

บทที่ 1



บทนำ

1.1 ความ เป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในสภาวะการณ์ปัจจุบัน การลงทุนในบริษัทไม่อาจจำกัดอยู่เพียงการใช้เงินสดเป็นทุนจดทะเบียน เพื่อแลกกับหุ้นออกใหม่ในบริษัทเท่านั้น บางครั้งผู้ถือหุ้นมีความจำเป็นที่จะต้องโอนทรัพย์สินให้แก่บริษัทเพื่อแลกกับหุ้นออกใหม่ โดยตีราคาทรัพย์สินเป็นตัวเงินเพื่อประโยชน์ในการกำหนดจำนวนหุ้นตามนัยมาตรา 1108(5) แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งกำหนดให้ที่ประชุมจัดตั้งบริษัทวางกำหนดจำนวนหุ้นที่ออกให้เสมือนหนึ่งว่าได้ใช้เต็มมูลค่าแล้ว เนื่องจากใช้ทรัพย์สินอื่นชำระแทนเงินสด ตัวอย่างที่เกิดขึ้นบ่อย ๆ ได้แก่ การประกอบกิจการก่อสร้างและพัฒนาคอนโดมิเนียม ซึ่งเจ้าของที่ดินที่เป็นบุคคลธรรมดาจะต้องทำการจัดตั้งบริษัทเพื่อขอใบอนุญาตก่อสร้าง โดยบริษัทจะต้องเป็นเจ้าของที่ดินดังกล่าวด้วย มิฉะนั้นแล้วจะมีผลให้ไม่อาจขอลดทะเบียนนิติบุคคลอาคารชุดได้ ดังนั้น ผู้ถือหุ้นจึงต้องโอนที่ดินให้แก่บริษัทเพื่อแลกกับหุ้นออกใหม่หรือในบางครั้งผู้ถือหุ้นประสงค์ที่จะปรับโครงสร้างของบริษัท โดยจัดตั้งบริษัท Holding Company ขึ้นมาถือหุ้นในบริษัทในเครือทั้งหมด ดังนั้น ผู้ถือหุ้นจึงต้องทำการโอนหุ้นในบริษัทต่าง ๆ ไปให้แก่ Holding Company เพื่อแลกกับหุ้นออกใหม่ใน Holding Company นั้นเอง

จากกรณีตามตัวอย่างข้างต้นนั้น กรมสรรพากรและศาลฎีกาต่างก็ถือว่าการโอนทรัพย์สินเพื่อแลกกับหุ้นออกใหม่ ไม่ว่าจะในบริษัทใหม่หรือในขั้นตอนการเพิ่มทุนในบริษัทเก่าก็ตาม ต่างก็ถือว่าเป็นการ "ขาย" ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีผลให้ผู้ถือหุ้นอาจจะต้องเสียภาษีเงินได้ ภาษีธุรกิจเฉพาะ หรือภาษีมูลค่าเพิ่มจากการโอนทรัพย์สินดังกล่าวเพื่อแลกกับหุ้นออกใหม่ในทันที มีผลให้ผู้ถือหุ้นต้องเสียภาษีอากรจากกำไรใน "หน้ากระดาษ" และจำเป็นจะต้องจัดหาเงินสดมาเพื่อชำระหนี้ภาษีอากรทันที อันเป็นอุปสรรคต่อการลงทุนหรือการขยายตัวของกิจการอย่างยิ่ง

นอกจากนี้ในบางสถานการณ์ ผู้ถือหุ้นอาจมีความประสงค์ที่จะโอนเงินสดหรือทรัพย์สิน หรือปลดหนี้ที่มีต่อบริษัทของตนให้เปล่า เพื่อช่วยเหลือบริษัทที่กำลังมีปัญหาทางการเงิน โดยนึกว่าบริษัทก็คือตัวผู้ถือหุ้นเองในเชิงเศรษฐศาสตร์ อย่างไรก็ตามวิธีการโอนเงินสด โอนทรัพย์สินหรือการปลดหนี้ให้แก่บริษัทนั้น ประมวลรัษฎากรถือว่าเป็นการให้แก่บริษัทซึ่งบริษัทจะต้องถือเป็นเงินได้เพื่อคำนวณภาษีอากรด้วย นอกจากนี้ในส่วนของผู้ถือหุ้นซึ่งมีสถานะ เป็นบริษัทตามกฎหมายหรือแม้แต่ผู้ถือหุ้นที่เป็นบุคคลธรรมดา ในกรณีของการโอนอสังหาริมทรัพย์ การโอนทรัพย์สินให้แก่บริษัทของตนโดยไม่มีค่าตอบแทนอาจถูกประเมินภาษีอากรตามมาตรา 65 ทวิ (4) หรือมาตรา 49 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรแล้วแต่กรณีอีกด้วย ฉะนั้น บริษัทและผู้ถือหุ้นที่กำลังมีปัญหาทางด้านทางการเงิน ก็จะมีสถานะทางการเงินที่แย่งลง เนื่องจากอุปสรรคทางภาษีอากรซึ่งมีโครงสร้างที่ไม่สนับสนุนให้เกิดการขยายตัวที่แท้จริง

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

มุ่งศึกษาถึงโครงสร้างภาษีเงินได้ของประมวลรัษฎากรที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีเงินลงทุนของผู้ถือหุ้นในบริษัท ในรูปของทรัพย์สินหรือเงินให้เปล่าหรือการปลดหนี้ สำหรับทรัพย์สินที่นำไปแลกกับหุ้นออกใหม่ของบริษัทในที่นี้ จะมุ่งเน้นเฉพาะทรัพย์สินอื่นที่มีใช้หุ้น โดยในการศึกษาจะวิเคราะห์เทียบเคียงกับคำนิยามของ "รายได้" ในเชิงเศรษฐศาสตร์ หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี และวิธีการแก้ปัญหาในประเทศไทย สหรัฐอเมริกา ทั้งนี้ เพื่อให้โครงสร้างการเก็บภาษีอากรของประเทศไทยตามประมวลรัษฎากร ไม่เป็นอุปสรรคต่อการลงทุน และส่งเสริมให้เกิดการขยายตัวมากขึ้น โดยชะลอการเก็บภาษีไปในเวลาอันเหมาะสม

1.3 สมมติฐาน ทฤษฎีและแนวคิดของการศึกษา

1.3.1 สมมติฐาน

โครงสร้างภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรปัจจุบัน มุ่งที่จะเก็บภาษีจากการโอนทรัพย์สินของผู้ถือหุ้นให้แก่บริษัทในทันทีที่มีการโอนซึ่งมีลักษณะที่ไม่สอดคล้องกับหลักการจัดเก็บภาษีอากร และสมควรได้รับการปรับปรุงแก้ไข

1.3.2 ทฤษฎีและแนวคิดของการศึกษา

ศึกษาถึงทฤษฎีและแนวคิดของคำว่า "รายได้" และหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี เพื่อชะลอภาระภาษีในเงินลงทุนออกไปจนกว่าจะได้มีการขายทรัพย์สิน โดยบริษัทหรือได้มีการขายหุ้นโดยผู้ถือหุ้น โดยอาศัยหลักการความสัมพันธ์ของมูลค่า ต้นทุนและมูลค่าหุ้น

1.4 วิธีดำเนินการศึกษา

จะเป็นการศึกษาแบบวิจัยเอกสาร (Document Research) โดยการค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากประมวลรัษฎากรของไทยและของต่างประเทศ แนวคิดในทางเศรษฐศาสตร์และทางการบัญชี คำพิพากษาศาลฎีกา หนังสือตอบข้อหารือภาษีอากรของกรมสรรพากร คำอธิบายและบทความทางภาษีอากรของผู้ทรงคุณวุฒิของไทยและต่างประเทศ โดยวิธีการเขียน และจะใช้วิธีพรรณนาและวิเคราะห์ (Descriptive and Analytical method)

1.5 ขอบเขตของการศึกษา

ศึกษาและวิเคราะห์ประมวลรัษฎากรของไทยในส่วนที่เกี่ยวข้องกับรายได้ว่ามีข้อบกพร่องและมีความยุ่งยากซับซ้อนอย่างไร โดยเปรียบเทียบกับแนวคิดทางด้านเศรษฐศาสตร์ และประมวลรัษฎากรของต่างประเทศ

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย