

หัวข้อวิทยานิพนธ์	ปัญหาการใช้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร ต่อการต่อต้านการหลบหลีกเลี่ยงภาษีอากรที่ยอมรับไม่ได้
ชื่อผู้เขียน	เพ็ญพิชชา มาลัย
อาจารย์ที่ปรึกษา	รองศาสตราจารย์ ดร.จรัสศักดิ์ รอดจันทร์
สาขาวิชา	นิติศาสตร์
ปีการศึกษา	2557

บทคัดย่อ

วิทยานิพนธ์นี้มีจุดมุ่งหมาย เพื่อศึกษาถึงช่องว่างของกฎหมายในมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากหากปราศจากหลักเกณฑ์ที่ชัดเจน ช่องว่างของกฎหมายดังกล่าวจะก่อให้เกิดปัญหาการตีความและการใช้ดุลยพินิจอย่างปราศจากขอบเขตที่ชัดเจนของเจ้าพนักงานประเมินภาษีอากร ซึ่งส่งผลกระทบต่อความแน่นอนชัดเจนและความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร อันทำให้รัฐขาดรายได้จากการจัดเก็บภาษี

การจัดเก็บภาษีเงินได้จากนิติบุคคล มีความสำคัญอย่างมากต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศ เนื่องจากปัจจุบันมีการประกอบธุรกิจในประเทศไทยเพิ่มมากขึ้น โดยธุรกิจที่เปิดดำเนินการอย่างนิติบุคคลก็ต้องปฏิบัติตามกฎหมายการเสียภาษีอากรไทยมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นมาตราหนึ่งที่ถูกนำมาใช้เป็นเงื่อนไขในการจัดเก็บภาษีนิติบุคคลจากฐานภาษี “กำไรสุทธิ” โดยบทบัญญัติดังกล่าวนี้ ถูกบัญญัติขึ้นเพื่อต่อต้านการหลบหลีกเลี่ยงภาษีที่ยอมรับไม่ได้ โดยการสมยอมโอนหรือขายทรัพย์สิน ให้บริการหรือให้กู้ยืมระหว่างกันในราคาต่ำกว่าราคาตลาด โดยการให้อำนาจแก่เจ้าพนักงานประเมิน ในการประเมินเงินได้ในราคาตลาด ในกรณีที่มีการโอนทรัพย์สิน ให้บริการหรือให้กู้ยืมเงิน โดยไม่มีค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ย หรือมีค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ยต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร

จากการศึกษาตัวบทกฎหมายตามประมวลรัษฎากร ประกอบกับหนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากรและแนวคำพิพากษาฎีกาที่เกี่ยวข้องกับการใช้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้วิจัยพบว่า การใช้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินเพื่อต่อต้านการหลบหลีกเลี่ยงภาษีอากรที่ยอมรับไม่ได้ ตามมาตรา 65 ทวิ (4) ยังไม่มีการกำหนดแนวทางที่ชัดเจนและยังไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ ดังนั้นผู้วิจัยจึงได้ทำการศึกษาและวิเคราะห์เจตนารมณ์ของบทบัญญัติของกฎหมายที่เกี่ยวข้อง โดยนำหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี หลักกฎหมาย

แม่บทและกฎหมายภาษีลำดับรอง และหลักการตีความกฎหมายตามหลักเจตนารมณ์ของกฎหมาย สำคัญกว่ารูปแบบ (Abuse of Legal Form Doctrine) มาใช้เป็นเครื่องมือ รวมถึงศึกษากฎหมาย ของต่างประเทศ อันได้แก่ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศเครือรัฐออสเตรเลียและประเทศญี่ปุ่น ทั้งนี้เพื่อวางแนวทางที่เหมาะสมในการจัดการกับปัญหาในทางปฏิบัติอันเกิดจากบทบัญญัติ ของกฎหมายมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงใคร่ขอเสนอแนะให้มีการกำหนดนิยามของคำว่า “ราคาตลาด” และ “การหลบหลีกภาษีที่ยอมรับไม่ได้” ให้ชัดเจน รวมถึงรวบรวมแนวทางปฏิบัติตามคำสั่ง กรมสรรพากรจัดให้เป็นหมวดหมู่และดำเนินการแก้ไขในเรื่องของสถานะทางกฎหมาย เพื่อลดปัญหาจากการใช้ดุลพินิจอย่างกว้างขวางของเจ้าพนักงานประเมินจากกรณีมีเหตุอันสมควร นอกจากนี้ควรเพิ่มหมวดพิเศษในประมวลรัษฎากรไทยว่าด้วย “มาตรการต่อต้านการหลบหลีกภาษี อากรที่ยอมรับไม่ได้จากการกำหนดราคาโอน” แยกต่างหากจากบทบัญญัติทั่วไปว่าด้วยภาษีเงินได้ แห่งประมวลรัษฎากร เพื่อให้ง่ายต่อการทำความเข้าใจและสะดวกต่อการนำบทบัญญัติ แห่งประมวลรัษฎากรไปใช้บังคับ รวมถึงการนำกฎหมายของต่างประเทศมาปรับใช้อันเป็นทำให้อ ช่องโหว่ของกฎหมายนี้หมดไป อันจะก่อให้เกิดความแน่นอนชัดเจนและความมีประสิทธิภาพ ในการจัดเก็บภาษีอากรอันเป็นประโยชน์แก่ประเทศชาติต่อไป

Thesis Title	The Problem of The Use of Tax Authority's Power under Section 65 bis (4) of The Revenue Code, Anti-Unacceptable Tax Avoidance
Author's Name	Penphitcha Malai
Thesis Advisor	Associate Professor Dr. Jirasak Rodjan
Department	Law
Academic Year	2014

ABSTRACT

This thesis aims to research on a loophole in section 65 bis (4) of the Revenue Code. Without a clear rule of law, such a loophole causes problems of interpretation and boundless discretion of tax officials. This has an adverse repercussion on the certainty and the efficiency of taxation, and therefore causes the government the less income from taxation.

Since the number of businesses running in Thailand has been increasing in recent years, a corporate income tax, resultantly, plays a significant role in Thailand's economics. As such, all of the businesses operate herein as juristic persons shall pay their taxes by complying with section 65 bis (4) of the Revenue Code. This section, as one of the conditions concerning with the collecting of a corporate income tax which is based on "Net Profits", was placed as a mean of anti-unacceptable tax avoidance from setting of price for transferring, selling, servicing or lending between corporations which have price lower than arm's length price. Hence, in accordance with section 65 bis (4), the tax official shall have a power to assess the income tax regard to arm's length price. The said assessment is focusing on the case of transferring assets, providing service or lending money without remuneration; or, with remuneration, providing fee, service fee or interests in the lower price than arm's length price without reasonable cause.

By studying the provisions under the Revenue Code together with legal taxation rulings by the Revenue Department as well as the Supreme Court's judgments related to section 65 bis (4) of the Revenue Code, the research finds that the exercising of the discretion of tax officials for anti-unacceptable tax avoidance regarding to section 65 bis (4) is clearly uncertain and ineffective. The research, consequently, studies and analyses the spirit of law of corresponding provisions by utilizing the Doctrine of Four Canons of Taxation, Primary

Legislation and Subordinate Legislation and Abuse of Legal Form Doctrine as a mean. In addition, the studying of foreign laws also takes place namely, the law of the United States of America, the law of the Commonwealth of Australia and the law of Japan, in order to find a way to resolve these arising practice problems from the outstanding section.

The research suggests that the definition of “Arm’s Length Price” and “Anti-Unacceptable Tax Avoidance” should be providing in order to make them clear and certain. A categorization of legal taxation rulings together with an amendment regarding their legal status must be proceeded in order to resolve the tax officials’ discretion problem. Furthermore, a provision relating to “Measure of Anti-Unacceptable Tax Avoidance for Transfer Pricing” shall be prescribed separately from the general provisions of the Revenue Code for the sake of their comprehension and enforcement. To an end, adapting the foreign laws to Thai positive laws shall eradicate this loophole from the law and, as a result, it shall provide the certainty and efficiency of taxation which substantially benefits Thailand’s economics as a whole.