

บทคัดย่อ

เนื่องด้วยหลักกฎหมายไม่ว่าในทางกฎหมายแพ่งและพาณิชย์หรือประมวลรัษฎากรของประเทศไทยในปัจจุบัน กำหนดให้ต้องรับรู้สถานะบริษัทสมาชิกที่ประกอบกันเป็นบริษัทในเครือเดียวกัน (Groups of Companies) แยกออกเป็นแต่ละนิติบุคคลหรือแต่ละหน่วยภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่งถ้าหากพิจารณาในแง่มุมของการจัดเก็บภาษี การคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลแก่กรณีบริษัทในเครือด้วยวิธีการแยกหน่วยภาษีก็อาจไม่ได้ปรับใช้ได้ในทุกกรณีและอาจก่อให้เกิดปัญหาในการจัดเก็บภาษีเนื่องจากการเป็น “คู่สัญญาที่มีความสัมพันธ์กัน” อย่างเช่น กรณีธุรกรรมระหว่างบริษัท, การกำหนดราคาโอน, หรือการถ่ายเทผลกำไร (ผลขาดทุน) ระหว่างบริษัท เป็นต้น ดังนั้น จากกรณีปัญหาข้างต้นจึงนำไปสู่การพัฒนาระบบมาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทในแต่ละประเทศโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นทางเลือกหนึ่งสำหรับการจัดเก็บภาษีในกรณีดังกล่าวและยังอาจถูกนำไปใช้เพื่อหวังผลในการส่งเสริมเศรษฐกิจของประเทศในอีกทางหนึ่งด้วย

เพราะฉะนั้น การที่ประเทศไทยยังคงใช้วิธีการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วยการแยกหน่วยภาษีแต่เพียงวิธีการเดียว จึงอาจก่อให้เกิดทั้งข้อเสียในวิธีการจัดเก็บภาษีและยังถือเป็นอุปสรรคในการประกอบธุรกิจของภาคเอกชนประการหนึ่ง ซึ่งมีผลกระทบสำคัญยิ่งเมื่อเปรียบเทียบการแข่งขันทางธุรกิจในระดับประเทศ ดังนั้นเพื่อให้เกิดความทัดเทียมกับนานาประเทศในข้อกฎหมาย การศึกษามาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทเพื่อนำมาปรับใช้และนำมาพัฒนาระบบการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทย จึงจำเป็นต้องศึกษาเปรียบเทียบตัวอย่างมาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทที่มีอยู่ในต่างประเทศ ทั้งในส่วนของหลักการ, วัตถุประสงค์, รูปแบบ, รวมไปถึงรายละเอียดในวิธีการคำนวณต่าง ๆ ฯลฯ และนำมาเปรียบเทียบกับปัจจัยต่าง ๆ ในประเทศไทย เพื่อให้เกิดความเหมาะสมต่อประเทศให้มากที่สุด

และจากการศึกษาเปรียบเทียบรูปแบบของมาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทต่าง ๆ ที่ใช้กันอยู่ในแต่ละประเทศ ปรากฏให้เห็นถึงรูปแบบหลักสองลักษณะที่ประเทศส่วนใหญ่นำไปปรับใช้ คือ การบรรเทาภาระภาษีแบบกลุ่ม (Group Relief) และการรวมหน่วยภาษี (Tax Consolidation) ซึ่งทั้งสองวิธีการล้วนแต่มีวิธีการคำนวณภาษีตามลักษณะเฉพาะของรูปแบบตนเอง อย่างเช่น

การรวมหน่วยภาษี (Tax Consolidation)

กล่าวคือ การรวบรวมหน่วยภาษีต่าง ๆ ที่เคยแยกต่างหากจากกัน ให้กลายเป็นหน่วยภาษีเดียวกันในการยื่นรายการเสียภาษี ซึ่งทำให้จำเป็นต้องปรับปรุงบัญชีภาษีเพื่อหา “กำไรสุทธิ

ร่วม” ซึ่งเป็นฐานภาษีที่แท้จริงของกลุ่มบริษัทในเครือแทนการใช้ฐานภาษี “กำไรสุทธิ” ของแต่ละบริษัท

การบรรเทาภาระภาษีแบบกลุ่ม (Group Relief)

กล่าวคือ การให้สิทธิในการโอนรายจ่ายระหว่างกลุ่มบริษัทในเครือ เพื่อให้อีกบริษัทหนึ่งสามารถนำรายการดังกล่าวมาใช้เป็นรายจ่ายสำหรับการคำนวณหา “กำไรสุทธิ” ของบริษัทนั้น พร้อมทั้งยื่นรายการเสียภาษีในนามตนเอง

แต่ถึงอย่างไร เพื่อการปรับใช้มาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทในประเทศไทย การศึกษาในหลักการดังกล่าวข้างต้นจึงจำเป็นต้องเปรียบเทียบกับสภาพสังคม, กฎหมาย, และเศรษฐกิจของประเทศไทยไปพร้อมกัน ซึ่งจะต้องพิจารณาความเหมาะสมในประเด็น อย่างเช่น หลักการจัดเก็บภาษีที่ดี, ปัญหาความยุ่งยากซับซ้อนของข้อกฎหมาย, ปัญหาค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ, ปัญหาช่องว่างของข้อกฎหมายที่ได้บัญญัติขึ้น, และผลพวงที่อาจเกิดขึ้นตามมา เนื่องจากความแตกต่างกับข้อกฎหมายที่มีอยู่เดิม เป็นต้น และทั้งนี้ เมื่อได้ศึกษาเปรียบเทียบระหว่างผลเสียที่เกิดขึ้นจากการมีวิธีการจัดเก็บภาษีแบบแยกหน่วยภาษีเพียงวิธีการเดียวกับหลักการของมาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัท จึงเห็นว่าประเทศไทยสมควรต้องพิจารณาหลักการดังกล่าวไว้เพื่อช่วยบรรเทาปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น รวมไปถึงเสริมสร้างให้ภาคธุรกิจมีความเข้มแข็ง และถ้าหากประเทศไทยรับหลักการดังกล่าวจึงสมควรต้องพิจารณาต่อไปในเรื่องของรูปแบบและรายละเอียดของมาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทที่เหมาะสม โดยอาจแบ่งเป็นมาตรการระยะสั้น เช่น การใช้รูปแบบวิธีการบรรเทาภาระภาษีแบบกลุ่มในเบื้องต้น เนื่องจากมีวิธีการคำนวณที่เป็นเรื่องของการเพิ่มเติมรายจ่ายบางประการในการคำนวณหากำไรสุทธิของแต่ละบริษัทเท่านั้นจึงเป็นการง่ายต่อการปรับใช้ในทางปฏิบัติต่อประเทศไทยซึ่งไม่เคยมีมาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทมาก่อน และเมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีและเจ้าพนักงานประเมินมีความพร้อมในอีกระดับหนึ่งจึงค่อยพัฒนาไปเป็นมาตรการในระยะยาว เช่น การใช้รูปแบบการรวมหน่วยภาษีเพื่อการปรับปรุงบัญชีเพื่อหากำไรสุทธีย่อมแสดงถึงสถานะที่แท้จริงของกลุ่มบริษัทในเครือได้มากกว่านั่นเอง หรือขยายขอบเขตเป็นมาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทระหว่างประเทศเพื่อส่งเสริมการลงทุน เป็นต้น