

บทที่ 5

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 บทสรุป

การจัดเก็บภาษีอากรจากประเภทภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา นั้นมีด้วยกันหลายหน่วยภาษี แต่มีหนึ่งหน่วยภาษีที่มีปัญหาในทางกฎหมายและทางปฏิบัติ นั่นคือ หน่วยภาษีคณะบุคคลที่มีโชคนิติบุคคล ที่ยังมีได้มีการกำหนดค่านิยามประกอบกับมีปัญหาการใช้ช่องว่างทางกฎหมาย ทำให้รัฐบาลออกพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 39) พ.ศ.2557 ที่ได้มีการเพิ่มคำนิยามของคำว่า “คณะบุคคลที่มีโชคนิติบุคคล” หมายความว่า บุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปตกลงกระทำการร่วมกันอันมิใช่เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญ ซึ่งการกำหนดค่านิยามดังกล่าวมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นการอุดช่องว่างทางกฎหมายให้ไม่ต้องมีการตีความในความหมายของหน่วยภาษีนี้นี้ แต่การกำหนดค่านิยามกลับไม่ได้สร้างความหมายที่ชัดเจนมากขึ้นกว่าในอดีต แต่ปัญหาสถานะบุคคลในทางกฎหมายของคณะบุคคลที่มีโชคนิติบุคคลที่ไม่เป็นไปตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ กลับยังไม่ได้รับการแก้ไขแต่อย่างใด ทำให้หน่วยภาษีคณะบุคคลที่มีโชคนิติบุคคลยังคงมีปัญหาในการดำเนินคดีในชั้นศาล

การแก้ไขบทบัญญัติตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 39) พ.ศ.2557 ตามมาตรา 4 ให้ยกเลิก (14) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นเรื่องยกเว้นเงินส่วนแบ่งกำไรจากจากห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีโชคนิติบุคคล ซึ่งในอดีตเป็นช่องว่างทางกฎหมายที่ผู้เสียภาษีใช้เป็นช่องทางในการแตกหน่วยภาษีเพื่อหลบหลีกภาษี (Tax Avoidance) แต่การยกเลิกมาตรการดังกล่าวก่อให้เกิดปัญหาในทางกฎหมายและการจัดเก็บภาษีอากร คือ การจัดเก็บภาษีอากรซ้ำซ้อน ที่ไม่เป็นไปตามหลักความสามารถในการเสียภาษี ทำให้การจัดเก็บภาษีอากรสร้างความไม่เป็นธรรมกับหุ้นส่วนหรือบุคคลในคณะบุคคลที่ต้องเสียภาษีจากเงินได้จำนวนเดียวกัน ถึง 2 ครั้ง ทำให้ระบบการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ไม่มีความเสมอภาคในหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีเป็นมาตรฐานเดียวกัน ซึ่งจะสร้างปัญหาในอนาคตอันใกล้ในการจัดเก็บภาษีและการบังคับใช้กฎหมายกับหน่วยภาษีห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่มีโชคนิติบุคคล

5.2 ข้อเสนอแนะ

จากปัญหาข้างต้นทั้งหมด สรุปปัญหาได้ว่า การกำหนดค่านิยามไม่มีความชัดเจน กฎหมายไม่รับรองสถานะบุคคลให้กับหน่วยภาษีคณะบุคคลที่มีโชันติบุคคล และการจัดเก็บภาษีอากรซ้ำซ้อน ผู้วิจัยมีความเห็นว่าการจัดเก็บภาษีของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีโชันติบุคคล ตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 39) พ.ศ.2557 นั้น ไม่มีความเหมาะสม เมื่อเทียบกับการจัดเก็บภาษีจากห้างหุ้นส่วนของประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งเหมาะสมควรมานำปรับใช้ กับระบบภาษีประเทศไทยด้วยเหตุผลหลายประการ ทั้งการสร้างความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี ก็ดี เพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีส่งผลดีต่อระบบเศรษฐกิจ ลดค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการเก็บภาษี และการสูญเสียรายได้ในการจัดเก็บภาษี อีกทั้งยังเป็นเหตุจูงใจให้ผู้เสียภาษีสมัครใจที่จะเสียภาษี และไม่ก่อให้เกิดปัญหาในการดำเนินคดีในชั้นศาล ผู้วิจัยจึงขอเสนอแนะแนวทางในการปรับปรุง เรื่องการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีโชันติบุคคล ดังนี้

1. กำหนดให้ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีโชันติบุคคลไม่เป็นหน่วยภาษี แต่เป็นเพียงการรวมตัวทางธุรกิจ โดยให้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนในการให้ความหมายการรวมกลุ่มทางธุรกิจเพื่อขจัดปัญหาการตีความ

2. นำเอาหลักทางผ่าน (Conduit Theory) หรือ หลักการส่งผ่าน (Pass-Through) มาใช้ในการจัดเก็บภาษีจากห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีโชันติบุคคล โดยจัดเก็บภาษีที่ระดับผู้เป็นหุ้นส่วนหรือบุคคลในคณะบุคคลเพียงระดับเดียว (Partner's Level) ซึ่งจะเป็นการแก้ไขการจัดเก็บภาษีอากรซ้ำซ้อนและเป็นไปตามหลักความสามารถ

การประกอบธุรกิจในรูปแบบของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีโชันติบุคคล เป็นทางเลือกของผู้ประกอบการที่มีเงินลงทุนจำกัด ดังนั้น หากมีการแก้ไขปรับปรุงบทบัญญัติดังกล่าว ตามข้อเสนอแนะข้างต้น ผู้วิจัยเชื่อว่าการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะเกิดความเป็นธรรม และเป็นไปตามหลักความสามารถ ทำให้รัฐใช้งบประมาณในการบริหารจัดการเก็บภาษีน้อยลง ได้เม็ดเงินภาษีมากขึ้น เนื่องด้วยผู้เสียภาษีมักมีความสมัครใจที่จะเสียนั่นเอง