

บทที่ 1 บทนำ



1. ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ภาษีอากรเป็นเครื่องมือของรัฐบาลเพื่อจุดมุ่งหมายต่าง ๆ หลายประการ นอกจากจะเป็นการหารายได้เพื่อนำมาใช้จ่ายในกิจการของรัฐแล้วยังเป็นการส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ขณะเดียวกันก็เป็นการกระจายรายได้และทรัพย์สินให้เหมาะสมและเป็นธรรมเพื่อแก้ไขปัญหาค่าความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจในสังคม การจัดเก็บภาษีของรัฐบาลในปัจจุบันมีทั้งภาษีทางตรงและภาษีทางอ้อม ภาษีทางตรงที่รัฐบาลจัดเก็บมีทั้งภาษีที่เก็บจากรายได้และภาษีที่เก็บจากทรัพย์สิน ภาษีที่เก็บจากรายได้ ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีที่เก็บจากทรัพย์สิน ได้แก่ ภาษีมรดก ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ฯลฯ ส่วนภาษีทางอ้อม ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต และภาษีสกุลการ เป็นต้น

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นภาษีทางตรงชนิดหนึ่งที่เรียกเก็บจากรายได้บุคคลธรรมดาโดยใช้รายได้เป็นเครื่องวัดความสามารถในการเสียภาษีตามหลักความเป็นธรรมซึ่งถือว่าเป็นรากฐานสำคัญที่สุดในระบบภาษีอากร การกำหนดโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจึงเป็นสิ่งสำคัญโดยเฉพาะการกำหนดหน่วยภาษี (Tax Unit) ให้มีหน้าที่เสียภาษี โดยที่ประมวลรัษฎากรในปัจจุบันทำการจัดเก็บภาษีจากหน่วยบุคคล ดังเช่น บุคคลธรรมดาและหน่วยที่ไม่มีสถานะเชิงบุคคลตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์แต่ก่อให้เกิดเงินได้ ดังเช่น ห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคล และ กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง เป็นต้น

วิธีการจัดเก็บภาษีของหน่วยภาษีห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลในปัจจุบัน เป็นผลมาจากการที่ประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้รูปแบบดังกล่าวเป็นหน่วยภาษีใหม่แยกต่างหากจากผู้เป็นหุ้นส่วนทั้ง ๆ ที่ห้างหุ้นส่วนดังกล่าวไม่มีสถานะเชิงบุคคลในทางกฎหมาย การกำหนดให้ห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลเป็นหน่วยภาษีเพิ่มเติมขึ้นมาจึงเป็นสิ่งที่ควรให้ความสำคัญในการพิจารณา เนื่องจากกรณีดังกล่าวสามารถสร้างความแตกต่างในการเสียภาษีระหว่างผู้ที่มีรายได้เท่าเทียมกันแต่มีโอกาสจัดตั้งห้างหุ้นส่วนขึ้นมาหลาย ๆ ห้าง

เพื่อกระจายฐานเงินได้กับผู้ที่ไม่มีโอกาสจัดตั้งห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคล ในการกระจายฐานเงินได้

ด้วยเหตุว่า ในปัจจุบันวิธีการจัดเก็บภาษีของหน่วยภาษีดังกล่าวเป็นการจัดเก็บในนามหน่วยภาษีห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลเสมือนเป็นบุคคลคนเดียวโดยไม่มี การแบ่งแยก หรือ กล่าวอีกนัยหนึ่งคือ เป็นการจัดเก็บในนามหน่วยภาษีแยกต่างหากจากบุคคลธรรมดา ทั้ง ๆ ที่รูปแบบดังกล่าวเป็นเพียงแต่การรวมตัวกันของบุคคลหลาย ๆ คนในการดำเนินธุรกิจที่ไม่ได้สร้างสถานะเชิงบุคคลในทางกฎหมายขึ้นมา

ความได้เปรียบทางภาษีอากรของหน่วยภาษีห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลภายใต้บทบัญญัติกฎหมายในปัจจุบันอาจเป็นผลเนื่องมาจากความยุ่งยากในทางปฏิบัติเกี่ยวกับการบริหารงานจัดเก็บภาษีของรัฐในระบบเศรษฐกิจที่ยังล้าหลังอยู่ในขณะนั้น ต่อมาเมื่อธุรกิจของประเทศเจริญเติบโตและมีการขยายตัวมากยิ่งขึ้น ผู้บริหารงานด้านภาษีอากร ตลอดจนการบริหารการจัดเก็บภาษีอากรต่าง ๆ ก็มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น แต่ปัญหาความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีจากหน่วยภาษีห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลในปัจจุบันกลับเห็นได้ชัดเจนยิ่งขึ้น ด้วยเหตุว่านักธุรกิจที่ประกอบธุรกิจหลาย ๆ ประเภทที่มีเงินได้พึงประเมินสูงสามารถลดภาระภาษีเงินได้ของตนเองโดยกระจายฐานเงินได้ออกไปในรูปแบบห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลเพื่อเสียภาษีในจำนวนที่ต่ำ ความสำคัญและผลประโยชน์จากความสามารถในการตั้งหน่วยภาษีใหม่ในทางประมวลรัษฎากรแสดงให้เห็นถึงการใช้มาตรการทางกฎหมายที่ไม่เหมาะสมอันก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีที่ไม่สามารถสะท้อนให้เห็นถึงความสามารถในการเสียภาษีที่แท้จริงของผู้เสียภาษีอันขัดต่อหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

ผู้เขียนจึงมีความเห็นว่าควรทำการศึกษาถึงแนวคิดและเหตุผลในการกำหนดให้ห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลขึ้นมาเป็นหน่วยภาษีใหม่เสมือนเป็นบุคคลธรรมดาอีกบุคคลหนึ่งแยกต่างหากจากผู้เป็นหุ้นส่วน และศึกษาถึงวิธีการจัดเก็บภาษีของหน่วยภาษีรูปแบบนี้ว่ามีความไม่เหมาะสมในการจัดเก็บที่ไม่สอดคล้องกับหลักทฤษฎีและเจตนารมณ์ในการใช้กฎหมายอย่างไร ซึ่งกฎหมายในปัจจุบันมีหลักการและวิธีการที่เหมาะสมเพียงพอหรือไม่

2. วัตถุประสงค์ของวิทยานิพนธ์

จากที่มาและสภาพปัญหาดังกล่าวข้างต้น ผู้เขียนมีความประสงค์ที่จะศึกษาถึงหลักการจัดเก็บภาษีอากรของหน่วยภาษีห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรไทย โดยศึกษาเปรียบเทียบกับหลักการจัดเก็บภาษีอากรห้างหุ้นส่วนสามัญตามกฎหมายต่างประเทศ ซึ่งผู้เขียนเลือกที่จะศึกษาถึงกฎหมายภาษีอากรของประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศสหราชอาณาจักร เนื่องจาก ทั้งสองประเทศมีระบบการจัดเก็บภาษีอากรที่มีวิวัฒนาการที่เจริญก้าวหน้า โดยเฉพาะการจัดเก็บภาษีอากรของห้างหุ้นส่วนที่มีการกระจายการจัดเก็บภาษีตามความสามารถในการเสียภาษีของผู้เสียภาษี วัตถุประสงค์ในการจัดทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้เขียนจึงมุ่งอธิบายถึงแนวคิดและหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีของหน่วยภาษีห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลดังนี้

2.1 เพื่อเป็นการศึกษาถึงหลักเกณฑ์และวิธีการ ตลอดจนรายละเอียดตามหลักทฤษฎีในการจัดเก็บภาษีอากร โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การจัดเก็บภาษีอากรของห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรไทย

2.2 ศึกษาและวิเคราะห์ถึงรูปแบบการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลที่ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างผู้เสียภาษีที่สามารถใช้หน่วยภาษีดังกล่าวในการกระจายฐานเงินได้เพื่อเสียภาษีในอัตราต่ำกับผู้เสียภาษีที่ไม่สามารถใช้รูปแบบห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลในการกระจายฐานเงินได้

2.3 เสนอแนะรูปแบบที่เหมาะสมและเปรียบเทียบถึงการจัดเก็บภาษีห้างหุ้นส่วนของประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศสหราชอาณาจักรที่มีการจัดเก็บภาษีโดยมีวิธีการจัดเก็บภาษีตามความสามารถของผู้เสียภาษีอันสอดคล้องกับทฤษฎีการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

3. ขอบเขตวิจัยและวิธีการวิจัย

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มุ่งศึกษาและวิเคราะห์ถึงการจัดเก็บภาษีเงินได้ของหน่วยภาษีห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลว่าขัดต่อทฤษฎีการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีอย่างไร ตลอดจนจนถึงแนวทางในการปรับปรุงวิธีการจัดเก็บให้เหมาะสมและก่อให้เกิดประโยชน์แก่รัฐและผู้

เสียภาษี การวิจัยโดยทั่วไปจะเป็นการวิจัยเอกสาร (Documentary Research) โดยการศึกษา ค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากประมวลกฎหมาย คำพิพากษากฎีกา หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากร คำอธิบายกฎหมายภาษีอากรทั้งภาษาไทยและภาษาต่างประเทศ โดยวิธีการเขียนจะใช้วิธีพรรณนาและวิเคราะห์ (Descriptive and analytical method)

4. สมมุติฐานของวิทยานิพนธ์

รูปแบบการจัดเก็บภาษีห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลไม่สอดคล้องกับทฤษฎีการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีและก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการเสียภาษีอันไม่เอื้ออำนวยต่อการกระจายฐานเงินได้ตามอัตราภาษีก้าวหน้าเมื่อเทียบกับประเทศที่มีระบบการจัดเก็บภาษีที่ดี

ทฤษฎีทางนิติศาสตร์หรือหลักกฎหมายที่เกี่ยวข้องอันเป็นหลักของวิทยานิพนธ์เรื่องนี้ ได้แก่

1. หลักความเป็นธรรมในทางภาษีอากร (Equity Principle)
2. หลักความสามารถในการเสียภาษี (Ability to Pay Principle)

5. ประโยชน์ที่จะได้รับการวิจัย

5.1 ทำให้ทราบถึงรายละเอียดของกฎหมายภาษีอากรตามหลักทฤษฎีการจัดเก็บอากรที่ดีโดยศึกษาเฉพาะกรณีห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลตามประมวลกฎหมาย

5.2 ทำให้ทราบถึงการใช้มาตรการทางกฎหมายที่ไม่เหมาะสมอันก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในทางภาษีอากรเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคล โดยการใช้รูปแบบดังกล่าวในการกระจายฐานเงินได้เพื่อเสียภาษีในจำนวนที่ต่ำอันเป็นการจัดเก็บที่ไม่สอดคล้องกับหลักความสามารถและไม่เอื้ออำนวยต่อการกระจายฐานเงินได้ตามอัตราภาษีก้าวหน้า

5.3 ทำให้ทราบถึงหลักการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของห้างหุ้นส่วน
สามัญและคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลตามกฎหมายต่างประเทศที่มีการจัดเก็บภาษีซึ่งสอดคล้อง
กับหลักทฤษฎีภาษีอากร โดยมีการกระจายการจัดเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการเสีย
ภาษีอย่างแท้จริงของผู้เสียภาษีและสร้างความเป็นธรรมต่อผู้เสียภาษี รวมทั้งนำเสนอมาตรการ
การจัดเก็บภาษีที่ถูกต้องและเหมาะสมกับประเทศไทยอันสอดคล้องกับหลักการภาษีอากร