

ไขปริศนาคดีภาษี: EU VS Apple

ดร.สุมาพร (ศรีสุนทร) มานะสันต์

เมื่อวันที่ ๓๐ สิงหาคมที่ผ่านมา คณะกรรมาธิการยุโรป (European Commission: EU) ได้ตัดสินให้ไอร์แลนด์เพิกถอนสิทธิประโยชน์ในทางภาษีที่เคยให้ต่อบริษัท Apple พร้อมทั้งให้ดำเนินการเรียกเก็บภาษีย้อนหลังพร้อมดอกเบี้ย เนื่องจาก EU เห็นว่าไอร์แลนด์ได้ให้สิทธิประโยชน์ในทางภาษีอันเกินควรแก่ Apple อันส่งผลให้เกิดความไม่เป็นธรรมในทางการค้า ซึ่งคดีนี้ถือเป็นคดีภาษีที่บริษัท Apple ใช้เทคนิค



ขั้นสูง (หรือที่เรียกว่าเทคนิค Double Irish) ในการวางแผนภาษี โดยคดีดังกล่าวถือว่าเป็นคดีตัวอย่าง ในยุคเศรษฐกิจดิจิทัลที่ข้อพิพาททางภาษีมักมีประเด็นเกี่ยวข้องกับทรัพย์สินประเภทที่ไม่มีรูปร่าง (Intangible products) เช่น ทรัพย์สินทางปัญญาประเภทต่าง ๆ เป็นต้น ดังนั้น เพื่อให้เห็นภาพและที่มาที่ไปของกรณีพิพาทดังกล่าว ผู้เขียนจึงขออธิบายเป็นประเด็นๆ ดังต่อไปนี้

❖ โครงสร้างการจัดตั้งบริษัทลูกของ Apple ในไอร์แลนด์

Apple ได้จัดตั้งบริษัทสองบริษัทในประเทศไอร์แลนด์ อันได้แก่ Apple Sales International และ Apple Operations Europe ซึ่งทั้งสองบริษัทเป็นบริษัทในการควบคุมการดำเนินการโดยบริษัทแม่ หรือ Apple Inc. ที่ตั้งอยู่ในประเทศสหรัฐอเมริกา

❖ เทคนิคของ Apple ในยุโรปเพื่อประโยชน์ในทางภาษี

เทคนิคของ Apple ในกรณีนี้คือการวางแผนภาษีผ่านบริษัททั้งสองและให้มีการโอนผลประโยชน์และค่าสิทธิระหว่างกัน โดยให้บริษัท Apple Sales International มี Office ตั้งอยู่นอกไอร์แลนด์ด้วย เพื่อถ่ายโอนกำไรไปยังประเทศที่มีการจัดเก็บภาษีที่ต่ำกว่า ดังนั้น ผู้เขียนขอแยกอธิบายเป็นรายบริษัทเพื่อให้เห็นถึงเทคนิคขั้นสูงที่ผสมผสานวิธีการวางแผนภาษีในหลายรูปแบบเข้าด้วยกันผ่านโครงสร้างของบริษัททั้งสองในไอร์แลนด์และบริษัทแม่ในสหรัฐฯ

๑. บริษัท Apple Sales International

เทคนิค : Apple ได้วางแผนสร้าง Apple Sales International ให้มีสองสัญชาติ กล่าวคือ มีการจดทะเบียนจัดตั้งในไอร์แลนด์ และให้มีสถานที่บริหารจัดการ หรือ Office ในประเทศที่เป็น Tax haven ด้วยพร้อมๆ กัน ซึ่งผลในการจัดโครงสร้างองค์กรในรูปแบบนี้ทำให้ Apple Sales International เป็นบริษัทสองสัญชาติในทันที

กฎหมาย

➤ **สำหรับสหรัฐฯ :** กฎหมายสหรัฐฯ มองว่า Apple Sales International มีสถานะเป็นนิติบุคคลไอร์แลนด์ตามสถานที่จัดตั้งบริษัท (ตามหลัก Place of Establishment)

➤ **สำหรับไอร์แลนด์ :** Apple Sales International มีสถานะเป็นนิติบุคคลใน Tax Haven ตามหลักสถานที่หลักที่ใช้ในการบริหารจัดการ (ตามหลัก Place of Management)

✓ **ข้อได้เปรียบในทางภาษี:** ในบางกรณี Apple Sale International จะไม่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ในประเทศไอร์แลนด์ เพราะรัฐบาลไอร์แลนด์เห็นว่าเป็นนิติบุคคลในอื่น (ซึ่งการจัดเก็บภาษีในประเทศอื่น มักเป็นประเทศที่เป็น Tax Haven ที่มีการกำหนดอัตราภาษีไว้ต่ำมาก หรืออาจไม่มีการจัดเก็บเลยในบางรายการ)

๒. บริษัท Apple Operations Europe

เทคนิค : Apple ได้จัดตั้ง Apple Operations Europe ในไอร์แลนด์ขึ้นอีกบริษัทเพื่อทำหน้าที่เป็นบริษัทหลักในการรับรู้รายได้ของยอดขายสินค้า Apple ในภาคพื้นยุโรป และได้กำหนดให้ Apple Operations Europe โอนชำระค่าสิทธิในทรัพย์สินทางปัญญาประเภทต่างๆ ไปยังบริษัท Apple Sale International ซึ่งจะมีหน้าที่รับรู้เงินได้ในค่าสิทธิแทนบริษัทแม่ Apple ในสหรัฐฯ



กฎหมาย

➤ **สำหรับสหรัฐฯ:** มีหลักทั่วไปว่า ในกรณีที่บริษัทแม่ในสหรัฐฯ มีบริษัทลูกซึ่งตนมีอำนาจควบคุมได้ในต่างประเทศ (Controlled Foreign Company: CFC) จะต้องนำเงินได้ของบริษัทลูกในต่างประเทศ (แม้ไม่ได้มีการจ่ายกำไรกลับมาในสหรัฐฯ) มารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ให้กับรัฐบาลสหรัฐฯ เสมอ อย่างไรก็ตาม **หลักกฎหมายมีข้อยกเว้นว่า** ในบางกรณี ค่าสิทธิจะไม่เป็นเงินได้ที่บริษัทแม่ต้องนำไปคำนวณเสียภาษี หากค่าสิทธิของบริษัทลูกในต่างประเทศนั้นมาจากการประกอบธุรกิจหรือการค้าของบริษัทลูกที่มีการดำเนินการอย่างจริงจัง ตามหลัก Active Conduct of Trade or Business ซึ่งเงื่อนไขในการพิสูจน์หลักการนี้ คือ มูลค่าของค่าสิทธิที่เพิ่มขึ้นอย่างชัดเจนในการดำเนินธุรกิจตามปกติ

➤ **สำหรับไอร์แลนด์:** การที่ค่าสิทธิเป็นเงินได้ของ Apple Sale International (จากการที่ Apple Operations Europe เป็นผู้โอนให้) และ Apple Sale International มีการจดทะเบียนจัดตั้งในประเทศอื่นด้วย จึงทำให้ไอร์แลนด์ไม่สามารถเก็บเงินภาษีจากค่าสิทธิได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย เนื่องจาก Apple Sale International ได้ทำการแบ่งแยกผลกำไรเพื่อผลประโยชน์ในทางภาษี (Split of the profits for tax purposes) ไปไว้ที่อื่นที่มีไอร์แลนด์ด้วยประการหนึ่ง และทำสัญญาเฉลี่ยค่าใช้จ่ายกับกับบริษัทแม่ในสหรัฐฯ ด้วยอีกประการ

✓ **ข้อได้เปรียบในทางภาษี:** การรับรู้เงินได้ประเภทค่าสิทธิของบริษัทลูกในไอร์แลนด์ ไม่ใช่เงินได้ที่ต้องชำระภาษีให้สหรัฐฯ เนื่องจากเป็นเงินได้ที่เข้าข้อยกเว้นของกฎหมายสหรัฐฯ ในข้างต้น นอกจากนี้ การที่กำหนดให้ Apple Operations Europe โอนชำระค่าสิทธิให้กับ Apple Sale International เป็นการจัดการให้ค่าสิทธิจำนวนมหาศาลเป็นเงินได้ที่รับรู้โดย Apple Sale International ที่มีสองสัญชาติ ซึ่งยิ่งทำให้ง่ายต่อการถ่ายโอนผลกำไรดังกล่าวไปยังประเทศที่มีการจัดเก็บภาษีที่ต่ำกว่าหรือไม่มีเลย

❖ EU มีอำนาจอะไรในเรื่องภาษีภายในของไอร์แลนด์

ในกรณีนี้ EU ใช้อำนาจตาม EU State Aid Rules ซึ่งเป็นหลักการอุดหนุนอุตสาหกรรมในประเทศของกลุ่มสมาชิก EU ที่ต้องอยู่ในหลักเกณฑ์ตามที่ได้กำหนดไว้ (ซึ่งมีหลักการและมาตรฐานสูงกว่าหลักการ Subsidy ของ WTO) โดย EU Commission ได้มีความเห็นว่ากฎหมายภาษีของไอร์แลนด์ได้ให้สิทธิประโยชน์อันเกินควร (Illegal preferential Tax Treatment) แก่ Apple โดยกฎหมายภาษีของไอร์แลนด์ได้เปิดช่องให้เกิดการถ่ายโอนกำไรที่ไม่เป็นธรรมอันส่งผลกระทบต่อการแข่งขันของอุตสาหกรรมภายในประเทศ ซึ่งจากกรณีนี้ข้อเท็จจริงปรากฏชัดว่ากฎหมายได้เปิดช่องให้บริษัทลูกของ Apple ทั้งสองที่ตั้งอยู่ในไอร์แลนด์เสียภาษีน้อยกว่าจำนวนที่ควรจะเป็น



❖ ผลของคำตัดสินเป็นอย่างไร

แท้จริงแล้วด้วยผลของหลักในเรื่อง EU State Aid Rules คือ ประเทศที่มีการให้การอุดหนุนที่ไม่เป็นธรรมจะต้องเพิกถอนมาตรการที่ไม่เป็นธรรมนั้นเสีย โดยไม่มีความจำเป็นที่ต้องมีการเรียกค่าปรับหรือสินไหมทดแทนจากเอกชนที่ได้รับประโยชน์แต่อย่างใด แต่ในกรณีนี้ EU Commission ได้มีคำสั่งให้มีการคำนวณผลประโยชน์อันเกินควรของ Apple ย้อนหลังตั้งแต่ปี ๒๐๐๓-๒๐๑๓ ซึ่งรวมแล้วมีมูลค่ากว่า ๑๓,๕๐๐ ล้านยูโร โดยแม้ไม่ได้มีการปรับ Apple ตามหลักของ State Aid Rules แต่ไอร์แลนด์มีหน้าที่เรียกคืนค่าภาษีที่ Apple ควรชำระในช่วงสิบปีที่ผ่านมา โดย EU Commission มีความเห็นว่าเงินจำนวนนี้แท้จริงแล้วเป็นเงินที่รัฐบาลไอร์แลนด์ควรจัดเก็บได้ในช่วงเวลาที่ผ่านมา

❖ บริษัท Apple ในสหรัฐฯ สามารถต่อสู้ข้อกล่าวหานี้ได้หรือไม่

ด้วยเรื่องดังกล่าว ถือเป็นเรื่องภายในสหภาพยุโรป กล่าวคือ เป็นเรื่องที่ EU สั่งให้ประเทศสมาชิกดำเนินการแก้ไขมาตรการที่มีขอบด้วยกฎหมายตามหลัก State Aid Rules โดย EU ไม่ได้ฟ้องบริษัท Apple สหรัฐฯ หากแต่เป็นการสั่งให้ไอร์แลนด์เก็บภาษีย้อนหลังจากบริษัทลูกทั้งสองของ Apple ในไอร์แลนด์ ดังนั้น ในเบื้องต้นคงต้องติดตามกันต่อไปว่ารัฐบาลไอร์แลนด์จะดำเนินเก็บภาษีย้อนหลังตามคำสั่งของ EU หรือไม่

อย่างไรก็ดี สำหรับสหรัฐฯ มีการพูดถึงความเป็นไปได้ในการใช้มาตรการโต้ตอบตามมาตรา ๘๙๑ ของ U.S. Tax Code (Tax Retaliation Measure) โดยมาตราดังกล่าวกำหนดให้ประธานาธิบดีสหรัฐฯ สามารถใช้มาตรการตอบโต้โดยการเก็บภาษีเพิ่มอีกหนึ่งเท่ากับประชาชนหรือบริษัทของประเทศที่มีนโยบายภาษีอื่นไม่เป็นธรรมกับบริษัทสัญชาติสหรัฐฯ ได้ ซึ่งหากมีการนำมาตราดังกล่าวมาใช้ สหรัฐฯ อาจตอบโต้โดยการเก็บภาษีเพิ่มขึ้นกับบริษัทสัญชาติยุโรปที่มาลงทุนในสหรัฐฯ ทั้งนี้ต้องพิจารณาต่อไปด้วยว่ามาตราดังกล่าวขัดกับความตกลงภาษีซ้อนที่สหรัฐฯ ได้ทำไว้กับประเทศในกลุ่มสหภาพยุโรปหรือไม่

ท้ายที่สุด กรณีพิพาทดังกล่าวยังไม่ถึงที่สุด โดยตามหลักแล้วไอร์แลนด์ยังสามารถที่จะยื่นอุทธรณ์คำตัดสินได้ และสหรัฐฯ จะงัดยาแรงมาตรา ๘๙๑ มาใช้กับบริษัทยุโรปในสหรัฐฯ หรือไม่ ยังคงเป็นประเด็นที่จะต้องติดตามต่อไปว่ากรณีพิพาทระหว่าง EU และ Apple นั้น จะมีจุดจบเป็นเช่นไร...