

ปัญหาเกี่ยวกับการประเมินภาษีเงินได้ของบริษัทข้ามชาติ¹

อนวัช สุดตา²

ปัจจุบันมีบริษัทข้ามชาติ (Multinational Enterprises: MNEs) เข้ามาดำเนินธุรกิจในประเทศไทยจำนวนมากและมีบทบาทสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจ ในการดำเนินการของบริษัทข้ามชาติย่อมมีการกระทำธุรกรรมระหว่างประเทศหลากหลายประเภท ไม่ว่าจะเป็นธุรกรรมการโอนเงินสินมีรูปร่าง ธุรกรรมการโอนเงินสินไม่มีรูปร่างและธุรกรรมบริการ ธุรกรรมต่างๆ เหล่านี้ย่อมมีผลในทางภาษีอากรทั้งภายในประเทศและระหว่างประเทศ โดยทั่วไปการกำหนดราคาซื้อขายหรือค่าบริการระหว่างกันเป็นเรื่องปกติทางธุรกิจ เว้นแต่การทำธุรกรรมโดยการกำหนดราคาโอน (Transfer Pricing) ซึ่งอาจจะเป็นวิธีการที่บริษัทข้ามชาติใช้ในการถ่ายโอนกำไรระหว่างกลุ่มบริษัทข้ามชาติด้วยกันได้

ธุรกรรมบริการเป็นธุรกรรมอีกประเภทหนึ่งที่บริษัทข้ามชาติได้กระทำขึ้นภายในกลุ่มบริษัท เช่น บริการที่เกี่ยวกับการบริหาร บริการทางด้านเทคนิค บริการทางด้านกฎหมาย บริการทางด้านบัญชี และการบริหารทรัพยากรบุคคล เป็นต้น ซึ่งบริษัทในประเทศไทยสามารถเป็นทั้งผู้ให้บริการและผู้รับบริการดังกล่าว ทั้งนี้บริษัทข้ามชาติอาจใช้เป็นช่องทางในการถ่ายโอนกำไรโดยการกำหนดราคาโอนได้

การกำหนดราคาโอน หรือ Transfer Pricing คือ การที่คู่สัญญาทำธุรกรรมระหว่างกันโดยอาจมีการกำหนดราคาซื้อขายสินค้าหรือให้บริการที่แตกต่างไปจากราคาตลาด ซึ่งมีผลกระทบต่อกำไรสุทธิของบริษัทและส่งผลกระทบต่อภาษีของบริษัทรหรือกลุ่มบริษัท

องค์การเพื่อความร่วมมือและพัฒนาทางเศรษฐกิจ (OECD: The Organization for Economic Co-operation and Development OECD) จึงได้กำหนดแนวทางในการตรวจสอบราคาโอนของธุรกรรมประเภทต่างๆ ตามหลักการหาราคาตลาด (Arm's Length Principle) ¹ไว้อย่างชัดเจนโดยประเทศสมาชิกและประเทศนอกกลุ่มสมาชิกองค์การเพื่อความร่วมมือและพัฒนาทางเศรษฐกิจได้นำหลักการดังกล่าวมาใช้อย่างแพร่หลาย ซึ่งรวมทั้งประเทศไทย ซึ่งได้นำเอาแนวทางขององค์การเพื่อความร่วมมือและพัฒนาทางเศรษฐกิจมาอนุวัติเป็นกฎหมายภายใน ดังปรากฏในพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 47) พ.ศ. 2561 เพื่อกำหนดมาตรการป้องกันการกำหนดราคาโอนระหว่างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระ เรื่อง ปัญหาเกี่ยวกับการประเมินภาษีเงินได้ของบริษัทข้ามชาติ โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ ศาสตราจารย์ ดร. สุมาลี วงษ์วิจิตร และคณะกรรมการสอบ คือรองศาสตราจารย์ ดร. ปภาศรี บัวสุวรรณ และผู้ศาสตราจารย์ ดร.สมชาย รัตนเชื้อสกุล

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิเทศศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิเทศศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

มีความสัมพันธ์กัน โดยมีผลบังคับใช้แล้วสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2562 เป็นต้นไป

พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 47) พ.ศ. 2561 เป็นการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายประมวลรัษฎากร เพื่อกำหนดหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลขนาดใหญ่หลายแห่งที่มีความสัมพันธ์กันในด้านทุน การจัดการ หรือการควบคุม มีข้อกำหนดทางด้านการพาณิชย์หรือการเงินในการทำธุรกรรมระหว่างกันแตกต่างจากที่ควรกำหนด หากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวได้ดำเนินการโดยอิสระ ทำให้สามารถถ่ายโอนกำไรระหว่างกันเพื่อหลีกเลี่ยงภาษีที่จะต้องเสียและมีแนวโน้มที่จะใช้วิธีการดังกล่าวเพิ่มมากขึ้นอย่างต่อเนื่องจนอาจส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้และสถานะทางการคลังของรัฐ เพื่อป้องกันและ แก้ไขปัญหาดังกล่าว จึงต้องกำหนดหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับ ให้สอดคล้อง กับหลักการและแนวปฏิบัติที่เป็นสากล และมีผลใช้บังคับสำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วน นิติบุคคลซึ่งรอบระยะเวลาบัญชีเริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2562 เป็นต้นไป ซึ่งได้ กำหนดให้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินในการปรับปรุงรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน กำหนดนิยามของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันและ กำหนดระยะเวลาขอคืนภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 71 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

ก่อนหน้านี้จะมีกฎหมายดังกล่าว ในการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดราคาโอน ไม่มีกฎหมายที่เกี่ยวข้องโดยตรง กรมสรรพากรจึงใช้ขอบทที่มีความใกล้เคียงมาปรับใช้ โดยอ้างอิงมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร ที่ให้เจ้าพนักงานมีอำนาจประเมินค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือดอกเบี้ยที่ต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันควร ซึ่งเจ้าพนักงานประเมินสามารถปรับปรุงการกำหนดราคาโอนที่ต่ำกว่าราคาตลาดได้โดยไม่ต้องคำนึงว่าเป็นธุรกรรมระหว่างคู่สัญญาที่มีความสัมพันธ์กันหรือไม่

จากการศึกษาพบว่ากฎหมายดังกล่าวมีปัญหาอยู่ 4 ประการ ดังนี้

1. ปัญหาเกี่ยวกับนิยามของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน
2. ปัญหาเกี่ยวกับนิยามความหมายของราคาตลาดและเหตุอันสมควร
3. ปัญหาเกี่ยวกับสถานะทางกฎหมายของ คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.113/2545 เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กรณีการกำหนดราคาโอนให้เป็นไปตามราคาตลาด
4. ปัญหาเกี่ยวกับอำนาจของเจ้าพนักงานประเมิน

ปัญหาประการแรกจากการศึกษาพบว่า ปัจจุบันยังไม่มีกรอบกฎกระทรวงเพื่อกำหนดคำจำกัดความของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันในการจัดการ การควบคุมหรือทุนในกรณีอื่นๆ นอกเหนือจากที่บัญญัติไว้ในมาตรา 71 ทวิ วรรคสอง (1) และ (2) ดังนั้นจึงควรริบออกเพื่อบังคับใช้

การพิจารณาความสัมพันธ์ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันมีความสำคัญมาก เนื่องจากหากไม่เข้าเงื่อนไขตามที่กฎหมายกำหนด ก็จะได้รับยกเว้นไม่ต้องจัดทำและยื่นแบบรายงานประจำปี (Disclosure Form) รวมทั้งจัดทำเอกสารเกี่ยวกับราคาโอน ซึ่งมาตรา 71 ทวิ วรรคสอง (1) และ (2) ได้กำหนดคำจำกัดความของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันในด้านทุน โดยพิจารณาจากสัดส่วนการถือหุ้นระหว่างกันไม่น้อยกว่าร้อยละ 50 ของทุนทั้งหมดไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม ดังนั้นจึงจำเป็นต้องพิจารณาข้อมูลสัดส่วนการถือหุ้นของบริษัทและบริษัทในเครือเดียวกันอย่างละเอียด ทั้งที่เป็นบริษัทที่ประกอบกิจการในประเทศไทยและต่างประเทศ และได้สายจนสุดความสัมพันธ์ทุกชั้น ซึ่งอาจจะต้องใช้เวลาในการพิจารณาส่วนนี้พอสมควรทีเดียว

นอกเหนือจากการพิจารณาเรื่องทุนข้างต้นแล้ว การจัดการหรือการควบคุมในลักษณะอื่น เช่น นิติบุคคลหนึ่ง มีบุคคลหรือสมาชิกที่ใกล้ชิดของบุคคลนั้นมีอำนาจในการควบคุม ควบคุมร่วมหรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญในอีกนิติบุคคลหนึ่ง ก็อาจส่งผลต่อความเป็นอิสระของนิติบุคคลได้ ซึ่งบัญญัติหลักการไว้ในมาตรา 71 ทวิ วรรคสอง (3) แต่ยังไม่มีการตรากฎหมายลำดับรอง

ปัญหาประการที่สอง คือ ข้อกำหนดทางด้านการพาณิชย์หรือการเงินระหว่างกันแตกต่างไปจากที่ควรได้กำหนด หากดำเนินการโดยอิสระ ในลักษณะที่เชื่อได้ว่าการถ่ายโอนกำไร อันเป็นการฝ่าฝืนกฎหมาย

การกำหนดราคาซื้อขายสินค้าหรือค่าบริการระหว่างกัน เป็นเรื่องปกติทางธุรกิจ ที่มุ่งหวังผลกำไร โดยนิติบุคคลจะกำหนดสูงหรือต่ำอย่างไรก็ได้ ไม่มีกฎหมายห้ามไว้ ยกเว้นบางเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความสงบเรียบร้อยและศีลธรรมอันดีของประชาชน เช่น สัญญาที่ถูกควบคุมโดยกฎหมายหรืออัตราดอกเบี้ยการให้กู้ยืม เป็นต้น

ดังนั้น การกำหนดราคาซื้อขายสินค้าหรือบริการ ซึ่งขัดต่อบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร คือ การกำหนดราคาซื้อขายสินค้าหรือบริการในลักษณะที่เชื่อได้ว่าการถ่ายโอนกำไร เมื่อเปรียบเทียบกับราคาซื้อขายสินค้าหรือบริการที่กำหนดโดยอิสระ โดยเป็นสินค้าหรือบริการชนิดหรือประเภทเดียวกันและภายใต้สภาวะการณ์เดียวกัน

กฎหมายกำหนดวิธีการคำนวณเพื่อเปรียบเทียบราคาซื้อขายในสองลักษณะไว้ใน ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 400) โดยมี 5 วิธี ดังนี้

- (1) วิธีการเปรียบเทียบราคาที่มีได้ถูกควบคุม (Comparable Uncontrolled Price Method)
- (2) วิธีราคาขายต่อ (Resale Price Method)
- (3) วิธีราคาทุนบวกกำไรส่วนเพิ่ม (Cost Plus Method)
- (4) วิธีอัตรากำไรสุทธิที่เกี่ยวข้องกับธุรกรรม (Transactional Net Margin Method)
- (5) วิธีแบ่งสรรกำไรของธุรกรรม (Transactional Profit Split Method)

การเลือกใช้วิธีการกำหนดราคาอื่นนอกเหนือจากวิธีการกำหนดราคาที่ได้รับรองแล้วตามวรรคสอง จะสามารถกระทำได้เฉพาะในกรณีที่พิสูจน์ได้ว่าไม่สามารถปรับใช้วิธีการกำหนดราคาที่ได้รับรองแล้ว กับธุรกรรมที่ถูกควบคุมได้อย่างสมเหตุสมผลและมีวิธีการกำหนดราคาอื่นที่อาจปรับใช้ได้กับกรณีได้อย่างเหมาะสมที่สุด โดยหากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลประสงค์จะเลือกใช้วิธีการกำหนดราคาอื่นให้แจ้งต่อ อธิบดีกรมสรรพากรเป็นหนังสือพร้อมคำอธิบายเบื้องต้นเกี่ยวกับวิธีการกำหนดราคานั้นภายใน รอบระยะเวลาบัญชีที่มีการปรับใช้วิธีการกำหนดราคาอื่นนั้นกับธุรกรรมที่ถูกควบคุม พร้อมทั้งจัดเตรียม เอกสารหรือหลักฐานซึ่งอธิบายถึงเหตุที่ไม่สามารถปรับใช้วิธีการกำหนดราคาที่ได้รับรองแล้วกับ ธุรกรรมที่ถูกควบคุมได้และคำอธิบายเกี่ยวกับวิธีการกำหนดราคาอื่นที่ปรับใช้นั้น โดยละเอียดพร้อมให้ เจ้าพนักงาน ประเมินตรวจสอบได้

ปัญหาประการที่สาม คือ อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินเมื่อพบว่ามีข้อกำหนดทางด้านการพาณิชย์ หรือการเงินระหว่างกันแตกต่างไปจากที่ควรได้กำหนด

เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจปรับปรุงรายได้และรายจ่ายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วน นิติบุคคล ดังกล่าวเพื่อให้ได้จำนวนรายได้ที่พึงได้รับและรายจ่ายที่พึงได้จ่ายหากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ดังกล่าวได้ดำเนินการ โดยอิสระ เสมือนว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวได้รับและได้จ่าย ตามนั้นเพื่อใช้ในการคำนวณกำไรสุทธิที่ต้องเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร หรือเงินได้ พึงประเมินที่ต้องเสียตามมาตรา 70 หรือมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

3.1 การปรับปรุงรายได้และรายจ่ายขั้นต้น โดยมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขสำหรับการปรับปรุง ดังนี้ หลักการเปรียบเทียบกันได้ วิธีการกำหนดราคาที่เหมาะสมที่สุด วิธีการกำหนดราคาที่ใช้ในการทดสอบ ราคาโอน 5 วิธีและช่วงของผลตอบแทนที่พึงได้รับ (Arm's Length Range)

3.2 การปรับปรุงรายได้และรายจ่ายขั้นที่สอง

3.3 การปรับปรุงรายได้และรายจ่ายเพื่อความสอดคล้อง

ปัญหาประการที่สี่ คือ ปัญหาเกี่ยวกับการจัดทำและยื่นแบบรายงานประจำปี (Disclosure Form) และการจัดทำเอกสารหลักฐานเกี่ยวกับราคาโอน

ประมวลรัษฎากรได้กำหนดเอกสารที่ต้องจัดทำไว้สองเรื่อง กล่าวคือ เรื่องแรกการเปิดเผยข้อมูล พร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลประจำปี คือ ให้จัดทำรายงานข้อมูลเกี่ยวกับ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันและมูลค่ารวมของธุรกรรมระหว่างกันในรอบ ระยะเวลาบัญชีตามแบบที่อธิบดีกำหนด และยื่นต่อเจ้าพนักงานประเมินพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการ เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลประจำปีภายใน 150 วันนับจากวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี ซึ่งข้อมูลใน แบบฟอร์มดังกล่าวจะเป็นข้อมูลที่กรมสรรพากรใช้ในการประเมินราคาโอนของผู้เสียภาษีเบื้องต้น

ในอาเซียน ประเทศที่มีกฎหมายเกี่ยวกับการกำหนดราคาโอนได้แก่ อินโดนีเซีย มาเลเซีย เวียดนาม สิงคโปร์ ฟิลิปปินส์ และไทย แต่ยกเว้นเพียงสิงคโปร์ที่ไม่มีการกำหนดให้มีการเปิดเผยข้อมูลพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษี

เรื่องที่สอง ได้แก่เอกสารราคาโอน คือเอกสารหรือหลักฐานแสดงข้อมูลที่จำเป็นสำหรับวิเคราะห์การกำหนดราคาโอนของธุรกรรมระหว่างกันตามที่อธิบดีประกาศกำหนด และนำเสนอกรมสรรพากรเมื่อได้รับหนังสือแจ้งให้นำส่ง โดยผู้ได้รับแจ้งต้องปฏิบัติตามภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้ง เว้นแต่มีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามได้ อธิบดีจะขยายกำหนดเวลาดังกล่าวออกไปก็ได้ แต่ต้องไม่เกินหนึ่งร้อยยี่สิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งข้อเสนอขององค์กรเพื่อความร่วมมือทางด้านเศรษฐกิจและการพัฒนา (Organization for Economic Co-operation and Development: OECD)

ทั้งนี้ตามภายใต้แผนปฏิบัติการโครงการป้องกันการถูกกัดกร่อนฐานภาษีและการโอนกำไรไปต่างประเทศ (Base Erosion and Profit Shifting: BEPS) โดยมาตรการ 13 ของ BEPS เรื่องราคาโอนได้มีการเสนอเอกสารเป็น 3 ระดับ คือ เอกสารราคาโอนภายในประเทศ (Local file) เพื่อให้ข้อมูลเกี่ยวกับธุรกรรมของกิจการในประเทศนั้นๆ เป็นรายละเอียดเจาะจง เอกสารราคาโอนของกลุ่มบริษัท (Master file) เพื่อให้ข้อมูลในภาพรวมของกลุ่มบริษัท รวมถึงลักษณะการประกอบธุรกิจ การกำหนดราคา การจัดสรรรายได้ และ รายงานระหว่างประเทศ (CbCR) เพื่อแสดงรายการเกี่ยวกับรายการระหว่างกันในกลุ่มในภาพรวมของกิจการทั่วโลกแยกเป็นรายกิจการและแยกเป็นรายประเทศแสดงข้อมูลเกี่ยวกับการจัดสรรรายได้ จำนวนภาษีที่จ่าย ทั้งนี้เอกสาร Master file และ CbCR จะต้องจัดทำโดยบริษัทแม่ ในขณะที่ Local file จะจัดทำเป็นรายบริษัท

ซึ่งปัญหาที่ได้กล่าวมาข้างต้นนั้น เป็นปัญหาที่หน่วยงานจัดเก็บภาษีที่สำคัญของประเทศไทย คือ กรมสรรพากรจะต้องหาแนวทางในการแก้ไขปัญหาดังกล่าว หรือถ้าหากแก้ไขไม่ได้ก็ควรจะทำให้เกิดปัญหาขึ้นน้อยที่สุด เพราะปัญหาดังกล่าวจะส่งผลต่อโดยตรงต่อการจัดเก็บภาษีอากรในภาพรวมระดับประเทศ ดังนั้นจึงควรเล็งเห็นในประเด็นดังกล่าวเป็นสำคัญและรีบแก้ไขอย่างเร่งด่วน เพื่อภาครัฐจะสามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยตามหลักการจัดเก็บภาษีที่ดีในหลักการอำนาจรายได้ให้แก่รัฐ โดยที่ไม่กระทบต่อความเดือดร้อนในภาคประชาชนหรือผู้เสียภาษีตามหลักการจัดเก็บภาษีที่ดีในหลักการจัดเก็บภาษีอย่างเป็นธรรม

จากการศึกษาค้นคว้าปัญหาเกี่ยวกับการประเมินภาษีของบรรษัทข้ามชาติ ผู้เขียนพบว่า มีข้อเสนอแนะในการแก้ไขปัญหาดังต่อไปนี้

1. ตรากฎกระทรวงเพื่อกำหนดนิยามของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์ระหว่างกันในด้านทุน การจัดการ หรือการควบคุมในลักษณะที่นิติบุคคลหนึ่งไม่อาจดำเนินการโดยอิสระจากอีกนิติบุคคลหนึ่ง ตามความในมาตรา 71 ทวิ วรรคสอง (3) แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้หมายความ

รวมถึง ผู้ได้รับผลประโยชน์ที่แท้จริงได้แก่ บุคคลผู้เป็นเจ้าของที่แท้จริงหรือมีอำนาจควบคุมความสัมพันธ์ทางธุรกิจ โดยมีความหมายครอบคลุม 3 ลักษณะ ได้แก่ ลักษณะแรกความสัมพันธ์ของบุคคลธรรมดา เช่น ความสัมพันธ์ทางสายเลือด การแต่งงาน การรับบุตรบุญธรรม ไปจนถึงความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลธรรมดา กับห้างหุ้นส่วน ซึ่งบุคคลนั้นมีส่วนได้เสีย ลักษณะที่สองได้แก่ความสัมพันธ์ที่ฝ่ายหนึ่งเป็นบริษัท และอีกฝ่ายหนึ่งเป็นบุคคลซึ่งมีอำนาจควบคุม และลักษณะที่สาม ได้แก่ ความสัมพันธ์ระหว่างบริษัทสองแห่ง เช่น บริษัททั้งสองแห่งถูกควบคุมโดยบุคคลคนเดียวกัน แต่ละบริษัทถูกควบคุมโดยบุคคลที่มีความสัมพันธ์กัน เป็นต้น

2. แก้ไขสถานะทางกฎหมายของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 113/2545 ให้เป็นกฎหมายโดยออกเป็นประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับ ภาษีเงินได้ ทั้งนี้การแก้ไขสถานะของคำสั่งกรมสรรพากรให้เป็นกฎหมายลายลักษณ์อักษร จะช่วยให้รัฐสามารถลดการสูญเสียรายได้และลดค่าใช้จ่ายในการบริหาร จัดเก็บ ภาษี รวมถึงลดโอกาสที่จะก่อให้เกิดการบิดเบือนต่อการตัดสินใจในการทำกิจกรรม ทางเศรษฐกิจของผู้เสีย ภาษี เนื่องจากการจัดเก็บภาษีอากรมีความแน่นอนชัดเจนและมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ซึ่งถือเป็นลักษณะ ของการจัดเก็บภาษีที่ดี

3. แก้ไขบทบัญญัติเกี่ยวกับคำนิยามของราคาตลาดและเหตุอันสมควรให้ชัดเจน การใช้อำนาจของเจ้าพนักงานในการประเมินรายจ่ายตามมาตรา 65 ตรี ให้มีความครอบคลุมกรณีที่มีการจ่ายค่าบริการในส่วนที่ เกินปกติ เพื่อให้เจ้าพนักงานมีอำนาจที่ชัดเจนในการประเมินรายจ่ายที่เป็นค่าบริการที่มีราคาสูงเกินกว่าปกติ และป้องกันการกำหนดราคาโอนผ่านทางธุรกรรมบริการเพื่อหวังผลทางภาษีอากร ในรูปแบบ

พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรมาตรา 65 ตรีหรืออาศัยอำนาจตามมาตรา 65 ตรี (20) ตรา เป็นพระราชกฤษฎีกา กำหนดให้จำนวนค่าบริการที่สูงกว่าราคาตลาดเป็นรายจ่ายต้องห้ามอย่างชัดเจน

อย่างไรก็ดี ภายหลังจากมีกฎหมายว่าด้วยการกำหนดราคาโอนเป็นการเฉพาะแล้วนั้น กฎหมายได้ ให้อำนาจแก่เจ้าพนักงานประเมินในการปรับปรุงรายได้และรายจ่ายของ หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มี ความสัมพันธ์กัน เพิ่มขึ้นหรือลดลงก็ได้ นอกจากนี้ยังได้กำหนดบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มี ความสัมพันธ์กันและมูลค่ารวมของธุรกรรมระหว่างกันในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีเกินกว่าสองร้อยล้าน บาท ส่งมอบเอกสารที่เกี่ยวข้องกับราคาโอนภายใน 60 วันนับแต่วันที่เจ้าพนักงานเรียกตรวจ

ทั้งนี้เพื่อเป็นการจำกัดขอบเขตการใช้อำนาจในการประเมินค่าบริการของธุรกรรมบริการของเจ้า พนักงานประเมินและเพื่อเป็นแนวทางแก่ผู้เสียภาษีในการเตรียมข้อมูลและพยานหลักฐานไว้สำหรับการพิส จน์ความเหมาะสมของการกำหนดราคาของผู้เสียภาษีทำให้สามารถลดปัญหาข้อพิพาทได้แย่งระหว่างผู้เสีย ภาษีกับเจ้าพนักงานประเมินได้ในทางหนึ่ง

นอกจากนี้ วิธีการเลี้ยงภาษีของบริษัทข้ามชาติไม่ได้มีเฉพาะวิธีการกำหนดราคาโอน ไม่ว่าจะเป็นการใช้ดินแดนกำบังภาษี การตั้งบริษัททุนต่ำ เป็นต้น อย่างไรก็ตาม ปัจจุบันประเทศไทยยังไม่มีบทบัญญัติตอบได้การเลี้ยงภาษีวิธีการอื่นๆเป็นการเฉพาะ

เอกสารอ้างอิง

- ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 12 กรุงเทพมหานคร: สำนักอมรบ
ศึกษากฎหมายแห่ง เนติบัณฑิตยสภา, 2561
- พล ชีรคุปต์, สารพันปัญหาภาษีระหว่างประเทศ, พิมพ์ครั้งที่ 5 กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์แห่ง
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2561
- ศุภลักษณ์ ตราชูธรรม, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 3 กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2563
- พนิต ชีรภาพวงศ์, ภาษีบริษัทข้ามชาติ, พิมพ์ครั้งที่ 2 กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2552
- ไพจิตร โรจนวานิช, ชุมพร เสนไสย และสาโรจน์ ทองคำ, ภาษีสรรพากร คำอธิบายประมวลรัษฎากร เล่ม 2,
กรุงเทพมหานคร: สามเจริญพาณิชย์, 2550
- ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 5, กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2563
- สุเมธ ศิริคุณโชติ, กฎหมายภาษีอากรระหว่างประเทศ, พิมพ์ครั้งที่ 2, กรุงเทพมหานคร:
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550
- สุเทพ พงษ์พิทักษ์, การวางแผนภาษีอากร กรุงเทพมหานคร: สุขุมวิทและบุตร, 2551