

การทำธุรกิจการค้าหรือการลงทุนในปัจจุบัน มิได้จำกัดอยู่เฉพาะแต่ภายในเขตแดนอำนาจอธิปไตยของประเทศใดประเทศหนึ่งอีกต่อไปแล้ว คำว่า “โลกาภิวัตน์ (Globalization)” ถือเป็นคำที่มีความหมายรับรู้ได้เป็นการทั่วไป กล่าวคือ หมายถึง การไหลบ่าของกระแสการค้าการลงทุนระหว่างประเทศที่เกิดขึ้นอย่างมากมายในระบบเศรษฐกิจโลกนับแต่สิ้นสุดสงครามโลกครั้งที่สองเป็นต้นมา และผลจากการขับเคลื่อนของกระแสดังกล่าว ได้ก่อให้เกิดกลุ่มบริษัทข้ามชาติ (Multinational Enterprises - MNEs) ¹ ซึ่งกลุ่มบริษัทข้ามชาติโดยนิยามก็คือ กลุ่มธุรกิจที่ดำเนินกิจการในประเทศต่าง ๆ ที่มีจำนวนมากกว่าหนึ่งประเทศขึ้นไป โดยปรากฏจากข้อมูลขององค์การสหประชาชาติว่า กลุ่มบริษัทข้ามชาติได้เข้ามามีบทบาทสำคัญในการค้าการลงทุนระหว่างประเทศมาอย่างต่อเนื่อง กลุ่มบริษัทข้ามชาติจึงเปรียบเสมือนผู้ชักนำเงินทุนมหาศาลจากประเทศที่พัฒนาแล้วมาสู่ประเทศที่กำลังพัฒนาทั้งหลาย ดังนั้น ประเทศกำลังพัฒนาทั้งหลายจึงได้พัฒนาปรับปรุงคุณภาพของตลาดแรงงาน รวมถึงการพัฒนาทางระบบกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการค้าและการลงทุนของตน เพื่อให้เกิดความเหมาะสม สอดคล้อง และดึงดูดนักลงทุนที่เป็นกลุ่มบริษัทข้ามชาติให้มากที่สุด

ในแต่ละปีนักลงทุนในประเทศไทยได้มีการออกไปจัดตั้งบริษัทผู้ถือหุ้นในต่างประเทศเป็นจำนวนมาก และในขณะเดียวกันประเทศไทยก็เป็นประเทศกำลังพัฒนาที่มีความต้องการเงินลงทุนจากต่างประเทศ (Foreign Direct and Portfolio Investment) ในแต่ละปีเป็นจำนวนมากเช่นกัน ดังนั้น จึงมีประเด็นที่จะต้องพิจารณาว่า กฎหมายภาษีอากรที่จัดเก็บจากเงินได้จากการเข้ามาลงทุนหรือประกอบกิจการในประเทศไทยของกลุ่มบริษัทข้ามชาติที่มีสำนักงานใหญ่หรือมีบริษัทแม่ตั้งอยู่ในต่างประเทศนั้นมีความเหมาะสม สอดคล้อง และเป็นธรรมมากน้อยเพียงใด

¹ คำว่า “บริษัทข้ามชาติ” นั้น มีชื่อทางภาษาสากลที่แตกต่างกันออกไป เช่น ถูกเรียกในรายงานต่าง ๆ ขององค์การสหประชาชาติ (United Nations) ว่า Transnational Corporations (TNCs) ในขณะเดียวกัน ในประมวลคำศัพท์ทางภาษาระหว่างประเทศ International Tax Glossary ที่จัดทำโดย International Bureau Fiscal of Documentation (IBFD) ใช้คำว่า Multinational Enterprises (MNEs) เป็นการหมายความว่า “บริษัทข้ามชาติ”

โดยวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ผู้เขียนจะมุ่งพิจารณาถึงปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการจำหน่ายกำไรของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรเป็นสำคัญ

1.1 สภาพและความสำคัญของปัญหา

บริษัทข้ามชาติถือเป็นกลุ่มธุรกิจระหว่างประเทศที่มีการควบคุมโดยบริษัทหนึ่ง เรียกว่า “บริษัทแม่” (The Parent Company) ที่ตั้งอยู่ ณ ประเทศใดประเทศหนึ่ง (เรียกว่า Home Country) โดยในการควบคุมจะอยู่ในรูปของการถือกรรมสิทธิ์ในหุ้นส่วนใหญ่ และมีอำนาจบริหารสั่งการเหนือบริษัทลูกของตน (Subsidiaries) ที่ตั้งขึ้นในประเทศต่าง ๆ (เรียกว่า ประเทศแหล่งเงินได้ (Host Country)) อย่างไรก็ตาม มีปรากฏการณ์ที่บริษัทลูกถูกจัดตั้งอยู่ในประเทศเดียวกันกับบริษัทแม่ได้เช่นกัน

ผลในทางกฎหมายภาษีอากรสำหรับการจัดตั้งบริษัทลูกขึ้นในประเทศไทย เนื่องจากบริษัทข้ามชาติจะต้องจัดตั้งบริษัทลูกขึ้นใหม่ตามกฎหมายของประเทศไทย กล่าวคือ ภายใต้ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ดังนั้น จึงทำให้บริษัทลูกดังกล่าวมีสภาพเป็นนิติบุคคลที่แยกต่างหากจากบริษัทแม่ (Separate Legal Entities) สามารถดำเนินธุรกิจและทำนิติกรรมสัญญาต่าง ๆ ในนามของตนเอง และถือว่าบริษัทลูกดังกล่าวเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยตามหลักสถานที่จดทะเบียน (Place of Incorporation) ส่วนบริษัทแม่ในต่างประเทศก็สามารถควบคุมบริษัทลูกได้โดยผ่านทาง การถือหุ้นในบริษัทลูก (Ownership of The Voting Stock of Subsidiaries) เพราะฉะนั้น การเสียภาษีเงินได้ของบริษัทลูกในประเทศไทยจึงมีสภาพการณ์เช่นเดียวกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยทั่วไป คือ จะต้องเสียภาษีจากรายรับทั่วโลก (Worldwide Income) ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร จากฐานกำไรสุทธิซึ่งคำนวณตามมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตริ แห่งประมวลรัษฎากร ในอัตราร้อยละ 30 นอกจากนี้ หลังจากบริษัทลูกได้ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้ในประเทศไทยแล้ว หากต้องการส่งเงินกำไรกลับไปที่แก่บริษัทแม่ในต่างประเทศย่อมกระทำได้โดยการประกาศจ่ายเงินปันผลให้แก่บริษัทแม่ของตน (ในฐานะผู้ถือหุ้น) กรณีดังกล่าว หากบริษัทแม่เป็นบริษัทต่างประเทศที่ไม่ได้ประกอบกิจการในประเทศไทย การได้รับเงินปันผลที่จ่ายจากหรือจ่ายในประเทศไทยดังกล่าวย่อมมีภาระภาษีตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร โดยบริษัทลูกผู้จ่ายเงินได้มีหน้าที่ต้องหักภาษีและนำส่งในอัตราร้อยละ 10 จากจำนวนเงินปันผลที่ประกาศจ่ายไป ดังนั้น จึงอาจกล่าวได้ว่า อัตราภาษีที่แท้จริงจากการลงทุนในประเทศไทยในรูปแบบของการ

จัดตั้งเป็นบริษัทลูกนั้น บริษัทข้ามชาติจะมีภาระภาษีโดยรวมที่แท้จริง (Effective Tax Rate) เท่ากับร้อยละ 37

นอกเหนือจากรูปแบบของการจัดตั้งบริษัทลูกขึ้นในประเทศไทยแล้ว บริษัทข้ามชาติอาจเข้ามาดำเนินธุรกิจในประเทศไทยด้วยตนเอง โดยการจัดตั้งสำนักงานสาขา หรืออาจไม่ได้เข้ามาดำเนินกิจการในประเทศไทยด้วยตนเอง แต่มีลูกจ้าง ผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทย ซึ่งในการประกอบกิจการทั้ง 2 กรณีนี้ จะมีความแตกต่างจากการจัดตั้งบริษัทลูกตามที่ได้กล่าวไปข้างต้น โดยสำนักงานสาขา ลูกจ้าง ผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในประเทศไทยดังกล่าวไม่อาจถือได้ว่ามีสภาพนิติบุคคล (Separate Legal Entities) แยกต่างหากออกจากบริษัทในต่างประเทศ ดังนั้น การดำเนินธุรกิจและทำนิติกรรมสัญญาต่าง ๆ จึงกระทำขึ้นในนามของบริษัทต่างประเทศ และไม่ถือว่าเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยแต่อย่างใด

ผลในทางกฎหมายภาษีอากร ในกรณีที่บริษัทต่างประเทศเข้ามาดำเนินธุรกิจในประเทศไทยด้วยตนเองในรูปของสาขา หรือดำเนินธุรกิจผ่านทางลูกจ้าง ผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในประเทศไทย บริษัทต่างประเทศดังกล่าวจะต้องเสียภาษีจากรายรับที่ได้จากกิจการหรือเนื่องจากการประกอบกิจการในประเทศไทยตามมาตรา 66 วรรคสอง หรือตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร แล้วแต่กรณี จากฐานกำไรสุทธิในอัตราร้อยละ 30 นอกจากนี้ หลังจากทีสำนักงานสาขา หรือลูกจ้าง ผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทยได้ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้ในประเทศไทยแล้ว หากต้องการส่งเงินกำไรกลับไปให้แก่บริษัทในต่างประเทศย่อมสามารถกระทำได้โดยการจำหน่ายเงินกำไร (Remittance) ออกจากประเทศไทย ซึ่งการจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทยดังกล่าว ย่อมมีภาระภาษีตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร โดยผู้จำหน่ายเงินกำไรมีหน้าที่ต้องหักภาษีและนำส่งในอัตราร้อยละ 10 จากจำนวนเงินกำไรที่ส่งออกไป โดยอัตราร้อยละที่แท้จริงจากการลงทุนในประเทศไทยในรูปแบบของการจัดตั้งสำนักงานสาขา หรือการมีลูกจ้าง ผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทยนั้น บริษัทข้ามชาติจะมีภาระภาษีโดยรวมที่แท้จริง (Effective Tax Rate) เท่ากับร้อยละ 37 เช่นเดียวกับการลงทุนในประเทศไทยในรูปแบบของการจัดตั้งเป็นบริษัทลูก ดังนั้น จึงอาจกล่าวได้ว่า จากอัตราร้อยละภาษีในประเทศไทยที่กล่าวเปรียบเทียบมาข้างต้น ระบบการจัดเก็บภาษีในประเทศไทยได้สร้างความเป็นกลางในทางภาษี (Neutrality) โดยไม่ก่อให้เกิดความได้เปรียบเสียเปรียบสำหรับการตัดสินใจในการเลือกรูปแบบการลงทุนของบริษัทข้ามชาติแต่อย่างใด

อย่างไรก็ตาม ถึงแม้ว่าโดยหลักการของการจัดเก็บภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไรตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร จะมีข้อดีในการสร้างความเป็นกลางต่อระบบการจัดเก็บภาษีจากบริษัทข้ามชาติดังที่ได้กล่าวมาแล้วก็ตาม แต่ในทางปฏิบัติได้ก่อให้เกิดปัญหาขึ้นมากมายหลายประการโดยเฉพาะอย่างยิ่งปัญหาในการตีความบทบัญญัติดังกล่าวที่ยังคงคลุมเครือและขาดความชัดเจน ดังนี้

1) ปราศจากคำนิยามที่ชัดเจนหรือแนวทางในการตีความ (เช่น การออกคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.) สำหรับคำว่า “เงินกำไร” หรือ “เงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไร” หรือ “ที่ถือว่าเป็นเงินกำไร” ตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ว่ามีลักษณะเป็นอย่างไรสามารถเทียบเคียงในทำนองเดียวกันกับคำว่า “กำไรสุทธิ” ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร ได้หรือไม่ อย่างไรก็ตาม หากสามารถเทียบเคียงกับคำว่า “กำไรสุทธิ” ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากรได้แล้ว ย่อมไม่เป็นธรรมต่อกรณีการจัดตั้งบริษัทลูกในประเทศไทย เนื่องจากการประกาศจ่ายเงินปันผลในกรณีของบริษัทลูกในประเทศไทยจะมีจำนวนภาษีที่ต้องชำระมากกว่าโดยภาษีที่คิดในกรณีจ่ายเงินปันผลตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร จะคิดจากฐานกำไรหลังหักภาษีที่คำนวณตามมาตรฐานการบัญชี มิใช่กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร

2) ปัญหาว่าผู้ที่จำหน่ายเงินกำไรตามมาตรา 70 ทวิ จะต้องเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ต้องเสียภาษีเงินได้จากเงินกำไรนั้นเสมอไปหรือไม่ เช่น คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3744/2530 วินิจฉัยว่า เมื่อโจทก์ (ห้างหุ้นส่วนจำกัด นิซโซ-อิวาย (ประเทศไทย)) ไม่ได้จำหน่ายเงินกำไร เพราะลูกค้าของโจทก์ซึ่งเป็นผู้ซื้อส่งเงินไปยังผู้ขายในต่างประเทศโดยตรง โจทก์จึงไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ในขณะที่คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1445/2541 วินิจฉัยว่า บริษัทนิจีเมน จำกัด (ประเทศญี่ปุ่น) ได้เงินกำไรจากการขายสินค้าให้แก่ลูกค้าในประเทศไทยโดยตรง เป็นกิจกรรมเช่นที่บริษัทซึ่งเป็นสถานประกอบการถาวรในประเทศไทยได้ประกอบอยู่เป็นปกติ จึงถือว่าเป็นกำไรที่เกิดจากบริษัทด้วย ถึงแม้ต่อมาศาลฎีกาจะได้มีคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3935-3936/2548 (ประชุมใหญ่) วินิจฉัยว่า กรณีที่บริษัทในต่างประเทศมีเงินได้จากประเทศไทย ไม่ว่าจะผ่านนายหน้า สาขา หรือตัวแทนในประเทศไทย นายหน้า สาขาหรือตัวแทนดังกล่าวจะต้องเสียภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไรไปต่างประเทศตามมาตรา 70 ทวิ ด้วย ถึงแม้จะไม่มีกรับเงินค่าสินค้าหรือค่าจ้างในประเทศไทย หรือนายหน้า สาขาหรือตัวแทนจะไม่ได้รับเงินค่าสินค้าหรือค่าจ้างก็ตาม

3) ประเด็นในการรับรู้เมื่อใดถือเป็นวันที่จำหน่ายเงินกำไรเพื่อเสียภาษีตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรนั้น ถือเป็นปัญหาที่สำคัญอีกประการหนึ่ง เพราะจะมีผลต่อการยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษี เนื่องจากการจำหน่ายเงินกำไรรวมถึงกรณีอื่น ๆ ที่มิได้มีการส่งเงินออกไปจริง เช่น การโอนกำไรในทางบัญชี และยังรวมถึงกรณีที่ลูกค้าจ่ายเงินค่าสินค้าหรือค่าบริการไปยังสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศโดยตรง และในบางครั้งได้มีการส่งเงินกำไรออกไปก่อนในระหว่างปี ซึ่งในขณะนั้นยังไม่ทราบว่ากำไรหรือไม่ด้วย ดังนั้น จึงอาจทำให้เกิดปัญหาในเรื่องของการนำส่งภาษีได้

4) เนื่องจากมาตรา 70 ทวิ กำหนดให้หักภาษีจากจำนวนเงินที่จำหน่าย แล้วนำส่งอาเภอท้องที่พร้อมกับยื่นรายการตามแบบที่กำหนด ดังนั้น จึงมีประเด็นที่จะต้องพิจารณาว่า มาตรา 70 ทวิ เป็นภาษีอากรประเมิน หรือเป็นภาษีหัก ณ ที่จ่าย เพราะภาษีอากรประเมินตนเองและภาษีหัก ณ ที่จ่าย มีวิธีการปฏิบัติที่ต่างกันในเรื่องของการออกหมายเรียก และการอุทธรณ์การประเมิน

5) ปัญหาสุดท้าย คือ ปัญหาที่เกิดขึ้นในกรณีที่มิอนุสัญญาภาษีซ้อน เนื่องจากภายใต้บทบัญญัติว่าด้วยกำไรธุรกิจแห่งอนุสัญญาภาษีซ้อนที่ประเทศไทยได้ลงนามกับประเทศต่าง ๆ นั้น มิได้มีข้อความห้ามประเทศไทยในการจัดเก็บภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไรของสถานประกอบการถาวรตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรไว้แต่อย่างใด อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาถึงภาระภาษีที่สถานประกอบการถาวรต้องเสียในประเทศไทย คือ ร้อยละ 37 ซึ่งสูงกว่าอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศต่าง ๆ ที่อยู่ในระดับอัตราร้อยละ 30 ทำให้บริษัทข้ามชาติในต่างประเทศต้องแบกรับภาระภาษีซ้ำซ้อนอยู่ประมาณร้อยละ 7 ซึ่งถือเป็นอุปสรรคสำคัญในการกระตุ้นการลงทุนทางตรงระหว่างประเทศ (Foreign Direct Investment) สำหรับประเทศไทยเป็นอย่างยิ่ง

ผู้เขียนมีความเห็นว่า ปัญหาตามกรณีข้อ 1 – 5 เป็นปัญหาที่ยังมิได้มีการปรับปรุงแก้ไขให้เกิดความชัดเจน ด้วยเหตุนี้จึงมีความจำเป็นต้องศึกษาหลักกฎหมายที่เกี่ยวข้องทั้งบทบัญญัติทางภาษีของประเทศไทย และหลักการจัดเก็บภาษีกรณีภาษีสาขา (Branch Tax) ของประเทศสหรัฐอเมริกา หลักกฎหมายของประเทศสเปน และประเทศมาเลเซีย ตลอดจนบทบัญญัติว่าด้วยกำไรจากธุรกิจ เงินปันผล และวิธีการขจัดภาษีซ้อนภายใต้แบบร่างอนุสัญญาภาษีซ้อนของ OECD / UN / US และอนุสัญญาภาษีซ้อนที่ประเทศไทยได้ทำขึ้นไว้กับประเทศต่าง ๆ เพื่อแก้ไขและปรับปรุงให้มีความถูกต้อง และเหมาะสมกับสภาพการณ์การลงทุนในประเทศไทยต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

ผู้เขียนต้องการหาคำตอบว่า

- 1) การจัดเก็บภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไรมีความจำเป็นหรือไม่อย่างไร ในเมื่อรูปแบบของการลงทุนระหว่างการลงทุนเข้ามาจัดตั้งบริษัทลูก (Portfolio Investment) ซึ่งได้รับผลตอบแทนในรูปของเงินปันผลแตกต่างจากการลงทุนโดยตรง (Direct Investment) ซึ่งเป็นกรณีที่บริษัทข้ามชาติเข้ามาดำเนินการด้วยตนเองและได้รับผลกำไรโดยตรง โดยทำการศึกษาและทำความเข้าใจหลักเกณฑ์และแนวทางปฏิบัติในเรื่องการเก็บภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไร หรือภาษีสาขา (Branch Taxation) ตามแนวทางปฏิบัติของประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสเปน และประเทศมาเลเซีย เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขบทบัญญัติในประมวลรัษฎากร และเพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติของประเทศไทยในการเจรจาจัดทำอนุสัญญาภาษีซ้อนกับประเทศต่าง ๆ
- 2) คำว่า “เงินกำไร” หรือ “เงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไร” หรือ “ที่ถือว่าเป็นเงินกำไร” ตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร หมายความว่าอย่างไร และจากการตีความของกรมสรรพากรตอบทบทวนคดีดังกล่าวเมื่อพิจารณาประกอบกับแนวคำพิพากษาของศาลฎีกาแล้ว มีความสอดคล้องกันและชัดเจนมากน้อยหรือไม่เพียงใด
- 3) ปัญหาในทางปฏิบัติของประเทศไทยที่เกิดขึ้นจากการจัดเก็บภาษีเงินได้กรณีการจำหน่ายเงินกำไรตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร โดยเฉพาะในเรื่องของกำหนดเวลาการจำหน่ายเงินกำไร หรือภาระภาษีของผู้จำหน่ายเงินกำไรทั้งทางตรงและทางอ้อม ควรวางหลักเกณฑ์อย่างไรจึงสร้างความเป็นธรรมและเป็นกลางต่อนักลงทุนที่เป็นนักลงทุนต่างประเทศและนักลงทุนภายในประเทศมากที่สุด โดยทำการศึกษาเปรียบเทียบแนวทางจากกฎหมายของต่างประเทศ ได้แก่ กฎหมายภาษีของประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสเปน และประเทศมาเลเซีย ที่เกี่ยวกับปัญหาในทางปฏิบัติของประเทศไทยที่เกิดขึ้นในการจัดเก็บภาษีเงินได้กรณีการจำหน่ายเงินกำไรตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร โดยเฉพาะในเรื่องของกำหนดเวลาในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากการจำหน่ายเงินกำไร หรือภาระภาษีของผู้จำหน่ายเงินกำไรทั้งทางตรงและทางอ้อม

1.3 สมมุติฐานของการศึกษา

เพื่อให้การจับเก็บภาษีจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศหรือบริษัทข้ามชาติเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพสมดังเจตนารมณ์ของนโยบายแห่งรัฐ และเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของกฎหมายภายใน ซึ่งก็คือ ประมวลรัษฎากร และสนธิสัญญาทางภาษี ซึ่งก็คือ อนุสัญญาภาษีซ้อน ดังนั้น ประเทศไทยจึงควรที่จะกำหนดมาตรการในทางกฎหมายที่ชัดเจนในการจัดเก็บภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไรให้เหมาะสมและเป็นธรรม โดยให้มีการทบทวนถึงแนวคิดในการจัดเก็บภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไร ตลอดจนหลักปฏิบัติระหว่างประเทศ โดยคำนึงถึงผลกระทบของบทบัญญัติดังกล่าวต่อการเกิดภาระภาษีซ้ำซ้อนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศโดยรวม ดังนั้น ถ้ามีการปรับปรุงมาตรา 70 ทวิ และบทบัญญัติที่เกี่ยวข้องให้มีความเหมาะสมสมบูรณ์ยิ่งขึ้นแล้ว ก็จะทำให้ประเทศไทยสามารถได้ข้อมูลต่าง ๆ เกี่ยวกับผู้เสียภาษีมากขึ้น ซึ่งก็จะส่งผลทำให้ประเทศไทยเพิ่มความน่าสนใจในการดึงดูดนักลงทุนจากต่างประเทศได้มากขึ้นด้วยเช่นกัน

1.4 ขอบเขตการศึกษา

ผู้เขียนจะทำการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาต่าง ๆ ในเรื่องของการจำหน่ายเงินกำไรตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ตลอดจนแนวคิดในการจัดเก็บภาษีเงินได้ดังกล่าวในรูปแบบกำไรธุรกิจภายใต้อนุสัญญาภาษีซ้อน

อย่างไรก็ตาม เนื้อหาในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ จะไม่รวมถึงการกำหนดเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม หรือปัญหาทางภาษีมูลค่าเพิ่ม อากรแสตมป์ ที่เกิดจากเงินกำไรของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศแต่อย่างใด

1.5 วิธีการศึกษา

วิธีการศึกษาวิทยานิพนธ์จะเป็นการศึกษาแบบวิจัยเอกสาร (Documentary Research) โดยการศึกษาค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากประมวลรัษฎากร , คำวินิจฉัยของศาลฎีกา , บทบัญญัติที่เกี่ยวข้องแห่งอนุสัญญาภาษีซ้อนตามที่ประเทศไทยตกลงกับประเทศต่าง ๆ ตลอดจนกฎหมายต่างประเทศโดยเฉพาะประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสเปน และประเทศ

มาเลเซีย , คำอธิบายของ OECD / UN / US ที่ประเทศต่าง ๆ ได้นำมาใช้เป็นแม่แบบในการจัดทำความตกลงอนุสัญญาภาษีซ้อนต่อกัน รวมทั้งศึกษาจากเอกสารและแนวทางปฏิบัติของหน่วยงานภาษีของไทยซึ่งก็คือกรมสรรพากรและหน่วยงานภาษีอากรของประเทศต่าง ๆ แล้วจึงนำมาวิเคราะห์ถึงปัญหาที่เกิดขึ้นเพื่อหาข้อสรุปและข้อเสนอแนะรวมทั้งแนวทางแก้ไข

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

ก่อให้เกิดความเข้าใจในปัญหาที่เกิดขึ้นจากการจัดเก็บภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไร และทำให้ทราบถึงวิธีการที่ประเทศต่าง ๆ โดยเฉพาะประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสเปน และประเทศมาเลเซียใช้ในการจัดเก็บภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไร รวมถึงแนวทางปฏิบัติภายใต้อนุสัญญาภาษีซ้อน เพื่อที่ประเทศไทยจะได้นำมาประยุกต์ใช้อย่างเหมาะสมเพื่อให้การจัดเก็บภาษีในกรณีดังกล่าวเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

1.7 ความหมายของคำที่ใช้ในวิทยานิพนธ์

ถ้อยคำที่ใช้ในวิทยานิพนธ์ดังต่อไปนี้ เว้นแต่จะระบุไว้ว่ามีความหมายเป็นอย่างอื่น ให้มีความหมายดังต่อไปนี้

“กลุ่มบริษัทข้ามชาติ” หมายถึง กลุ่มธุรกิจที่ดำเนินกิจการในประเทศต่าง ๆ ที่มีจำนวนมากกว่าหนึ่งประเทศขึ้นไป

“ภาษีซ้อน” หมายถึง การที่รัฐเรียกเก็บภาษีจากเงินได้จำนวนเดียวกันมากกว่าหนึ่งครั้ง

“อนุสัญญาภาษีซ้อน” หมายถึง ความตกลงหรือข้อตกลงระหว่างประเทศไทยกับประเทศใดประเทศหนึ่งเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน

“บริษัทต่างประเทศ” หมายถึง บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ

“บริษัทไทย” หมายถึง บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

“OECD” หมายถึง Organization for European Economic Cooperation

“UN” หมายถึง United Nation