ได้แก่ เวียดนาม
- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 10 % ได้แก่ ปากีสถาน อินโดนีเซีย
- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 5 % ได้แก่ ฝรั่งเศส โปแลนด์ เยอรมัน เบลเยียม เนเธอร์แลนด์ อังกฤษ อิสราเอล สวิตเซอร์แลนด์ สาธารณรัฐเชค สหรัฐอเมริกา แคนาดา
- อีก 16 ประเทศจัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 %

2. ค่าสิทธิที่จ่ายเกี่ยวข้องกับการใช้สิทธิ ลิขสิทธิ์ในงานวรรณกรรม ศิลปะหรืองาน

วิทยาศาสตร์

- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 12 % และ 10 % เช่นเดียวกับข้อ 1
- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 5 % เช่นเดียวกับข้อ 1 รวมถึงอิตาลีแต่ไม่รวมถึงออสเตรเลีย
- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 25 % ได้แก่ ฟิลิปปินส์ หากจ่ายโดยวิสาหกิจที่จดทะเบียนกับสำนักงานส่งเสริมการลงทุนให้จัดเก็บ 15 %
- อีก 15 ประเทศ จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 %

3. ค่าสิทธิที่จ่ายเพื่อสิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า แบบหรือหุ่นจำลอง แพนผัง

- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 12 % และ 25 % เช่นเดียวกับข้อ 2
- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 20 % ได้แก่ ปากีสถาน
- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 10 % ได้แก่ สวิตเซอร์แลนด์ สาธารณรัฐเชค
- อีก 26 ประเทศจัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 %

4. ค่าสิทธิในการใช้อุปกรณ์ทางอุตสาหกรรม พาณิชยศาสตร์และวิทยาศาสตร์

- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 10 % , 12 % , 20 % และ 25 % เช่นเดียวกับข้อ 3
- จัดเก็บภาษีไม่เกิน 8 % ได้แก่ สหรัฐอเมริกา
- อีก 25 ประเทศ จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 %

5. กรณีผู้รับเป็นนิติบุคคลประกอบกิจการผ่านสถานประกอบการถาวรในประเทศ

แหล่งเงินได้ มีสิทธิจัดเก็บภาษีโดย 29 ประเทศบัญญัติให้ใช้ข้อบทกำไรจากธุรกิจ ยกเว้น โปแลนด์ อิตาลี ไม่มีบทบัญญัติ

6. กรณีผู้รับประกอบธุรกิจวิชาชีพอิสระและมีฐานประกอบการประจำในประเทศ

แหล่งเงินได้ มีสิทธิจัดเก็บภาษีให้ใช้ข้อบทบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระรวม 19 ประเทศ ได้แก่ เวียดนาม จีน ฟิลิปปินส์ ศรีลังกา ปากีสถาน อินโดนีเซีย อินเดีย ออสเตรเลีย สวีเดน โปแลนด์

เบลเยียม ฮังการี ฟินแลนด์ อิสราเอล สาธารณรัฐเชค แอฟริกาใต้ สหรัฐอเมริกา แคนาดา ออสเตรเลีย อีก 12 ประเทศไม่มีทบัญญัติ

7. ทุกประเทศบัญญัติกรณีค่าสิทธิจ่ายผิดปกติ ให้ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีในส่วนของค่าสิทธิที่จ่ายตามปกติ ส่วนที่เกินปกติให้ประเทศถิ่นที่อยู่และประเทศแหล่งเงินได้ต่างมีสิทธิจัดเก็บได้ตามกฎหมายภายในประเทศ

8. กรณีประเทศถิ่นที่อยู่เป็นผู้จัดเก็บภาษี

28 ประเทศบัญญัติให้จัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศ ยกเว้นสิงคโปร์ มาเลเซีย เดนมาร์ก บัญญัติให้จัดเก็บภาษีไม่เกิน 15 %

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Chiang Mai University

5. ผลได้ฝ่ายทุน

5.1 ลักษณะของผลได้ฝ่ายทุน ได้แก่

ก. ทุน หมายถึง อสังหาริมทรัพย์ตามความหมายในข้อบทเงินได้จาก อสังหาริมทรัพย์ รวมตลอดถึงเรือและอากาศยาน ตลอดจนองค์ประกอบของทุน

ข. ผลได้จากทุน หรือ ผลได้จากการจำหน่ายทรัพย์สิน หมายถึง ค่าตอบแทนที่ได้รับ จากการจำหน่ายจ่ายโอนทรัพย์สินซึ่งมิใช่เป็นการให้เช่า มีการโอนเปลี่ยนมือและกรรมสิทธิ์ใน ทรัพย์สินตกเป็นของผู้รับโอนหรือผู้ซื้อ ค่าตอบแทนที่ได้รับนั้นต้องมีมูลค่ามากกว่าค่าตอบแทนที่ เสียไปตอนได้ทรัพย์สินนั้นมา

ค. ทรัพย์สิน หมายถึง ทรัพย์สินที่เป็นอสังหาริมทรัพย์และสังหาริมทรัพย์ ซึ่งมีราคา และอาจถือเอาประโยชน์จากการมีทรัพย์สินนั้น ได้แก่การระจำยอม สิทธิครอบครอง และยังมี ความหมายครอบคลุมถึง ผลได้ที่เกิดจากการขาย หรือแลกเปลี่ยน และจากการจำหน่ายทรัพย์สินเพียง บางส่วน การเวนคืน การขายไปยังบริษัท โดยการแลกเปลี่ยนหุ้น และการขายสิทธิ

5.2 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีผลได้ฝ่ายทุน ดังแสดงในตารางที่ 17

5.3 การเปรียบเทียบผลได้ฝ่ายทุนที่ต้องจัดเก็บภาษี ดังแสดงในตารางที่ 18

ตารางที่ 17 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากผลได้ฝ่ายทุน

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศอื่นที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
ผลได้ฝ่ายทุน	/	/	<p>ประเทศอื่นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีจาก</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. การจำหน่ายเรือหรืออากาศยานที่ใช้ในการขนส่งระหว่างประเทศ ไม่ว่าจะเป็นการขนคนโดยสารหรือสิ่งของสินค้า 2. ผลได้จากการจำหน่ายสังหาริมทรัพย์ ที่เกี่ยวกับเรือหรืออากาศยาน เช่น เครื่องอุปกรณ์ที่ใช้เป็นประจำ 3. ผลได้จากการจำหน่าย หรือ โอนหุ้น หุ้นกู้ หลักทรัพย์ต่างๆและสิทธิที่ไม่เกี่ยวกับข้อ 1 และข้อ 2 <p>ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีจาก</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. ผลได้จากการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งตั้งอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้ 2. ผลได้จากการจำหน่ายหุ้นที่มีใช้หุ้นของบริษัทที่มีทรัพย์สินส่วนใหญ่เป็นอสังหาริมทรัพย์ (บริษัทผู้ออกหุ้นมีถิ่นที่อยู่) <ol style="list-style-type: none"> 1. ผลได้จากการจำหน่ายสังหาริมทรัพย์ที่เป็นส่วนของทรัพย์สิน ธุรกิจของสถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำในประเทศที่ตั้งอยู่ 2. ผลได้จากการจำหน่ายเฉพาะสถานประกอบการถาวรหรือจะจำหน่ายไปทั้งหมดพร้อมกับการจำหน่ายวิสาหกิจ

ประเทศคู่สัญญา	ผลได้จากการจำหน่ายเรือหรืออากาศยาน	ผลได้จากการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับเรือหรืออากาศยาน	ผลได้จากการจำหน่ายหรือโอนหุ้น หุ้นกู้ หลักทรัพย์ สิทธิต่างๆ ทรัพย์สินใด	ผลได้จากการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์ในประเทศแหล่งเงินได้	ผลได้จากการจำหน่ายหุ้นของบริษัท	ผลได้จากการจำหน่ายสังหาริมทรัพย์ที่เป็น ส่วนของสถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำ	ผลได้จากการจำหน่ายสถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำ	ผลได้จากการขายทรัพย์สิน ไม่มีตัวตนหรือชื่อ สทนเทศ
นอร์เวย์	•	•	•	•		•	•	
เชค	•	•	•	•		•	•	
แอฟริกาใต้	•	•	•	•		•	•	
สหรัฐอเมริกา	•	•				•	•	
แคนาดา	•	•	•	•	•	•	•	
ออสเตรเลีย	•	•	•	•		•	•	

จากตารางที่ 18 แสดงถึงผลได้ฝ่ายทุนที่ต้องจัดเก็บภาษี คือ

- 29 ประเทศบัญญัติให้จัดเก็บภาษีจากผลได้จากการจำหน่ายเรือหรืออากาศยานและผลได้จากการจำหน่ายอุปกรณ์ที่เกี่ยวข้องกับเรือหรืออากาศยานยกเว้น เกาหลี อิตาลี ไม่มีบทบัญญัติ
- 28 ประเทศบัญญัติให้จัดเก็บภาษีจากผลได้จากการจำหน่ายหรือโอนหุ้น หุ้นกู้ หลักทรัพย์ สิทธิต่างๆ ทรัพย์สินใดๆ ยกเว้น เกาหลี โปแลนด์ สหรัฐอเมริกา ไม่มีบทบัญญัติ
- 29 ประเทศบัญญัติให้จัดเก็บภาษีจากผลได้จากการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์ในประเทศแหล่งเงินได้ยกเว้น เกาหลี สหรัฐอเมริกา ไม่มีบทบัญญัติ
- ประเทศที่บัญญัติให้จัดเก็บภาษีจากผลได้จากการจำหน่ายหุ้นของบริษัท ได้แก่ ฟิลิปปินส์ ออสเตรเลีย ฝรั่งเศส อิสราเอล สวิตเซอร์แลนด์ แคนาดา อีก 25 ประเทศไม่มีบทบัญญัติ
- ทุกประเทศบัญญัติให้จัดเก็บภาษีจากผลได้จากการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็น ส่วนของสถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำและผลได้จากการจำหน่ายสถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำยกเว้น เกาหลี ไม่มีบทบัญญัติ
- ประเทศที่บัญญัติให้จัดเก็บภาษีจากผลได้จากการขายทรัพย์สิน ไม่มีตัวตนหรือชื่อ สทนเทศได้แก่ ประเทศฟิลิปปินส์ อีก 30 ประเทศไม่มีบทบัญญัติ

เงินได้กลุ่มที่ 2 เงินได้จากการประกอบธุรกิจและการลงทุน

1. กำไรจากธุรกิจ

มีลักษณะเป็นกำไรจากการประกอบธุรกิจที่มุ่งค้าหากำไร

สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากกำไรจากธุรกิจ ดังแสดงในตารางที่ 19

การเปรียบเทียบกำไรจากธุรกิจ ดังแสดงในตารางที่ 20 - 21

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Chiang Mai University

ตารางที่ 19 ลิขสิทธิ์และหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากกำไรจากธุรกิจ

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับ สิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศต้น ที่อยู่	ประเทศ แหล่งเงิน ได้	
กำไรจากธุรกิจ	/	/	<p>ประเทศต้นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากเงินได้หรือกำไรของวิสาหกิจในประเทศของตนเองตามกฎหมายภายในประเทศ</p> <p>ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากเงินได้หรือกำไรจากการประกอบธุรกิจผ่านสถานประกอบการถาวร (Permanent Establishment) ที่ตั้งอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้โดย</p> <ol style="list-style-type: none"> จัดเก็บจากเงินได้หรือกำไรเพียงเท่าที่ถือว่า เป็นของสถานประกอบการถาวรเท่านั้น เรียกว่า หลัก Attribution จัดเก็บจากเงินได้หรือกำไรของสถานประกอบการถาวรไม่ว่าจะได้กำไรมาจากที่ใดๆ เรียกว่า หลัก Force of Attraction คือวิสาหกิจ (บริษัทแม่) ได้ขายสินค้าหรือให้บริการแก่ลูกค้า โดยไม่ผ่านสถานประกอบการถาวรในประเทศที่สถานประกอบการถาวรตั้งอยู่ มีลักษณะ 2 ประการคือ <ol style="list-style-type: none"> ขายสินค้าที่มีลักษณะเหมือนหรือคล้ายคลึงกับสินค้าที่สถานประกอบการถาวรขายหรือสามารถกระทำได้อย่างปกติ ดำเนินธุรกิจอย่างอื่นที่เหมือนหรือคล้ายคลึงกันที่ทำให้เกิดผลอย่างเดียวกันกับกิจกรรมที่ผ่านทางสถานประกอบการถาวร

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศอื่นที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
			<p>3. จัดเก็บจากเงินได้หรือเงินกำไรที่ทำที่สถานประกอบการถาวรพึงจะได้รับ หากสถานประกอบการถาวรแยกต่างหากเป็นอิสระอย่างแท้จริงจากบริษัทแม่และประกอบกิจกรรมที่เหมือนและคล้ายคลึงกับบริษัทแม่ เรียกว่า หลัก Separate Entity</p> <p>4. กำหนดค่าใช้จ่ายของสถานประกอบการถาวร</p> <p>ก. เป็นค่าใช้จ่ายซึ่งเกิดขึ้นเพื่อความมุ่งประสงค์ทางธุรกิจของสถานประกอบการถาวร</p> <p>ข. ค่าใช้จ่ายใดๆ ที่บริษัทแม่ได้จ่ายไปในการบริหารงานและจัดการทั่วไป ซึ่งเกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจของสถานประกอบการถาวร สามารถนำมาเฉลี่ยเป็นค่าใช้จ่ายของสถานประกอบการถาวรได้</p> <p>5. เกณฑ์การคำนวณกำไรจากธุรกิจ</p> <p>ก. สถานประกอบการอาจดำเนินธุรกิจทำให้มีกำไรหรือเงินได้หลายประเภท การจัดเก็บภาษีจากกำไรธุรกิจจะต้องใช้วิธีการที่กำหนดให้เฉพาะส่วนที่ดีเป็นกำไรธุรกิจเท่านั้น จะนำไปใช้กับรายการเงินได้ประเภทอื่นๆ ไม่ได้</p> <p>ข. หากไม่สามารถคำนวณกำไรจากธุรกิจได้ ให้ใช้วิธีกำหนดกำไรจากสถานประกอบการถาวรดังนี้</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ ป็นส่วนตามมูลฐานคำนวณเป็นอัตราร้อยละของยอดรายรับก่อนหักรายจ่าย ของบริษัทแม่หรือสถานประกอบการถาวร

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับ สิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศถิ่น ที่อยู่	ประเทศ แหล่งเงิน ได้	
			<ul style="list-style-type: none"> ▪ ปันส่วนกำไรทั้งสิ้นของบริษัทแม่ให้กับสาขา หรือสถานประกอบการถาวรที่ตั้งอยู่ในประเทศต่างๆ <p>6. มิให้ถือเป็นสถานประกอบการถาวรหากตั้งขึ้นมาเพื่อวัตถุประสงค์ในการซื้อสินค้าหรือบริการเพื่อบริษัทแม่เท่านั้น</p> <p>7. เงินได้หรือกำไรที่พึงถือเป็นของสถานประกอบการถาวร ให้กำหนดโดยวิธีเดียวกันเป็นปีๆ ไป</p>

ตารางที่ 20 แสดงการเปรียบเทียบเงินได้จากธุรกิจ

ประเทศคู่สัญญา	เงินได้หรือกำไรซึ่งผ่านสถานประกอบการถาวรเพียงเท่าที่ถือว่า เป็นของสถานประกอบการถาวร	สถานประกอบการถาวร แยกเป็นอิสระ		การกำหนดกำไรโดยวิธี พิเศษ		การขายของหรือสินค้าหรือกิจกรรม ธุรกิจอื่นๆ ที่มีลักษณะเหมือนหรือ คล้ายคลึงกับการประกอบธุรกิจที่ผ่าน ทางสถานประกอบการ
		ค่าใช้จ่ายที่มีขึ้นโดยสถานประกอบการถาวร	เฉลี่ยค่าใช้จ่ายในการบริหารและจัดการทั่วไป จากบริษัทแม่	ปันส่วนตามมูลฐานร้อยละ ของรายรับก่อนหักรายจ่าย	ปันส่วนกำไรทั้งสิ้นของบริษัทแม่ให้สถานประกอบการถาวร	
เวียดนาม	•	•	•	•	•	
จีน	•	•	•	•	•	
สิงคโปร์	•	•	•	•	•	
ฟิลิปปินส์	•	•	•	•	•	
ศรีลังกา	•	•	•	•	•	•
ปากีสถาน	•	•	•	•	•	
อินโดนีเซีย	•	•	•	•	•	•
มาเลเซีย	•	•	•	•	•	
ญี่ปุ่น	•	•	•	•	•	
อินเดีย	•	•	•	•	•	•
เกาหลี	•	•	•	•	•	
ออสเตรเลีย	•	•	•	•	•	
เดนมาร์ก	•	•	•	•	•	
สวีเดน	•	•	•	•	•	•
ฝรั่งเศส	•	•	•	•	•	
โปแลนด์	•	•	•	•	•	
เยอรมัน	•	•	•	•	•	
เบลเยียม	•	•	•	•	•	

ประเทศคู่ สัญญา	เงินได้หรือกำไรซึ่งผ่านสถาน ประกอบการการเพิงเท่าที่ถือว่า เป็นของสถานประกอบการการ	สถานประกอบการการ แยกเป็นอิสระ		การกำหนดกำไร โดยวิธี พิเศษ		การขายของหรือสินค้าหรือกิจกรรม ธุรกิจอื่นๆ ที่มีลักษณะเหมือนหรือ คล้ายคลึงกับการประกอบธุรกิจที่ผ่าน ทางสถานประกอบการ
		กำไรจ่ายที่มีขึ้นโดยสถาน ประกอบการการ	เฉลี่ยกำไรจ่ายในการ บริหารและจัดการทั่วไป จากบริษัทแม่	ปันส่วนตามมูลฐานร้อยละ ของรายรับก่อนหักจ่าย	ปันส่วนกำไรทั้งสิ้นของ บริษัทแม่ให้สถาน ประกอบการการ	
อังกฤษ	•	•	•	•	•	•
อิตาลี	•	•	•	•	•	
เนเธอร์แลนด์	•	•	•	•	•	
ฟินแลนด์	•	•	•	•	•	
อังกฤษ	•	•	•	•	•	
อิสราเอล	•	•	•			
สวิสเซอร์แลนด์	•	•	•	•	•	
นอร์เวย์	•	•	•	•	•	
เชค	•	•	•	•	•	
แอฟริกาใต้	•	•	•	•	•	•
สหรัฐอเมริกา	•	•	•	•	•	•
แคนาดา	•	•	•			
ออสเตรเลีย	•	•	•			•

ตารางที่ 21 แสดงการเปรียบเทียบค่าใช้จ่ายของกำไรจากธุรกิจ

ประเทศคู่สัญญา	ค่าใช้จ่ายที่มีได้ถือเป็นรายจ่ายของ สถานประกอบการถาวร				มิให้ถือเป็นเงินได้หรือ กำไรของสถานประกอบการ การที่ต้นทุนเพื่อซื้อสิน ค้าหรือสิ่งของเท่านั้น	เงินได้หรือกำไรจะต้อง กำหนดเป็นวิธีเดียวกันทุกปี	เงินได้หรือกำไรจะนำไป ใช้ในข้อบทอื่นไม่ได้
	ค่าสิทธิฯ	ค่าธรรมเนียม	ค่าคอมมิชชั่น	ดอกเบี้ยเงิน กู้ยืม			
เวียดนาม					•	•	•
จีน					•	•	•
สิงคโปร์					•		•
ฟิลิปปินส์	•		•	•	•	•	•
ศรีลังกา	•	•	•	•	•	•	•
ปากีสถาน					•	•	•
อินโดนีเซีย					•	•	•
มาเลเซีย					•		•
ญี่ปุ่น	•				•	•	•
อินเดีย						•	•
เกาหลี					•		
ออสเตรเลีย					•	•	•
เดนมาร์ก					•	•	•
สวีเดน					•	•	•
ฝรั่งเศส					•	•	•
โปแลนด์					•	•	•
เยอรมัน					•		•
เบลเยียม					•	•	•
ฮังการี	•	•	•	•	•	•	•
อิตาลี					•		•
เนเธอร์แลนด์					•	•	•
ฟินแลนด์					•	•	•
อังกฤษ					•	•	•
อิสราเอล					•	•	•
สวิตเซอร์แลนด์					•	•	•

ประเทศคู่สัญญา	ค่าใช้จ่ายที่มีให้ถือเป็นรายจ่ายของ สถานประกอบการถาวร				มีให้ถือเป็นเงินได้หรือ กำไรของสถานประกอบการ การที่ดึงขึ้นมาเพื่อซื้อสิน ค้าหรือสิ่งของเท่านั้น	เงินได้หรือกำไรจะต้อง กำหนดเป็นวิธีเดียวกันทุกปี	เงินได้หรือกำไรจะนำไป ใช้ในข้อบทอื่นไม่ได้
	ค่าสิทธิ ^๓	ค่าธรรมเนียม	ค่าคอมมิชชั่น	ดอกเบี้ยเงิน กู้ยืม ^๔			
นอร์เวย์					•	•	•
เชก	•	•	•	•			
แอฟริกาใต้	•	•	•	•	•	•	•
สหรัฐอเมริกา					•	•	•
แคนาดา					•	•	•
ออสเตรเลีย					•		•

จากตารางที่ 20 – 21 แสดงถึงลักษณะและวิธีการกำหนดกำไรจากธุรกิจ

1. ทุกประเทศบัญญัติจัดเก็บภาษีจากเงินได้หรือกำไรที่ผ่านสถานประกอบการถาวร และเท่าที่พึงถือว่าเป็นของสถานประกอบการถาวร ส่วนศรีลังกา อินโดนีเซีย อินเดีย สวีเดน อังการี แอฟริกาใต้ สหรัฐอเมริกาและออสเตรเลีย และออสเตรเลียได้บัญญัติรวมถึงการขายสินค้าหรือลักษณะของกิจการที่คล้ายคลึงกันกับกิจกรรมที่ผ่านทางสถานประกอบการถาวร
2. กรณีสถานประกอบการถาวรแยกเป็นอิสระจากบริษัทแม่ ทุกประเทศบัญญัติให้นำเอาค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากสถานประกอบการถาวรและการปันส่วนค่าใช้จ่ายในการบริหารและการจัดการทั่วไปของบริษัทแม่มาหักเป็นค่าใช้จ่ายได้
3. 24 ประเทศบัญญัติว่าหากไม่สามารถหากำไรจากธุรกิจได้ให้ใช้วิธีปันส่วนตามมูลฐานร้อยละของรายรับก่อนหักรายจ่ายหรือใช้วิธีปันส่วนกำไรทั้งสิ้นของบริษัทแม่ให้สถานประกอบการถาวร เกาหลี ฝรั่งเศส เยอรมัน เบลเยียม อิสราเอล แคนาดา ออสเตรเลีย ไม่มีบทบัญญัติ
4. อังการี ศรีลังกา สาธารณรัฐเชก แอฟริกาใต้ กำหนดค่าใช้จ่ายที่มีให้ถือเป็นรายจ่ายของสถานประกอบการถาวรได้แก่ ค่าสิทธิ ค่าธรรมเนียม ค่าดอกเบี้ยเงินกู้ยืม ฟิลิปปินส์ ห้ามเฉพาะค่าสิทธิและค่าดอกเบี้ย ญี่ปุ่นห้ามเฉพาะค่าสิทธิ อีก 25 ประเทศไม่มีบทบัญญัติ
5. ทุกประเทศบัญญัติมิให้ถือเป็นสถานประกอบการถาวรเมื่อตั้งขึ้นมาเพื่อซื้อสินค้าเท่านั้น

6. 24 ประเทศบัญญัติให้การคำนวณกำไรจากธุรกิจต้องใช้วิธีเดียวกันทุกปี ประเทศที่ไม่มีบทบัญญัติได้แก่ สิงคโปร์ มาเลเซีย เกาหลี เยอรมัน อิตาลี สาธารณรัฐเชค และออสเตรเลีย

7. 29 ประเทศบัญญัติให้ใช้ข้อบทกำไรจากธุรกิจเฉพาะที่มีสถานประกอบการถาวรในประเทศแหล่งเงินได้เท่านั้น จะนำเอาไปใช้ในธุรกิจอื่นไม่ได้ ประเทศที่ไม่มีบทบัญญัติได้แก่ เกาหลีและสาธารณรัฐเชค

2. การขนส่งทางเรือและอากาศยาน

2.1 หมายถึง การขนส่งระหว่างประเทศหรือการจราจรระหว่างประเทศ ไม่ว่าจะเป็นการขนส่งผู้โดยสารหรือสิ่งของหรือสินค้า มี 2 ลักษณะ คือ การขนส่งทางเรือและการขนส่งทางอากาศยาน

2.2 สิทธิและหลักเกณฑ์การเก็บภาษีจากเงินได้การขนส่งระหว่างประเทศ ดังแสดงในตารางที่ 22

2.3 การเปรียบเทียบการขนส่งระหว่างประเทศ ดังแสดงในตารางที่ 23

ตารางที่ 22 สิทธิและหลักเกณฑ์เงินได้การขนส่งระหว่างประเทศ

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศดินที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
การขนส่งทางเรือและอากาศ (การขนส่งระหว่างประเทศ)	/	/	<p>ประเทศดินที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศจากเงินได้หรือกำไรของวิสาหกิจที่ประกอบกิจการขนส่งทางเรือหรือเดินอากาศยาน สำหรับการขนส่งระหว่างประเทศ</p> <p>ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากเงินได้หรือกำไรของธุรกิจการขนส่งทางเรือระหว่างประเทศโดยเก็บภาษีลดลงร้อยละ 50 ของภาษีที่จัดเก็บในประเทศแหล่งเงินได้ สำหรับการขนส่งระหว่างประเทศ</p> <p>รวมตลอดถึงธุรกิจเกิดจากการรวมกลุ่มธุรกิจหรือร่วมอยู่ในตัวแทนปฏิบัติการระหว่างประเทศจะจัดเก็บภาษีเช่นเดียวกัน</p>

ตารางที่ 23 แสดงการเปรียบเทียบการเก็บภาษีจากการขนส่งระหว่างประเทศ

ประเทศคู่สัญญา	ประเภทการขนส่ง		การจัดเก็บภาษี		เป็นเงินได้จากการเข้าร่วม กลุ่มร่วมในธุรกิจ เข้าร่วม ในตัวแทนระหว่างประเทศ	จัดเก็บจากประเทศที่ สถานจัดการใหญ่ตั้งอยู่ เฉพาะการเดินทางอากาศยาน
	การขนส่งทางเรือ	การขนส่งทางอากาศ	การขนส่งทางอากาศ ตามอัตราภาษีใน ประเทศ	การขนส่งทางเรือลด อัตราภาษีลง 50 %		
เวียดนาม	•	•	•	•	•	
จีน	•	•	•	•	•	
สิงคโปร์	•	•	•	•	•	•
ฟิลิปปินส์	•	•	1.5	•	•	
ศรีลังกา	•	•	•	•	•	
ปากีสถาน	•	•	•	•	•	
อินโดนีเซีย	•	•	•	•	•	
มาเลเซีย	•	•	•	•	•	
ญี่ปุ่น	•	•	•	•	•	
อินเดีย	•	•	•	•	•	
เกาหลี	•	•	•	•	•	
ออสเตรเลีย	•	•	•	•	•	
เดนมาร์ก	•	•	•	•	เฉพาะที่เป็นการ ขนส่งทางอากาศ	•
สวีเดน	•	•	•	•	•	
ฝรั่งเศส		•	•	•	•	•
โปแลนด์		•			เฉพาะที่เป็นการขนส่ง ทางอากาศ	•
เยอรมัน	•	•	•	•	•	

ประเทศคู่สัญญา	ประเภทการขนส่ง		การจัดเก็บภาษี		เป็นเงินได้จากกรเข้าร่วม กลุ่มร่วมในธุรกิจ เข้าร่วม ในตัวแทนระหว่าง	จัดเก็บจากประเทศที่ สถานจัดการใหญ่ตั้งอยู่ เฉพาะการเดินทางอากาศยาน
	การขนส่งทางเรือ	การขนส่งทางอากาศ	การขนส่งทางอากาศ ตามอัตราภาษีใน ประเทศ	การขนส่งทางเรือลด อัตราภาษีลง 50 %		
เบลเยียม	•	•	•	•	•	•
ฮังการี	•	•	•	•	•	
อิตาลี	•	•	•	•	•	
เนเธอร์แลนด์	•	•	•	•	•	
ฟินแลนด์	•	•	•	•	•	
อังกฤษ		•	•		•	•
อิสราเอล	•	•	•	•	•	
สวิตเซอร์แลนด์	•	•	•	•	•	
นอร์เวย์	•	•	•	•	เฉพาะการขนส่งทาง อากาศ	
เชค	•	•	•	•	•	
แอฟริกาใต้	•	•	•	•	•	
สหรัฐอเมริกา	•	•	•	•	•	
แคนาดา	•	•	•	•	•	
ออสเตรเลีย	•	•	•	•	•	

จากตารางแสดงถึงประเภทการขนส่ง ลักษณะการขนส่งและอัตราภาษีที่จัดเก็บ

1. การขนส่งระหว่างประเทศมี 2 ชนิดคือ การขนส่งทางเรือและการขนส่งทางอากาศ 29 ประเทศบัญญัติการขนส่งระหว่างประเทศทั้ง 2 ชนิด ยกเว้น ฝรั่งเศส อังกฤษ บัญญัติเฉพาะการขนส่งทางอากาศ

2. 30 ประเทศบัญญัติให้จัดเก็บภาษีสำหรับการขนส่งทางอากาศตามอัตราภาษีภายในประเทศ ยกเว้น ฟิลิปปินส์ บัญญัติให้จัดเก็บภาษีอัตราร้อยละ 1.5 และ 29 ประเทศบัญญัติให้จัดเก็บภาษีเพียงร้อยละ 50 ของการขนส่งทางอากาศสำหรับการขนส่งทางเรือ

3. หากธุรกิจอยู่ในลักษณะของการเข้าร่วมกลุ่มหรือเป็นตัวแทนของการขนส่ง ให้จัดเก็บภาษีเช่นเดียวกับข้อ 2 เดนมาร์ก โปแลนด์ นอร์เวย์ บังคับเฉพาะการขนส่งทางอากาศ

4. สิงคโปร์ เดนมาร์ก ฝรั่งเศส โปแลนด์ เบลเยียม อังกฤษ ให้จัดเก็บภาษีในประเทศที่สถานจัดการใหญ่ตั้งอยู่ อีก 25 ประเทศให้จัดเก็บภาษีจากประเทศถิ่นที่อยู่ของธุรกิจ

3. วิสาหกิจเครือเดียวกัน

3.1 ลักษณะของวิสาหกิจเครือเดียวกัน ได้แก่

- ก. เป็นวิสาหกิจที่ตั้งขึ้นมาเพื่อทำธุรกิจการค้าและเข้าร่วมโดยตรง เช่น ถือหุ้น หรือร่วมโดยทางอ้อม เช่น ดำเนินการผ่านบุคคลที่สามเพื่อจัดการควบคุม หรือร่วมทุนกับอีกวิสาหกิจหนึ่ง
- ข. เป็นกลุ่มบุคคลเดียวกันเข้ามาร่วมโดยทางตรงหรือทางอ้อม เพื่อจัดการควบคุม หรือร่วมทุนกับวิสาหกิจของประเทศคู่สัญญา
- ค. มีการวางเงื่อนไขระหว่างกัน¹² แตกต่างไปจากเงื่อนไขปกติ สำหรับการ ประกอบธุรกิจ

3.2 การประกอบธุรกิจของของวิสาหกิจเครือเดียวกันมีหลายรูปแบบ ได้แก่

- ก. การตั้งบริษัทลูกหรือบริษัทในเครือ (Subsidiary Company) บริษัทต่าง ประเทศเข้ามาจดทะเบียนจัดตั้งบริษัทใหม่ในประเทศอื่นตามกฎหมายภายใน ประเทศ โดยบริษัทใหม่อยู่ภายใต้การควบคุมของ บริษัทแม่ (Parent Company)
- ข. การตั้งสาขา (Branch) บริษัทต่างประเทศเข้ามาเปิดสาขาในประเทศต่างๆ โดยบริษัทต่างประเทศมีฐานะเป็นสำนักงานใหญ่ (Head Office) ซึ่งเป็นผู้ ควบคุมดูแลและวางนโยบายการทำงานของสำนักงานสาขา
- ค. กิจการร่วมค้า (Joint Venture) เป็นการเข้ามาร่วมลงทุนกับบริษัทอื่น เพื่อ ทำโครงการใดโครงการหนึ่งกับประเทศต่างๆ ซึ่งเป็นโครงการขนาดใหญ่ ใช้ทุนจำนวนมากและเทคโนโลยีระดับสูง บริษัทร่วมค้าอาจจดทะเบียนเป็น บริษัทใหม่ (Corporate Joint Venture) หรืออาจจะไม่จดทะเบียน ทำแต่เพียง สัญญาร่วมค้ากันก็ได้ (Incorporated หรือ Contractual Joint Venture)
- ง. การตั้งตัวแทนทางการค้า (Commercial Agency) ผู้ผลิตหรือผู้ขายต้องการ ขยายตลาดสินค้าไปยังตลาดต่างประเทศ จึงตั้งตัวแทนทางการค้าขึ้นมา มี ลักษณะดังนี้
 - บริษัทต่างประเทศทำสัญญาหรือตั้งตัวแทนในประเทศซึ่งอาจเป็นบุคคล ธรรมดาหรือนิติบุคคลเป็นผู้ติดต่อลูกค้าให้

¹² เงื่อนไขระหว่างกัน ได้แก่ การจ่ายค่าตอบแทนที่สูงหรือต่ำกว่าปกติ หรือไม่มีค่าตอบแทน เช่น การจ่ายดอกเบี้ย สำหรับเงินกู้ และเงินสำรองล่วงหน้า การให้บริการและกระทำการอย่างอื่นที่มี ลักษณะของการให้บริการ การใช้หรือขายทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่าง การให้เช่าทรัพย์สิน หรือการซื้อขาย ทรัพย์สิน

- ตัวแทนมีอำนาจในการเจรจาต่อรอง ตลอดจนทำสัญญากับลูกค้าแทนกิจการ
- ตัวแทนจะต้องขายสินค้าตามราคาที่กำหนด
- ตัวแทนจะได้รับค่าตอบแทนในรูปของค่ากำเหน็จ (Commission) ซึ่งคิดเป็นร้อยละของราคาสินค้าที่ซื้อขายกัน
- ผู้ซื้อจะชำระเงินโดยตรงกับผู้ขายในต่างประเทศ

กิจกรรมที่ตัวแทนกระทำไปนั้นเป็นการกระทำในนามของกิจการและเพื่อประโยชน์ส่วนได้เสียของกิจการ ผลกำไรขาดทุนและความเสี่ยงเป็นของกิจการทั้งสิ้น

ตัวแทนทางการค้ามี 2 ประเภทคือ

- Sale Agency ตัวการในต่างประเทศให้คำรับรองว่า จะไม่แต่งตั้งตัวแทนรายอื่นในอาณาเขตเดียวกันอีก แต่สงวนสิทธิ์ที่จะขายตรงด้วยตนเอง
- Exclusive Agency ตัวการให้คำรับรองว่าการจำหน่ายสินค้าในอาณาเขตนั้นจะต้องจำหน่ายโดยตัวแทนเท่านั้น

- จ. การจัดตั้งผู้จำหน่าย (Distributor) เป็นการทำสัญญาเพื่อให้ผู้จัดจำหน่ายมีสิทธิสั่งซื้อสินค้าไปจำหน่ายภายในอาณาเขตที่กำหนดไว้ ผู้จัดจำหน่ายไม่มีฐานะเป็นตัวแทนของผู้ผลิต แต่มีฐานะเป็นผู้ซื้อจากผู้ผลิตในต่างประเทศมาจำหน่าย
- ฉ. การตั้งสำนักงานผู้แทน (Representative Office หรือ Liaison Office) สำนักงานผู้แทนในประเทศต่างๆ จะทำหน้าที่เก็บสถิติ สำรวจหาข้อมูล ให้บริการแก่สำนักงานใหญ่ในต่างประเทศ หรือจัดซื้อสินค้าในประเทศแล้วส่งไปให้สำนักงานใหญ่หรือสาขาในต่างประเทศ
- ช. การตั้งสำนักงานภูมิภาค (Regional Office) บริษัทต่างประเทศเข้ามาตั้งสำนักงานในประเทศเพื่อทำหน้าที่ติดต่อประสานงานและกำกับการค้าดำเนินงานของสาขาหรือบริษัทในเครือของสำนักงานใหญ่ ไม่มีรายได้จากการประกอบการ ไม่มีอำนาจรับคำสั่งซื้อ หรือเสนอขายหรือเจรจาธุรกิจ หรือทำหน้าที่จัดซื้อสินค้าและส่งออกให้สำนักงานใหญ่หรือสาขาในต่างประเทศ
- ซ. การทำสัญญาในรูปแบบต่างๆ การเข้ามาประกอบธุรกิจในรูปแบบสัญญาต่างๆ และได้รับค่าตอบแทน ได้แก่ สัญญาซื้อขายสินค้า สัญญาถ่ายทอดเทคโนโลยี สัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ สัญญาให้สิทธิทางการค้าและบริการสัญญาให้ความช่วยเหลือทางเทคนิค

3.3 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีของวิสาหกิจเรือเดียวกัน ดังแสดงในตารางที่ 24

3.4 การเปรียบเทียบลักษณะและการปรับปรุงภาษีวิสาหกิจเรือเดียวกัน ดังแสดง
ในตารางที่ 25 – 26

ตารางที่ 24 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีของวิสาหกิจเรือเดียวกัน

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับ สิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศต้น ที่อยู่	ประเทศ แหล่งเงินได้	
วิสาหกิจเรือเดียวกัน	/	/	<p>1. ขอบนี้ใช้สำหรับธุรกิจที่ดำเนินกิจการในลักษณะวิสาหกิจเรือเดียวกันที่มีความสัมพันธ์ทางการพาณิชย์หรือการเงินโดย</p> <p>ก. วิสาหกิจหนึ่งเข้าไปจัดการ ควบคุมหรือร่วมทุนกับวิสาหกิจในอีกประเทศหนึ่ง</p> <p>ข. บุคคลกลุ่มหนึ่งเข้าไปจัดการควบคุมหรือร่วมทุนกับวิสาหกิจในประเทศคู่สัญญา</p> <p>ค. มีการวางเงื่อนไขพิเศษในด้านการพาณิชย์และการเงิน</p> <p>ง. ต้องมีการปรับปรุงผลกำไรให้เหมาะสมและเรียกเก็บภาษีจากกำไรของวิสาหกิจ</p> <p>2. ประเทศคู่สัญญาจะไม่ทำการปรับปรุงกำไรเมื่อ</p> <p>ก. หลังจากสิ้นสุดเวลาที่กำหนดไว้ในกฎหมายของประเทศ</p> <p>ข. หลังจาก 5 ปีจากวันสิ้นสุดท้ายของปีที่กำไรมีการเปลี่ยนแปลง</p> <p>ค. ภายหลัง 5 ปี พ้นจากวันที่กำหนดขึ้นแบบแสดงรายการ</p> <p>ง. เกิดกรณีข้อ โกงหรือจงใจเพิกเฉย</p>

ตารางที่ 25 แสดงการเปรียบเทียบลักษณะวิสาหกิจเครือข่ายกัน

ประเทศคู่สัญญา	ลักษณะของวิสาหกิจเครือข่ายกัน			
	วิสาหกิจหนึ่งเข้าไปจัด การควบคุมหรือร่วม ทุนกับวิสาหกิจในอีก ประเทศหนึ่ง	บุคคลกลุ่มหนึ่งเข้าไป จัดการควบคุมหรือร่วม ทุนกับวิสาหกิจใน ประเทศคู่สัญญา	มีการวางเงื่อนไขพิเศษ ในด้านการพาณิชย์ การเงิน	จะต้องมีการปรับปรุง กำไรให้เหมาะสม
เวียดนาม	•	•	•	
จีน	•	•	•	
สิงคโปร์	•	•	•	
ฟิลิปปินส์	•	•	•	•
ศรีลังกา	•	•	•	
ปากีสถาน		•	•	•
อินโดนีเซีย	•	•	•	
มาเลเซีย	•	•	•	
ญี่ปุ่น	•	•	•	•
อินเดีย	•	•	•	
เกาหลี	•	•	•	
ออสเตรเลีย	•	•	•	
เดนมาร์ก	•	•	•	
สวีเดน	•	•	•	•
ฝรั่งเศส	•	•	•	
โปแลนด์	•	•	•	
เยอรมัน	•	•	•	
เบลเยียม	•	•	•	
ฮังการี	•	•	•	
อิตาลี	•	•	•	
เนเธอร์แลนด์	•	•	•	
ฟินแลนด์	•	•	•	•
อังกฤษ	•	•	•	

ประเทศคู่สัญญา	ลักษณะของวิสาหกิจเครือข่ายกัน			
	วิสาหกิจหนึ่งเข้าไปจัดการ ควบคุมหรือร่วมทุนกับวิสาหกิจในอีกประเทศหนึ่ง	บุคคลกลุ่มหนึ่งเข้าไปจัดการควบคุมหรือร่วมทุนกับวิสาหกิจในประเทศคู่สัญญา	มีการวางเงื่อนไขพิเศษในด้าน การพาณิชย์ การเงิน	จะต้องมีการปรับปรุง คำไว้ให้เหมาะสม
อิสราเอล	•	•	•	
สวิสเซอร์แลนด์	•	•	•	
นอร์เวย์	•	•	•	
เชค	•	•	•	
แอฟริกาใต้	•	•	•	•
สหรัฐอเมริกา	•	•	•	•
แคนาดา	•	•	•	•
ออสเตรเลีย	•	•	•	•

ตารางที่ 26 แสดงการ เปรียบเทียบการปรับปรุงภาษีของวิสาหกิจเครือเดียวกัน

ประเทศคู่สัญญา	กรณีวิสาหกิจเครือเดียวกันบังคับไม่ให้มี การปรับปรุงภาษี			
	หลังจากสิ้นสุดอายุ ของเวลาที่จำกัดไว้ ในกฎหมาย	หลังจาก 5 ปีจากวัน สิ้นสุดท้ายของปีที่ กำรามีการเปลี่ยนแปลง	ภายหลัง 5 ปี พ้น จากวันที่ถึงกำหนด ขึ้นแบบแสดงราย	กรณีข้อ โกงหรือจ้อง ใจเพิกเฉย
เวียดนาม				
จีน				
สิงคโปร์				
ฟิลิปปินส์	•	•		
ศรีลังกา			•	
ปากีสถาน				
อินโดนีเซีย				
มาเลเซีย				
ญี่ปุ่น				
อินเดีย				
เกาหลี				
ออสเตรเลีย				
เดนมาร์ก				
สวีเดน				
ฝรั่งเศส				
โปแลนด์				
เยอรมัน				
เบลเยียม				
ฮังการี				
อิตาลี				
เนเธอร์แลนด์				
ฟินแลนด์	•	•		•
อังกฤษ				
อิสราเอล				

ประเทศคู่สัญญา	กรณีวิสาหกิจหรือเดียวกันบังคับไม่ให้มีการปรับปรุงภาษี			
	หลังจากสิ้นสุดอายุของเวลาที่จำกัดไว้ในกฎหมาย	หลังจาก 5 ปีจากวันสิ้นสุดท้ายของปีที่ทำไว้มีการเปลี่ยนแปลง	ภายหลัง 5 ปี พ้นจากวันที่ถึงกำหนดยื่นแบบแสดงรายการ	กรณีข้อโกงหรือจงใจเพิกเฉย
สวิสเซอร์แลนด์				
นอร์เวย์				
เชค				
แอฟริกาใต้				
สหรัฐอเมริกา				
แคนาดา	•	• 6 ปี		•
ออสเตรเลีย				

จากตารางที่ 25 – 26 แสดงถึงลักษณะและการปรับปรุงภาษีของวิสาหกิจหรือเดียวกัน

1. ทุกประเทศบัญญัติถึงลักษณะวิสาหกิจหรือเดียวกันเหมือนกันคือ เป็นวิสาหกิจหนึ่งที่เข้าไปควบคุมหรือร่วมทุนกับอีกวิสาหกิจหนึ่ง หรือบุคคลเข้าไปร่วมทุนหรือจัดการควบคุมอีกวิสาหกิจหนึ่ง โดยมีการวางเงื่อนไขพิเศษต่อกันในทางพาณิชย์และการเงิน
2. การจัดเก็บภาษีจะต้องมีการปรับปรุงภาษีให้เหมาะสมก่อน ประเทศที่มีบทบัญญัติได้แก่ ฟิลิปปินส์ ปากีสถาน ญี่ปุ่น สวีเดน ฟินแลนด์ แอฟริกาใต้ สหรัฐอเมริกา แคนาดา ออสเตรเลีย นอกนั้นไม่ได้บัญญัติไว้
3. ประเทศที่บัญญัติถึงกำหนดเวลาในการปรับปรุงภาษี ได้แก่ ฟิลิปปินส์ ฟินแลนด์ กำหนดจากวันสิ้นสุดเวลาตามกฎหมายหรือ กำหนดหลังจาก 5 ปีจากวันสิ้นสุดท้ายของปีที่ทำไว้เปลี่ยนแปลง โดยฟินแลนด์รวมถึงกรณีข้อโกงและเพิกเฉยด้วย ปากีสถานบัญญัติ 5 ปี พ้นจากวันที่ถึงกำหนดการยื่นแบบ แคนาดากำหนดเวลาสิ้นสุดตามกฎหมายและหลังจาก 6 ปี จากวันสิ้นสุดท้ายของปีที่ทำไว้เปลี่ยนแปลงรวมถึงกรณีข้อโกงและเพิกเฉยด้วย อีก 27 ประเทศมิได้มีบทบัญญัติถึงระยะเวลาที่ต้องปรับปรุงภาษี

เงินได้กลุ่มที่ 3 เงินได้ที่เป็นค่าตอบแทนจากการจ้างแรงงาน

1. บริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ

1.1 ลักษณะของบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ ได้แก่

- ก. บริการวิชาชีพ ได้แก่ กิจกรรมอิสระด้านวิทยาศาสตร์ วรรณคดี ศิลป การศึกษาหรือการสอน กิจกรรมอิสระของแพทย์ หนายความ วิศวกร สถาปนิก ทันตแพทย์และนักบัญชี
- ข. กิจกรรมอื่นๆ ที่เป็นอิสระ ได้แก่ การบริการทั่วไปที่เป็นอิสระรวมถึงกิจกรรมที่เกี่ยวกับอุตสาหกรรมและพาณิชย์กรรม
- ค. กิจกรรมอิสระ หมายถึง การให้บริการที่ผู้ให้บริการมีอิสระที่จะตัดสินใจเลือกให้บริการ หรือรับค่าบริการด้วยตนเอง

1.2 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากเงินได้บริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ

ดังแสดงในตารางที่ 27

1.3 การเปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีจากเงินได้บริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ ดังแสดง

ในตารางที่ 28 – 29

ตารางที่ 27 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากเงินได้บริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศอื่นที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
การบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ	/		<p>ประเทศอื่นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศจาก</p> <ol style="list-style-type: none"> เงินได้ที่ผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศได้รับจากการบริการวิชาชีพหรือกิจกรรมอื่นๆ ที่มีลักษณะเป็นอิสระ เป็นเงินได้ที่เข้าเงื่อนไข 3 ข้อ คือ <ol style="list-style-type: none"> ผู้รับ อยู่ในประเทศแหล่งเงินได้ รวมระยะเวลาไม่เกิน 183 วัน ในปีภาษีที่เกี่ยวข้อง และ ผู้รับไม่มีฐานประกอบการประจำในรัฐแหล่งเงินได้ ระยะเวลารวมกันไม่เกิน 183 วัน และ เงินได้ ไม่ได้ตกเป็นภาระของวิสาหกิจหรือสถานประกอบการถาวรที่ตั้งอยู่ในรัฐแหล่งเงินได้ จัดเก็บเงินได้เพียงเท่าที่ถือว่าเป็นการให้บริการในรัฐนั้นและยอมให้หักค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการให้บริการ รวมถึงค่าใช้จ่ายในการบริหารและจัดการทั่วไป ไม่ว่าจะเกิดขึ้นในประเทศที่มีการให้บริการหรือประเทศอื่นๆ <p>ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศ ดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> มีฐานประกอบการประจำในประเทศแหล่งเงินได้เพื่อบ่มงประสงค์ในการประกอบกิจกรรม จัดเก็บภาษีเฉพาะเงินได้ที่เป็นของฐานประกอบการประจำ หรือ

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศต้นที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
			<p>2. ระยะเวลาที่อยู่ของฐานประกอบการประจํา รวมกันถึงหรือมากกว่า 183 วัน ภายในปีภาษีที่เกี่ยวข้อง หรือ</p> <p>3. ผู้รับอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้เกินกว่า 183 วันในปีภาษีที่เกี่ยวข้อง จัดเก็บภาษีเฉพาะเงินได้จากการประกอบกิจกรรม ในรัฐแหล่งเงินได้ หรือ</p> <p>4. ค่าตอบแทนจ่ายโดยผู้มีถิ่นที่อยู่ในรัฐแหล่งเงินได้ หรือตกเป็นภาระแก่สถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจํา จัดเก็บภาษีเฉพาะค่าตอบแทนที่ได้รับจากการประกอบกิจการนั้น</p>

ตารางที่ 28 แสดงการเปรียบเทียบประเทศอื่นที่อยู่เป็นผู้จัดเก็บภาษี

ประเทศคู่สัญญา	ประเทศอื่นที่อยู่เป็นผู้จัดเก็บภาษี		
	เงินได้ที่ผู้มีถิ่นที่อยู่ได้รับจากการบริการวิชาชีพ	เงินที่ได้จ่ายจากประเทศแหล่งเงินได้ เช่น เงินปัน息 3 ข้อ ก. ผู้รับอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้ รวมระยะเวลาไม่เกิน 183 วัน ข. ไม่มีฐานประกอบการประจำในรัฐแหล่งเงินได้ ค. เงินได้ไม่ได้ตกเป็นภาระของวิสาหกิจหรือสถานประกอบการถาวร	จัดเก็บเงินได้เพียงเท่าที่ถือว่า เป็นการให้บริการในรัฐนั้น และการหักค่าใช้ จ่ายรวมถึง ค่าใช้จ่ายในการบริหาร และจัดการทั่วไปที่อยู่ในประเทศต่างๆ
เวียดนาม	•		
จีน	•		
สิงคโปร์			
ฟิลิปปินส์			
ศรีลังกา	•		
ปากีสถาน	•	•	
อินโดนีเซีย	•	•	
มาเลเซีย			
ญี่ปุ่น			
อินเดีย	•	•	
เกาหลี			
ออสเตรเลีย	•	• ไม่เกิน 90 วัน	
เดนมาร์ก			
สวีเดน	•		
ฝรั่งเศส	•	•	
โปแลนด์	•	•	
เยอรมัน			
เบลเยียม			
ฮังการี	•		

ประเทศคู่สัญญา	ประเทศต้นที่อยู่เป็นผู้จัดเก็บภาษี		
	เงินได้ที่ผู้มีเงินได้ที่รับจากการบริการวิชาชีพ	เงินที่ได้จ่ายจากประเทศแหล่งเงินได้ เข้าเงื่อนไข 3 ข้อ ก. ผู้รับอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้ รวมระยะเวลาไม่เกิน 183 วัน ข. ไม่มีฐานประกอบการประจำในรัฐแหล่งเงินได้ ค. เงินได้ไม่ได้ตกเป็นภาระของวิสาหกิจหรือสถานประกอบการถาวร	จัดเก็บเงินได้เพียงเท่าที่ถือว่า เป็นการให้บริการในรัฐนั้น และการหักค่าใช้จ่ายรวมถึง ค่าใช้จ่ายในการบริหารและจัดการทั่วไปที่อยู่ในประเทศต่างๆ
อิตาลี	•		
เนเธอร์แลนด์			
ฟินแลนด์	•	• ไม่เกิน 90 วัน	
อังกฤษ	•		•
อิสราเอล	•		
สวิตเซอร์แลนด์			
นอร์เวย์			
เชค	•		•
แอฟริกาใต้	•		
สหรัฐอเมริกา	•		
แคนาดา	•		
ออสเตรเลีย	•		

ตารางที่ 29 แสดงการเปรียบเทียบประเทศแหล่งเงินได้เป็นผู้จัดเก็บภาษี

ประเทศคู่สัญญา	ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีเมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง				
	มีฐานประกอบการประจำ จัดเก็บภาษีเฉพาะเงินได้ของฐานประกอบการประจำ	ระยะเวลาของฐานประกอบการประจำรวมกันถึงหรือเกินกว่า 180 วัน	ผู้รับอยู่ในแหล่งเงินได้เกินกว่า 183 วัน เก็บภาษีเฉพาะเงินได้จากกิจกรรม	ค่าตอบแทนตกเป็นภาระแก่สถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำ เก็บเฉพาะค่าตอบแทนที่ได้รับจากการประกอบกิจการ	บริการวิชาชีพ หมายถึง กิจกรรมอิสระด้านวิทยาศาสตร์ แพทย์ ทัศนศาสตร์ ฯลฯ
เวียดนาม	•	•	•	•	•
จีน	•		•	•	•
สิงคโปร์	•		•	•	
ฟิลิปปินส์	•		•	•	
ศรีลังกา	•	•	•	•	•
ปากีสถาน	•		•	•	•
อินโดนีเซีย	•		•	•	•
มาเลเซีย	•		•	•	
ญี่ปุ่น	•		•	•	
อินเดีย	•		•	•	•
เกาหลี	•		•	•	
ออสเตรเลีย	•		•	•	•
เดนมาร์ก	•		•	•	
สวีเดน	•		• 90 วัน	•	•
ฝรั่งเศส	•		•	•	•
โปแลนด์	•		•	•	•
เยอรมัน	•		•	•	
เบลเยียม	•		•	•	
ฮังการี	•	•	•	•	•

ประเทศคู่สัญญา	ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีเมื่อเข้าเงินไปซื้อใดข้อหนึ่ง				บริการวิชาชีพ หมายถึง กิจกรรมอิสระ ด้านวิทยาศาสตร์ แพทย์ หนายความ ฯลฯ
	มีฐานประกอบการประจำ จัดเก็บ ภาษีเฉพาะเงินได้ของฐานประกอบการ ประจำ	ระยะเวลาของฐานประกอบการ ประจำรวมกันถึงหรือเกินกว่า 180 วัน	ผู้รับอยู่ในแหล่งเงินได้เกินกว่า 183 วัน เก็บภาษีเฉพาะเงินได้จาก ประกอบการ	ค่าตอบแทนตกเป็นภาระแก่สถาน ประกอบการถาวรหรือฐานประกอบ การประจำ เก็บเฉพาะค่าตอบแทนที่ ได้รับจากการประกอบกิจการ	
อิตาลี	•		• 40 วัน	•	•
เนเธอร์แลนด์	•		•	•	
ฟินแลนด์	•		•	•	•
อังกฤษ	•		•	•	•
อิสราเอล	•	•	•	• มากกว่า 50,000 บาท หรือเทียบเท่าเงิน อิสราเอล	•
สวิตเซอร์แลนด์	•		•	•	
นอร์เวย์	•		•	•	
เชค	•		•	•	•
แอฟริกาใต้	•		•	•	•
สหรัฐอเมริกา	•		• 90 วัน	• มากกว่า 10,000 \$ ไม่ รวมค่าใช้จ่ายชดเชยหรือ ค่าใช้จ่ายที่ตกเป็นภาระ แก่นบุคคล	•
แคนาดา	•		• 90 วัน	•	•
ออสเตรเลีย	•		•	•	•

จากตารางที่ 28 – 29 แสดงถึงประเทศที่มีสิทธิจัดเก็บภาษีและลักษณะของเงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระ

1. ทุกประเทศบัญญัติให้ประเทศอื่นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีเมื่อเข้าเงื่อนไข 3 ประการ คือ ผู้รับอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้รวมระยะเวลาไม่เกิน 183 วัน ไม่มีฐานประกอบการประจำในประเทศแหล่งเงินได้และเงินได้มิได้ตกเป็นภาระของสถานประกอบการถาวร ส่วนออสเตรเลียและฟินแลนด์ กำหนดให้ผู้รับอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้รวมระยะเวลาไม่เกิน 90 วัน

2. อังกฤษและสาธารณรัฐเชค บัญญัติให้ประเทศอื่นที่อยู่จัดเก็บภาษีเท่าที่ถือว่าเป็นเงินได้ที่เกิดขึ้นในประเทศอื่นที่อยู่และสามารถนำค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในประเทศต่างๆ มาหักได้ อีก 29 ประเทศไม่มีบทบัญญัติ

3. ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีเมื่อเข้าเงื่อนไข คือ

ก. ทุกประเทศบัญญัติให้ผู้มีเงินได้มีฐานประกอบการประจำในประเทศแหล่งเงินได้

ข. เวียดนาม ศรีลังกา ฮังการี อิสราเอล บัญญัติให้ระยะเวลาการมีฐานประกอบการประจำอยู่ในแหล่งเงินได้รวมกันถึงหรือมากกว่า 180 วัน อีก 27 ประเทศไม่มีบทบัญญัติ

ค. 27 ประเทศบัญญัติให้ผู้รับอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้เกินกว่า 183 วัน ส่วนสวีเดน สหรัฐอเมริกา แคนาดา กำหนด 90 วันและอิตาลีกำหนด 40 วัน

ง. 29 ประเทศบัญญัติให้การจ่ายค่าตอบแทนหรือค่าจ้าง ต้องตกเป็นภาระแก่สถานประกอบการถาวร โดยไม่กำหนดจำนวนค่าจ้างหรือค่าตอบแทน ส่วนอิสราเอล กำหนดไว้จำนวนมากกว่า 50,000.- บาท หรือเทียบเท่าจำนวนเงินอิสราเอล และสหรัฐอเมริกาคำหนดไว้มากกว่า 10,000 เหรียญสหรัฐ โดยไม่รวมค่าใช้จ่ายชดเชยใดๆ

4. เวียดนาม จีน ศรีลังกา ปากีสถาน อินโดนีเซีย อินเดีย ออสเตรเลีย สวีเดน ฝรั่งเศส โปแลนด์ ฮังการี อิตาลี ฟินแลนด์ อังกฤษ อิสราเอล สาธารณรัฐเชค แอฟริกาใต้ สหรัฐอเมริกา แคนาดาและออสเตรเลีย บัญญัติให้เงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระได้แก่ นักบัญชี วิศวกร ทนายความ แพทย์ ส่วนอีก 11 ประเทศไม่มีบทบัญญัติถึง เพราะรวมข้อบทบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระกับข้อบทการบริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระให้อยู่ในข้อบทเดียวกัน คือ ข้อบทบริการส่วนบุคคล

2. บริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระ

2.1 ลักษณะการบริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระ ได้แก่

- ก. บุคคลธรรมดาเข้าไปในประเทศคู่สัญญาเพื่อรับจ้าง หรือให้บริการแก่นายจ้าง สำหรับการบริการที่มีใช้การบริการวิชาชีพอิสระและไม่รวมถึงค่าตอบแทนในข้อบท “ค่าป่วยการของกรรมการ เงินบำนาญ งานรัฐบาล นักศึกษาและผู้ฝึกงาน ศาสตราจารย์ ครูและนักวิจัย”
- ข. นายจ้าง หมายถึง บุคคลซึ่งมีสิทธิในการสร้างงานและรับภาระในความรับผิดชอบและความเสี่ยงทั้งหลายที่เกิดขึ้น
- ค. บางประเทศได้รวมข้อบท “บริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ” กับข้อบท “บริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระ” เป็นข้อบทเดียวกัน เรียกว่า “ข้อบทบริการส่วนบุคคล” ซึ่งหมายถึง เงินได้จากการจ้างทำงานและเงินได้ที่เอกชนหาได้จากการให้บริการส่วนบุคคลในฐานะอิสระ

2.2 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากเงินได้บริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระ

ดังแสดงในตารางที่ 30

2.3 การเปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีจากเงินได้บริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระ

ดังแสดงในตารางที่ 31

ตารางที่ 30 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากเงินได้บริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระ

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศถิ่นที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
บริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระ	/	/	<p>ประเทศถิ่นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศจาก</p> <p>1. เงินเดือน ค่าจ้าง ค่าตอบแทนที่ได้รับจากการจ้างงานที่มีใช้วิชาชีพอิสระได้กระทำหรือเกิดขึ้นในประเทศถิ่นที่อยู่ รวมถึงค่าตอบแทนจากการจ้างงานในเรือหรืออากาศยานที่ประกอบกิจการขนส่งระหว่างประเทศ แต่ไม่รวมถึงเงินได้หรือค่าตอบแทนจากค่าป่วยการกรรมการ เงินบำนาญงานรัฐบาล นักเรียนและผู้ฝึกงาน ศาสตราจารย์ ครุและนักวิจัย นักแสดงและนักกีฬา</p> <p>2. ต้องเป็นค่าตอบแทนที่เข้าเงื่อนไขทั้ง 3 ข้อ คือ</p> <p>ก. ผู้รับค่าตอบแทนอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้รอบระยะเวลาไม่เกิน 183 วันในปีภาษีที่เกี่ยวข้อง และ</p> <p>ข. ค่าตอบแทนจ่ายจากหรือในนามของนายจ้างที่ไม่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศแหล่งเงินได้ และ</p> <p>ค. ค่าตอบแทนมิได้ตกเป็นภาระแก่สถานประกอบการถาวรในประเทศแหล่งเงินได้หรือฐานประกอบการประจำของนายจ้าง</p> <p>หากเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งในข้อ 2 รัฐแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากการจ้างงานที่ได้กระทำในรัฐแหล่งเงินได้</p>

ตารางที่ 31 แสดงการเปรียบเทียบประเทศต้นที่อยู่เป็นผู้จัดเก็บภาษี

ประเทศคู่สัญญา	ประเทศต้นที่อยู่ผู้จัดเก็บภาษี												
	รับค่าตอบแทนจากการจ้างงานที่มีไว้วิชาชีพอิสระ	เงื่อนไข 3 ข้อ			เงินได้ไม่รวมถึง								
		ก. ผู้รับอยู่ในแหล่งเงินได้รวมไม่เกิน 183 วัน	ข. นายจ้างมิได้มีถิ่นที่อยู่ในแหล่งเงินได้	ค. ค่าตอบแทนมิได้ตกเป็นภาระแก่สถานประกอบการหรือฐานประกอบการประจำ	ค่าตอบแทนจากการจ้างงานในเรือหรืออากาศยาน	ค่าป่วยการกรรมการ เงินบำนาญ งานรัฐบาล	นักเรียน และผู้ฝึกงาน ศาสตราจารย์ นักวิจัย	นักแสดงและนักกีฬา	ศาสตราจารย์ ครูและนักวิจัย	งานรัฐบาล นักศึกษา	นักศึกษา	ค่าป่วยการกรรมการ งานรัฐบาล	
เวียดนาม	•	•		•	•								•
จีน	•	•		•	•	•							•
สิงคโปร์		•		90 วัน รวมถึงบริการวิชาชีพอิสระ	•	•							•
ฟิลิปปินส์		•			•	•							•
ศรีลังกา	•	•			•	•							•
ปากีสถาน	•	•			•	•							•
อินโดนีเซีย	•	•			•	•	•						•
มาเลเซีย		•		รวมถึงบริการวิชาชีพอิสระ	•	•	•						•
ญี่ปุ่น		•		180 วัน	•	•	•	•					•
อินเดีย	•	•			•	•	•	•					•
เกาหลี		•		รวมถึงบริการวิชาชีพอิสระ	•								•
ออสเตรเลีย	•				•	•	•	•					•
เดนมาร์ก		•		รวมถึงบริการวิชาชีพอิสระ	•	•							•
สวีเดน	•	•			•	•	•						•

ประเทศคู่สัญญา	ประเทศถิ่นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษี											
	รับค่าตอบแทนจากการจ้างงานที่มีใช้วิชาชีพอิสระ	เงื่อนไข 3 ข้อ			เงินได้ไม่รวมถึง							
		ก. ผู้รับอยู่ในแหล่งเงินได้รวมไม่เกิน 183 วัน	ข. นายจ้างมีถิ่นที่อยู่ในแหล่งเงินได้	จ. ค่าตอบแทนมีได้ตกเป็นภาระแก่สถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำ	ค่าตอบแทนจากการจ้างงานในเรือหรืออากาศยาน	ค่าช่วยการกรรมการ เงินบำนาญ งานรัฐบาล	นักเรียน และผู้ฝึกงาน ศาสตราจารย์ นักวิจัย	นักแสดงและนักกีฬา	ศาสตราจารย์ ครูและนักวิจัย	งานรัฐบาล นักศึกษา	นักศึกษา	ค่าช่วยการกรรมการ งานรัฐบาล
ฝรั่งเศส	•	•		•	•							•
โปแลนด์	•	•		•	•		•	•				•
เยอรมัน		•		•			•			•		•
เบลเยียม		•		•	•	•						•
อิตาลี	•	•		•	•					•		•
เนเธอร์แลนด์		•		•	•	•						•
ฟินแลนด์	•	•		•	•	•						•
อังกฤษ	•	•		•				•				•
อิสราเอล	•	•		•	•	•						•
สวิตเซอร์แลนด์		•		•	•							•
นอร์เวย์		•		•	•							•
เชค	•	•		•	•							•
แอฟริกาใต้	•	•		•	•							•
สหรัฐอเมริกา	•	•		•	•	•						•
แคนาดา	•	•		•	•							•
ออสเตรเลีย		•		•	•		•					•

จากตารางที่ 31 แสดงถึงลักษณะบริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระและวิธีการจัดเก็บภาษีคือ

1. ทุกประเทศบัญญัติให้ประเทศถิ่นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีเมื่อเข้าเงื่อนไข 3 ข้อคือ ผู้รับอยู่ในแหล่งเงินได้ไม่เกิน 183 วัน นายจ้างมิได้อยู่ในประเทศแหล่งเงินได้และค่าตอบแทน มิได้ตกเป็นภาระแก่สถานประกอบการถาวร ส่วนสิงคโปร์ กำหนดระยะเวลาเพียง 90 วัน และ ญี่ปุ่นกำหนดเวลาเพียง 180 วัน

2. ทุกประเทศบัญญัติให้ค่าจ้างจากการทำงานในเรือหรืออากาศยานเป็นบริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระและประเทศถิ่นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษี

3. เงินได้ค่าจ้างบางประเภทได้รับยกเว้นไม่นำมารวมเป็นบริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระ ได้แก่

ก. เฉพาะข้อบพนักเรียนและผู้ฝึกงาน ศาสตราจารย์ครูและนักวิจัยได้รับยกเว้นจาก จีน สิงคโปร์ ฟิลิปปินส์ อินโดนีเซีย มาเลเซีย ญี่ปุ่น อินเดีย ออสเตรเลีย สวีเดน เบลเยียม เนเธอร์แลนด์ ฟินแลนด์ อิสราเอล สหรัฐอเมริกา

ข. เฉพาะข้อบพค่าป่วยการกรรมการ เงินบำนาญ งานรัฐบาล ได้รับยกเว้นจาก 27 ประเทศแต่สิงคโปร์ เกาหลี เยอรมัน อังกฤษ ไม่มีบทบัญญัติยกเว้น

ค. เฉพาะข้อบพนักแสดงและนักกีฬาได้รับยกเว้นจาก อินโดนีเซีย ญี่ปุ่น อินเดีย ออสเตรเลีย โปแลนด์ เยอรมัน

ง. เฉพาะข้อบพศาสตราจารย์ ครูและนักวิจัยได้รับยกเว้นจาก โปแลนด์ ออสเตรเลีย

จ. เฉพาะข้อบพงานรัฐบาล นักศึกษา ได้รับยกเว้นจากอังกฤษ นักศึกษาได้รับยกเว้นจาก อิตาลี

4. ทุกประเทศบัญญัติกรณีเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งในข้อ 1 ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษี

3. ค่าป่วยการกรรมการและค่าตอบแทนเจ้าหน้าที่ระดับสูง

3.1 ลักษณะของค่าป่วยการกรรมการและค่าตอบแทนเจ้าหน้าที่ระดับสูง ได้แก่

- ก. กรรมการ หมายถึง ผู้ถือหุ้นรายใหญ่ ผู้ร่วมก่อการบริษัทรวมถึงการมีฐานะเป็นผู้บริหารหรือผู้จัดการของกิจการ
- ข. เจ้าหน้าที่ผู้บริหารชั้นสูง หมายถึง พนักงานของบริษัทที่เข้ารับผิดชอบที่เกี่ยวข้องในการดำเนินกิจการของบริษัทแตกต่างหากจากกิจกรรมของกรรมการ

3.2 ลักษณะเงินได้ ได้แก่

- ก. เงินได้ประเภทค่าป่วยการกรรมการ ได้แก่ เงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยประชุม
- ข. เงินได้ประเภทอื่นที่กรรมการหรือ เจ้าหน้าที่ผู้บริหารระดับสูงได้รับ ได้แก่ โบนัสและผลประโยชน์อย่างอื่นที่สามารถตีค่าเป็นตัวเงินให้ใช้ซื้ออบทบริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระส่วนเงินปันผลใช้ซื้ออบทเงินปันผล
- ค. เงินได้ที่จ่ายให้บุคคลภายนอกผู้เข้ามาให้บริการบริหารงานของวิสาหกิจ (บริษัท) ให้บริการเฉพาะด้าน ได้แก่ คำคำปรึกษา คำแนะนำ เฉพาะด้านใดด้านหนึ่ง เช่น การบัญชี ให้พิจารณาถึงรายละเอียดของเงินได้ สภาพของบุคคลผู้ให้บริการ ดินที่อยู่และสิทธิตามอนุสัญญา แล้วนำเอาข้อบ่งชี้ที่เกี่ยวข้องมาใช้บังคับ
- ง. บุคคลภายนอกให้บริการโดยเข้ามาบริหารในรูปของบริษัทให้ใช้ซื้ออบทกำไรจากธุรกิจโดยพิจารณาถึงสถานประกอบการถาวร สำหรับเงินได้ที่จ่ายให้กับเจ้าหน้าที่ที่เข้ามาให้บริการ ให้ใช้ซื้ออบทบริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระ

3.3 สิทธิและหลักเกณฑ์ค่าป่วยการกรรมการและค่าตอบแทนเจ้าหน้าที่ผู้บริหารระดับสูง ดังแสดงในตารางที่ 32

3.4 การเปรียบเทียบค่าป่วยการกรรมการและค่าตอบแทนเจ้าหน้าที่ผู้บริหารระดับสูง ดังแสดงในตารางที่ 33

ตารางที่ 32 สิทธิและหลักเกณฑ์ค่าป่วยการกรรมการและค่าตอบแทนเจ้าหน้าที่ผู้บริหารระดับสูง

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศดินที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
ค่าป่วยการกรรมการและค่าตอบแทนเจ้าหน้าที่ผู้บริหารระดับสูง		/	<p>ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศจาก</p> <ol style="list-style-type: none"> กรรมการรับค่าป่วยการจากบริษัทที่อยู่ในประเทศแหล่งเงินได้ เจ้าหน้าที่ผู้บริหารระดับสูง รับเงินเดือน ค่าจ้าง ค่าตอบแทนจากบริษัทที่อยู่ในประเทศแหล่งเงินได้ ค่าตอบแทนที่กรรมการได้รับจากการปฏิบัติงานประจำวันที่มีลักษณะในทางจัดการหรือในทางวิชาการ ให้จัดเก็บภาษีตามข้อบท บริการส่วนบุคคล

ตารางที่ 33 แสดงการเปรียบเทียบเงินได้ค่าป่วยการกรรมการและเจ้าหน้าที่ผู้บริหารระดับสูง

ประเทศคู่สัญญา	กรรมการรับค่าป่วยการจากบริษัทในประเทศแหล่งเงินได้	เจ้าหน้าที่บริหารระดับสูงรับค่าป่วยการจากบริษัทในประเทศแหล่งเงินได้	ค่าตอบแทนที่กรรมการได้รับในลักษณะการจัดการหรือในทางวิชาการ
เวียดนาม	•		
จีน	•	•	
สิงคโปร์	•		•
ฟิลิปปินส์	•		•
ศรีลังกา	•	•	
ปากีสถาน	•	•	
อินโดนีเซีย	•		
มาเลเซีย	•		
ญี่ปุ่น	•		
อินเดีย	•		
เกาหลี	• รวมอยู่ในข้อบัพการส่วนบุคคล		
ออสเตรเลีย	•		
เคนมารัก	•		
สวีเดน	•	•	
ฝรั่งเศส	•		
โปแลนด์	•		
เยอรมัน	•		
เบลเยียม	•		•
ฮังการี	•	•	
อิตาลี	•		
เนเธอร์แลนด์	•	• ผู้ว่าการและผู้อำนวยการ	
ฟินแลนด์	•		
อังกฤษ	•		

ประเทศคู่สัญญา	กรรมการรับค่าป่วยการจากบริษัทในประเทศแหล่งเงินได้	เจ้าหน้าที่บริหารระดับสูงรับค่าป่วยการจากบริษัทในประเทศแหล่งเงินได้	ค่าตอบแทนที่กรรมการได้รับในลักษณะการจัดการหรือในทางวิชาการ
อิสราเอล	●		
สวิตเซอร์แลนด์	●		
นอร์เวย์	●		
เชก	●		
แอฟริกาใต้	●		
สหรัฐอเมริกา	●		
แคนาดา	●		
ออสเตรเลีย	●		

จากตารางแสดงถึงการจัดเก็บภาษีจากค่าป่วยการกรรมการและเจ้าหน้าที่ผู้บริหารระดับสูง

1. ทุกประเทศบัญญัติให้ค่าป่วยการกรรมการที่จ่ายจากบริษัทให้จัดเก็บภาษีจากประเทศแหล่งเงินได้ตามอัตราภาษีภายในของแต่ละประเทศและเกาหลีใต้บัญญัติรวมไว้ในข้อบทการบริการส่วนบุคคล

2. ค่าป่วยการกรรมการให้หมายรวมถึง ค่าป่วยการที่จ่ายให้เจ้าหน้าที่บริหารระดับสูงด้วย ได้แก่ จีน ศรีลังกา ปากีสถาน สวีเดน ฮังการี โดยเฉพาะเนเธอร์แลนด์ เจ้าหน้าที่บริหารระดับสูง หมายถึง ผู้ว่าการและผู้อำนวยการ

3. สิงคโปร์ ฟิลิปปินส์และเบลเยียม ใ้บัญญัติให้กรรมการที่ได้รับค่าตอบแทนในลักษณะเป็นทางจัดการหรือในทางวิชาการ จัดเก็บภาษีโดยใช้ข้อบทการบริการส่วนบุคคล

4. นักแสดงและนักกีฬา

4.1 ลักษณะของนักแสดงและนักกีฬา ได้แก่

- ก. นักแสดง หมายถึง นักแสดงละคร ภาพยนตร์ ศิลปิน วิทยุหรือโทรทัศน์ นักดนตรี นักร้อง และนักแสดงอื่นที่มุ่งในทางการค้า
- ข. นักกีฬา หมายถึง นักกีฬาทุกชนิดทั้งประเภทคู่และประเภทลาน รวมถึง นักกรีฑา นักกอล์ฟ จ็อกกี้ นักฟุตบอล นักเทนนิส ผู้ชั้บรณรงค์ นักสνούเกอร์ นักเล่นหมากรุก นักเล่นไพ่บริดจ์และนักมวย
- ค. เงินทุนสาธารณะ หมายถึง
 - เงินงบประมาณแผ่นดินที่รัฐจ่ายเป็นค่าฝึกสอน ค่าพาหนะ ค่าเบี้ยเลี้ยง ค่าที่พัก
 - เงินบริจาคของเอกชนให้กับสมาคม ซึ่งมีได้มุ่งหวังในทางการค้าและกำไร

4.2 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากเงินได้นักแสดงและนักกีฬา ดังแสดงใน

ตารางที่ 34

4.3 การเปรียบเทียบเงินได้และการยกเว้นภาษีของนักแสดงและนักกีฬา ดังแสดงใน

ตารางที่ 34

ตารางที่ 34 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีเงินได้นักแสดงและนักกีฬา

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศถิ่นที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
เงินได้นักแสดงและนักกีฬา		/	<p>ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศจาก</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. เงินได้ที่นักแสดงและนักกีฬาได้รับจากกิจกรรมส่วนบุคคลและกิจกรรมนั้นกระทำในประเทศแหล่งเงินได้ 2. กำไรหรือเงินได้ที่ผู้ดำเนินการ (วิสาหกิจ) ได้รับจากการแสดงของนักแสดงและนักกีฬา ซึ่งได้กระทำในประเทศแหล่งเงินได้โดยไม่ต้องมีสถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำ 3. เงินได้ของวิสาหกิจ หมายถึง รายรับจากค่าตอบแทน โบนัส ค่าธรรมเนียม เงินปันผล การแบ่งสรรกำไรระหว่างหุ้นส่วนและการแบ่งสรรอื่นๆ 4. ยกเว้นการเก็บภาษีในประเทศแหล่งเงินได้เมื่อการแสดงได้รับการสนับสนุนจากเงินทุนสาธารณะ ส่วนราชการ องค์กรบริหารส่วนท้องถิ่นหรือองค์กรตามกฎหมายของประเทศ การแสดงเพื่อแลกเปลี่ยนวัฒนธรรม การแสดงตามประเพณีนิยม การกีฬาซึ่งสนับสนุนโดยหรือในนามของประเทศคู่สัญญาซึ่งเป็นเงินได้ที่ไม่มุ่งแสวงหากำไร

ตารางที่ 35 แสดงการเปรียบเทียบเงินได้และการยกเว้นภาษีของนักแสดงและนักร้อง

ประเทศคู่สัญญา	เงินได้จากกิจกรรมส่วนบุคคล ของนักแสดงและนักร้อง	การแสดงที่บุคคลอื่น(วิสาหกิจ)เป็นผู้ดำเนินการ	เงินได้ที่บุคคลอื่นได้รับ รวมถึงโบนัส ค่าตอบแทน เงินปันผล ฯลฯ	ยกเว้นการจัดเก็บภาษี					
				เงินทุนสาธารณะ	ส่วนราชการ องค์การบริหารส่วนท้องถิ่น องค์กรตามกฎหมาย	การแลกเปลี่ยนวัฒนธรรม	การแสดงตามประเพณีนิยม	ไม่แสวงหากำไรและได้รับการสนับสนุน จากเงินทุนสาธารณะ	ไม่แสวงหากำไรและไม่มีส่วนได้ส่วนใด ไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัวของผู้ถือหุ้น
เวียดนาม	•	•		•					
จีน	•	•		•	•				
สิงคโปร์	•	•		•	•				
ฟิลิปปินส์	•	•		•	•			•	•
ศรีลังกา	•	•		•					
ปากีสถาน	•	•		•	•		•		
อินโดนีเซีย	•	•		•	•			•	
มาเลเซีย	•	•		•	•				
ญี่ปุ่น	•	•				•			
อินเดีย	•	•		•					
เกาหลี	• 50 \$ ต่อ วันหรือ รวมกัน 1,500\$								
ออสเตรเลีย	•	•		•	•				
เดนมาร์ก	•								
สวีเดน	•	•		•	•				
ฝรั่งเศส	•	•		•					
โปแลนด์	•	•				•	•		
เยอรมัน	•	•		•					
เบลเยียม	•	•		•	•				
ฮังการี	•	•		•	•	•			

ประเทศคู่สัญญา	เงินได้จากกิจกรรมส่วนบุคคล ของนักแสดงและนักกีฬา	การแสดงที่บุคคลอื่น(วิสาหกิจ) เป็นผู้ดำเนินการ	เงินได้ที่บุคคลอื่นได้รับ รวมถึงโบนัส ค่าตอบแทน เงินปันผล ฯลฯ	ยกเว้นการจัดเก็บภาษี					
				เงินทุนสาธารณะ	ส่วนราชการ องค์การบริหารส่วนท้องถิ่น องค์กรตามกฎหมาย	การแลกเปลี่ยนวัฒนธรรม	การแต่งตามประเพณีนิยม	ไม่แสวงหากำไรและได้รับการสนับสนุน จากเงินทุนสาธารณะ	ไม่แสวงหากำไรและไม่นำเงินได้ส่วนใด ไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัวของผู้ถือหุ้น
อิตาลี	•	•		•					
เนเธอร์แลนด์	•								
ฟินแลนด์	•	•		•	•				
อังกฤษ	•	•		•	•				
อิสราเอล	•	•		•	•				
สวิตเซอร์แลนด์	•	•		•	•				
นอร์เวย์	•								
เชก	•	•		•					
แอฟริกาใต้	•	•		•	•				
สหรัฐอเมริกา	• ยกเว้น สำหรับ เงินได้ไม่ เกิน 100 \$ ต่อวันหรือ รวมกันไม่ เกิน 3,000\$	•	•	•	•				
แคนาดา	•	•		•	•				
ออสเตรเลีย	•	•		•	•				

จากตารางแสดงถึงลักษณะเงินได้ วิธีการจัดเก็บและยกเว้นภาษีสำหรับนักแสดงและนักกีฬา

1. ทุกประเทศบัญญัติให้นักแสดงและนักกีฬาที่ประกอบกิจกรรมด้วยตนเองเป็นกิจกรรมส่วนบุคคลซึ่งประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศโดยไม่จำกัดจำนวนเงินได้เว้นแต่ เกาหลีกำหนดจำนวนเงินได้ที่จะจัดเก็บภาษีเมื่อมีเงินได้มากกว่า 50

เหรียญ/วัน หรือรวมกันเกินกว่า 1,500 เหรียญ/เดือน และสหรัฐอเมริกายกเว้นให้สำหรับเงินได้ที่ไม่เกิน 100 เหรียญ/วัน หรือรวมกันไม่เกิน 3,000 เหรียญ/เดือน

2. นักแสดงและนักกีฬาได้รับค่าจ้างตอบแทนจากการแสดงที่วิสาหกิจอื่นเป็นผู้ดำเนินการ 28 ประเทศบัญญัติให้วิสาหกิจต้องเสียภาษีตามกฎหมายภายในประเทศแหล่งเงินได้ โดยสหรัฐอเมริกาให้ถือว่าเงินโบนัส เงินปันผลหรือค่าตอบแทนอย่างอื่นซึ่งวิสาหกิจได้รับจากการดำเนินการแสดงถือเป็นเงินได้ด้วย เดนมาร์ก เนเธอร์แลนด์และนอร์เวย์ ไม่มีบทบัญญัติ

3. นักแสดงและนักกีฬาจะได้รับการยกเว้นภาษีเมื่อ

ก. ได้รับการสนับสนุนจากเงินทุนสาธารณะ ประเทศที่ไม่มีบัญญัติยกเว้น ได้แก่ ญี่ปุ่น เกาหลี เดนมาร์ก โปแลนด์ นอร์เวย์ เนเธอร์แลนด์

ข. ได้รับการสนับสนุนจากส่วนราชการ องค์การบริหารส่วนท้องถิ่นและองค์กรตามกฎหมาย ประเทศที่ไม่มีบทบัญญัติยกเว้น ได้แก่ เวียดนาม ศรีลังกา ญี่ปุ่น อินเดีย เกาหลี เดนมาร์ก ฝรั่งเศส โปแลนด์ เยอรมัน อิตาลี นอร์เวย์ เนเธอร์แลนด์ สาธารณรัฐเชค

ค. เมื่อเป็นการแลกเปลี่ยนวัฒนธรรม ประเทศที่ยกเว้นให้ ได้แก่ ญี่ปุ่น โปแลนด์ ฮังการี

ง. ได้รับการสนับสนุนจากเงินทุนสาธารณะและไม่แสวงหากำไร ประเทศที่ยกเว้น ได้แก่ ฟิลิปปินส์ อินโดนีเซีย

จ. การแสดงที่วิสาหกิจเป็นผู้ดำเนินการโดยไม่แสวงหากำไรและไม่นำเงินได้ส่วนใดส่วนหนึ่งไปใช้เพื่อประโยชน์ของผู้ถือหุ้น ประเทศที่ยกเว้น ได้แก่ ฟิลิปปินส์ นอกนั้นไม่มีบทบัญญัติ

ฉ. เมื่อเป็นการแสดงตามประเพณีนิยม ประเทศที่ได้รับการยกเว้น ได้แก่ ปากีสถานและโปแลนด์

5. เงินบำนาญ

5.1 ลักษณะของเงินบำนาญ ได้แก่

ก. จ่ายเนื่องจากการทำงานในอดีต ได้แก่

- ค่าตอบแทนที่จ่ายในกรณีที่ออกจากงาน
- เงินที่จ่ายเนื่องจากการเสียชีวิตหรือจากเหตุแห่งทุพพลภาพหรือความเสียหายที่เกิดขึ้น
- จ่ายเป็นเงินค่าเลี้ยงดูภรรยาหรือบุตรผู้เป็นลูกจ้างในอดีต

ข. จ่ายเงินในลักษณะอื่น ได้แก่ จ่ายค่าเลี้ยงดูภรรยาหรือสามีและบุตรเป็นรายปีหรือเงินปี

ค่าเลี้ยงดู หมายถึง

- การจ่ายเงินเป็นงวดตามข้อตกลงกันที่ทำเป็นลายลักษณ์อักษร
- คำสั่งศาลให้หย่า ค่าใช้จ่ายในการหย่าหรือภาระการเลี้ยงดู
- เงินค่าอุปการะบุตร

เบี้ยรายปีหรือเงินปี หมายถึง

- จำนวนเงินที่กำหนดจ่ายเป็นระยะๆ ภายในระหว่างที่มีชีวิตอยู่ หรือ
- ค่าตอบแทนที่ต้องจ่ายอย่างเพียงพอและครบจำนวนตามข้อผูกพันที่ต้องจ่าย

ค. ต้องเป็นการจ่ายให้แก่ผู้รับหรือผู้เป็นทายาทในขณะที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญา

ง. ประเภทของเงินที่จ่าย

- จ่ายในลักษณะของเงินเดือน
- จ่ายให้เพียงครั้งเดียว

จ. ผู้จ่ายเงินบำนาญ ได้แก่

- เอกชน
- องค์กรตามกฎหมาย
- รัฐบาล ได้แก่ องค์กรบริหารส่วนท้องถิ่น กองทุนที่ตั้งขึ้นโดยรัฐบาล หรือส่วนราชการ หรือองค์กรบริหารส่วนท้องถิ่น

5.2 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีเงินบำนาญ ดังแสดงในตารางที่ 36

5.3 การเปรียบเทียบประเทศถิ่นที่อยู่และประเทศแหล่งเงินได้เป็นผู้จัดเก็บภาษีจาก

เงินบำนาญ ดังตารางที่ 37 – 38

ตารางที่ 36 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากเงินบำนาญ

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศถิ่นที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
เงินบำนาญ	/		<p>ประเทศถิ่นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศจาก</p> <ol style="list-style-type: none"> เงินบำนาญและค่าตอบแทนอย่างอื่นที่คล้ายคลึงกัน จ่ายให้แก่ผู้รับที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศถิ่นที่อยู่สำหรับการทำงานในอดีต บำนาญที่จ่ายจากกองทุนรัฐบาลหรือหน่วยราชการใดแก่ผู้รับ (บุคคลธรรมดา) ที่ให้บริการงานรัฐบาลและเป็นคนชาติหรือมีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญา เบี้ยรายปีและเป็นเจ้าของผลประโยชน์ในเบี้ยรายปี ค่าเลี้ยงดูภรรยาสามี บำนาญที่จ่ายจากจ่ายจากหน่วยงานรัฐบาลใดๆ เพื่อเป็นการชดเชยสำหรับการบาดเจ็บหรือความเสียหายที่เกิดขึ้นจากการต่อสู้ทางการเมือง นำเงินบำนาญไปหักเป็นรายจ่ายของวิสาหกิจหรือสถานประกอบการถาวรที่ตั้งอยู่ในประเทศถิ่นที่อยู่
เงินบำนาญ	/		<p>ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศเมื่อ</p> <ol style="list-style-type: none"> บำนาญและค่าตอบแทนอย่างอื่นที่จ่ายให้แก่ผู้รับที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศถิ่นที่อยู่สำหรับการทำงานในอดีต บำนาญที่จ่ายจากรัฐบาลซึ่งดำเนินธุรกิจ ให้ใช้ข้อบทค่าป่วยการกรรมการและบริการส่วนบุคคล รัฐบาลหน่วยงานรัฐบาลเป็นผู้จ่าย เงินบำนาญหรือค่าตอบแทน

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศถิ่นที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
			<p>4. การจ่ายเงินปันผลเป็นภาระแก่สถานประกอบการถาวรหรือวิสาหกิจที่ตั้งอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้</p> <p>5. รัฐบาลจ่ายผลประโยชน์จากสวัสดิการสังคมและเงินปันผลลักษณะอื่นๆ ให้แก่ผู้รับที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญาหรือผู้รับที่มีสัญชาติอเมริกา</p> <p>6. เงินค่าเลี้ยงดูบุตร</p>

ตารางที่ 37 แสดงการเปรียบเทียบประเทศถิ่นที่อยู่เป็นผู้จัดเก็บภาษีจากเงินบำนาญ

ประเทศคู่สัญญา	ประเทศถิ่นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากเงินบำนาญ				
	ผู้จ่ายเป็นรัฐบาล ผู้รับเป็นบุคคลและมีถิ่นที่อยู่ในประเทศถิ่นที่อยู่	ผู้จ่ายมีสถานประกอบการในประเศถิ่นที่อยู่ของผู้รับและการจ่ายเงินตกเป็นภาระแก่สถานประกอบการ	เจ้าของผลประโยชน์ในวัยเยาว์ เงินค่าเลี้ยงดูภรรยาหรือสามี	เงินบำนาญหรือค่าตอบแทนจากการทำงานในอดีตซึ่งจ่ายจากกองทุนและผู้รับมีถิ่นที่อยู่ในประเทศถิ่นที่อยู่	การยกเว้น
เวียดนาม	●			●	
จีน	●	●		●	
สิงคโปร์		●			
ฟิลิปปินส์		ยกเว้นภาษี			
ศรีลังกา	●			●	
ปากีสถาน					
อินโดนีเซีย	●				
มาเลเซีย	●	●			
ญี่ปุ่น	●				
อินเดีย				●	
เกาหลี					
ออสเตรเลีย	●			●	
เดนมาร์ก		●			
สวีเดน	●				
ฝรั่งเศส					
โปแลนด์					
เยอรมัน		●			●
เบลเยียม	●	●			
ฮังการี	●			●	
อิตาลี		●		●	

ประเทศคู่สัญญา	ประเทศต้นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากเงินบำนาญ				
	ผู้จ่ายเป็นรัฐบาล ผู้รับเป็นบุคคลและมรดกที่อยู่ในประเทศต้นที่อยู่	ผู้จ่ายมีสถานประกอบการในประเศต้นที่อยู่ของผู้รับและการจ่ายเงินตกเป็นภาระแก่สถานประกอบการ	เจ้าของผลประโยชน์ในวัยเยาว์ เงินค่าเลี้ยงดูรกรงหรือสามี	เงินบำนาญหรือค่าตอบแทนจากการทำงานในอดีตซึ่งจ่ายจากเอกชนและผู้รับมรดกที่อยู่ในประเทศต้นที่อยู่	การยกเว้น
เนเธอร์แลนด์		•		•	
ฟินแลนด์	•	•		•	
อังกฤษ	•			•	
อิสราเอล	•			•	
สวีตเซอร์แลนด์	•			•	
นอร์เวย์		•			
เชค	•			•	
แอฟริกาใต้					
สหรัฐอเมริกา			•	•	
แคนาดา		•			
ออสเตรเลีย	•			•	

ตารางที่ 38 แสดงการเปรียบเทียบประเทศแหล่งเงินได้เป็นผู้จัดเก็บภาษีจากเงินบำนาญ

ประเทศคู่สัญญา	ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากเงินบำนาญ					
	เงินบำนาญที่จ่ายโดยรัฐบาล หน่วยราชการ ที่อยู่ในประเทศแหล่งเงินได้	นำเงินบำนาญไปหักเป็นรายจ่ายของ วิชากิจหรือสถานประกอบการภายใน ประเทศแหล่งเงินได้	เงินบำนาญจากการทำงานในอดีตที่จ่าย จากบริษัทเอกชนที่อยู่ในประเทศแหล่งเงิน ได้	เงินบำนาญที่จ่ายจากรัฐบาลซึ่งเป็นผู้ ดำเนินธุรกิจ ใช้ชื่อบทค่าป่วยการกรรมการ และชื่อพบบริการส่วนบุคคล	รัฐบาลจ่ายผลประโยชน์จาก สวัสดิการสังคมและเงินบำนาญผู้รับมีถิ่นที่ อยู่ในประเทศคู่สัญญาหรือมีสัญชาติอเมริกัน	เงินค่าเลี้ยงดูบุตร
เวียดนาม	•					
จีน	•	•				
สิงคโปร์	•	•	•	•		
ฟิลิปปินส์	•			•		
ศรีลังกา	•			•		
ปากีสถาน	•					
อินโดนีเซีย	•		•	•		
มาเลเซีย	•	•	•	•		
ญี่ปุ่น	•			•		
อินเดีย	•			•		
เกาหลี			•			
ออสเตรเลีย	•			•		
เดนมาร์ก	•	•	•			
สวีเดน	•			•		
ฝรั่งเศส	•		•			
โปแลนด์	•					
เยอรมัน		•				
เบลเยียม	•	•	•	•		
ฮังการี	•			•		
อิตาลี	•	•				

ประเทศคู่สัญญา	ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากเงินบำนาญ					
	เงินบำนาญที่จ่ายโดยรัฐบาลหน่วยราชการที่อยู่ในประเทศแหล่งเงินได้	นำเงินบำนาญไปหักเป็นรายจ่ายของวิสาหกิจหรือสถานประกอบการในต่างประเทศแหล่งเงินได้	เงินบำนาญจากการทำงานในอดีตที่จ่ายจากบริษัทเอกชนที่อยู่ในประเทศแหล่งเงินได้	เงินบำนาญที่จ่ายจากรัฐบาลซึ่งเป็นผู้ดำเนินธุรกิจ ใช้ข้อบทค่าป่วยการกรรมการและข้อบทบริการส่วนบุคคล	รัฐบาลจ่ายผลประโยชน์จากสวัสดิการสังคมและเงินบำนาญผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญาหรือมีสัญชาติอเมริกัน	เงินค่าเลี้ยงดูบุตร
เนเธอร์แลนด์	●	●		●		
ฟินแลนด์	●	●				
อังกฤษ	●					
อิสราเอล	●					
สวิตเซอร์แลนด์	●					
นอร์เวย์	●	●	●			
เชค	●					
แอฟริกาใต้	●					
สหรัฐอเมริกา					●	●
แคนาดา	●	●	●			
ออสเตรเลีย	●					

จากตารางที่ 37 - 38 แสดงถึง สิทธิในการจัดเก็บภาษีของประเทศต้นที่อยู่และประเทศแหล่งเงินได้สำหรับเงินบำนาญและการยกเว้นภาษี

ประเทศต้นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษี

1. ผู้รับเป็นคนชาติและมีถิ่นที่อยู่ในประเทศต้นที่อยู่ ผู้จ่ายเป็นรัฐบาล ได้แก่ เวียดนาม จีน อินโดนีเซีย มาเลเซีย ญี่ปุ่น ออสเตรีย สวีเดน เบลเยียม ฮังการี ฟินแลนด์ อังกฤษ อิสราเอล สวิตเซอร์แลนด์ สาธารณรัฐเชคและออสเตรเลีย

2. เงินบำนาญหรือค่าตอบแทนจากการทำงานในอดีตซึ่งจ่ายจากเอกชน ได้แก่ เวียดนาม จีน ศรีลังกา อินเดีย ออสเตรีย ฮังการี อิตาลี เนเธอร์แลนด์ ฟินแลนด์ อังกฤษ อิสราเอล สวิตเซอร์แลนด์ สาธารณรัฐเชค สหรัฐอเมริกา ออสเตรเลีย บัญญัติให้จัดเก็บในประเทศต้นที่อยู่

3. สหรัฐอเมริกา บัญญัติดังนี้

- ก. ให้ประเทศถิ่นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากเบียร์รายปี เงินค่าเลี้ยงดูภรรยาหรือสามี
- ข. ให้ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากผลประโยชน์จากสวัสดิการสังคม และเงินบำนาญ เงินค่าเลี้ยงดูบุตร

ค. ให้ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากเงินบำนาญที่จ่ายจากรัฐบาลซึ่งดำเนินการธุรกิจการค้าโดยใช้ข้อบทค่าป่วยการกรรมการและข้อบทบริการส่วนบุคคล

4. เยอรมัน บัญญัติให้ประเทศถิ่นที่อยู่ ยกเว้นภาษีเมื่อเป็นการจ่ายเงินชดเชยจากการบาดเจ็บหรือความเสียหายที่เกิดขึ้นจากการสูญพบและจากเงินบำนาญในอดีต

ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษี

1. 28 ประเทศบัญญัติให้เก็บภาษีจากเงินบำนาญที่จ่ายโดยรัฐบาลหรือหน่วยราชการที่อยู่ในประเทศแหล่งเงินได้ ยกเว้น เกาหลี เยอรมัน สหรัฐอเมริกา ไม่มีบทบัญญัติ

2. เงินบำนาญหรือค่าตอบแทนจากการทำงานในอดีตซึ่งจ่ายจากเอกชน ได้แก่ เวียดนาม จีน ศรีลังกา อินเดีย ออสเตรเลีย ฮังการี อิตาลี เนเธอร์แลนด์ ฟินแลนด์ อังกฤษ อิสราเอล สวิตเซอร์แลนด์ สาธารณรัฐเชค สหรัฐอเมริกา ออสเตรเลีย บัญญัติให้จัดเก็บในประเทศแหล่งเงินได้

ประเทศถิ่นที่อยู่และประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษี เมื่อการจ่ายเงินบำนาญตกเป็นภาระแก่วิสาหกิจหรือสถานประกอบการถาวรในประเทศแหล่งเงินได้หรือประเทศถิ่นที่อยู่ ประเทศที่บัญญัติไว้ได้แก่ จีน สิงคโปร์ มาเลเซีย เดนมาร์ก เยอรมัน เบลเยียม อิตาลี เนเธอร์แลนด์ ฟินแลนด์ นอร์เวย์ แคนาดา

6. งานรัฐบาล

6.1 ลักษณะของงานรัฐบาล ได้แก่ กิจกรรมของรัฐที่มีเจ้าหน้าที่ของรัฐเป็นผู้กระทำ โดยได้รับค่าตอบแทนเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง หรือผลประโยชน์อื่นใด แบ่งเป็น 2 ประเภทคือ

ก. งานรัฐบาลที่ให้บริการต่อสาธารณะโดยไม่หวังผลประโยชน์ตอบแทน

ข. งานรัฐบาลที่ให้บริการ โดยมีผลประโยชน์ตอบแทนเช่นเดียวกับการให้บริการทางเอกชน ได้แก่ รัฐวิสาหกิจ ในการจัดเก็บภาษีให้ใช้ข้อบท บริการส่วนบุคคลที่ไม่เป็นอิสระ ค่าป่วยการกรรมการและเงินบำนาญ

6.2 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากเงินได้งานรัฐบาล ดังแสดงในตารางที่ 39

6.3 เปรียบเทียบเงินได้จากงานรัฐบาล ดังแสดงในตารางที่ 40

ตารางที่ 39 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากเงินได้งานรัฐบาล

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศต้นที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
งานรัฐบาล	/	/	<p>ประเทศต้นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศจาก ค่าตอบแทนหรือเงินบำนาญ¹³ ที่รัฐบาลหรือหน่วยงานของรัฐบาลจ่ายให้บุคคลธรรมดาที่ให้บริการแก่รัฐบาลตามเงื่อนไข 3 ข้อ</p> <p>ก. งานที่ปฏิบัติเกิดขึ้นในประเทศต้นที่อยู่</p> <p>ข. ผู้รับเป็นคนชาติของประเทศนั้น</p> <p>ค. มีถิ่นที่อยู่เพื่อการรักษากรณเท่านั้น โดยมีได้มุ่งประสงค์เฉพาะการให้บริการอย่างเดียว</p> <p>ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีจาก</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. ค่าตอบแทนที่จ่ายจากรัฐบาล หน่วยงานรัฐบาลให้แก่บุคคลธรรมดาที่ให้บริการแก่รัฐบาล 2. ค่าตอบแทนที่จ่ายจากรัฐบาลหรือหน่วยงานรัฐบาลที่ประกอบธุรกิจให้ใช้ข้อบทค่าป่วยการกรรมการหรือข้อบทบริการส่วนบุคคล

¹³ งานรัฐบาลในส่วนที่เกี่ยวข้องกับบำนาญ กล่าวแล้วในตารางเปรียบเทียบเงินบำนาญ

ตารางที่ 40 แสดงการเปรียบเทียบเงินได้จากงานรัฐบาล

ประเทศคู่สัญญา	ประเทศต้นที่อยู่จัดเก็บภาษีจากงานรัฐบาลเมื่อเข้าเงื่อนไข 3 ข้อ ก. งานที่ปฏิบัติเกิดขึ้นในดินที่อยู่ ข. ผู้รับบริการเป็นคนชาติ ค. มีถิ่นที่อยู่เพื่อการรัษฎากร ผู้จ่ายเป็นรัฐบาลหรือหน่วยงานรัฐบาล	ประเทศแหล่งเงินได้จัดเก็บภาษีจากงานรัฐบาลในประเทศแหล่งเงินได้ที่จ่ายให้แก่บุคคลธรรมดา	คำขอแบบแผนของรัฐบาลที่ดำเนินการให้ใช้ข้อบทค่าป่วยการกรมการหรือข้อบทบริการส่วนบุคคล
เวียตนาม	•	•	•
จีน	•	•	•
สิงคโปร์		•	•
ฟิลิปปินส์	ยกเว้นภาษี		•
ศรีลังกา	•	•	•
ปากีสถาน			•
อินโดนีเซีย	•	•	•
มาเลเซีย	•	•	•
ญี่ปุ่น	•	•	•
อินเดีย	•	•	•
เกาหลี	ยกเว้นภาษี		
ออสเตรเลีย	•	•	•
เดนมาร์ก		•	•
สวีเดน	•	•	•
ฝรั่งเศส		•	•
โปแลนด์		•	
เยอรมัน	• ผู้จ่ายเป็นธนาคารชาติของประเทศคู่สัญญา	•	•
เบลเยียม	•	•	•
ฮังการี	•	•	•
อิตาลี		•	•
เนเธอร์แลนด์			•

ประเทศคู่สัญญา	ประเทศถิ่นที่อยู่จัดเก็บภาษีจากงานรัฐบาลเมื่อเข้าเงื่อนไข 3 ข้อ ค. งานที่ปฏิบัติเกิดขึ้นในถิ่นที่อยู่ ง. ผู้รับบริการเป็นคนชาติ ค. มีถิ่นที่อยู่เพื่อการรัษฎากร ผู้จ่ายเป็นรัฐบาลหรือหน่วยงานรัฐบาล	ประเทศแหล่งเงินได้จัดเก็บภาษีจากงานรัฐบาลในประเทศแหล่งเงินได้ที่จ่ายให้แก่บุคคลธรรมดา	คำตอบแทนของรัฐบาลที่ดำเนินธุรกิจให้ใช้ข้อท้าวายการกรมการหรือข้อบทบริการส่วนบุคคล
ฟินแลนด์	•	•	•
อังกฤษ	•	•	•
อิสราเอล	•	•	•
สวิสเซอร์แลนด์	•	•	•
นอร์เวย์		•	•
เชค	•	•	•
แอฟริกาใต้	•	•	•
สหรัฐอเมริกา	•	•	•
แคนาดา	•	•	•
ออสเตรเลีย	•	•	•

จากตารางแสดงถึงการจัดเก็บภาษีจากค่าตอบแทนที่เป็นงานรัฐบาล

1. ประเทศถิ่นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีเมื่อเข้าเงื่อนไขคือ เป็นกิจกรรมที่เกิดขึ้นในประเทศถิ่นที่อยู่ ผู้รับค่าตอบแทนเป็นคนชาติในถิ่นที่อยู่และกำหนดถิ่นที่อยู่เพื่อการภาษี ประเทศที่ยกเว้นไม่จัดเก็บภาษีได้แก่ ฟิลิปปินส์ เกาหลี ประเทศที่ไม่มีบทบัญญัติ ได้แก่ สิงคโปร์ ปากีสถาน เดนมาร์ก ฝรั่งเศส โปแลนด์ อิตาลี เนเธอร์แลนด์ นอร์เวย์ อีก 21 ประเทศบัญญัติตามเงื่อนไขและเยอรมัน กำหนดให้ผู้จ่ายค่าตอบแทนเป็นธนาคารชาติของประเทศคู่สัญญาด้วย
2. 28 ประเทศบัญญัติให้ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีเมื่อผู้จ่ายอยู่ในแหล่งเงินได้ ประเทศที่ไม่มีบทบัญญัติ ได้แก่ ฟิลิปปินส์ ปากีสถาน เกาหลี เนเธอร์แลนด์
3. 29 ประเทศบัญญัติให้ค่าตอบแทนที่รัฐบาลจ่ายกรณีรัฐบาลเป็นผู้ดำเนินธุรกิจ ให้ใช้ข้อท้าวายการกรมการหรือข้อบทบริการส่วนบุคคล ประเทศที่ไม่มีบทบัญญัติได้แก่ เกาหลี โปแลนด์

7. นักศึกษาและผู้ฝึกงาน

7.1 นักศึกษา หมายถึง

- ก. ผู้เข้าศึกษา ณ มหาวิทยาลัยหรือโรงเรียน หรือ
- ข. ผู้เข้ารับการอบรม ให้สามารถปฏิบัติทางด้านอาชีพหรือการค้า หรือ
- ค. เป็นการศึกษาหรือทำการค้นคว้าวิจัยโดยเป็นผู้รับทุน เงินอุดหนุนหรือรางวัล จากองค์การรัฐบาล การศาสนา การกุศล วิทยาศาสตร์ วรรณคดี หรือ สถาบันการศึกษา

7.2 ผู้ฝึกงาน หมายถึง ผู้ที่ยังไม่มีความรู้ในวิชา ในหลักการในกรรมวิธีใดๆ เพื่อผล ประโยชน์ตอบแทนทางธุรกิจ

7.3 เงินได้ของนักศึกษาและผู้ฝึกงาน เป็นเงินได้ที่เกิดจากค่าครองชีพ ค่าเล่าเรียน เงิน ทุน เงินอุดหนุนหรือเงินรางวัลที่นักศึกษาและผู้ฝึกงานได้รับจากการเข้าไปศึกษา และฝึกงานในประเทศคู่สัญญา

7.4 หลักเกณฑ์การยกเว้นเงินได้ของนักศึกษาและผู้ฝึกงาน

- ก. เป็นนักศึกษาหรือผู้ฝึกงานทางธุรกิจ
- ข. เป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศคู่สัญญา
- ค. เข้ามาอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้เพื่อการศึกษาหรือการฝึกอบรมเท่านั้น
- ง. เงินได้ที่รับต้องจ่ายจากแหล่งภายนอกของประเทศที่เข้าไปศึกษาหรือฝึกอบรม

7.5 กรณีหาความรู้ การวิจัยหรือฝึกอบรมที่มีลักษณะเป็นการได้รับค่าตอบแทนส่วนบุคคลให้ใช้ข้อบทการบริการส่วนบุคคล

7.6 การเปรียบเทียบการยกเว้นภาษีของนักศึกษาและผู้ฝึกงาน ดังแสดงในตารางที่ 41

ตารางที่ 41 แสดงการเปรียบเทียบการยกเว้นภาษีของนักศึกษาและผู้ฝึกงาน

ประเทศคู่สัญญา	รายการเงินได้ที่จ่ายจากแหล่ง ภายนอก					เงินค่าตอบแทน		หมายเหตุ
	เงินค่าครองชีพ	เงินค่าเล่าเรียน	เงินทุน	เงินอุดหนุน	เงินรางวัล	จ่ายจากภายใน	จ่ายจากภายนอก	
เวียดนาม	•	•					•	
จีน	•	•	•	•	•	•		ถ้าเงินได้นั้นประกอบเป็นรายได้ที่สมควร และจำเป็น สำหรับการครองชีพและการ ศึกษาของผู้นั้น
สิงคโปร์	•	•	•	•	•	•		ค่าตอบแทนที่ได้รับต้องมีจำนวนไม่เกิน กว่า 12,000 บาท เหรียญสิงคโปร์ หรือ 96,000 บาทไทย หรือจำนวนอื่นใดที่จะ ตกลงเป็นคราวๆ ไป
ฟิลิปปินส์	•	•	•	•	•	•		1. จะยกเว้นภายในเวลาไม่เกินกว่า 5 ปี 2. ในกรณีผู้ฝึกงานต้องอยู่เป็นเวลาไม่ เกินกว่า 2 ปี
ศรีลังกา	•	•	•	•	•	•		ค่าตอบแทนนั้นจะต้องเป็นรายได้ที่จำเป็น และสมควร สำหรับการครองชีพ และการ ศึกษาของผู้นั้น
ปากีสถาน	•	•	•	•	•		•	
อินโดนีเซีย	•	•	•	•	•		•	
มาเลเซีย	•	•	•	•	•	•	•	ค่าตอบแทนที่ได้รับต้องมีจำนวนไม่เกิน กว่า 3,600 ริงกิตมาเลเซีย หรือ 28,800 บาทไทย หรือจำนวนอื่นใดที่ตกลงเป็น คราวๆ ไป
ญี่ปุ่น	•	•	•	•	•	•		เงินได้จากบริการส่วนบุคคลที่กระทำใน รัฐผู้ทำสัญญารัฐนั้น สำหรับชั่วระยะเวลา ไม่เกิน 5 ปี ถ้าเงินได้นั้นเป็นสิ่งจำเป็นแก่ การครองชีพและการศึกษาของผู้นั้น

ประเทศคู่สัญญา	รายการเงินได้ที่จ่ายจากแหล่ง ภายนอก					เงินค่าตอบแทน		หมายเหตุ
	เงินค่าครองชีพ	เงินค่าเล่าเรียน	เงินทุน	เงินอุดหนุน	เงินรางวัล	แทน		
						จ่ายจากภายใน	จ่ายจากภายนอก	
อินเดีย	•	•	•	•	•	•		ในจำนวนที่ไม่เกินกว่า 15,000 รูปีในระหว่างปีที่ล่วงมา หรือปีภาษีใดๆ แล้วแต่กรณี โดยมีเงื่อนไขว่าต้องเกี่ยวข้องโดยตรงกับการศึกษาหรือกระทำให้ขึ้นเพื่อการครองชีพของผู้นั้น
เกาหลี	•	•	•	•	•	•		1. จะยกเว้นภาษีภายในและไม่เกินกว่า 5 ปี ติดต่อกัน 2. ในกรณีเป็นลูกจ้างของรัฐหนึ่งจะต้องอยู่ในรัฐหนึ่งเป็นเวลาไม่เกินกว่า 1 ปี
ออสเตรเลีย	•	•	•	•	•	•		เพื่อความมุ่งประสงค์ในการฝึกอบรมภาคปฏิบัติเป็นเวลาไม่นานกว่า 6 เดือนในปีภาษีใดๆ
เดนมาร์ก	•	•	•	•	•	•		
สวีเดน	•	•	•	•	•	•		เงินได้จะต้องไม่เกิน 15,000 สวีดิชโครนเนอร์ หรือจำนวนเท่ากับเงินบาทไทยในปีปฏิทินใดๆ หรือเท่ากับเงินจำนวนอื่นที่ตกลงกันเป็นคราวๆ ไป
ฝรั่งเศส	•	•	•	•	•	•		
โปแลนด์	•	•	•	•	•	•		
เยอรมัน	•	•	•	•	•	•		1. ในกรณีเป็นผู้รับทุน เงินอุดหนุนหรือเงินรางวัลจะต้องอยู่เป็นเวลาไม่เกินกว่า 2 ปี 2. ในกรณีเป็นลูกจ้างของอีกรัฐหนึ่งต้องอยู่เป็นเวลาไม่เกิน 12 เดือน และค่าตอบแทนที่ได้รับ ต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่า 15,000 ดอยช์มาร์กหรือเงินไทยในจำนวนเท่ากันตามอัตราแลกเปลี่ยน

ประเทศคู่สัญญา	รายการเงินได้ที่จ่ายจากแหล่ง ภายนอก					เงินค่าตอบแทน		หมายเหตุ
	เงินค่าครองชีพ	เงินค่าเล่าเรียน	เงินทุน	เงินอุดหนุน	เงินรางวัล	จ่ายภายใน	จ่ายจากภายนอก	
เบลเยียม	•	•	•	•	•	•		
ฮังการี	•	•	•	•	•	•		ถ้ารายได้นั้น เป็นรายได้ที่จำเป็นและสมควร สำหรับการครองชีพ และการศึกษาของผู้นั้น
อิตาลี	•	•	•	•	•	•		1. ผู้รับเป็นผู้รับทุน เงินอุดหนุนหรือเงินรางวัล จะต้องอยู่เป็นเวลาไม่เกินกว่า 2 ปี 2. ในกรณีเป็นลูกจ้างของอิกรัฐหนึ่งต้องอยู่เป็นเวลาไม่เกินกว่า 12 เดือน
เนเธอร์แลนด์	•	•	•	•	•	•	•	1. จะยกเว้นภาษีภายในเวลาไม่เกินกว่า 3 ปีรัฐผูกติดต่อกัน 2. ค่าตอบแทนต้องมีจำนวนไม่เกินกว่า 3,600 กิลเดอร์หรือ 21,000 บาทต่อปีรัฐผูก
ฟินแลนด์	•	•	•	•	•	•		ถ้าบุคคลนั้นอยู่ในรัฐที่กล่าวถึงในระยะเวลารวมกันมากกว่า 183 วัน ในปีปฏิทินที่เกี่ยวข้องแล้วจะได้รับการยกเว้นการผ่อนผัน หรือการหักลดในส่วนที่เกี่ยวข้องกับภาษีเช่นเดียวกับที่ได้ให้แก่ผู้มีถิ่นที่อยู่ในรัฐนั้น
อังกฤษ	•	•	•	•	•	•		จะยกเว้นภาษีในเวลาไม่เกินกว่า 5 ปี
อิสราเอล	•	•	•	•	•	•		เงินได้จากการบริการส่วนบุคคลที่จำเป็น และสมควรจากการครองชีพและการศึกษา
สวิตเซอร์แลนด์	•	•	•	•	•	•		เงินได้จากการบริการส่วนบุคคลที่จำเป็น และสมควรจากการครองชีพและการศึกษา

ประเทศคู่สัญญา	รายการเงินได้ที่จ่ายจากแหล่ง ภายนอก					เงินค่าตอบแทน		หมายเหตุ
	เงินค่าครองชีพ	เงินค่าเล่าเรียน	เงินทุน	เงินอุดหนุน	เงินรางวัล	จ่ายภายใน	จ่ายจากภายนอก	
นอร์เวย์	•	•	•	•	•	•		
เชก	•	•	•	•	•	•		เงินได้จากการบริการส่วนบุคคลที่จำเป็น และสมควรจากการครองชีพและการ ศึกษา
แอฟริกาใต้	•	•					•	
สหรัฐอเมริกา			•	•	•	•		1. เข้าศึกษาหรือดำเนินการวิจัยเป็นระยะ เวลาไม่เกิน 5 ปี 2. เงินได้จากการบริการส่วนบุคคลที่จำเป็น และสมควรจากการครองชีพและการ ศึกษา \$ 3,000 ในปีภาษี 3. กรณีเป็นลูกจ้างเป็นระยะเวลา 12 เดือน ติดต่อกัน จำนวนเงินไม่เกิน \$7,500 ในปี ภาษี 4. ผู้เข้าร่วมโปรแกรม สนับสนุนโดยรัฐบาล เป็นระยะเวลาไม่เกิน 1 ปีจำนวน เงินไม่เกิน \$ 10,000 ในปีภาษี
แคนาดา	•	•	•	•	•		•	
ออสเตรเลีย	•	•						

จากตารางแสดงถึงค่าตอบแทนที่นักศึกษาและผู้ฝึกงานได้รับการยกเว้นภาษีจาก
ประเทศที่เข้าไปศึกษาและอบรม

1. ประเทศที่ยกเว้นภาษีให้กับเงินค่าครองชีพ ค่าเล่าเรียน เงินทุน เงินอุดหนุน เงิน
รางวัล ที่จ่ายจากแหล่งภายนอกประเทศ ได้แก่ ปากีสถาน แคนาดา ส่วนเวียดนามและแอฟริกาใต้
ยกเว้นเฉพาะค่าครองชีพและค่าเล่าเรียน

2. ประเทศที่ยกเว้นภาษีให้กับเงินค่าครองชีพ ค่าเล่าเรียน เงินทุน เงินอุดหนุน เงินรางวัลที่จ่ายจากทั้งแหล่งภายในและภายนอกประเทศ ได้แก่ มาเลเซีย เนเธอร์แลนด์ อีก 25 ประเทศ ยกเว้นเงินได้ดังกล่าวที่จ่ายจากแหล่งภายในประเทศ นอกจากสหรัฐอเมริกาที่ยกเว้นเฉพาะเงินทุน เงินอุดหนุนและเงินรางวัล โดยมีการจำกัดจำนวนค่าตอบแทนที่ได้รับ คือ เข้าศึกษาหรือดำเนินการวิจัยไม่เกิน 5 ปี เงินได้ที่จำเป็นและสมควรแก่การครองชีพและการศึกษา 3,000 เหรียญ/ปี และในกรณีที่เป็นลูกจ้าง 12 เดือนติดต่อกัน จำนวนค่าจ้างต้องไม่เกิน 7,500 เหรียญ/ปี ส่วนผู้เข้าร่วมโปรแกรมซึ่งสนับสนุนโดยรัฐบาลเป็นระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี จำนวนเงินไม่เกิน 10,000 เหรียญ/ปี

8. ศาสตราจารย์ ครูและนักวิจัย

8.1 เงินได้ของศาสตราจารย์ ครูและนักวิจัย หมายถึง เงินได้ที่ได้รับการสอนในโรงเรียนหรือสถาบันการศึกษาในต่างประเทศ ซึ่งมีระยะเวลาไม่เกิน 2 ปีและสำหรับการวิจัย จะต้องเป็นการวิจัยเพื่อสาธารณประโยชน์เท่านั้น

8.2 หลักเกณฑ์การยกเว้นภาษีเงินได้ของศาสตราจารย์ ครูและนักวิจัย เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้

- ก. มีวัตถุประสงค์เพื่อการสอนและการวิจัย
- ข. ได้รับคำเชิญจากมหาวิทยาลัย วิทยาลัย โรงเรียนหรือสถาบันการศึกษา ซึ่งได้รับคำรับรองจากเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐ
- ค. อยู่ในประเทศแหล่งเงินได้ไม่เกิน 2 ปี
- ง. การวิจัยจะต้องดำเนินการเพื่อประโยชน์สาธารณะ

8.3 การเปรียบเทียบการยกเว้นภาษีของศาสตราจารย์ ครูและนักวิจัย ดังแสดงในตารางที่ 42

ตารางที่ 42 แสดงการเปรียบเทียบการยกเว้นภาษีของศาสตราจารย์ ครูและนักวิจัย

ประเทศคู่สัญญา	เงื่อนไขการยกเว้นภาษีสำหรับศาสตราจารย์ ครูและนักวิจัย	
	1. มีวัตถุประสงค์เพื่อการสอนและการวิจัย	2. ได้รับเชิญจากมหาวิทยาลัย สถาบันการศึกษาฯ ซึ่งได้รับการรับรองจากเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐ 3. อยู่ในประเทศไม่เกิน 2 ปี
เวียดนาม		•
จีน		•
สิงคโปร์		•
ฟิลิปปินส์		•
ศรีลังกา		•
ปากีสถาน		•
อินโดนีเซีย		•
มาเลเซีย		•
ญี่ปุ่น		•
อินเดีย		•
เกาหลี		•
ออสเตรเลีย		•
เดนมาร์ก		•
สวีเดน		•
ฝรั่งเศส		•
โปแลนด์		•
เยอรมัน		•
เบลเยียม		•
ฮังการี		•
อิตาลี		•
เนเธอร์แลนด์		•
ฟินแลนด์		

ประเทศคู่สัญญา	เงื่อนไขการยกเว้นภาษีสำหรับศาสตราจารย์ ครูและนักวิจัย	
	4. มีวัตถุประสงค์เพื่อการสอนและการวิจัย	5. ได้รับเชิญจากมหาวิทยาลัย สถาบันการศึกษาฯ ซึ่งได้รับการรับรองจากเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐที่อยู่ในประเทศไม่เกิน 2 ปี
อังกฤษ		•
อิสราเอล		•
สวิตเซอร์แลนด์		
นอร์เวย์		•
เชค		•
แอฟริกาใต้		
สหรัฐอเมริกา		•
แคนาดา		
ออสเตรเลีย		•

จากตารางแสดงถึงการยกเว้นภาษีสำหรับค่าตอบแทนที่ศาสตราจารย์ ครูและนักวิจัยได้รับจากประเทศที่เข้าไปสอนหรือวิจัย (ประเทศแหล่งเงินได้)

1. ประเทศที่ไม่ได้ทำอนุสัญญากับประเทศไทย ในข้อบทศาสตราจารย์ ครูและนักวิจัย ได้แก่ ฟินแลนด์ สวิตเซอร์แลนด์ แอฟริกาใต้และแคนาดา

2. ทุกประเทศบัญญัติให้ประเทศแหล่งเงินได้ยกเว้นภาษีจากเงินได้ค่าสอน ค่าวิจัย ตามเงื่อนไขในข้อ 8.2 ยกเว้นประเทศฟินแลนด์ สวิตเซอร์แลนด์ แอฟริกาใต้และแคนาดา ส่วนอินโดนีเซีย ได้ระบุเงื่อนไขให้อยู่ในประเทศได้นาน 3 ปี

3. 18 ประเทศบัญญัติให้ประเทศแหล่งเงินได้ยกเว้นภาษีจากเงินได้ค่าวิจัย เมื่อการวิจัยดำเนินการโดยบุคคลธรรมดาเพื่อสาธารณประโยชน์เท่านั้น ประเทศที่ไม่มีบทบัญญัติ ได้แก่ สิงคโปร์ อินโดนีเซีย มาเลเซีย ฝรั่งเศส เยอรมัน เบลเยียม อิตาลี นอร์เวย์ สาธารณรัฐเชค

เงินได้กลุ่มที่ 4 เงินได้อื่นๆ

4.1 ลักษณะของเงินได้ ได้แก่

- ก. เงินได้ที่ไม่ได้ระบุชัดเจนในข้อบทก่อนๆ ในอนุสัญญา
- ข. เงินได้ที่ไม่ทราบแหล่งที่เกิด
- ค. เงินได้ที่เกิดจากแหล่งในประเทศที่สาม
- ง. กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง

4.2 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากเงินได้อื่นๆ ดังแสดงในตารางที่ 43

4.3. การเปรียบเทียบเงินได้อื่นๆ ดังแสดงในตารางที่ 44

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
Chiang Mai University

ตารางที่ 43 สิทธิและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากเงินได้อื่นๆ

ประเภทเงินได้	ประเทศคู่สัญญาที่ได้รับสิทธิในการจัดเก็บภาษี		หลักเกณฑ์ที่ต้องจัดเก็บภาษี
	ประเทศดินที่อยู่	ประเทศแหล่งเงินได้	
เงินได้อื่นๆ	/	/	<p>ประเทศดินที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในประเทศจาก</p> <ol style="list-style-type: none"> เงินได้ที่มีได้ระบุไว้ชัดเจนในข้อบออื่น ๆ โดยเงินได้เกิดจากแหล่งใดๆ เป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในรัฐและได้รับผลประโยชน์ในกองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง โดยรัฐนั้นได้ยกเว้นหรือลดหย่อนให้ ในส่วนของเงินได้หรือทุนที่ผู้รับผลประโยชน์มีสิทธิ กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่งได้เสียภาษีในประเทศคู่สัญญาประเทศใดประเทศหนึ่งแล้ว ผู้รับผลประโยชน์ซึ่งอยู่ในอีกประเทศ จะได้รับการลดหย่อนภาษี ตามวิธีการขจัดภาษีซ้อน <p>ประเทศแหล่งเงินได้ตามกฎหมายภายในประเทศมีสิทธิจัดเก็บภาษีตามเงื่อนไขดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> เงินได้ที่มีได้ระบุไว้ชัดเจนในข้อบออื่น ๆ และเกิดจากประเทศแหล่งเงินได้ เงินได้จากมรดกหรือทรัสต์ แหล่งเงินได้ ผู้รับเป็นเจ้าของผลประโยชน์อยู่ในประเทศคู่สัญญาให้ประเทศแหล่งเงินได้จัดเก็บภาษีไม่เกินอัตราที่กำหนดไว้ในอนุสัญญา

ตารางที่ 44 แสดงการเปรียบเทียบเงินได้อื่นๆ

ประเทศคู่สัญญา	ประเทศต้นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บ		ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษี			
	เงินได้ที่มีโครงสร้างเงินได้จากแหล่งใดๆ	เป็นผู้ได้รับผลประโยชน์ในกองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง	เงินได้ที่มีโครงสร้างเงินได้จากประเทศแหล่งเงินได้	เงินได้ซึ่งส่งหาบริษัทที่เกี่ยวเนื่องกับสถานประกอบการ	ถาวรหรือฐานประกอบการประจำ ให้ใช้ขอบท กำไรธุรกิจ และข้อบทบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ	เงินได้จากกองมรดกหรือทรัสต์
เวียดนาม			•			
จีน			•			
สิงคโปร์			•			
ฟิลิปปินส์	•		•			
ศรีลังกา			•			
ปากีสถาน			•			
อินโดนีเซีย			•			
มาเลเซีย			•			
ญี่ปุ่น	•		•		•	
อินเดีย	•		•			
เกาหลี						
ออสเตรเลีย						
เดนมาร์ก			•			
สวีเดน	•	•			•	
ฝรั่งเศส			•			
โปแลนด์						
เยอรมัน						
เบลเยียม	•		•			
ฮังการี			•			
อิตาลี						
เนเธอร์แลนด์						
ฟินแลนด์	•		•			

ประเทศคู่สัญญา	ประเทศถิ่นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บ		ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษี		
	เงินได้ที่มีได้ระบุไว้ชัดเจนและเกิดจากแหล่งใด	เป็นผู้ได้รับผลประโยชน์ในกองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง	เงินได้ที่มีได้ระบุไว้ชัดเจนและเกิดจากประเทศแหล่งเงินได้	เงินได้ซึ่งหากริมทรัพย์ที่เกี่ยวข้องเนื่องกับสถานประกอบการถาวรหรือฐานประกอบการประจำ ให้ใช้ข้อบท กำไรธุรกิจและข้อบทบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ	เงินได้จากกองมรดกหรือทรัสต์
อังกฤษ					
อิสราเอล	•		•	•	
สวิตเซอร์แลนด์					
นอร์เวย์			•		
เชค			•		
แอฟริกาใต้			•		
สหรัฐอเมริกา	•		•	•	
แคนาดา	•		•		• จัดเก็บ 15% ของเงิน ได้
ออสเตรเลีย	•		•	•	

จากตารางแสดงถึง สิทธิในการจัดเก็บและลักษณะของเงินได้อื่นๆ ดังนี้

1. ฟิลิปปินส์ ญี่ปุ่น อินเดีย สวีเดน เม็กซิโก ฟินแลนด์ อิสราเอล สหรัฐอเมริกา แคนาดา ออสเตรเลีย บัญญัติให้ประเทศถิ่นที่อยู่มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากเงินได้อื่นๆ ไม่ว่าจะเกิดจากแหล่งใด และสวีเดนยังได้รวมถึงกองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่งให้จัดเก็บตามกฎหมายภายในประเทศ
2. 22 ประเทศบัญญัติให้ประเทศแหล่งเงินได้มีสิทธิจัดเก็บภาษีจากเงินได้อื่นๆ ที่เกิดจากประเทศแหล่งเงินได้ ประเทศที่ไม่มีบทบัญญัติไว้ ได้แก่ เกาหลี ออสเตรีย สวีเดน โปแลนด์ เยอรมัน อิตาลี อังกฤษ สวิตเซอร์แลนด์ เนเธอร์แลนด์
3. ญี่ปุ่น สวีเดน อิสราเอล สหรัฐอเมริกา ออสเตรเลีย บัญญัติให้แสวงหาทรัพย์สินอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องเนื่องกับสถานประกอบการถาวรเก็บภาษี โดยใช้ข้อบทกำไรจากธุรกิจและบริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ
4. แคนาดา บัญญัติให้เงินได้จากกองมรดกหรือทรัสต์ถือเป็นเงินได้อื่นๆ และจัดเก็บภาษีในอัตรา 15 % ของเงินได้

ตอนที่ 4 วิธีการขจัดภาษีซ้อน

จากการศึกษาพบว่าอนุสัญญาได้กำหนดวิธีการขจัดภาษีซ้อนเพื่อบรรเทาภาระภาษีของธุรกิจในการเสียภาษีซ้ำซ้อน ทั้งในประเทศต้นที่อยู่และในประเทศแหล่งเงินได้ 2 วิธี คือ ข้อยกเว้นแห่งการลดหย่อนและการขจัดการเก็บภาษีซ้อน

1. ข้อยกเว้นแห่งการลดหย่อน หมายถึง เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีหรือลดอัตรา

ภาษี ซึ่งกำหนดเงื่อนไข 4 ข้อ คือ

- ก. รัฐผู้จ่ายเงินได้ ยกเว้นหรือลดภาษีเงินได้
- ข. รัฐผู้รับเงินได้มีกฎหมายภายในบังคับให้ยกเว้นหรือลดอัตราภาษีเงินได้
- ค. ยกเว้นหรือลดอัตราภาษีให้เท่ากับจำนวนเงินได้ที่ส่งไปจากรัฐผู้จ่ายเงินได้ หรือที่ได้รับไว้ในรัฐผู้รับเงินได้
- ง. มีการเสียภาษีตามกฎหมายของเงินได้ ซึ่งได้รับการยกเว้นหรือลดอัตราภาษีแล้ว

2. การขจัดการเก็บภาษีซ้อน หมายถึง การบรรเทาภาระจากการเก็บภาษีซ้อนในกรณีที่เงินได้ต้องเสียภาษีในรัฐผู้ทำสัญญาทั้ง 2 รัฐ กำหนดไว้ 4 วิธี คือ วิธีเพิกถอนสิทธิในการจัดเก็บภาษี (Renunciation of the right to tax either state) วิธียกเว้น (Exemption Method) วิธีเครดิต (Credit Method) และวิธีหักค่าใช้จ่าย (Deduction Method)

ประเทศคู่สัญญาจะใช้วิธีการใดแล้วแต่การทำความตกลงระหว่างกันหรืออาจจะใช้หลายวิธีผสมผสานกันก็ได้

2.1 วิธีเพิกถอนสิทธิในการจัดเก็บภาษี หมายถึง วิธีการถอนสิทธิอำนาจในการจัดเก็บภาษีของประเทศใดประเทศหนึ่งโดยสิ้นเชิง ซึ่งอนุสัญญาของประเทศได้บัญญัติไว้ในข้อบทเงินได้โดยเฉพาะ ได้แก่

- ก. ข้อบทว่าด้วยเงินได้จาก การขนส่งระหว่างประเทศ ซึ่งบัญญัติให้ประเทศแหล่งเงินได้ยกเว้นภาษีให้แก่วิสาหกิจการบินของประเทศคู่สัญญา
- ข. ข้อบทว่าด้วยเงินได้จากอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งบัญญัติให้ประเทศแหล่งเงินได้ซึ่งเป็นที่ตั้งของอสังหาริมทรัพย์เป็นผู้มีสิทธิเก็บภาษีได้ฝ่ายเดียว
- ค. ข้อบทว่าด้วย ค่าป่วยการกรรมการและค่าตอบแทนเจ้าหน้าที่ผู้บริหารระดับสูง ซึ่งบัญญัติให้ประเทศแหล่งเงินได้เป็นผู้มีสิทธิเก็บภาษีได้ฝ่ายเดียวหากเป็นการจ่ายจากบริษัทที่ตั้งอยู่ในประเทศแหล่งเงินได้
- ง. ข้อบทว่าด้วยเงินบำนาญ ซึ่งบัญญัติให้ประเทศแหล่งเงินได้เป็นผู้มีสิทธิเก็บภาษีได้ฝ่ายเดียว หากเป็นการจ่ายจากประเทศแหล่งเงินได้

2.2 วิธีการยกเว้น หมายถึง กรณีที่ประเทศคู่สัญญาต่างมีสิทธิเก็บภาษีจากเงินได้ประเภทเดียวกันอนุสัญญากำหนดให้ประเทศถิ่นที่อยู่เป็นผู้ทำหน้าที่ขจัดความซ้ำซ้อน โดยไม่ต้องนำเงินได้ที่เสียภาษีไปแล้วในประเทศแหล่งเงินได้มารวมคำนวณเสียภาษีในประเทศถิ่นที่อยู่ มี 2 วิธีคือ

- ก. การยกเว้นแบบเต็มที่ (Full Exemption) เป็นการยกเว้นโดยเด็ดขาดเงินได้ที่เสียภาษีไปแล้วในประเทศแหล่งเงินได้ จะได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีในประเทศถิ่นที่อยู่อีก
- ข. ยกเว้นแบบก้าวหน้า (Exemption with Progression) เป็นการยกเว้นเงินได้ที่เสียภาษีไปแล้วในประเทศแหล่งเงินได้ไม่ต้องเสียภาษีในประเทศถิ่นที่อยู่อีก แต่ประเทศถิ่นที่อยู่มีสิทธินำเงินได้นั้นมารวมเป็นฐานในการคำนวณภาษีและเนื่องจากประเทศถิ่นที่อยู่ใช้อัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) ในการจัดเก็บภาษีจึงทำให้อัตราก้าวหน้าสูงตามฐานภาษีและเมื่อได้อัตราก้าวหน้าแล้วจะใช้อัตราก้าวหน้าดังกล่าวไปคำนวณกับเงินได้เฉพาะจำนวนที่เกิดขึ้นในประเทศถิ่นที่อยู่เท่านั้นจะไม่นำเงินได้จากประเทศแหล่งเงินได้มาใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีที่จะต้องชำระจริงแต่อย่างใด

2.3 วิธีเครดิต หมายถึง กรณีที่อนุสัญญากำหนดให้ประเทศถิ่นที่อยู่นำภาษีที่เสียไว้แล้วในประเทศแหล่งเงินได้มาใช้เป็นเครดิต (หัก) ออกจากภาษีที่คำนวณได้ในประเทศถิ่นที่อยู่ของผู้มีเงินได้ มี 2 วิธีคือ

- ก. วิธีเครดิตเต็มที่ (Full Credit Method) ประเทศถิ่นที่อยู่ยอมให้นำเอาภาษีที่เสียไปแล้วในประเทศแหล่งเงินได้มาหักหรือเครดิตออกจากภาษีที่จะต้องเสียในประเทศถิ่นที่อยู่ทั้งหมด หากภาษีที่เสียไว้แล้วในประเทศแหล่งเงินได้มีจำนวนสูงกว่าภาษีที่คำนวณได้ในประเทศถิ่นที่อยู่ หลังจากหักเครดิตแล้วภาษีคงเหลืออีกอีกเท่าใดประเทศถิ่นที่อยู่จะต้องคืนภาษีให้แก่ผู้มีเงินได้ด้วย วิธีการนี้ไม่ปรากฏมิใช้ในอนุสัญญา เพราะทำให้ประเทศถิ่นที่อยู่ตกอยู่ในฐานะเสียเปรียบ
- ข. วิธีเครดิตธรรมดา (Ordinary credit Method) ประเทศถิ่นที่อยู่ยอมให้นำภาษีที่เสียไปในประเทศแหล่งเงินได้มาหักหรือเครดิตออกจากภาษีที่จะต้องเสียในประเทศถิ่นที่อยู่ได้แต่ไม่เกินจำนวนภาษีที่ต้องเสียในประเทศถิ่นที่อยู่สำหรับเงินได้ส่วนนั้น

ภายใต้วิธีการเครดิตธรรมดา อนุสัญญาบางฉบับได้กำหนดให้มีมาตรการเครดิตภาษีแบบ Tax Sparing คือ ประเทศแหล่งเงินได้มีการยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีให้กับนักลงทุนต่างชาติตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุน ซึ่งทำให้ไม่มีจำนวนภาษีที่เสียไว้จริงหรือเสียต่ำกว่าอัตราปกติของประเทศแหล่งเงินได้ ประเทศถิ่นที่อยู่ของนักลงทุนจะยอมให้นำภาษีที่ได้รับการยกเว้นหรือลดหย่อนตามกฎหมายส่งเสริมการลงทุนในประเทศแหล่งเงินได้มาใช้เป็นเครดิตภาษีในประเทศถิ่นที่อยู่เสมือนหนึ่งว่าได้เสียภาษีไว้แล้วตามอัตราปกติ

2.4 วิธีหักค่าใช้จ่าย (Deduction Method) หมายถึง ประเทศถิ่นที่อยู่เพียงแต่ยอมให้นำภาษีที่เสียไปแล้วในต่างประเทศมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีในประเทศถิ่นที่อยู่ วิธีนี้ไม่สามารถขจัดภาษีซ้อนได้ทั้งหมด

โดยทั่วไปนิยมใช้วิธีการยกเว้นภาษีและวิธีเครดิตภาษีซึ่งมีความแตกต่างกัน คือ วิธีการยกเว้นภาษี มุ่งมองไปที่ตัวเงินได้ที่ได้รับในประเทศแหล่งเงินได้ว่ามีจำนวนเท่าใดก็จะยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณภาษีในประเทศถิ่นที่อยู่โดยไม่คำนึงถึงจำนวนภาษีที่เสียไว้ในประเทศแหล่งเงินได้ ส่วนวิธีการเครดิตภาษี มุ่งมองไปที่จำนวนภาษีที่เสียไว้ในประเทศแหล่งเงินได้ หรือที่จะนำมากำหนดเป็นจำนวนภาษีที่จะใช้เป็นเครดิตภาษีในประเทศถิ่นที่อยู่ ซึ่งจะต้องมีการคำนวณหาจำนวนภาษีที่จะนำมาใช้เครดิตภาษีในประเทศถิ่นที่อยู่ตามวิธีการของกฎหมาย หรืออัตราภาษีภายในประเทศก่อนจึงจะสามารถทราบจำนวนภาษีที่จะนำมาใช้เครดิตได้

เนื่องจากโครงสร้างกฎหมายภาษีและอัตราภาษีในแต่ละประเทศคู่สัญญาอาจแตกต่างกันมาก เพื่อความเป็นธรรมและความเหมาะสมแก่ผู้เสียภาษี จึงได้มีการกำหนดวิธีการคำนวณจำนวนภาษีที่จะใช้เป็นเครดิตตามสัดส่วน ดังนี้

จำนวนภาษีที่จะใช้เครดิตได้	=	จำนวนภาษีจากกำไรทั่วโลก
กำไรในรัฐแหล่งเงินได้		กำไรทั่วโลก

การเปรียบเทียบการขจัดภาษีซ้อนดังแสดงในตารางที่ 45

ตารางที่ 45 แสดงการเปรียบเทียบการระงับภาษีซ้อน

ประเทศที่เป็นฝ่ายจัด	ประเภทเงินได้					วิธีการระงับภาษีซ้อน					Tax Sparing
	เงินได้ทุกประเภท	เงินปันผลที่ถือหุ้นในบริษัทผู้จ่ายไม่น้อยกว่าร้อยละสิบหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง	เงินได้จากการขนส่งระหว่างประเทศ	เงินได้ประเภทอื่นๆ	แบบเครดิต			แบบยกเว้น			
					เครดิตธรรมดา	Matching Credit	Underlying Credit	ยกเว้นแบบเต็ม	ยกเว้นแบบก้าวหน้า		
เวียดนาม	•				•						•
จีน		• (ร้อยละ 25)		•	•			•			•
สิงคโปร์		• (ร้อยละ 25)		•	•			•			•
ฟิลิปปินส์	•				•						•
ศรีลังกา	•				•						•
ปากีสถาน	•				•						•
อินโดนีเซีย		•	• (การเดินเรือ)	• (ดอกเบี้ยค่าสิทธิ)	•					•	•
มาเลเซีย	•				•						•
ญี่ปุ่น	•				•						•
											(เฉพาะเงินปันผลและค่าสิทธิไม่เกิน 25 %)
อินเดีย	•				•						•
เกาหลี	•				•						
ออสเตรเลีย		• (ร้อยละ 25)	•	• (ทุน) ¹⁴ • (เฉพาะเดินเรือ) ¹⁵	•		•			•	

¹⁴ ดอกเบี้ยค่าสิทธิและเงินปันผลที่ไม่เข้าเงื่อนไข¹⁵ เงินได้จากการขายหุ้นและหลักทรัพย์

ประเทศที่เป็นฝ่ายจัด	ประเภทเงินได้				วิธีการขจัดภาษีซ้อน					Tax Sparing
	เงินได้ทุกประเภท	เงินปันผลที่ถือหุ้นในบริษัท ผู้จ่ายไม่น้อยกว่าร้อยละของ หุ้นที่มีสิทธิออกเสียง	เงินได้จากการขนส่ง ระหว่างประเทศ	เงินได้ประเภทอื่นๆ	แบบเครดิต			แบบยกเว้น		
					เครดิตธรรมดา	Matching Credit	Underlying Credit	ยกเว้นแบบเต็มที่	ยกเว้นแบบก้าวหน้า	
เดนมาร์ก			•	•	•					•
สวีเดน		• (ร้อยละ 25)		• ¹⁶ • ¹⁷ • ¹⁸ • •		• (ร้อยละ 25) • (ร้อยละ 20)			•	•
ฝรั่งเศส			•	• ¹⁹ • ²⁰						
โปแลนด์		•		• •	•				•	
เยอรมัน			•	• ²¹ • ²²	•					

¹⁶ เงินได้จากการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์ของสถานประกอบการถาวร เงินได้จากการประกอบอาชีพอิสระ

¹⁷ เป็นเงินปันผลที่นอกเหนือเงื่อนไข

¹⁸ ค่าสิทธิ

¹⁹ เงินปันผลที่ไม่เข้าเงื่อนไข ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ ค่าป่วยการกรรมการ นักแสดงและนักกีฬา

²⁰ เงินได้อื่นๆ

²¹ เงินปันผลที่ไม่เข้าเงื่อนไข ดอกเบี้ย ค่าสิทธิจากการขายสิทธิ กำไรจากการจัดการแสดงในไทย ค่าตอบแทนที่รัฐบาลจ่ายแก่ลูกจ้างและเงินบำนาญ

²² เงินได้อื่นๆ

ประเทศที่เป็นฝ่ายจัด	ประเภทเงินได้					วิธีการจัดภาษีซ้อน					Tax Sparing
	เงินได้ทุกประเภท	เงินปันผลที่ถือหุ้นในบริษัท ผู้จ่ายไม่น้อยกว่าร้อยละของ หุ้นที่มีสิทธิออกเสียง	เงินได้จากกำไรขนส่ง ระหว่างประเทศ	เงินได้ประเภทอื่นๆ	แบบเครดิต			แบบยกเว้น			
					เครดิตธรรมดา	Matching Credit	Underlying Credit	ยกเว้นแบบเต็มที่	ยกเว้นแบบก้าวหน้า		
เบลเยียม		● (ร้อยละ 25)		● ²³ ● (อื่นๆ)	●				●		
ฮังการี				● ²⁴ ●	●					●	
อิตาลี	●				●						
เนเธอร์แลนด์			●	● ²⁵ ● (เงินได้อื่นๆ)	●					●	
ฟินแลนด์		● (ร้อยละ 25)		●	●					●	● (ไม่กินเงิน)
อังกฤษ	●				●						● (ไม่กินเงิน)
อิสราเอล	●				●						●
สวีเดน			●	● ²⁶	●						●

²³ เงินปันผลที่ไม่เข้าเงื่อนไข ค่าสิทธิที่ไม่ใช่การจำหน่ายสิทธิ และดอกเบี้ย

²⁴ เงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ

²⁵ เงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ เงินบำนาญหรือเงินรายปี

²⁶ เงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ

ประเทศที่เป็นฝ่ายจัด	ประเภทเงินได้				วิธีการขจัดภาษีซ้อน					Tax Sparing	
	เงินได้ทุกประเภท	เงินปันผลที่ถือหุ้นในบริษัทผู้จ่ายไม่น้อยกว่าร้อยละของหุ้นที่มีสิทธิออกเสียง	เงินได้จากกำไรขนส่งระหว่างประเทศ	เงินได้ประเภทอื่นๆ	แบบเครดิต			แบบยกเว้น			
					เครดิตธรรมดา	Matching Credit	Underlying Credit	ยกเว้นแบบเต็ม	ยกเว้นแบบก้าวหน้า		
นอร์เวย์			● (กขค. ๖)	● (ค. ๓๓)	●						
เชค	●				●						●
แอฟริกาใต้			●	●	●				●		●
สหรัฐอเมริกา	●	● (ร้อยละ 10)			●		●				
แคนาดา	●				●						● 27 ● 28 ● 29
ออสเตรเลีย		● (ร้อยละ 25)		●	●		●				●

จากตารางแสดงให้เห็นถึงประเทศคู่สัญญา ทำหน้าที่เป็นผู้ขจัดภาษีซ้อนโดยใช้วิธีแบบเครดิตและแบบยกเว้น ตลอดจนถึงการนำเอาสิทธิพิเศษของกฎหมายส่งเสริมการลงทุนและพัฒนาทางเศรษฐกิจ (Tax Sparing) มาใช้เป็นนโยบายทางการภาษีด้วย

1. เวียดนาม ศรีลังกา ปากีสถาน อินเดีย ฟิลิปปินส์ มาเลเซีย สาธารณรัฐเชชบัพัญญัติให้เงินได้ทุกประเภทใช้วิธีเครดิตธรรมดาและในการคำนวณภาษีให้รวมเงินได้ที่ได้รับการ

²⁷ เงื่อนไข ผู้รับถือหุ้นในบริษัทผู้จ่ายตั้งแต่ 25 % ของทุน ได้รับเครดิต โดยไม่มีข้อจำกัดเป็นเวลา 10 ปี

²⁸ เงินปันผลที่ไม่เข้าเงื่อนไข ให้เครดิตไม่เกินร้อยละ 20 ของเงินปันผล

²⁹ กรณีดอกเบี้ย ให้เครดิตสำหรับบริษัทผู้รับไม่เกิน 20 % ของดอกเบี้ย ถ้าผู้จ่ายเป็นบุคคลธรรมดา ให้เครดิตไม่เกิน 15 % ของดอกเบี้ย

ยกเว้นหรือการลดหย่อนตามมาตรการพิเศษเพื่อส่งเสริมการลงทุนมาคำนวณภาษีเพื่อให้เครดิตด้วย (Tax Sparing)

2. จีน สิงคโปร์ ออสเตรเลีย บัญญัติเงินได้ทุกประเภทให้ Tax Sparing เช่นเดียวกับเวียดนาม หากเป็นเงินปันผลที่ได้รับจากประเทศไทยโดยถือหุ้นตั้งแต่ 25 % ขึ้นไปและยินยอมให้นำภาษีจากกำไรสุทธิของบริษัทไทยที่นำมาจ่ายเงินปันผลมาหักได้อีก (Underlying Credit)

3. อินโดนีเซีย บัญญัติให้เงินได้จากการเดินเรือ เงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ ใช้วิธีเครดิตธรรมดา คือ ให้เครดิตเท่ากับจำนวนภาษีที่ชำระในประเทศคู่สัญญาและต้องไม่เกินจำนวนภาษีที่คำนวณได้ของประเทศผู้จัดเก็บภาษี เงินได้อื่นๆ ใช้วิธียกเว้นแบบก้าวหน้าและให้ Tax Sparing ด้วย

4. ญี่ปุ่น บัญญัติเงินได้ทุกประเภทและให้ Tax Sparing เช่นเดียวกับเวียดนามและหากเป็นเงินปันผล ค่าสิทธิ ให้ Tax Sparing ไม่เกิน 25 % ของเงินปันผลและค่าสิทธิ

5. เกาหลี อิตาลี อิสราเอล บัญญัติเงินได้ทุกประเภทใช้วิธีเครดิตธรรมดา ไม่ให้ Tax Sparing

6. ออสเตรเลีย บัญญัติว่าทุนที่เสียภาษีไทยและเงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทไทยที่ถือหุ้นตั้งแต่ 25 % ขึ้นไปใช้วิธียกเว้นแบบก้าวหน้า เงินได้จากการเดินเรือระหว่างประเทศ เงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ ใช้วิธี Matching Credit หมายถึงการยอมให้เครดิต โดยถือว่าได้เสียภาษีไว้ในอัตราที่กำหนดไม่ว่าจริงๆ แล้วจะเสียเท่าใด กรณีนี้ออสเตรเลียถือเสมือนว่าได้เสียภาษีไว้ในอัตรา 25 % ของเงินได้ ส่วนกำไรจากการขายหุ้นหรือหลักทรัพย์ใช้วิธีเครดิตธรรมดา

7. เดนมาร์ก บัญญัติเงินได้จากการเดินเรือและเงินได้ประเภทอื่นๆ ใช้วิธีเครดิตธรรมดาและปรับปรุงเมื่อ 1 มกราคม 2543 ให้ Tax Sparing ด้วย

8. สวีเดน บัญญัติเงินปันผลที่ผู้รับเป็นบริษัทและถือหุ้นในบริษัทไทยไม่น้อยกว่า 25 % ของทุน เงินได้จากการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์ของสถานประกอบการถาวรในไทย เงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระใช้วิธีเครดิตธรรมดา เงินปันผลนอกเหนือจากที่กล่าวแล้วใช้วิธี Matching Credit ยอมให้เครดิตโดยถือว่าได้เสียภาษีในอัตรา 25 % ไม่ว่าจริงๆ จะเสียเท่าใดก็ตาม ส่วนค่าสิทธิใช้วิธี Matching Credit เช่นเดียวกัน แต่ยอมให้เครดิตโดยถือเสมือนว่าได้เสียภาษีในอัตรา 20 % ไม่ว่าจริงๆ จะเสียเท่าใดก็ตามและเงินได้ประเภทอื่นๆ ใช้วิธีเครดิตธรรมดา

9. ฝรั่งเศส บัญญัติเงินได้จากการเดินเรือ เงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ ค่าป่วยการ กรรมการ นักกีฬาและนักแสดง ใช้วิธีเครดิตธรรมดา เงินได้ประเภทอื่นๆ ใช้วิธียกเว้นแบบก้าวหน้าและไม่มี Tax Sparing

10. โปแลนด์ บัญญัติให้เงินปันผลใช้วิธีเครดิตธรรมดา เงินได้ประเภทอื่นๆ ใช้วิธียกเว้นแบบก้าวหน้า

11. เยอรมัน บัญญัติเงินได้จากการเดินเรือ เงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าสิทธิอันเนื่องมาจากการขายสิทธิ กำไรจากการแสดงในไทย ค่าตอบแทนที่รัฐบาลจ่ายแก่ลูกจ้างและเงินบำนาญ ใช้วิธีเครดิตธรรมดา เงินได้ประเภทอื่นๆ ใช้วิธียกเว้นแบบก้าวหน้าและไม่มี Tax Sparing

12. เบลเยียม บัญญัติเงินปันผลจากการถือหุ้นในบริษัทไทยไม่น้อยกว่า 25 % ใช้วิธียกเว้นเต็มที่ เงินปันผลนอกเหนือจากนั้น ค่าสิทธิที่มีใช้การจำหน่ายสิทธิและดอกเบี้ยใช้วิธีเครดิตธรรมดา เงินได้ประเภทอื่นๆ รวมถึงทุนใช้วิธียกเว้นแบบก้าวหน้า

13. ฮังการี บัญญัติเงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ ใช้วิธีเครดิตธรรมดาและให้ Tax Sparing ส่วนเงินได้ประเภทอื่นๆ ใช้วิธีเงินได้แบบก้าวหน้า

14. เนเธอร์แลนด์ บัญญัติเงินได้จากการเดินเรือ เงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ เงินบำนาญหรือเงินรายปี ใช้วิธีเครดิตธรรมดา เงินได้ประเภทอื่นๆ ใช้วิธียกเว้นแบบก้าวหน้า และไม่มี Tax Sparing

15. ฟินแลนด์ บัญญัติเงินปันผลจากการถือหุ้นในบริษัทไทยไม่น้อยกว่า 25 % ใช้วิธียกเว้นแบบก้าวหน้า เงินได้ประเภทอื่นๆ ใช้วิธีเครดิตธรรมดาและให้ Tax Sparing ไม่เกิน 10 ปี

16. อังกฤษ บัญญัติเช่นเดียวกับเวียดนาม แต่ให้ Tax Sparing ไม่เกิน 10 ปี

17. สวิสเซอร์แลนด์ บัญญัติเงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ ใช้วิธีเครดิตธรรมดาและให้ Tax Sparing

18. นอร์เวย์ บัญญัติเงินได้จากการเดินเรือ ค่าสิทธิ ใช้วิธีเครดิตธรรมดาและให้ Tax Sparing

19. แอฟริกาใต้ บัญญัติเงินได้จากการขนส่งระหว่างประเทศ ใช้วิธียกเว้นเต็มที่ เงินได้ประเภทอื่นๆ ใช้วิธีเครดิตธรรมดาและให้ Tax Sparing

20. สหรัฐอเมริกา บัญญัติเงินได้ทุกประเภทใช้วิธีเครดิตธรรมดา หากเป็นเงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทไทยโดยถือหุ้นตั้งแต่ 10 % ขึ้นไป ใช้วิธี Underlying Credit โดยยอมให้นำภาษีจากกำไรสุทธิของบริษัทไทยที่นำมาจ่ายปันผลมาหักได้อีก

21. แคนาดา บัญญัติเงินได้ทุกประเภทใช้วิธีเครดิตธรรมดาและให้ Tax Sparing ดังนี้

ก. เงินปันผลจากการถือหุ้นในบริษัทผู้จ่ายตั้งแต่ 25 % ของทุนให้ได้รับเครดิตโดยไม่มีข้อจำกัดเป็นเวลา 10 ปี

ข. กรณีอื่นๆ เกี่ยวกับเงินปันผล ให้เครดิตไม่เกิน 20 % ของเงินปันผล

ค. ผู้รับดอกเบี้ยเป็นบริษัทให้เครดิตไม่เกิน 20 % ของดอกเบี้ย

ง. ผู้รับดอกเบี้ยเป็นบุคคลธรรมดาให้เครดิตไม่เกิน 15 % ของดอกเบี้ย

ตอนที่ 5 บทบัญญัติพิเศษ

บทบัญญัติพิเศษ เป็นบทบัญญัติที่เกี่ยวกับ

1. การไม่เลือกปฏิบัติ
2. วิธีการเพื่อความตกลงร่วมกัน
3. การแลกเปลี่ยนข้อสนเทศ
4. เอกสิทธิทางการทูต
5. การขยายการใช้บังคับแก่อาณาเขต

1. การไม่เลือกปฏิบัติ

หมายถึง วิธีการจัดเก็บภาษีในสวนใด ข้อบทใดที่กำหนดไว้ไม่แน่ชัด ให้นำเอาข้อบทการไม่เลือกปฏิบัติมาใช้ในการพิจารณา โดยยึดหลักว่า

“ปฏิบัติจัดเก็บภาษีให้มีความเท่าเทียมกันและไม่ยิ่งหย่อนกว่ากัน มีความยุติธรรมต่อผู้มีเงินได้ของประเทศคู่สัญญา” โดยกำหนดดังนี้

1.1 เกี่ยวกับคนชาติ

- ก. ให้ใช้ข้อกำหนดบังคับ³⁰ ในการเก็บภาษีจากคนชาติของประเทศคู่สัญญาเช่นเดียวกับที่เก็บภาษีจากคนชาติของตนเอง ตามสภาพการณ์เดียวกัน³¹
- ข. ไม่มุ่งจัดเก็บในลักษณะกระตือรือร้นเป็นพิเศษ³² เอาจากคนชาติของประเทศคู่สัญญา โดยการละเลยหรือละเว้นไม่เรียกเก็บภาษีจากคนชาติของตนเอง
- ค. คนชาติให้รวมถึง บุคคลที่ไม่มีรัฐ (Stateless Person) ซึ่งเป็นได้เฉพาะบุคคลธรรมดาที่ไม่เป็นคนชาติของประเทศคู่สัญญาใด แต่หากมีคุณสมบัติตามเงื่อนไขในข้อบทผู้มีถิ่นที่อยู่แล้ว ให้ได้รับการปฏิบัติในทางภาษีอากรเท่าเทียมกับคนชาติอื่นด้วย

³⁰ ข้อกำหนดบังคับ ได้แก่ อัตราภาษี วิธีการประเมินภาษี วิธีการชำระภาษี การยื่นแบบแสดงรายการ กำหนดเวลาและอายุความต่างๆ

³¹ สภาพการณ์เดียวกัน ได้แก่ การประกอบธุรกิจประเภทเดียวกันหรือมีลักษณะทำนองเดียวกันตามวิสัยและพฤติกรรมเดียวกันหรือคล้ายคลึงกัน โดยมีสภาพเดียวกัน คือ เป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลเดียวกัน

³² ลักษณะกระตือรือร้นเป็นพิเศษ ได้แก่ การมุ่งจัดเก็บภาษีหรือประเมินเรียกเก็บภาษีหรือเร่งรัดจัดเก็บภาษีจากคนชาติของรัฐอื่นอย่างเคร่งครัดหรือเข้มงวดเป็นพิเศษกว่าจัดเก็บเอาจากคนชาติของตนเอง

1.2 เกี่ยวกับวิสาหกิจ

- ก. ประเทศคู่สัญญาต้องปฏิบัติเท่าเทียมกันในการให้ความอนุเคราะห์หรือเอื้ออำนวยประโยชน์ใดๆในทางภาษีแก่สถานประกอบการถาวรของวิสาหกิจอื่นที่ตั้งอยู่ในประเทศของตนเองเช่นเดียวกับที่ให้แก่วิสาหกิจของตนเองโดยยึดหลักว่า
- “ กิจการอย่างเดียวกัน ควรได้รับการปฏิบัติในทางภาษีที่เท่าเทียมกัน โดยไม่คำนึงว่า วิสาหกิจที่กระทำการเดียวกันนั้นจะเป็นคนชาติของประเทศคู่สัญญาใด ”
- ข. กรณีวิสาหกิจในเครือเดียวกัน ประเทศคู่สัญญาต้องปฏิบัติในทางภาษีอากรเท่าเทียมกันกับวิสาหกิจต่างๆ ของตนเองโดยไม่เลือกปฏิบัติแก่วิสาหกิจที่ถูกควบคุม (วิสาหกิจเดียวกัน) จนมีผลทำให้วิสาหกิจนั้นต้องรับภาระในทางภาษีอากรที่หนักกว่า

1.3 ข้อยกเว้นหลักเกณฑ์

ในการเรียกเก็บภาษีบุคคลธรรมดาหรือภาษีนิติบุคคล เมื่อประเทศคู่สัญญาใดยอมให้มีการหักค่าลดหย่อน การผ่อนผันหรือหักลดใดๆ ส่วนบุคคลหรือแก่วิสาหกิจของตนแล้วไม่จำเป็นจะต้องหักค่าลดหย่อน การผ่อนผันหรือหักลดใดๆ แก่บุคคลหรือวิสาหกิจของอีกรัฐหนึ่งเนื่องจากการปฏิบัติตามกฎหมายภายในประเทศ

2. วิธีการเพื่อความตกลงร่วมกัน

เป็นแนวทางในการปฏิบัติสำหรับเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของประเทศคู่สัญญาทั้งสองประเทศที่จะตกลงร่วมกันกระทำการอย่างใดอย่างหนึ่งที่ทำให้เกิดประโยชน์ต่อผู้เสียภาษีมากที่สุดและถือเป็นหน้าที่ที่จะต้องจัดการปกป้องประโยชน์อันพึงมีต่อคนของตน เมื่อมีข้อยุ่งยาก³³ หรือข้อสงสัยใดที่เกิดขึ้นจากการตีความหรือจากการนำอนุสัญญามาใช้บังคับโดยกำหนดให้ดำเนินการดังนี้

2.1 ใช้สิทธิร้องเรียนต่อประเทศถิ่นที่อยู่ของตนเองหรือต่อประเทศที่ตนเป็นคนชาติภายใน 3 ปี นับจากเวลาที่ผู้เสียภาษีได้รับรู้ผลแห่งการกระทำนั้น

³³ เกิดจากความแตกต่างกันในวิธีการจัดเก็บภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่งเงินได้ข้ามประเทศ ซึ่งอาจมีสาเหตุมาจากข้อมูลที่มีอยู่ไม่เพียงพอหรือผู้เสียภาษีไม่ให้ความร่วมมือเท่าที่ควร หรือเจ้าหน้าที่กระทำไปโดยรู้เท่าไม่ถึงการณ์

2.2 เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจเห็นว่า ข้อคัดค้านรับฟังได้ แต่เจ้าหน้าที่ไม่มีอำนาจแก้ไขได้ จึงให้มีความตกลงร่วมกันระหว่างเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของประเทศเพื่อเว้นการเก็บภาษีที่ไม่เป็นไปตามอนุสัญญา

2.3 เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของทั้งสองประเทศจะต้องแก้ไขข้อยุ่งยาก หรือข้อสงสัยใดที่เกิดจากการตีความ โดยความตกลงร่วมกัน โดยการปรึกษาเพื่อปรับปรุงระเบียบการเงื่อนไข มาตรการ หรือหาวิธีการที่เหมาะสมให้ทั้งสองฝ่ายปฏิบัติ รวมถึงการปรึกษาเพื่อจัดการเก็บภาษีซ้อนในกรณีต่างๆ ที่ไม่ได้บัญญัติในอนุสัญญานี้ด้วย

3. การแลกเปลี่ยนข้อสนเทศ

จากการศึกษาพบว่า แต่ละประเทศไม่ต้องการให้มีการหลีกเลี่ยงภาษีอากรไม่ว่าจะโดยถูกต้องตามกฎหมายหรือขัดกับข้อกำหนดฯ จึงให้เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจปรึกษากันในการปรับปรุงเงื่อนไข มาตรการและวิธีการที่เหมาะสมเกี่ยวกับเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการแลกเปลี่ยนข้อสนเทศ รวมทั้งข้อสนเทศเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีอากร ได้แก่ เรื่อง Transfer Pricing (ภาคผนวก ข หน้า 244) ซึ่งมีหลักเกณฑ์ในการแลกเปลี่ยนข้อสนเทศ ดังนี้

3.1 เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของประเทศคู่สัญญาเท่านั้นเป็นผู้มีสิทธิในการแลกเปลี่ยนข้อสนเทศระหว่างกัน

3.2 ต้องกระทำภายใต้ขอบข่ายภาษีแห่งอนุสัญญา ได้แก่ ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้ปิโตรเลียม หรือภายในขอบข่ายของกฎหมายภายในของประเทศซึ่งจะต้องไม่ขัดต่อบทบัญญัติในอนุสัญญา หรืออาจจัดให้มีการแลกเปลี่ยนข้อสนเทศสำหรับภาษีที่ไม่อยู่ในขอบข่ายได้แก่ ภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิต

3.3 บุคคลที่จะใช้สิทธิตามอนุสัญญานี้ ครอบคลุมถึงผู้ที่ไม่มีถิ่นที่อยู่ด้วย

3.4 ในการแลกเปลี่ยนข้อสนเทศ ประเทศคู่สัญญาจะต้องปกปิดเป็นความลับเช่นเดียวกับข้อสนเทศที่ได้รับภายใต้กฎหมายของประเทศนั้น

3.5 การเปิดเผยข้อสนเทศจะกระทำได้ดังนี้

ก. เปิดเผยต่อบุคคลหรือเจ้าหน้าที่ ที่เกี่ยวข้องกับการประเมินหรือการจัดเก็บ หรือการดำเนินคดี หรือการพิจารณาอุทธรณ์ และ

ข. บุคคลหรือเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจจะเปิดเผยข้อสนเทศในการพิจารณาทางศาล หรือในการตัดสินของศาลเท่านั้น

3.6 ไม่ให้ประเทศใดตั้งข้อผูกพันหรือบังคับกับอีกประเทศหนึ่ง

- ก. ให้ปฏิบัติตามมาตรการด้านบริหารที่ขัดกับกฎหมายหรือขัดกับวิธีปฏิบัติทางการบริหารของประเทศ
- ข. ให้ข้อมูลรายละเอียดที่ไม่อาจหาได้ตามกฎหมาย หรือ ตามวิธีทางการบริหารตามปกติ
- ค. ให้ข้อสนเทศซึ่งเป็นการเปิดเผยความลับทางการค้า ธุรกิจ การพาณิชย์ อุตสาหกรรม หรือวิชาชีพ หรือกรรมวิธีการค้า หรือข้อสนเทศ
- ง. ให้เปิดเผยข้อสนเทศที่ขัดต่อความสงบเรียบร้อยของประชาชน

4. เอกสิทธิทางการทูตหรือกงสุล

โดยทั่วไปผู้แทนทางการทูตและเจ้าหน้าที่ฝ่ายกงสุล เมื่อเดินทางไปปฏิบัติราชการในอีกประเทศหนึ่ง จะได้รับการยกเว้นภาษีประเภทต่างๆ ตามแต่จะกำหนดไว้ในกฎหมายระหว่างประเทศ ประเทศที่มีสถานทูตหรือสถานกงสุลตั้งอยู่ จะต้องเคารพกฎหมายระหว่างประเทศ ในขณะเดียวกัน อนุสัญญาภาษีซ้อนต้องไม่กระทบกระเทือนสิทธิของบุคคลเหล่านั้น โดยกำหนดดังนี้

4.1 ไม่มีข้อความใดในอนุสัญญานี้กระทบต่อเอกสิทธิทางการภาษีของเจ้าหน้าที่ทูตหรือกงสุล ซึ่งเป็นไปตามกฎหมายระหว่างประเทศหรือตามความตกลงพิเศษทั้งหลาย

4.2 ไม่นำเอาข้อบท ถิ่นที่อยู่มาใช้บังคับในกรณีของทูตหรือกงสุล

ประเทศคู่สัญญาที่มีการบัญญัติไว้ชัดเจนในอนุสัญญาภาษีซ้อนคือ ประเทศอังกฤษ และประเทศเกาหลี ส่วนประเทศคู่สัญญาอื่นๆ ปฏิบัติตามกฎหมายระหว่างประเทศ

5. การขยายการใช้บังคับแก่อาณาเขต

หมายถึง การขยายการใช้บังคับของอนุสัญญา ไม่ว่าจะใช้บังคับเต็มฉบับหรือมีการปรับปรุงแก้ไขที่จำเป็นกับอาณาเขตใดๆ ที่ประเทศไทยกับประเทศคู่สัญญารับผิดชอบด้านความสัมพันธ์ระหว่างประเทศอยู่ ซึ่งลักษณะที่สำคัญได้แก่ ภาษีที่อยู่ในขอบข่าย

ประเทศคู่สัญญาที่มีบทบัญญัตินี้ได้แก่

1. ประเทศปากีสถาน
2. ประเทศเคนมาร์ก
3. ประเทศฝรั่งเศส
4. ประเทศเยอรมัน
5. ประเทศเนเธอร์แลนด์

ตอนที่ 6 บทบัญญัติสุดท้าย

เป็นบทบัญญัติที่เกี่ยวกับการเริ่มใช้บังคับและการเลิกใช้อนุสัญญา

1. การเริ่มใช้บังคับ ขั้นตอนของการเจรจาจัดทำอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนมีดังนี้

1.1 ทำความตกลงกันหรือข้อตกลงที่มีลักษณะเป็นสัญญาระหว่างประเทศซึ่งก่อให้เกิดหน้าที่และความผูกพันระหว่างประเทศคู่สัญญาหรือประเทศภาคีแห่งสัญญา เรียกว่า สนธิสัญญา³⁴ โดยการลงนามในสนธิสัญญานั้น

1.2 มีการให้สัตยาบัน (Ratification)³⁵ เรียกว่า การแลกเปลี่ยนสัตยาบัน โดยประเทศคู่สัญญาซึ่งอาจจะทำในประเทศใดประเทศหนึ่งตามเวลาที่ได้กำหนดไว้ เมื่อมีการให้สัตยาบันแล้ว อนุสัญญาหรือสนธิสัญญาจึงจะมีผลใช้บังคับได้

1.3 อนุสัญญามีผลใช้บังคับกับภาษี ซึ่งแยกตามลักษณะการจัดเก็บภาษีประเภทต่างๆ คือ

ก. มีผลใช้บังคับกับภาษีหัก ณ ที่จ่าย สำหรับเงินได้ที่จ่ายในหรือหลังจากวันแรกของเดือนมกราคม ถัดจากที่ได้มีการแลกเปลี่ยนสัตยาบันกัน

ข. มีผลใช้บังคับกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม หรือภาษีเงินได้เก็บจากทุน แล้วแต่อนุสัญญาจะได้บัญญัติไว้ สำหรับปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังจากวันแรกของเดือนมกราคมถัดจากที่ได้มีการแลกเปลี่ยนสัตยาบันกัน

สำหรับประเทศไทย อนุสัญญาที่ได้ทำกับประเทศต่างๆ ได้ผ่านกระบวนการแปลงมาเป็นกฎหมายภายในตามแบบพิธีในมาตรา 178 ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยฉบับปัจจุบันเรียบร้อยแล้ว คือ ได้มีการออกกฎหมายภายในมารองรับโดยพระราชกฤษฎีกาฉบับที่ 18/2505 ซึ่งอนุสัญญาทุกฉบับได้มีพระบรมราชโองการประกาศให้ใช้ได้โดยประกาศลงในราชกิจจานุเบกษาทุกครั้งก่อนมีการบังคับใช้ ประเทศไทยใช้อนุสัญญาภาษีซ้อนในฐานะเป็นประเทศแหล่งเงินได้ ดังนี้

1. เป็นเงินได้ประเภทที่อยู่ในข่ายของต้องเสียภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร
2. มีอนุสัญญาภาษีซ้อนกับประเทศดินที่อยู่

³⁴ สนธิสัญญา (Treaty) มีความหมายน้อยเดียวกันกับคำว่า Agreement , Arrangement, Accord , Declaration, Exchange of Notice, Modus Vivendi, Protocol, Act, General Act และ Convention ซึ่งแปลเป็นภาษาไทยได้ว่า “ข้อตกลงหรืออนุสัญญา”

³⁵ สัตยาบัน หมายถึง การยืนยันสนธิสัญญาครั้งสุดท้าย โดยภาคีแห่งสัญญาซึ่งกระทำโดยตัวแทนของประเทศคู่สัญญา

3. มีสิทธิเก็บภาษีตามอัตราที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรหรือตามอนุสัญญาแล้ว แต่อย่างไรก็ตาม

ดังแสดงถึงวันที่อนุสัญญามีผลใช้บังคับในตารางที่ 46

ตารางที่ 46 กำหนดวันที่อนุสัญญามีผลใช้บังคับ

ประเทศคู่สัญญา	วันที่ลงนาม	วันที่แลกเปลี่ยนสัตยาบันสาร	วันที่มีผลใช้บังคับ (สำหรับภาษีของไทย)	หมายเหตุ
เวียดนาม	23 ธ.ค. 35	31 ธ.ค. 35	1) ภาษีหัก ณ ที่จ่ายสำหรับจำนวนเงินที่จ่ายหรือนำส่งในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 36 2) ภาษีเงินได้อื่นๆ สำหรับปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 36	
จีน	27 ต.ค. 29	29 พ.ย. 29	1) ภาษีหัก ณ ที่จ่ายในจำนวนที่ได้จ่ายหรือนำส่งในหรือหลังจากวันที่ 1 ม.ค. 30 2) ภาษีเงินได้อื่นๆ สำหรับปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 30	
สิงคโปร์	15 ก.ย. 18	27 เม.ย. 19	ใช้บังคับกับเงินได้ในปีปฏิทินหรือรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 19	
ฟิลิปปินส์	14 ก.ค. 25	11 เม.ย. 26	1) ภาษีหัก ณ ที่จ่ายให้แก่ผู้ที่ไม่มีถิ่นที่อยู่ในหรือหลังจากวันที่ 1 ม.ค. 26 2) ภาษีเงินได้อื่นๆ ในปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 26	
ศรีลังกา	14 ธ.ค. 31	12 มี.ค. 33	1) ภาษีหัก ณ ที่จ่ายสำหรับจำนวนเงินที่จ่ายหรือนำส่งในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 34 2) ภาษีเงินได้อื่นๆ สำหรับปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 34	
ปากีสถาน	14 ส.ค. 23	7 ม.ค. 24	เงินได้ในปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 22	ให้ใช้ย้อนหลัง 2 ปี
อินโดนีเซีย	25 มี.ค. 24	18 ก.พ. 25	1) เงินได้ในปีปฏิทินหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 25 2) ภาษีเก็บจากทุนที่ต้องชำระในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 25	

ประเทศคู่ สัญญา	วันที่ ลงนาม	วันที่เลิก เปลี่ยน สัตยาบัน สาร	วันที่มีผลใช้บังคับ (สำหรับภาษีของไทย)	หมายเหตุ
มาเลเซีย	29 มี.ค. 25	2 ก.พ. 26	เงินได้ในปีปฏิทินหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่ม ในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 26	
ญี่ปุ่น	7เม.ย. 33	1 ส.ค. 33	สำหรับเงินได้ในปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชี ที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 34	
อินเดีย	22 มี.ค. 28	13 มี.ค. 29	เงินได้ที่ได้มาระหว่าง ปีภาษี หรือ รอบระยะเวลา บัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 30	
เกาหลี	26 ส.ค. 17	12 ก.ย. 20	สำหรับเงินได้ในปี 2520 หรือรอบระยะเวลาบัญชี ที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 20	
ออสเตรเลีย	8 พ.ค. 28	22 เม.ย. 29	สำหรับปีรัษฎากรที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 29	
เดนมาร์ก	24 เม.ย. 08	23 ธ.ค. 08	1) เงินได้ในปีปฏิทินหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่ เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 08 2) ภาษีเก็บจากทุนที่ต้องชำระในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 08	
สวีเดน	19 ต.ค. 31	26 ก.ย. 32	1) ภาษีหัก ณ ที่จ่ายสำหรับจำนวนเงินที่จ่ายหรือ นำส่งให้แก่ผู้มีใช้ผู้มีถิ่นที่อยู่ในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 33 2) ภาษีเงินได้อื่นๆ สำหรับปีภาษีหรือรอบระยะ เวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 33	
ฝรั่งเศส	27 ธ.ค. 17	29 ส.ค. 18	1) ภาษีหัก ณ ที่จ่ายสำหรับจำนวนที่จ่ายในวัน หรือหลังวันที่ 29 ส.ค. 18 2) ภาษีเก็บจากเงินได้สำหรับปีรัษฎากรและรอบ ระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1ม.ค.18	
โปแลนด์	8 ธ.ค. 21	13 พ.ค. 26	เงินได้ในปีปฏิทินหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่ม ต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 26	

ประเทศคู่สัญญา	วันที่ลงนาม	วันที่แลกเปลี่ยนสัตยาบันสาร	วันที่มีผลใช้บังคับ (สำหรับภาษีของไทย)	หมายเหตุ
สหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมัน	10 ก.ค. 10	4 พ.ย. 11	1) เงินได้ในปีปฏิทิน 2510 และปีถัดๆไป และรอบระยะเวลาบัญชีที่สิ้นสุดในปีปฏิทิน 2510 และปีปฏิทินถัดๆไป 2) ภาษีเก็บจากทุนที่ต้องชำระในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 10	ให้ใช้ย้อนหลังประมาณ 2 ปี
เบลเยียม	16 ต.ค. 21	12 ธ.ค. 23	1) เงินได้ในปีปฏิทินหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 23 2) ภาษีเก็บจากทุนที่ต้องชำระในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 23	
ฮังการี	18 พ.ค. 32	16 ต.ค. 32	สำหรับเงินได้ในปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 33	
อิตาลี	22 ธ.ค. 20	31 พ.ค. 23	เงินได้หรือกำไรพึงประเมินในปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 21	ให้ใช้ย้อนหลังประมาณ 3 ปี
เนเธอร์แลนด์	11 ก.ย. 18	9 มิ.ย. 19	1) สำหรับเงินได้ในปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 19 2) สำหรับภาษีเก็บจากทุนที่ต้องชำระในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 19	
ฟินแลนด์	25 เม.ย. 28	26 ก.พ. 29	1) ภาษีหัก ณ ที่จ่ายซึ่งได้จ่ายในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 30 2) ภาษีอื่นๆ สำหรับปีปฏิทินหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 30	
อังกฤษ	19 ต.ค. 24	20 ต.ค. 24	เงินได้สำหรับปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 24	
อิสราเอล	-	24 ธ.ค. 39	1) ภาษีหัก ณ ที่จ่ายสำหรับจำนวนที่จ่ายในวันหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2540 2) ภาษีเก็บจากเงินได้สำหรับปีปฏิทินและรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2540	

ประเทศคู่สัญญา	วันที่ลงนาม	วันที่แลกเปลี่ยนสัตยาบันสาร	วันที่มีผลใช้บังคับ (สำหรับภาษีของไทย)	หมายเหตุ
สวิสเซอร์แลนด์	12 ก.พ. 39	19 ธ.ค. 39	1) ภาษีหัก ณ ที่จ่ายสำหรับจำนวนเงินที่จ่ายในวันหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2540 2) ภาษีเงินได้อื่นๆ สำหรับปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2540	
นอร์เวย์	9 ม.ค. 07	1 ธ.ค. 07	1) เงินได้ในปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 07 2) ภาษีเก็บจากทุนที่ต้องชำระในหรือหลังวันที่ 1 ธ.ค. 07	
เชด	12 ก.พ. 37	14 ส.ค. 38	1) ภาษีหัก ณ ที่จ่ายสำหรับจำนวนที่จ่ายในวันหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 39 2) ภาษีเก็บจากเงินได้สำหรับปีบัญชีและรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มต้น ในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 38	
แอฟริกาใต้	12 ก.พ. 39	1 ม.ค. 40	1) ภาษีหัก ณ ที่จ่ายสำหรับจำนวนที่จ่าย ในวันหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 40 2) ภาษีอื่นๆ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นหรือหลังจาก วันที่ 1 ม.ค. 40	
สหรัฐอเมริกา	26 พ.ย. 39	15 ธ.ค. 40	1) ภาษีหัก ณ ที่จ่ายสำหรับจำนวนที่จ่ายหรือเครดิตในวันหรือหลัง 1 มิ.ย. 41 2) ภาษีเงินได้อื่นๆ สำหรับปีภาษีที่เริ่มต้น ในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 41	
แคนาดา	11 เม.ย. 27	16 ก.ค. 28	1) ภาษีหัก ณ ที่จ่ายในจำนวนที่ได้จ่ายในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 28 2) ภาษีอื่นสำหรับปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 28	
ออสเตรเลีย	31 ส.ค. 32	27 ธ.ค. 32	เงินได้ในปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 ม.ค. 33	

2. การเลิกใช้

อนุสัญญาจะสิ้นสุดการมีผลใช้บังคับ เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังนี้

- 2.1 ประเทศคู่สัญญาประเทศใดประเทศหนึ่งอาจเลิกอนุสัญญาโดยวิธีทางการทูต
- 2.2 ต้องบอกเลิกหลังจากที่อนุสัญญาใช้บังคับมาแล้วอย่างน้อยเป็นเวลา 5 ปี
- 2.3 การแจ้งการบอกเลิกจะต้องกระทำก่อนสิ้นปีปฏิทินที่บอกเลิกเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 6 เดือน หรือกระทำก่อนวันที่ 30 มิถุนายน ของปีที่บอกเลิก
- 2.4 การแจ้งเลิกต้องกระทำเป็นลายลักษณ์อักษร
- 2.5 ภาษีที่เกี่ยวข้อง
 - ก. ในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีหัก ณ ที่จ่าย สำหรับจำนวนที่จ่ายหรือส่งให้แก่ผู้ที่ดินที่อยู่หรือหลังจากวันแรกของเดือนมกราคมถัดจากที่ได้เสนอการแจ้งการบอกเลิกนั้น
 - ข. ในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเงินได้อื่นๆ สำหรับปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มต้นในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม ถัดจากที่ได้เสนอการแจ้งการบอกเลิกนั้น