

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ในการศึกษาหลักเกณฑ์ในการตีความอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนตามระบบกฎหมายไทยว่ามีอยู่ประการใดโดยอาศัยหลักเกณฑ์ในการตีความอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนของประเทศที่ใช้ระบบประมวลกฎหมายอันได้แก่ ประเทศฝรั่งเศส และประเทศเยอรมัน และหลักเกณฑ์ในการตีความอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนของประเทศที่ใช้ระบบจารีตประเพณี อันได้แก่ ประเทศสหรัฐอเมริกาว่ามีอยู่อย่างไรมาประกอบการพิจารณา ทั้งนี้เพื่อทราบถึงปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการตีความอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน

การศึกษานี้เป็นการศึกษาวิจัยโดยวิเคราะห์จากเอกสาร อันได้แก่ ตำรากฎหมาย บทความต่าง ๆ และคำพิพากษาของศาลทั้งของประเทศไทยและของต่างประเทศ รวมถึงอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน

ผลการศึกษาพบว่าปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการตีความอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนมีดังนี้

ในกรณีที่เกิดการขัดกันของถ้อยคำระหว่างถ้อยคำที่ใช้ในอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนกับถ้อยคำที่ใช้ในกฎหมายภายในนั้น ในกรณีของประเทศไทย สถานะของกฎหมายภายในของประเทศไทยย่อมอยู่เหนือกว่าอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนเนื่องจากอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนของประเทศไทยไม่ได้มีการออกพระราชบัญญัติ หรือกฎหมายอื่นที่มีผลเท่ากับพระราชบัญญัติรองรับอนุวรรตการให้เป็นไปตามอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน

ส่วนในกรณีที่ถ้อยคำที่มีปัญหาไม่สามารถหาคำนิยามได้จากข้อบทในอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนนั้น ผู้เขียนเสนอแนะว่าต้องพิจารณาจากข้อบทที่ 3 วรรค 2 แห่งอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนก่อนว่าข้อบทดังกล่าวได้บัญญัติคำนิยามแก่ถ้อยคำที่เป็นปัญหาไว้หรือไม่ หากพิจารณาข้อบทที่ 3 วรรค 2 ดังกล่าวแล้วยังไม่สามารถหาคำนิยามแก่ถ้อยคำที่เป็นปัญหาได้ ก็ต้องอาศัยวิธีการเพื่อความตกลงร่วมกันตามที่บัญญัติไว้ในข้อบทที่ 25 แห่งอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน

นอกจากนั้นหากภาคีสถิติสัญญารัฐหนึ่งพยายามตีความถ้อยคำในอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนโดยบิดเบือนจากความหมายที่แท้จริงเพื่อที่จะให้รัฐของตนได้ประโยชน์ ดังนี้ผู้เขียนเห็นว่าทางแก้ที่ภาคีสถิติสัญญาอีกรัฐหนึ่งสามารถทำได้คือพยายามเริ่มต้นการเจรจาทางการทูตเพื่อเปลี่ยนมุมมองของภาคีสถิติสัญญานั้น แต่ถ้าไม่ได้ผล ภาคีสถิติสัญญาอีกรัฐหนึ่งนั้นจะใช้วิธีการโต้ตอบแบบเดียวกัน หรือจะบอกเลิกสัญญาก็ย่อมกระทำได้

ผู้เขียนยังได้ให้ข้อเสนอแนะเพื่อให้การตีความอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนเกิดประโยชน์มากยิ่งขึ้นกล่าวคือ ผู้เขียนได้เสนอให้ประมวลรฐฎากรให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรที่จะออกเกณฑ์เฉพาะเรื่องโดยอาจออกเป็นประกาศเพื่อให้มีผลบังคับผูกพันให้ศาลจำต้องยึดถือปฏิบัติตาม นอกจากนั้นในการตีความอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนนั้น ควรจะพิจารณาถึงประวัติความเป็นมาในการร่างอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนรวมทั้งประวัติความเป็นมาในชั้นเจรจาอนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและความคาดหวังร่วมกันของภาคีสถิติสัญญาประกอบการพิจารณาด้วย