

ปัญหาการเงินในใจของนิติบุคคลที่ค้างชั้นความกฎหมายต่างประเทศ



นางสาวกัลยา สนิวิสูตร

007125

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาค้นคว้าตามหลักสูตร ปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต
ภาควิชานิติศาสตร์

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

พ.ศ. 2525

ISBN 974 - 561 - 113 - 1

Problem of Income Tax on Juristic entity
incorporated under foreign Law.



Miss Kalaya Sinvisoot

ศูนย์วิทยุโทรพยากร

A thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Laws

Department of Law

Graduate School

Chulalongkorn University

1982

ISBN 974-561-113-1

หัวข้อวิทยานิพนธ์

ปัญหาภาษีเงินได้ของนิติบุคคลที่เพิ่มขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ

โดย

นางสาวกัลยา สนิวิสูตร

ภาควิชา

นิติศาสตร์

อาจารย์ที่ปรึกษา

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ กาญจนา นิมมานเหมินทร์

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้มหาวิทยาลัยนี้เป็นส่วนหนึ่ง ของ การศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบัณฑิต

สุพจน์ บุญนาค

..... คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย

(รองศาสตราจารย์ ดร.สุพจน์ บุญนาค)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

สุพจน์ บุญนาค ประธานกรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ จุฬา กุลบุศย์)

สุพจน์ บุญนาค กรรมการ
(นายบรรหาร บณกุล)

สุพจน์ บุญนาค กรรมการ
(นายอาภรณ์ นารณกุล)

สุพจน์ บุญนาค กรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ กาญจนา นิมมานเหมินทร์)

ลิขสิทธิ์ของบัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปัญหาที่เกี่ยวข้องกับสองมาตรานี้ โดยใช้ทฤษฎีแหล่งเงินได้ (Source Rule) และ
มาตราต่าง ๆ ซึ่งเกี่ยวข้องในประมวลรัษฎากรเป็นหลักในการวิเคราะห์หาแนวทาง

จากการวิจัยพอสรุปผลได้ว่า มาตรา 66 และมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวล -
รัษฎากร ใช้บังคับในข้อเท็จจริงที่ต่างกัน การคำนวณกำไรสุทธิต้องคำนวณตามที่บัญญัติไว้ใน
มาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ทรี แห่งประมวลรัษฎากร ทั้งเมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วน
นิติบุคคลต่างประเทศเสียภาษีตามมาตรา 76 ทวิ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร แล้ว
ไม่สมควรต้องเสียภาษีตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร และอนุสัญญาเพื่อการเว้น
การเก็บภาษีซ้อนเป็นข้อยกเว้นของมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ภายใต้คำจำกัด
ความว่า "สถานประกอบการถาวร"

ข้อเสนอแนะในการวิจัย คือ

1. เห็นสมควรตัดคำว่า "ผู้ทำการติดต่อ" ตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวล
รัษฎากรออก
2. การคำนวณกำไรสุทธิสำหรับรายจ่ายที่เกิดขึ้นในต่างประเทศหากเกี่ยวกับ -
กิจการที่กระทำในประเทศไทย นำมาหักเป็นรายจ่ายได้ โดยใช้สูตรเฉลี่ยรายจ่ายดังนี้

$$\frac{\text{ค่าใช้จ่ายของสำนักงานใหญ่}}{\text{ยอดขายทั่วโลก}} \times \text{ยอดขายในประเทศไทย} = \text{ค่าใช้จ่ายของสาขาใน ประเทศไทย}$$

3. เห็นสมควรตัดมาตรา 76 ทวิ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ออก
4. ในกรณีเสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 ของยอดขายรับ หรือยอดขายก่อนหักราย-
จ่ายแล้ว ไม่ต้องเสียภาษีกำไรส่งออก ตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร
5. กรมสรรพากรต้องยอมรับเอกสารประกอบการลงบัญชีที่ผู้ตรวจสอบบัญชีได้รับ
อนุญาต Notary Public และสถานทูตไทยได้รับรองแล้ว ใช้เป็นเอกสารประกอบการลง
บัญชีในประเทศไทยเพื่อเสียภาษีได้.

๑. ความบัญญัติกฎหมายภายในให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศที่ประกอบกิจการในประเทศไทยต้องจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลตามกฎหมายไทย ซึ่งเป็นผลให้ บริษัท หรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศนั้นมีภูมิลำเนาในประเทศไทยและอยู่ภายใต้เขตอำนาจของศาลไทย.



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

Thesis Title Problem of Income Tax on Juristic entity
 incorporated under foreign Law

Name Kalaya Sinvisoot

Thesis Advisor Assitant Profeforsor Kanchana Nimmanhaeminda

Deparment Law

Aeademic Year 1981

ABSTRACT

Provisions of Sections 66 and 76 bis of the Thai Revenue Code relating to taxation of foreign juristic companies or partnerships have resulted, in practice, in complete confusion. It can be seen that both judgements of the Supreme Court and rulings of the Revenue Department have been based on the concurrent use of both sections of the Revenue Code. In some cases, against substantially similar factual background, judgements of the Supreme Court and rulings of the Revenue Department have maintained that, where there are employees carrying on business in Thailand, Section 76 bis of the Code applies regardless of whether such employees are carrying out existing contractual obligations in Thailand or are engendering fresh obligations. Here there seem to exist two schools of thought. On the one hand, an opinion which has emerged from the Revenue Department, some judgements of the Supreme Court and the Juridical Council, is that, if foreign juristic persons have their

employees in Thailand, there is no need to consider the exact status of such employees. On the other hand, it is maintained that, if such employees engender new contractual obligations, Section 76 bis applies, Section 66 of the Code, being relevant only when such employees are carrying out contractual obligations already entered into.

This thesis is meant to examine the scope of, and identify the distinction between, Sections 66 and 76 bis of the Revenue Code so that their respective fields of application and problems related to them may be determined. Source rule theories and the relevant provisions of of Revenue Code have served as principal guidelines in our scrutiny.

Our main finding is that Sections 66 and 76 bis of the Thai Revenue Code apply to differing sets of circumstances. Calculation of net profits has to follow the provisions of Sections 65 bis and 65 ter of the Revenue Code, and, once a foreign juristic company or partnership has duly paid taxes in compliance with the second paragraph of Section 76 bis of the Code, it should not again be liable to taxation under the provisions of Section 70 bis of the Code. Moreover, double-taxation conventions constitute exceptions to the provisions of Section 76 bis of the Code under the heading of "permanent establishment".

It is recommended :

- 1) that the term "or a go-between" in Section 76 bis of the Revenue Code be deleted ;

- 2) that, in the calculation of net profits in so far as expenses incurred abroad in connexion with activities carried out in Thailand are concerned, the following formula be used for arriving at expenses :

$$\frac{\text{expenses of Headquarters}}{\text{worle-wide receipts}} \times \text{receipts from Thailand} = \text{expenses attributed to Thailand branch}$$

- 3) that the second paragraph of Section 76 bis be removed ;
- 4) that, where taxes at the rate of 5 per cent of total receipts or gross sales have been paid, there should be no further liability to taxation in respect of profits remitted abroad under the provisions of Section 70 bis of the Revenue Code ;
- and
- 5) that the Revenue Department accept accounting ledgers endorsed by Certified auditors, notaries public and royal Thai embassies as accounting ledgers for taxation purposes
- 6) The law should be prescribed for the foreign juristic company or firm operating business in thailand to be registered as juristic person in Thailand, which would make them to have domecility in Thailand and come under enforcement of Thai laws.



กิติกรรมประกาศ

การวิจัยครั้งนี้ ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ กาญจนานิมมานเหมินทร์ ที่ได้กรุณาสละเวลารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษา ควบคุมการทำวิทยานิพนธ์ และแนะนำควยประการต่าง ๆ จนทำให้ผู้เขียนเกิดกำลังใจและแนวความคิด ทำให้วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้ในที่สุด

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณอาจารย์ อภรณ์ นารอดคิดก นิตกร 7 กองนิติการ กรมสรรพากร อาจารย์ผู้อบรมสั่งสอนวิชากฎหมายอากรเป็นคนแรกให้กับผู้เขียน ทั้งให้คำแนะนำปรึกษาในการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ให้ลุล่วงไปได้

ขอกราบขอบพระคุณ ศาสตราจารย์ ดร.ประทุม โฉมฉาย ที่ได้ให้ความช่วยเหลือในด้านภาษาต่างประเทศ

และขอขอบคุณ คุณศุภรัตน์ ควขันกุล ที่ได้อนุเคราะห์ผู้เขียนในคำตำรา ภาษาต่างประเทศ ตลอดจนเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรทุกฝ่ายที่ได้กรุณาแนะนำให้คำปรึกษา และข้อมูลในส่วนต่าง ๆ ของการค้นคว้า

นอกจากนี้ผู้เขียนขอขอบคุณ คุณเกษมศักดิ์ อินทวงศ์ คุณงามจวีร์ สิทธิวรรณรักษ์ คุณสมนึก พานิช และคุณเสริมศักดิ์ เหลืองเพชรภรณ์ ตลอดจนผู้บังคับบัญชา พี่ และเพื่อนฝูงมิตรสหายทุกท่าน ที่ได้กรุณาเป็นกำลังใจและให้ความช่วยเหลือตลอดมา จนวิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จไค้ควยดี.

กัลยา สีนวิสูตร



Λ

บทคัดย่อภาษาไทย	-----	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	-----	ฉ
กิตติกรรมประกาศ	-----	ณ
บทนำ	-----	1
บทที่		
① ประวัติแนวความคิดเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีของบริษัท หรือ	-----	4
หุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ ที่ประกอบกิจการในประเทศไทย		
ตามมาตรา 76 ทวิ และมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร		
1. การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทหรือหุ้นส่วนนิติ-		
บุคคลต่างประเทศที่กระทำกิจการในประเทศไทย		
1.1 บริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายสยาม	-----	5
1.1.1 การคำนวณภาษี	-----	5
1.1.2 วิธีการชำระภาษี	-----	7
1.2 บริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายเมืองต่างประเทศ	-----	8
1.2.1 การคำนวณภาษี	-----	8
1.2.2 วิธีการชำระภาษี	-----	9
2. การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทหรือหุ้นส่วนนิติบุคคล	-----	17
ต่างประเทศ กรณีให้ถือว่าประกอบกิจการในประเทศไทย		

3. การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วน นิติบุคคลต่างประเทศในกรณีจำหน่ายกำไร	---	19
② ขอบเขตมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร	-----	22
1. คำนิยาม "บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ"	---	22
1.1 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่าง ประเทศ	---	23
1.2 กิจการซึ่งดำเนินการ เป็นทางค้าหรือหากำไรโดยรัฐบาล ต่างประเทศหรือองค์การของรัฐบาลต่างประเทศ	---	23
1.3 กิจการซึ่งดำเนินการ เป็นทางค้าหรือหากำไรของนิติบุคคล อื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ	---	24
1.4 กิจการรวมค่า	-----	25
2. ความหมายของคำว่า ลูกจ้าง ผู้ทำการแทน ผู้ทำการติดต่อ	---	26
2.1 ความหมาย ลูกจ้าง ผู้ทำการแทน ผู้ทำการติดต่อ	---	26
2.1.1 ลูกจ้าง	-----	26
2.1.2 ผู้ทำการแทน	-----	26
2.1.3 ผู้ทำการติดต่อ	-----	27
2.1 การประกอบกิจการในประเทศไทยของลูกจ้าง ผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อที่เป็นเหตุให้เสียภาษีตามมาตรา 76 ทวิ	---	28
2.2.1 การก่อให้เกิดสัญญา	-----	39
2.2.2 คำเชื่อเชิญ หรือคำทาบทาม	-----	41
③ การคำนวณภาษีตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร	---	52
1. <u>คำนวณจากกำไรสุทธิ</u>	-----	52

1.1 หลักเกณฑ์การคำนวณรายจ่าย	53
1.1.1 เงินสำรอง	53
1.1.2 เงินกองทุน	55
1.1.3 รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสนาหา หรือการกุศลสาธารณะในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 1 ของกำไรสุทธิ	57
1.1.4 ค่ารับรอง หรือค่าบริการ	58
1.1.5 รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน หรือรายจ่ายในการต่อเติม เปลี่ยนแปลง ขยายออก หรือทำให้ดีขึ้นซึ่งทรัพย์สินแต่ไม่ใช่เป็นการซ่อมแซมให้คงสภาพเดิม	58
1.1.6 ภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล	61
1.1.7 การถอนเงินโดยปราศจากคำขอแทนของผู้เป็นหุ้นส่วนในห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล	62
1.1.8 เงินเคื้อนของผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนเฉพาะที่จ่ายเกินสมควร	63
1.1.9 รายจ่ายซึ่งกำหนดขึ้นเอง โดยไม่มีการจ่ายจริงหรือรายจ่ายซึ่งควรได้จ่าย ในรอบระยะเวลาบัญชีอื่น เว้นแต่ในกรณีที่ไม่สามารถจะลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีใด ก็อาจลงจ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีถัดไปได้	63
1.1.10 ค่าตอบแทนแก่ทรัพย์สินซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นเจ้าของและใช้เอง	65
1.1.11 ดอกเบี้ยที่คิดให้สำหรับเงินทุน เงินสำรองต่าง ๆ หรือเงินกองทุนของตนเอง	69

1.1.12	ผลเสียหายอันอาจไถ่กลับคืนเนื่องจากการประกัน หรือสัญญาคุ้มครองกันใด ๆ หรือผลขาดทุนสุทธิ ใน รอบระยะเวลาบัญชีก่อน ๆ เว้นแต่ผลขาดทุน ยก มาไม่เกินห้าปีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบัน	71
1.1.13	รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการ โดยเฉพาะ	74
1.1.14	รายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกิจการในประเทศไทย โดยเฉพาะ	75
1.1.15	ค่าชดเชยทรัพย์สินและรายจ่ายเกี่ยวกับการซื้อหรือขาย ทรัพย์สินในส่วนที่เกินปกติโดยไม่มีเหตุฉุกเฉินสมควร	82
1.1.16	ค่าของทรัพย์สินหรือทรัพย์สินที่สูญหรือสิ้นไปเนื่องจาก กิจการที่ทำ	84
1.1.17	ค่าของทรัพย์สินที่ตีราคาต่ำลง ทั้งนี้ภายในบังคับ มาตรา 65 ทวิ	84
1.1.18	รายจ่ายซึ่งพิสูจน์ไม่ได้ว่าใครเป็นผู้รับ	85
1.1.19	รายจ่ายใด ๆ ที่กำหนดจ่ายจากผลกำไรที่ได้ เมื่อ สิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชี	86
1.1.20	รายจ่ายที่มีลักษณะทำนองเดียวกับที่ระบุไว้ใน (1) ถึง (19) ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา	88
1.2	หลักเกณฑ์การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา	88
1.3	การตีราคาทรัพย์สิน	91
1.4	การโอนทรัพย์สิน	92
1.5	การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินและหนี้สินที่มีค่าหรือราคาเป็น เงินตราต่างประเทศ	94

1.6 การตีราคาสินค้าคงเหลือ	96
1.7 การคำนวณราคาทุนของสินค้าที่ส่งเข้ามาจากต่างประเทศ	96
1.8 การคำนวณราคาทุนของสินค้าที่เป็นเงินตราต่างประเทศ	97
1.9 การจำหน่ายหนี้สูญ	97
2. จำนวนจากยอดขายหรือรายรับก่อนหักรายจ่าย	100
3. ผู้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีตามมาตรา 76 ทวิ	102
๓ ความรับผิดเกี่ยวกับการยื่นรายการและการชำระภาษี	104
4.1 ความรับผิดทางแพ่ง	104
4.1.1 กรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการ	104
4.1.2 กรณียื่นแบบแสดงรายการไม่ถูกต้องหรือไม่บริบูรณ์	105
4.1.3 กรณียื่นแบบแสดงรายการเกินกำหนดระยะเวลา	107
4.2 ความรับผิดทางอาญา	110
4.2.1 กรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการภายในกำหนดเวลา	110
4.2.2 กรณีเจตนาไม่ยื่นแบบแสดงรายการ	110
4.2.3 กรณียื่นแบบแสดงรายการไม่บริบูรณ์โดยเจตนา	111
หลีกเลี่ยง	
5. ผู้มีหน้าที่ชอคืนภาษีและอายุความการชอคืนภาษีตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร	111
5.1 ผู้มีสิทธิยื่นคำร้องขอคืน	111
5.2 อายุความการชอคืนภาษี	112
๔ การเสียภาษีตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรแล้วจะต้องเสียภาษีตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรเสมอไปหรือไม่	114
1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษี	115

1.1 ลูกจ้าง ผู้ทำการแทน ผู้ทำการติดต่อ เป็นผู้จำหน่ายกำไร	115
1.2 ลูกจ้าง ผู้ทำการแทน ผู้ทำการติดต่อ ไม่ได้เป็นผู้จำหน่ายกำไร	116
2. บุคคลภายนอกจะมีหน้าที่และความรับผิดชอบตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร หรือไม่	118
2.1 ฟ้องร้องตามประมวลรัษฎากร	118
2.2 ฟ้องร้องตามสัญญาตัวแทน	118
2.3 ฟ้องร้องตามสัญญาเพื่อประโยชน์ บุคคลภายนอก	119
3. เงินกำไร หรือเงินประเภทอื่นที่กั้นไว้จากกำไร	123
3.1 เงินกำไร	123
3.2 เงินประเภทอื่นที่กั้นไว้จากกำไร	123
3.3 เงินประเภทอื่นใดที่ถือได้ว่าเป็นเงินกำไร	124
4. กำหนดเวลาชำระภาษีและอัตรากำหนด	128
5. กรณีเสียภาษีตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรจากยอดรายรับก่อนหักรายจ่าย หรือยอดขายก่อนหักรายจ่าย แล้วจะต้องเสียภาษีตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร หรือไม่	130
⑤. อนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการหลีกเลี่ยงการรัษฎากร และข้อยกเว้นของมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร	133
1. คำนิยามของ "สถานประกอบการถาวร"	134
1.1 สถานประกอบการถาวร	135
1.2 กรณีให้ถือว่าเป็นสถานประกอบการถาวร	138

	หน้า
1.3 กรณีไม่ถือว่าเป็นสถานประกอบการถาวร -----	140
2. สถานประกอบการถาวร ตามอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษี -----	145
ข้อ ระหว่างประเทศไทย กับนานาประเทศ	
2.1 สถานประกอบการถาวร -----	145.
2.2 กรณีไม่ถือว่าเป็นสถานประกอบการถาวร -----	146
2.3 กรณีไม่ถือว่าเป็นสถานประกอบการถาวร -----	151
2.4 การคำนวณภาษี. -----	154
6. สรุปผลการวิจัยและขอเสนอแนะ -----	156
บรรณานุกรม -----	159
ประวัติ -----	164



 ศูนย์วิทยทรัพยากร
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

คำย่อที่ใช้ในการวิจัย

1. บริษัทหรือหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ หรือ บริษัทต่างประเทศ หมายความว่าบริษัทหรือหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ
2. แนวร่างข้อตกลง OECD หมายความว่า **Moldal Double Taxation Convention on Income and on Capital** ขององค์การเพื่อการประสานงานและพัฒนาทางเศรษฐกิจ (Organization for Economic Co-operation and Development).



ศูนย์วิทยพัทยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



บทนำ

ความเป็นมาของปัญหา

ประเทศไทยเป็นประเทศที่มีระบบการค้าเสรี มีการติดต่อทำการค้ากับนานาประเทศ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศซึ่งทำกิจการค้ากับประเทศไทย ได้รับเงินได้หรือผลกำไรจากการประกอบกิจการค้า ก็ย่อมจะต้องเสียภาษีเงินได้ให้กับประเทศไทย ตามหลักทฤษฎีแหล่งเงินได้ (Source Rule) ประมวลรัษฎากรเป็นบทกฎหมายที่ใช้บังคับการจัดเก็บภาษีเงินได้ในปัจจุบัน ตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรโดยบัญญัติจัดเก็บภาษีสำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ ซึ่งมีได้ประกอบกิจการในประเทศไทยแต่มาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรให้ถือว่าประกอบกิจการในประเทศไทย โดยลูกจ้าง ผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทย เป็นผู้หน้าที่ และความรับผิดชอบตามกฎหมายดังกล่าวนั้น จึงก่อให้เกิดปัญหาว่า อย่างเป็นกรณีให้ถือว่าประกอบกิจการในประเทศไทย การกระทำแค่นั้นของลูกจ้าง ผู้ทำการแทน ผู้ทำการติดต่อ จึงก่อให้เกิดเงินได้หรือผลกำไรแก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศ เงินได้หรือผลกำไรที่ได้รับมีหลักเกณฑ์การคำนวณภาษีอย่างไร และเมื่อส่งกำไรออกไปจากประเทศไทย จะต้องเสียภาษีการจำหน่ายกำไรอีกหรือไม่ ทั้งในกรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศนั้น จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศที่อนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนจะมีผลแตกต่างอย่างไรมัน บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศที่ไม่อนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับประเทศไทย

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. มาตรา 66 แห่งประมวลรัษฎากรใช้บังคับในข้อเท็จจริงซึ่งต่างกับข้อเท็จจริงกรณีในมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร โดยตั้งข้อสมมติฐานว่าการบัญญัติกฎหมายต่างกันอย่างนี้ย่อมมีผลกับข้อเท็จจริงที่ต่างกัน

2. กรณีวิธีหรือทางหนึ่งส่วนนิตินิติบุคคลต่างประเทศเสียภาษีตามมาตรา 76 ทวิ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากรแล้วจะต้องมีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา 70 ทวิ อีกหรือไม่

3. ขอยกเว้นกรณีที่ไม่ถือว่าเป็นสถานประกอบการถาวร เป็นข้อยกเว้นของมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

ขอบเขตของการวิจัย

การวิจัยนี้ผู้เขียนมุ่งวิเคราะห์บทบัญญัติในมาตรา 66 มาตรา 70 ทวิ และมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร โดยมีข้อสมมุติฐานว่าการเขียนตัวบทกฎหมายที่ต่างกันย่อม ใช้นับกับข้อเท็จจริงที่ต่างกัน เพื่อชี้ให้เห็นว่าลูกจ้าง ผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อ ตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรทำหน้าที่แตกต่างกับลูกจ้างผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อ ตามมาตรา 66 แห่งประมวลรัษฎากร โดยแยกวิเคราะห์คำว่าการประกอบกิจการออกเป็น 2 ส่วน คือ การได้มาซึ่งสัญญาและการปฏิบัติตามสัญญาทั้งไร้กฎหมายอากรในเรื่อง ที่เกี่ยวกับแหล่งเงินได้เป็นข้ออธิบาย นอกจากนี้ยังได้ศึกษา Model Double Taxation Convention of Income and Capital ขององค์การเพื่อการประสานงานและพัฒนาทางเศรษฐกิจ (Organisation for Economic Co-operation and Development หรือ "OECD") และบทบาของอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน ซึ่งได้กลายมาเป็นข้อยกเว้นของมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรในที่สุด โดยการศึกษากฎหมายภาษีภายในเฉพาะประเทศสวีเดน นอร์เวย์ เดนมาร์ก เนเธอร์แลนด์ อังกฤษ เบลเยียม ญี่ปุ่น และอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนเปรียบเทียบระหว่างประเทศไทย กับนานาประเทศ

ประโยชน์ของการวิจัย

1. ทำให้ทราบถึงข้อแตกต่างระหว่าง มาตรา 66 และมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

2. การที่ทราบถึงข้อแตกต่างระหว่างมาตรา 66 และมาตรา 76 ทวิ แห่ง

ประมวลรัษฎากร ก่อให้เกิดประโยชน์ในการฟ้องร้องดำเนินคดีว่าควรจะฟ้องร้องผู้ใดเป็นจำเลย

3. ทำให้ทราบถึงข้อยุ่งยากในการใช้มาตรา 76 ทวิ วรรคสองแห่งประมวล - รัษฎากร ซึ่งกรมสรรพากรได้ใช้อย่างลัดสั้น ทั้ง ๆ ที่กฎหมายไม่ได้กำหนดไว้ว่าจะให้ใช้ ในกรณีเฉพาะการประกอบกิจการค้าประเภทใดโดยเฉพาะ

4. ทำให้ทราบถึงหลักการคำนวณกำไรสุทธิของเงินได้ ตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งในทางปฏิบัติเท่าที่เป็นมา กรมสรรพากรไปได้ใช้วิธีเดียวกัน

วิธีการดำเนินการวิจัย

ใช้วิธีค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลแบบการค้นคว้าจากเอกสาร (Documentary Research) ซึ่งศึกษาค้นคว้าจากตำรากฎหมาย บทความในหนังสือวารสาร แนวคำพิพากษาศาลฎีกา อนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนระหว่างประเทศไทยกับนานาประเทศ รายงานการประชุมของคณะกรรมการกฤษฎีกา และหนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากรและตัวบทกฎหมายที่เกี่ยวข้อง.

ศูนย์วิทยพัชกร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย