

ปัญหาการจัดเก็บภาษีอากรธุรกิจให้เข้าซื้อและให้เช่าแบบลิสซิ่ง¹

พรรณนา ธิมาทาน²

จากการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาการจัดเก็บภาษีอากรธุรกิจให้เข้าซื้อและให้เช่าแบบลิสซิ่ง มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงความหมาย ความเป็นมา แนวความคิดทฤษฎีและหลักที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรธุรกิจให้เข้าซื้อและให้เช่าแบบลิสซิ่ง อย่างมีขอบเขต ซึ่งทำให้ผู้ศึกษาได้รับความรู้ความเข้าใจถึงหลักและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีอากรเกี่ยวกับการให้เข้าซื้อและให้เช่าแบบลิสซิ่ง โดยอ้างอิงได้จากแนวความคิดทฤษฎีวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร แนวความคิดและทฤษฎีโครงสร้างภาษีอากร แนวความคิดและทฤษฎีการหลบหลีกและการหลีกเลี่ยงภาษีอากร ประกอบกับหลักความชอบด้วยกฎหมายภาษี หลักความเสมอภาคทางภาษีอากร หลักการบริหารภาษีอากร หลักภาษีอากรที่ดี หลักการตีความกฎหมายภาษีอากร แต่การจัดเก็บภาษีในประเทศไทยนั้นจะเห็นได้ว่า มีปัญหาที่ไม่สามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างเต็มที่อยู่หลายปัญหา เนื่องจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีนั้นมีการหลบหลีกการจ่ายภาษีและการหลบเลี่ยงภาษีซึ่งโดยทางตรงหรือทางอ้อม และยังเป็นปัญหาตลอดมา ประกอบกับจะเห็นได้ว่าในปัจจุบันมีการพิพาทกันในทางภาษีที่เพิ่มมากขึ้น ซึ่งปัญหาที่เกิดขึ้นนั้นมีผลทำให้การจัดเก็บภาษีอากรของประเทศไทย ยังคงจัดเก็บได้ไม่เต็มที่เพียงพอ อีกทั้ง ในส่วนของปัญหาการจัดเก็บภาษีอากรธุรกิจให้เข้าซื้อและให้เช่าแบบลิสซิ่งนั้น ยังมีปัญหาที่ต้องพิจารณาว่าหลักกฎหมายต่างๆ ที่มีนั้นสอดคล้องและสามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพในปัจจุบันหรือไม่อย่างไร และสามารถจัดเก็บภาษีได้ครบถ้วนเท่าที่ควรหรือไม่ จึงต้องพิจารณาหาคำตอบจากแนวความคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องประกอบกับกฎหมายและหลักการจัดเก็บภาษีอากรธุรกิจให้เข้าซื้อและให้เช่าแบบลิสซิ่ง

จากการศึกษาทำให้ทราบว่าปัญหาการจัดเก็บภาษีอากรธุรกิจให้เข้าซื้อและให้เช่าแบบลิสซิ่ง ยังมีความไม่ชัดเจน ไม่ครอบคลุมด้วยกันหลายประการ ซึ่งสามารถสรุปได้ ดังต่อไปนี้

จากการศึกษาปัญหาการรับรู้รายได้ธุรกิจให้เข้าซื้อและให้เช่าแบบลิสซิ่ง กิจการมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร โดยการนำรายได้มาหักรายจ่ายในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ซึ่งประมวลรัษฎากรกำหนดให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีแม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระเงินในรอบระยะเวลาบัญชานั้น มารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชี ตามคำสั่ง

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการค้นคว้าอิสระ เรื่อง ปัญหาการจัดเก็บภาษีอากรธุรกิจให้เข้าซื้อและให้เช่าแบบลิสซิ่ง โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ ศาสตราจารย์ ดร. สุมาลี วงษ์วิชิต และคณะกรรมการสอบ คือ รองศาสตราจารย์ ดร. ปภาศรี บัวสวรรค์ และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. สมชาย รัตนเชื้อสกุล

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิเทศศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิเทศศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

กรมสรรพากร ที่ ท.ป.4/2528 และคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 155/2549 ซึ่งผู้ประกอบการต้องนำกำไรที่เกิดจากการขายมารวมคำนวณเป็นรายได้ทั้งจำนวนในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการให้เช่าซื้อจะเห็นได้ว่าคำสั่งดังกล่าวไม่ได้มีการกล่าวถึง กรณีของสัญญาให้เช่าแบบลิสซิ่งไว้ มีเพียงแต่กล่าวถึงการให้เช่าซื้อที่กรรมสิทธิ์ยังไม่ได้โอนไปยังผู้ซื้อ และมีอายุสัญญาเกินหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชีโดยไม่ให้ใช้เกณฑ์สิทธิ จึงเกิดปัญหาว่าต้องตีความธุรกิจที่ทำสัญญาให้เช่าแบบลิสซิ่ง โดยใช้หลักเกณฑ์เดียวกับสัญญาเช่าซื้อหรือไม่ และผู้ประกอบการธุรกิจให้เช่าซื้อหรือให้เช่าแบบลิสซิ่ง จะต้องพิจารณาว่าจะเข้าลักษณะตามหลักเกณฑ์ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 155/2549 หรือไม่อย่างไร

ประกอบกับการรับรู้รายได้ในประมวลรัษฎากรมีหน่วยภาษีต่างกันทำให้การรับรู้รายได้แตกต่างกัน ก่อให้เกิดภาระแก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในการที่ต้องนำส่งภาษีเงินได้นิติบุคคลตามเกณฑ์สิทธิ ทั้งที่ยังไม่มีการรับชำระเงินของค่าเช่าซื้อ และส่งผลทำให้ยอดขายใน (ภ.พ. 30) ไม่ตรงกับยอดขายใน (ภ.ง.ด. 50) อาจทำให้ผู้ประกอบการให้เช่าซื้อหรือให้เช่าแบบลิสซิ่งไม่ได้รับความสะดวกในการที่จะต้องเสียภาษีโดยอาจจะต้องปรับปรุงให้ได้ยอดภาษีตรงกัน

ในกรณีการรับรู้รายได้จากดอกเบี้ย จากการให้เช่า การจัดหาทรัพย์สินที่ใช้สัญญาเช่าแบบลิสซิ่งที่หากเป็นการให้การช่วยเหลือด้านการเงิน หรือการให้สินเชื่อแก่ผู้ประกอบการให้เช่าซื้อหรือให้เช่าแบบลิสซิ่ง ที่ให้สามารถจัดหาทรัพย์สินได้สะดวกยิ่งขึ้น ไม่ใช่เป็นแค่การเช่าทรัพย์สินตามปกติทั่วไป ซึ่งแยกประเภทของสัญญาเช่าออกเป็นสัญญาเช่าดำเนินงานกับสัญญาเช่าการเงิน ซึ่งมาตรฐานบัญชีจะกำหนดให้ผู้เช่าต้องรับรู้สัญญาเช่าการเงินเป็นทั้งสินทรัพย์และหนี้สินในงบแสดงฐานะการเงิน ซึ่งในค่าเช่าของสัญญาเช่าแบบลิสซิ่งจะมีส่วนที่เป็นดอกเบี้ยแฝงอยู่ แต่ทางปฏิบัตินกรมสรรพากรจะจัดเก็บภาษีโดยถือเป็นค่าเช่าตามมาตรา 40 (5) (ก) แห่งประมวลรัษฎากรทั้งจำนวน โดยไม่แยกการจัดเก็บภาษีดอกเบี้ยต่างหากจากกัน การจัดเก็บภาษีให้เช่าทรัพย์สินโดยการเช่าแบบลิสซิ่ง จึงอาจเป็นประโยชน์ในทางภาษีต่อทั้งผู้ให้เช่าทรัพย์สินและผู้เช่าทรัพย์สินดังกล่าวที่นำไปให้เช่าต่อมากกว่าการให้เช่าซื้อ

ประเด็นปัญหาประการที่สอง กรณีการเช่าซื้อรถยนต์มีช่องว่างทางกฎหมายให้ผู้ประกอบการสามารถเลือกรูปแบบสัญญาเพื่อให้เสียภาษีน้อยลง ซึ่งหากเป็นกรณีรถยนต์ที่นั่งไม่เกิน 10 คน หากซื้อเงินสดในนามกิจการนั้น สามารถหักค่าเสื่อมราคาได้ในกรณีที่ไม่เกิน 1 ล้านบาท ซึ่งผู้ประกอบการจะเลือกวิธีการเช่าซื้อ แต่ถ้าเป็นรถยนต์ราคาเกิน 1 ล้านบาท ผู้ประกอบการจะเลือกทำสัญญาเป็นเช่าแบบลิสซิ่งเนื่องจากกรณีนี้ การเช่าแบบลิสซิ่ง สามารถนำราคดังกล่าวมาหักเป็นรายจ่ายได้ตามความเป็นจริงได้อีกด้วย กล่าวคือ หากเป็นการให้เช่าแบบลิสซิ่งจะมีผลให้ได้รับประโยชน์ในการหักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคาได้มากกว่าสัญญาให้เช่าซื้อ โดยที่ผู้ประกอบการมีทางเลือกกว่าจะทำสัญญาในรูปแบบใดให้เสียภาษีน้อยที่สุด กฎหมายจึงยังไม่ครอบคลุมพอ เนื่องจากยังมีช่องว่างในการจัดเก็บภาษีธุรกิจให้เช่าซื้อและให้เช่าแบบลิสซิ่งดังกล่าวได้อย่างเต็มที่เท่าที่ควรจะได้ จากช่องว่างของกฎหมายดังกล่าวทำให้ผู้ประกอบการนั้นสามารถ

เลือกแนวทางที่ทำให้กิจการของตนได้รับประโยชน์ในทางภาษีอากรมากที่สุด ประกอบกับปัญหาเกี่ยวกับราคาซากของทรัพย์สินในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา กฎหมายกำหนดให้ราคาซากหรือมูลค่าคงเหลือจากกรณีที่ทรัพย์สินเมื่อหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาแล้วมีมูลค่าคงเหลืออย่างน้อยเท่ากับ 1 บาท ซึ่งตามความเป็นจริงแล้วนั้นทรัพย์สินเหล่านั้นที่จะนำมาหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคานั้นย่อมมีมูลค่าคงเหลือสูงกว่าหนึ่งบาท การที่กรมสรรพากรกำหนดการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 พ.ศ. 2527 มาตรา 8 ประกอบกับข้อ 8 ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ป.3/2527 นั้น ไม่สามารถปรับใช้ให้เกิดประโยชน์ได้ในทางภาษีอากร เนื่องจากผู้เป็นเจ้าของกิจการธุรกิจให้เช่าซื้อหรือให้เช่าแบบลีสซิ่งซึ่งยอมใช้กฎหมายนี้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาให้ทรัพย์สินราคาหนึ่งบาทเป็นส่วนมาก ประกอบกับประเด็นปัญหาการแบ่งแยกประเภททรัพย์สินในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา การจัดประเภททรัพย์สินตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 พ.ศ. 2527 ในมาตรา 4 มีการกำหนดประเภทของทรัพย์สินไว้น้อยเกินไป ทั้งที่จากเดิมนั้นมีการจัดประเภททรัพย์สินไว้มากกว่านี้ ซึ่งเมื่อพิจารณาแล้วจะเห็นได้ว่าการที่จัดประเภทของทรัพย์สินไว้น้อยไปนั้นทำให้อัตราที่ใช้ในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาก็น้อยตามไปด้วยทำให้ทรัพย์สินบางประการอาจต้องตีความหมายหรือพิจารณาว่าจะเข้าประเภทใด ซึ่งไม่เป็นไปตามหลักภาษีอากรที่ดีว่าด้วยหลักความชัดเจน

ประเด็นปัญหาที่สาม ปัญหาการให้เลือกวิธีหักค่าใช้จ่ายที่แตกต่างกัน หากเป็นกรณีการให้เช่าแบบลีสซิ่ง จะสามารถเลือกวิธีการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้สองวิธีระหว่าง การหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร หรือ การหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาในอัตราตามที่กฎหมายกำหนด แต่หากเป็นการให้เช่าซื้อกรณีการผิดสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สินนั้น กฎหมายกำหนดให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 20 ซึ่งมีแค่วิธีเดียว ซึ่งวิธีการหักค่าใช้จ่ายของสัญญาเช่าซื้อและสัญญาให้เช่าแบบลีสซิ่งดังกล่าว อาจก่อให้เกิดทางเลือกโดยผู้ประกอบกิจการได้รับประโยชน์จากหลักเกณฑ์ดังกล่าว กล่าวคือการที่กฎหมายกำหนดวิธีการหักดังกล่าวทำให้ผู้ประกอบกิจการก็เลือกทำสัญญาที่เสียภาษีน้อยที่สุดจึงอาจส่งผลต่อการจัดเก็บภาษีอากร

ประเด็นปัญหาที่สี่ ปัญหาเรื่องการตีความทางภาษีอากรที่แตกต่างกันของการให้เช่าซื้อและให้เช่าแบบลีสซิ่ง กรณีรายได้หลักหรือรายได้จากการดำเนินงาน รายได้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือบริการตามปกติของธุรกิจโดยถือเป็นรายได้จากกิจการโดยตรงตามวัตถุประสงค์ที่ได้มีการจัดตั้งกิจการขึ้นเพื่อการดำเนินธุรกิจซึ่งธุรกรรมหรือการกระทำที่เกิดขึ้นเป็นการขายสินค้าหรือบริการ โดยประมวลรัษฎากรกำหนดความหมายของคำว่า ขายสินค้ากับการให้บริการ ไว้ในมาตรา 77/1 ประมวลรัษฎากร ซึ่งหากตีความตามมาตราดังกล่าว การให้เช่าซื้อจะถือเป็นการขายตามมาตรา 77/1 แห่งประมวลรัษฎากร คือ การจำหน่าย จ่าย โอนสินค้า ไม่ว่าจะมิใช่ประโยชน์หรือค่าตอบแทนหรือไม่ และหมายความรวมถึงสัญญาให้เช่าซื้อสินค้า สัญญาซื้อขายผ่อนชำระ ที่กรรมสิทธิ์ในสินค้ายังไม่ได้โอนไปยังผู้ซื้อเมื่อได้ส่งมอบสินค้าให้ผู้ซื้อแล้ว

อย่างไรก็ตาม การเช่าแบบลิสซิ่งถือว่าเป็นการให้เช่าทรัพย์สิน ซึ่งในทางภาษีมูลค่าเพิ่มจะถือว่าเป็นการบริการ ทำให้ภาระภาษีระหว่างกิจการขายสินค้ากับการให้บริการนั้น มีความแตกต่างกัน โดยกิจการขายสินค้าต้องมีการจัดทำรายงานสินค้าและวัตถุดิบ แต่การให้บริการกฎหมายไม่ได้บัญญัติไว้ อีกทั้ง การขายสินค้าได้รับยกเว้นไม่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย แต่หากเป็นบริการ จะถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย และหากเป็นการขายสินค้าจุดความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นเมื่อส่งมอบสินค้า แต่การให้บริการ จุดความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระเงิน ซึ่งเกิดความแตกต่างกันในการตีความหมายทางลักษณะการประกอบกิจการและแตกต่างกัน ในจุดตัดความรับผิดชอบในการเสียภาษีของภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่แตกต่างกัน

จากการศึกษาค้นคว้าปัญหาการจัดเก็บภาษีอากรธุรกิจให้เช่าซื้อและให้เช่าแบบลิสซิ่ง ผู้ศึกษาพบว่า มีข้อเสนอแนะ คือ

1. ปัญหาการรับรู้รายได้ธุรกิจให้เช่าซื้อและให้เช่าแบบลิสซิ่ง ผู้ศึกษาพบว่ามีข้อเสนอแนะ คือ

1.1 แก้ไขการรับรู้รายได้ธุรกิจให้เช่าซื้อและให้เช่าแบบลิสซิ่ง ให้สอดคล้องและเป็นไปในทางเดียวกันทั้งแนวทางบัญชีกับภาษีอากรและแนวทางของการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มกับการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล หากเป็นกรณีที่ภาษีขายในภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) กับการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50) ไม่ตรงกันนั้น ให้ใช้วิธีการออกคำสั่งกรมสรรพากรหนึ่งฉบับ ซึ่งมาเพิ่มเติมคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 155/2549 โดยที่ในคำสั่งดังกล่าว มีเนื้อหาว่าหากเป็นกรณีการรับรู้รายได้ทางภาษีมูลค่าเพิ่มกับการรับรู้รายได้ทางภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ตรงกัน ในการยื่นแบบเสียภาษีนั้นผู้ประกอบการไม่ต้องปรับปรุงรายการทางบัญชี เพื่อที่จะไม่ให้เกิดความยุ่งยากแก่ผู้เสียภาษีและเกิดความชัดเจนต่อผู้เสียภาษี

1.2 ออกเป็นคำสั่งกรมสรรพากรที่.... เพื่อกำหนดในส่วนของเงินที่เป็นดอกเบี้ย ดังกล่าวข้างต้น โดยที่คำสั่งกรมสรรพากรที่.... ต้องมีการกล่าวถึงการดอกเบี้ยจากการให้เช่าซื้อหรือให้เช่าแบบลิสซิ่งที่เป็น การให้เช่าต่อๆ ไป หรือในกรณีที่เป็นการให้เช่าทางการเงิน โดยให้นิยามคำว่าดอกเบี้ย ที่จะต้องนำมาคำนวณกำไรสุทธิในการเสียภาษีไว้อย่างชัดเจนในคำสั่งกรมสรรพากรที่จะมีการสั่งเพิ่มเติมดังกล่าว โดยที่ นิยามให้ครอบคลุมถึงดอกเบี้ยดังกล่าว เพื่อที่จะไม่ให้มีช่องว่างของกฎหมายและเพื่อการชัดเจนต่อผู้ประกอบการที่จะต้องเสียภาษีจากดอกเบี้ยดังกล่าว

2. ปัญหาการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินและค่าใช้จ่ายในทางภาษีของธุรกิจให้เช่าซื้อและให้เช่าแบบลิสซิ่ง มีข้อเสนอแนะ คือ

2.1 ยกเลิกพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 พ.ศ. 2527 มาตรา 8 ประกอบกับข้อ 8 ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.3/2527 ปัญหาเกี่ยวกับราคาซากของทรัพย์สินในการคิดค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา ที่กฎหมายกำหนดให้ราคาซากหรือมูลค่าคงเหลือจากกรณีที่ทรัพย์สินเมื่อหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาแล้วมีมูลค่าคงเหลืออย่างน้อยเท่ากับ 1 บาท โดยที่เพื่อไม่ให้เป็นการเอื้อประโยชน์แก่ผู้ประกอบการให้

เช่าซื้อหรือให้เช่าแบบลีสซิ่งมากจนเกินไป โดยเมื่อยกเลิกพระราชกฤษฎีกาฉบับดังกล่าวแล้ว เห็นควรมีการตราพระราชกฤษฎีกาฉบับใหม่ขึ้นมาโดยที่เมื่อหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาแล้วมูลค่าคงเหลือให้มีมูลค่าคงเหลือตามความเป็นจริง

2.2 เพิ่มเติมการจัดประเภททรัพย์สินตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 พ.ศ. 2527 ในมาตรา 4 เพิ่มขึ้น โดยที่เพิ่มเติมประเภททรัพย์สินเข้ามาตามที่มีอยู่จริงในปัจจุบัน เพื่อให้การแบ่งแยกประเภททรัพย์สินในการหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา การจัดประเภททรัพย์สินตามพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 145 พ.ศ. 2527 ในมาตรา 4 มีมากขึ้น ซึ่งหากมีการตราพระราชกฤษฎีกาเพิ่มประเภททรัพย์สินเข้ามาก็จะสามารถมีอัตราการหักค่าเสื่อมราคาที่เพิ่มมากขึ้นและเพื่อที่จะให้เกิดการจัดเก็บภาษีได้มากขึ้น

3. ปัญหาการหักค่าใช้จ่ายธุรกิจให้เช่าซื้อและให้เช่าแบบลีสซิ่ง มีข้อเสนอแนะ คือ

3.1 รัฐควรแก้ไขพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 ซึ่งกำหนดให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาในกรณีที่เป็นการให้เช่าและอัตราการหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาดังกล่าว โดยการที่เพิ่มข้อความในส่วนของนิยามการเช่าแบบลีสซิ่งเข้าไปเพิ่มเติม โดยให้ความหมายที่ชัดเจนชัดกว่าในปัจจุบัน กล่าวคือกำหนดนิยามเลยว่า การให้หักค่าใช้จ่ายสัญญาเช่าแบบลีสซิ่งนั้นหักอย่างไร โดยไม่ต้องตีความตามสัญญาเช่าทั่วไป เพื่อที่จะไม่ให้เกิดช่องว่างทางกฎหมายดังกล่าวที่ผู้ประกอบการจะนำไปวางแผนภาษีเพื่อเสียภาษีน้อยลงและเพื่อให้รัฐสามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างสมบูรณ์

3.2 ออกคำสั่งกรมสรรพากรเพิ่มเติมจากพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 โดยกำหนดแนวทางใหม่ให้เข้ากับการประกอบกิจการในปัจจุบัน โดยที่บัญญัติเพิ่มเติมข้อความจากการให้เช่าซื้อสามารถเลือกวิธีการหักค่าใช้จ่ายจากที่เคยให้หักค่าใช้จ่ายแบบเหมาได้แล้ววิธีเดียว เพิ่มเติมเป็นให้หักค่าใช้จ่ายแบบเหมาได้สองวิธีเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมและความเท่าเทียมกันของธุรกิจและเพื่อไม่ให้เป็นช่องว่างทางกฎหมายที่ผู้ประกอบการจะเลือกวิธีการวางแผนภาษีหรือหลบหลีกการเสียภาษี

4. ปัญหาเรื่องการค้าความทางภาษีอากรที่แตกต่างกันของการให้เช่าซื้อและให้เช่าแบบลีสซิ่ง มีข้อเสนอแนะ คือ

4.1 จัดทำคำสั่งกรมสรรพากร หรือตราเป็นพระราชกฤษฎีกาขึ้นมาเพิ่มเติม ประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (5) ประกอบกับพระราชกฤษฎีกาฯ ฉบับที่ 145 โดยนิยามความหมายของการให้เช่าซื้อแบบลีสซิ่งแตกต่างจากการให้เช่าทรัพย์สินทั่วไป และเนื่องจากปัจจุบันธุรกิจให้เช่าแบบลีสซิ่งนั้นเป็นที่นิยมมา ผู้ศึกษาเห็นว่าควรที่จะมีความหมายเฉพาะของการให้เช่าแบบลีสซิ่งไว้ โดยการบัญญัติขึ้นมาเพื่อเป็นการจัดเก็บภาษีการให้เช่าซื้อหรือให้เช่าแบบลีสซิ่งโดยเฉพาะ

4.2 บัญญัติความรับผิดชอบในการเสียภาษีการให้เช่าแบบลีสซิ่งไว้เป็นการเฉพาะที่ชัดเจน โดยให้จุดตัดความรับผิดชอบของสัญญาเช่าแบบลีสซิ่งนั้น หากเป็นกรณีที่ผู้เช่าต้องการซื้อทรัพย์สินที่เช่าเมื่อครบกำหนดสัญญาเช่า โดยการที่เพิ่มคำนิยามการให้เช่าทรัพย์สินในภาษีมูลค่าเพิ่ม ตราเป็นพระราชกฤษฎีกาเพิ่มเติมมาตรา 77/1 ประมวลรัษฎากร โดยเพิ่มคำว่า การให้เช่าทรัพย์สินไว้กับการให้เช่าซื้อ ซึ่งอาจจะออกเป็นคำสั่งกรมสรรพากรเพื่อให้่ายต่อการแก้ไข หรือตราเป็นพระราชกฤษฎีกาแก้ไขมาตรา 77/1 โดยการที่บัญญัติเพิ่มเป็นอนุมาตราต่อจาก (ง) โดยเพิ่มข้อความเข้าไปว่า “การขายสินค้าให้หมายความรวมถึง การให้เช่าแบบลีสซิ่งด้วย” เพื่อให้จุดตัดความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของการให้เช่าซื้อและให้เช่าแบบลีสซิ่งมีความชัดเจนและแน่นอนตามหลักภาษีอากรที่ดี หลักความเป็นธรรม และหลักความเสมอภาคและเท่าเทียมกันในการเสียภาษีอากร

เอกสารอ้างอิง

สมเดช โรจน์คุรีเสถียร. การบัญชีและภาษีอากรธุรกิจเช่าซื้อผ่อนชำระและลีสซิ่ง. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2554.

ไพฑูริศ เอกจริยกร. คำอธิบาย เช่าทรัพย์สิน เช่าซื้อ. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2563.

สมเดช โรจน์คุรีเสถียร และคณะ. การบัญชีและการภาษีอากรธุรกิจเช่าซื้อผ่อนชำระและลีสซิ่ง. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์ธรรมนิติ, 2564.