

ปัญหาการกำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดเป็นนิติบุคคลที่ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล
กรณีมีเงินได้นอกเหนือจากวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

นางสาวภิรมยา ลิ้มปัสสุภาวณิช

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ปีการศึกษา 2561

บทคัดย่อและแฟ้มข้อมูลฉบับเต็มของเอกัตศึกษาที่ให้บริการในคลังปัญญาจุฬาฯ (CUIR)
เป็นแฟ้มข้อมูลของนิสิตเจ้าของเอกัตศึกษาที่ส่งผ่านทางคณะที่สังกัด

The abstract and full text of individual study in Chulalongkorn University Intellectual Repository(CUIR)
are the individual study authors' files submitted through the faculty.

หัวข้อเอกัตศึกษา ปัญหาการกำหนดให้นิตบุคคลอาคารชุดเป็นนิตบุคคลที่ไม่ต้องเสีย
ภาษีเงินได้นิตบุคคลกรณีมีเงินได้นอกเหนือจากวัตถุประสงค์
ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ 2522

โดย นางสาวภิรมยา ลิ้มปัสุภวานิช

รหัสประจำตัว 608 62184 34

หลักสูตร ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หมวดวิชา ภาษีอากร

อาจารย์ที่ปรึกษาหลัก ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีจภูวดล

อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม ดร.วุฒิพงษ์ ศิริจันทรานนท์

ปีการศึกษา 2561

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่ง
ของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

ลงชื่อ.....อาจารย์ที่ปรึกษาหลัก
(ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีจภูวดล)

ลงชื่อ.....อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม
(ดร.วุฒิพงษ์ ศิริจันทรานนท์)

บทคัดย่อ

ธุรกิจอาคารชุดหรือคอนโดมิเนียมถือว่าเป็นธุรกิจที่เติบโตมากในปัจจุบัน และเป็นที่อยู่อาศัยสำหรับบุคคลที่ต้องการจะมีอสังหาริมทรัพย์เป็นของตนเอง โดยราคารันั้นมีระดับต่ำไปจนถึงระดับสูง เมื่อมีอาคารชุดแล้วก็ต้องมีบุคคลที่มาทำหน้าที่ในการดูแลและบริหารจัดการทรัพย์สินส่วนกลางของอาคารชุดที่ตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 โดยกำหนดให้จัดตั้งนิติบุคคลอาคารชุดตามพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 เพื่อให้สามารถจัดการและดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง เช่น ลิฟต์ สระว่ายน้ำ ห้องออกกำลังกาย และสวนหย่อมให้คงสภาพที่ดี โดยนิติบุคคลอาคารชุดเปรียบเสมือนตัวแทนของเจ้าของร่วมหรือเจ้าของห้องชุดที่จะทำหน้าที่เหล่านี้ เมื่อเจ้าของร่วมมีการเข้ามาอยู่อาศัยอาคารชุดแล้ว จะต้องมีการเรียกเก็บเงินส่วนกลางเอาไว้ใช้บำรุงรักษาและบริหารจัดการทรัพย์สินส่วนกลางของอาคารชุดที่เจ้าของร่วมใช้อยู่เป็นประจำ ดังนั้นนิติบุคคลอาคารชุดจะเป็นผู้เรียกเก็บเงินส่วนกลางในทุก ๆ เดือนจากเจ้าของร่วมเพื่อนำมาใช้จ่ายต่าง ๆ ในอาคารชุด

อย่างไรก็ตาม นิติบุคคลอาคารชุดนั้นเมื่อมีอำนาจในการที่ดูแลรักษาและบริหารจัดการอาคารชุดตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 เงินส่วนกลางที่เรียกเก็บจากเจ้าของร่วมถือว่ามีใช้การแสวงหากำไรแต่อย่างใด จึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่รัฐ และนิติบุคคลอาคารชุดไม่เข้านิยามการเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร แต่เนื่องจากนิติบุคคลอาคารชุดมีการแสวงหากำไรที่กระทำนอกเหนือจากที่วัตถุประสงค์กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 คือ มีเงินได้อื่นเพิ่มเติม นอกเหนือจากการเก็บเงินค่าส่วนกลางของอาคารชุด เช่น ค่าเช่ารับ ดอกเบี้ยรับ เงินปันผลรับ เป็นต้น ถือว่านิติบุคคลอาคารชุดไม่ได้กระทำตามวัตถุประสงค์ที่ได้มีการกำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 จึงไม่ควรให้นิติบุคคลอาคารชุดไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ทำให้เกิดความไม่เสมอภาคกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีเงินได้อื่น ๆ เกิดขึ้นแต่จะต้องถูกนำมารวมคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล อย่างไรก็ตามนิติบุคคลอาคารชุดไม่ต้องนำเงินได้อื่นมาคำนวณเสียภาษีให้แก่รัฐ เนื่องจากถูกกำหนดให้ไม่เข้านิยามของคำว่า “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรอาจทำให้นิติบุคคลหรือบุคคลทั่วไปนั้นเข้ามาเป็นนิติบุคคลอาคารชุดมากขึ้นเพื่อที่จะสามารถนำเงินมาลงทุนผ่านนิติบุคคลอาคารชุดแล้วนำเงินไปลงทุนเพื่อให้เกิดเงินได้อื่น ๆ และไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลถือว่าการหลีกเลี่ยงภาษีมากขึ้นและทำให้รัฐขาดรายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากนิติบุคคลอาคารชุด

กิตติกรรมประกาศ

เอกัตศึกษานี้ลุล่วงเป็นอย่างดี ผู้เขียนขอขอบพระคุณในความกรุณาของ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล ที่ให้ความเมตตาเข้ารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาเอกัตศึกษา ตลอดจนให้คำแนะนำ ชี้แนะแนวทาง สั่งสอน และให้ความรู้ในการจัดทำเอกัตศึกษานี้จนเสร็จสมบูรณ์

ผู้เขียนขอขอบพระคุณอาจารย์ ดร. วุฒิพงษ์ ศิริจันทรานนท์ ที่รับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาร่วม และได้ให้ความเอาใจใส่พร้อมทั้งให้ความช่วยเหลือ สนับสนุนความคิด คำแนะนำ และให้ความรู้อันเป็นประโยชน์ต่อการจัดทำเอกัตศึกษานี้ อีกทั้งได้เสียสละเวลาตรวจและแก้ไข เอกัตศึกษาจนสำเร็จลุล่วง

ผู้เขียนขอขอบพระคุณท่านผู้อำนวยการหลักสูตร คณาจารย์และเจ้าหน้าที่หลักสูตร ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ที่ได้ให้ความรู้และความช่วยเหลือในการจัดทำเอกัตศึกษาตลอดจนความรู้และข้อมูลประกอบการศึกษาในครั้งนี้

นอกจากนี้ผู้เขียนขอขอบพระคุณบิดา มารดา ที่ส่งเสริมและสนับสนุนการศึกษา แก่ผู้เขียนตลอดมา รวมทั้งขอขอบคุณ เพื่อน ๆ พี่ ๆ ที่ให้กำลังใจในการจัดทำเอกัตศึกษานี้ และขอขอบคุณหัวหน้าและเพื่อนร่วมงาน บริษัท สำนักภาษี เคพีเอ็มจี ภูมิภาค จำกัด ที่ให้คำปรึกษา ให้ความช่วยเหลือ และความเข้าใจในการศึกษาครั้งนี้เป็นอย่างยิ่ง

สุดท้ายนี้ หากเอกัตศึกษานี้จะก่อให้เกิดประโยชน์ต่อผู้ที่สนใจ คุณงามความดี ทั้งหมดขอมอบให้แก่ท่านคณาจารย์ทุกท่านที่ประสิทธิ์ประสาทวิชาความรู้ให้แก่ผู้เขียน ทั้งนี้ หากมีความผิดพลาดประการใด ผู้เขียนขอน้อมรับไว้แต่เพียงผู้เดียว

ภิรมยา ลิมพ์ศุภาณิช

สารบัญ

หน้า

บทคัดย่อ.....	ก
กิตติกรรมประกาศ.....	ข
สารบัญ.....	ค
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา	2
1.3 สมมติฐานของการศึกษา.....	2
1.4 ขอบเขตการศึกษา	3
1.5 วิธีการดำเนินการศึกษา.....	3
1.6 ประโยชน์ของการศึกษา.....	3
บทที่ 2 การจัดตั้ง หน้าที่ และวัตถุประสงค์ของนิติบุคคลอาคารชุด	4
2.1 การบริหารของนิติบุคคลอาคารชุด.....	4
2.1.1 ผู้จัดการนิติบุคคลอาคารชุด.....	5
2.1.2 คณะกรรมการนิติบุคคลอาคารชุด	6
2.2 สถานะนิติบุคคลอาคารชุดตามกฎหมายของพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522	6
บทที่ 3 แนวความคิดและหลักการพื้นฐานที่นำมาสู่การจัดเก็บภาษีนิติบุคคลอาคารชุด.....	9
3.1 หลักการพื้นฐานภาษีอากร.....	9
3.1.1 ประเภทภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร	9
3.1.2 วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร	10
3.1.3 เงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร	11
3.1.4 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล	13
3.1.5 ผู้ที่ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลและผู้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล.....	14

3.1.6	หลักเกณฑ์การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิ	15
3.2	หลักภาษีอากรที่ดี	18
3.2.1	หลักความเป็นธรรม	18
3.2.2	หลักความแน่นอน	20
3.2.3	หลักความเป็นกลาง	20
3.2.4	หลักความยืดหยุ่น.....	21
3.2.5	หลักความเสมอภาคทางภาษีอากร.....	22
3.3	หลักกฎหมายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับนิติบุคคลอาคารชุดในประเทศไทย	22
บทที่ 4 ข้อเปรียบเทียบกรณีนิติบุคคลอาคารชุดและการจัดเก็บภาษีที่เกี่ยวข้องในประเทศสหรัฐอเมริกา		25
4.1	นิติบุคคลอาคารชุดของรัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกา	25
4.2	มาตรการในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศสหรัฐอเมริกา.....	27
4.2.1	หลักการทั่วไปในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล	27
4.2.2	ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล	29
4.2.3	ผู้ที่ไม่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล.....	30
4.2.4	ฐานภาษี.....	31
4.2.5	อัตราภาษี.....	31
4.3	มาตรการในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับนิติบุคคลอาคารชุดของรัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกา.....	31
4.3.1	ความหมายของสมาคมเจ้าของบ้าน (Homeowners associations)	32
4.3.2	อัตราภาษีของสมาคมการจัดการอาคารชุด	34
4.3.3	แบบแสดงรายการยื่นเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของสมาคมการจัดการอาคารชุด	34
4.3.4	เงินได้ที่ต้องเสียภาษีและเงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีของสมาคมการจัดการอาคารชุด .	35

4.4	เปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับนิติบุคคลอาคารชุดของประเทศไทยและรัฐอ่าวย ประเทศสหรัฐอเมริกา.....	36
บทที่ 5 วิเคราะห์การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับนิติบุคคลอาคารชุดกรณีมีเงินได้นอกเหนือจากวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้พระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522.....		
5.1	ผลจากการไม่จัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับนิติบุคคลอาคารชุดสำหรับนิติบุคคลอาคารชุดในประเทศไทย	40
5.2	ผลจากการให้นิติบุคคลอาคารชุดมิใช่ “นิติบุคคล” ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร	40
5.3	แนวทางการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสำหรับนิติบุคคลอาคารชุด.	42
5.3.1	การกำหนดบทบัญญัติให้สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร	42
5.3.2	การเพิ่มมาตรการการจัดเก็บภาษีนิติบุคคลอาคารชุดที่มีเงินได้นอกเหนือจากวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522.....	43
บทที่ 6 บทสรุปปัญหาและข้อเสนอแนะ.....		
6.1	บทสรุป.....	47
6.2	ข้อเสนอแนะ	48
บรรณานุกรม.....		
ภาคผนวก.....		
		51
		54

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ปัจจุบันอาคารชุดหรือคอนโดมิเนียม (Condominium) เป็นธุรกิจที่เติบโตอย่างรวดเร็วในประเทศไทย อาคารชุดนั้นเป็นที่อยู่อาศัยสำหรับบุคคลทั่วไปที่มีการเรียกเก็บค่าส่วนกลางจากการใช้บริการ เช่น สระว่ายน้ำ ห้องออกกำลังกาย ที่จอดรถ เป็นต้น ซึ่งเจ้าของห้องชุดหรือเจ้าของร่วม¹จะต้องชำระเงินกองทุนค่าใช้จ่ายส่วนกลางและค่าสาธารณูปโภคให้แก่นิติบุคคลอาคารชุดสำหรับใช้เป็นเงินค่าใช้จ่ายส่วนกลางและค่าสาธารณูปโภคของอาคารชุด นิติบุคคลอาคารชุดนั้นจะถูกจัดตั้งขึ้นมาโดยมีสถานะเป็นนิติบุคคลเหมือนกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนทั่วไปแต่การเป็นนิติบุคคลอาคารชุดนั้นจะต้องจดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่กรมที่ดิน สังกัดกระทรวงมหาดไทย ณ สำนักงานที่ดินจังหวัด หรือสำนักงานที่จังหวัดสาขาแห่งที่อาคารชุดนั้นที่ตั้งอยู่ตามที่พระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 กำหนด

อย่างไรก็ดี นิติบุคคลอาคารชุดถูกกำหนดให้เป็นธุรกิจที่ไม่แสวงหากำไรและได้ดำเนินกิจการตามพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 ประกอบกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 33/2540 สำหรับการประชุมครั้งที่ 35/2540 วันที่ 20 มกราคม พ.ศ. 2540 ได้สรุปดังนี้

1. นิติบุคคลอาคารชุดต้องกระทำกิจการเฉพาะเพื่อจัดการและดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลางหรือกระทำการใด ๆ เพื่อประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522
2. นิติบุคคลอาคารชุดต้องไม่กระทำการใดนอกเหนือจากวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522
3. นิติบุคคลอาคารชุดต้องไม่ขายสินค้าหรือให้บริการใดกับบุคคลอื่นซึ่งไม่ใช่เจ้าของห้องชุด
4. กิจการตามวัตถุประสงค์ ตาม 1. ต้องเป็นกิจการซึ่งตามปกติวิสัยในการจัดการดูแลรักษาอาคารชุดเป็นกิจการที่จำเป็นและสมควร

¹ มาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

ดังนั้นนิติบุคคลอาคารชุดมีเงินกองทุนค่าใช้จ่ายส่วนกลางและค่าสาธารณูปโภคที่เรียกเก็บจากเจ้าของห้องชุดเพื่อจัดการดูแลทรัพย์สินส่วนกลางและเพื่อประโยชน์ในการจัดการและบริหารอาคารชุดตามวัตถุประสงค์ดังกล่าวข้างต้นไม่ถือว่าเป็นรายได้ หรือประโยชน์เพิ่มเติมที่ได้รับจากการให้บริการ นอกจากนี้กรมสรรพากรกำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดไม่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งทำให้ตีความได้ว่าไม่ว่านิติบุคคลอาคารชุดจะมีรายได้อื่นเกิดขึ้นนอกเหนือจากวัตถุประสงค์กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 ก็ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากการขายหรือการให้บริการ

จากข้อหารือเลขที่ 0702/9488 ลงวันที่ 29 พฤศจิกายน 2553 นิติบุคคลอาคารชุด ก (นิติบุคคล ฯ) ได้จดทะเบียน มีฐานะเป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 นิติบุคคลอาคารชุดได้นำเอาทรัพย์สินส่วนกลางของอาคารชุด คือ ผนังด้านนอกอาคารตึก(ผนัง ฯ) ไปให้บุคคลภายนอกเช่าติดสติ๊กเกอร์สื่อภาพโฆษณา รายได้ค่าเช่าที่ทางนิติบุคคลอาคารชุดได้รับนั้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเนื่องจากไม่เข้าลักษณะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากเป็นการกระทำที่เป็นไปตามที่วัตถุประสงค์กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

การที่นิติบุคคลอาคารชุดมีรายได้อื่นที่เกิดขึ้นนั้นแต่ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล รายได้เหล่านี้เป็นการหาประโยชน์เพิ่มขึ้นทำให้ไม่เข้าข่ายยกเว้นการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามที่กรมสรรพากรได้ตอบข้อหารือ ซึ่งไม่เป็นธรรมแก่บริษัทอื่น ๆ ที่มีรายได้อื่นเกิดขึ้นจากการหาประโยชน์และเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้นทำให้รัฐต้องขาดรายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากนิติบุคคลอาคารชุด

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อทราบถึงกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับนิติบุคคลอาคารชุด
2. เพื่อศึกษาปัญหาการจัดเก็บภาษีอากรของนิติบุคคลอาคารชุด
3. เพื่อศึกษาแนวทางการแก้ไขปรับปรุงประมวลรัษฎากรหรือกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

1.3 สมมติฐานของการศึกษา

หลักเกณฑ์การกำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดไม่เข้าลักษณะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ทำให้นิติบุคคลอาคารชุดที่มีเงินได้นอกเหนือ

จากวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ส่งผลทำให้รัฐต้องขาดรายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลอาคารชุด ดังนั้น ควรกำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรและ ออจนาแนวทางการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของนิติบุคคลอาคารชุดในต่างประเทศมาปรับใช้ในประเทศไทย

1.4 ขอบเขตการศึกษา

1. ศึกษา หลักเกณฑ์ แนวคิดของพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522
2. ศึกษาข้อเท็จจริงโดยวิเคราะห์ด้วยทฤษฎีในประมวลรัษฎากร หนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากรและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรเพื่อให้เห็นถึงแนวทางในการตีความกฎหมาย
3. ศึกษาการจัดเก็บภาษีเงินได้ที่เกี่ยวกับนิติบุคคลอาคารชุดของประเทศไทยและต่างประเทศ

1.5 วิธีการดำเนินการศึกษา

ศึกษาโดยวิธีการทางเอกสาร และดำเนินการศึกษาค้นคว้า รวบรวมข้อมูลเอกสาร ตำรา วิชาการที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ ประมวลรัษฎากร แนววินิจฉัยและข้อหารือของกรมสรรพากร คำพิพากษาศาลฎีกา กฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง รวมถึงบทความ วิทยานิพนธ์ เอกซ์ติศึกษาและสื่ออิเล็กทรอนิกส์ที่เกี่ยวข้องเพื่อสามารถวิเคราะห์ปัญหาและเสนอแนวทางการแก้ไขปัญหาที่เหมาะสม

1.6 ประโยชน์ของการศึกษา

1. เพื่อให้ทราบประโยชน์และแนวคิดการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีตามประมวลรัษฎากร
2. เพื่อให้เข้าใจแนวทางและวัตถุประสงค์ของพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522
3. เพื่อระบุปัญหาของการตีความของกรมสรรพากรในการจัดเก็บภาษีว่าสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ตามพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522
4. เพื่อเสนอแนะแนวทางในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลให้เหมาะสมกับนิติบุคคลอาคารชุด

บทที่ 2

การจัดตั้ง หน้าที่ และวัตถุประสงค์ของนิติบุคคลอาคารชุด

อาคารชุด ตามความหมายของพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 คือ อาคารที่บุคคลสามารถแยกการถือกรรมสิทธิ์ออกได้เป็นส่วน ๆ โดยแต่ละส่วนประกอบด้วยกรรมสิทธิ์ทรัพย์ส่วนบุคคลและกรรมสิทธิ์ในทรัพย์ส่วนกลาง ซึ่งกรรมสิทธิ์ในทรัพย์ส่วนกลางจะถูกแบ่งเอาเพื่อประโยชน์ร่วมกันแก่เจ้าของร่วม?แต่อย่างไรก็ตามทรัพย์ส่วนกลางนั้นจำเป็นต้องกลุ่มคนที่จะต้องเข้ามาช่วยดูแลรักษาและผลประโยชน์ให้แก่เจ้าของร่วมก็คือ “นิติบุคคลอาคารชุด”

2.1 การบริหารของนิติบุคคลอาคารชุด

เมื่ออาคารชุดได้รับการจดทะเบียนเป็นอาคารชุด³ก็จะต้องมีการยื่นขอจดทะเบียนนิติบุคคลอาคารชุดพร้อมกันไปด้วยตามมาตรา 31 แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 นิติอาคารชุดนั้นต้องได้จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลโดยจดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่กรมที่ดิน สังกัดกระทรวงมหาดไทย ณ สำนักงานที่ดินจังหวัด หรือสำนักงานที่จังหวัดสาขาแห่งท้องที่อาคารชุดนั้นที่ตั้งอยู่⁴ ซึ่งจะต่างจากการจดทะเบียนจัดตั้งนิติบุคคลของบริษัทจำกัด หรือห้างหุ้นส่วนจำกัดที่ไปจดทะเบียนต่อนายทะเบียนหุ้นส่วนบริษัท ณ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์

เหตุที่กฎหมายกำหนดให้มีการจดทะเบียนนิติบุคคลอาคารชุดเพราะเมื่ออาคารชุดได้รับการจดทะเบียนเป็นอาคารชุดเจ้าของโครงการอาคารชุดจะได้รับหนังสือกรรมสิทธิ์ของห้องชุดทุกห้อง และสามารถโอนกรรมสิทธิ์ห้องชุดให้แก่ใครก็ได้ทันที เนื่องจากเจ้าของอาคารชุดในแต่ละห้องชุดมีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์ส่วนบุคคลและยังมีกรรมสิทธิ์ร่วมในทรัพย์กลางด้วย เฉพาะกรรมสิทธิ์ในทรัพย์ส่วนบุคคลไม่มีปัญหาเพราะเจ้าของห้องชุดนั้นเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ดูแลรักษาทรัพย์ของตนและเป็นผู้มีสิทธิ์ใช้ทรัพย์ส่วนบุคคลแต่เพียงผู้เดียว⁵ แต่กรรมสิทธิ์ร่วมในทรัพย์ส่วนกลางไม่ใช่เป็นของคนใดคนหนึ่งแต่เป็นของเจ้าของร่วม คือ เจ้าของห้องชุดทุกๆห้อง ดังนั้นจึงจำเป็นต้องมี

² มาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

³ มาตรา 6 แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

⁴ กฎกระทรวง (พ.ศ. 2523) ออกตามพระราชบัญญัติอาคารชุด 2522 หมวด 3 การจดทะเบียนนิติบุคคลอาคารชุด, ส่วนที่ 1 การขอจดทะเบียนนิติอาคารชุด

⁵ วิชัย ตันติกุลานันท์, คำอธิบายกฎหมายเกี่ยวกับอาคารชุด กฎหมายคอนโดมิเนียม, พิมพ์ครั้งที่ 8 (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ห้างหุ้นส่วนจำกัด พิมพ์อักษร), หน้า 15

ผู้มีหน้าที่ทำการดูแลรักษาหรือจัดการทรัพย์สินส่วนกลางเพื่อให้เจ้าของร่วมสามารถใช้ประโยชน์ทรัพย์สินส่วนกลางได้อย่างดีที่สุด กฎหมายจึงกำหนดให้มีการจดทะเบียนมีฐานะเป็นนิติบุคคลอาคารชุด ประกอบด้วย คณะกรรมการควบคุมการจัดการนิติบุคคลอาคารชุด ทำหน้าที่เป็นผู้ดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลางในนามของนิติบุคคลอาคารชุด การปฏิบัติงานต่าง ๆ จะเป็นไปตามข้อบังคับของนิติบุคคลอาคารชุดซึ่งอาคารชุดแต่ละแห่งจะมีระเบียบภายในของแต่ละอาคารชุดที่ไม่เหมือนกัน แม้กฎหมายอาคารชุดจะใช้ฉบับเดียวกันก็ตาม และในแต่ละอาคารชุดจะมีผู้จัดการนิติบุคคลอาคารชุดจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติอาคารชุดก็ได้เป็นผู้ดำเนินการแทนนิติบุคคลอาคารชุดนั้น⁶

2.1.1 ผู้จัดการนิติบุคคลอาคารชุด

เนื่องจากนิติบุคคลอาคารชุดเป็นนิติบุคคลตามมาตรา 33⁷ แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 จะต้องต้องมีผู้แทนนิติบุคคลเช่นเดียวกับกับนิติบุคคลอื่นเป็นบุคคลที่มีสถานะทางกฎหมายให้เป็นตัวแทนของนิติบุคคลอาคารชุด มีอำนาจหน้าที่ปฏิบัติให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของนิติบุคคลอาคารชุดตามข้อบังคับหรือตามมติที่ประชุมใหญ่ เจ้าของร่วมหรือมติคณะกรรมการโดยไม่ขัดต่อกฎหมาย ผู้จัดการนิติบุคคลอาคารชุดต้องมาบริหารดูแลกิจการโดยมีฐานะเป็นผู้แทนของนิติบุคคลอาคารชุดซึ่งผู้จัดการดังกล่าวนี้จะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็ได้⁸ เช่น นาย ก. เป็นกรรมการผู้จัดการของบริษัทของบริษัท สีขาว จำกัด ดังนั้น นาย ก. จึงบริหารกระทำการกิจการต่าง ๆ ในนามของนิติบุคคลอาคารชุดในนามของนิติบุคคลอาคารชุด ซึ่งในนามของบริษัท สีขาว จำกัด เท่ากับ นาย ก. มีอำนาจกระทำการแทนนิติบุคคลอาคารชุดนั้น และ นาย ก. ย่อมมีอำนาจแต่งตั้งให้ นาย ข. เป็นผู้ดำเนินการแทนในนามผู้จัดการนิติบุคคลอาคารชุดได้⁹ ซึ่งหน้าที่โดยหลักของผู้จัดการนิติบุคคลอาคารชุดนั้นโดยหน้าที่ของผู้จัดการนิติบุคคลอาคารชุดจะต้องเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 20 แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551¹⁰

⁶ มาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

⁷ นิติบุคคลอาคารชุดได้จดทะเบียนตามมาตรา 31 ให้มีฐานะเป็นนิติบุคคล นิติบุคคลอาคารชุดมีวัตถุประสงค์เพื่อจัดการและดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลางและให้มีอำนาจกระทำการใด ๆ เพื่อประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ดังกล่าวทั้งนี้ ตามมติของเจ้าของร่วมภายใต้บังคับแห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

⁸ มาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

⁹ คำพิพากษาฎีกาประชุมใหญ่ที่ 17/2543 เล่มที่ 4 หน้า 1 อ้างอิงจากวิชัย ตันติกุลานันท์, คำอธิบายกฎหมายเกี่ยวกับอาคารชุดกฎหมายคอนโดมิเนียม, พิมพ์ครั้งที่ 4 (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์อักษร), หน้า 106

¹⁰ ผู้จัดการนิติบุคคลอาคารชุดมีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

2.1.2 คณะกรรมการนิติบุคคลอาคารชุด

คณะกรรมการนิติบุคคลอาคารชุดนั้นตั้งขึ้นมาเพื่อควบคุมการจัดการนิติบุคคลอาคารชุดเป็นตัวแทนของเจ้าของห้องชุดทั้งหมดมีอำนาจกำกับดูแลการทำงานของนิติบุคคลอาคารชุดและพนักงานของนิติบุคคลอาคารชุดเสมือนหนึ่งเป็นกรรมการบริษัท¹¹ ส่วนผู้จัดการนิติบุคคลอาคารชุดก็ทำหน้าที่เหมือนกับกรรมการผู้จัดการของบริษัท ซึ่งหน้าที่ของคณะกรรมการนั้นจะต้องเป็นไปตามมาตรา 22¹² พระราชบัญญัติอาคารชุด (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551 เช่น ควบคุมดูแลและตรวจสอบการจัดการนิติบุคคลอาคารชุด กำหนดนโยบายให้ผู้จัดการเพื่อนำไปปฏิบัติ ตามกฎระเบียบที่อยู่ในขอบเขตของกฎหมาย และข้อบังคับนิติบุคคลอาคารชุด เป็นต้น

2.2 สถานะนิติบุคคลอาคารชุดตามกฎหมายของพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

นิติบุคคลอาคารชุดที่ได้รับการจดทะเบียนให้มีสถานะเป็นนิติบุคคล¹³ จะต้องมิวัตถุประสงค์เพื่อจัดการและดูแลทรัพย์สินส่วนกลาง และให้มีอำนาจกระทำการใดๆ เพื่อประโยชน์ตามวัตถุประสงค์¹⁴

-
- (1) ปฏิบัติการให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ตามมาตรา 33 ตามข้อบังคับหรือตามมติของที่ประชุมใหญ่เจ้าของร่วมหรือคณะกรรมการ ทั้งนี้ โดยไม่ขัดต่อกฎหมาย
 - (2) ในกรณีจำเป็นและรีบด่วน ให้ผู้จัดการมีอำนาจโดยความริเริ่มของตนเองสั่งหรือกระทำการใด ๆ เกี่ยวกับความปลอดภัยของอาคารตั้งเช่นวิญญูชนจะพึงรักษาและจัดการทรัพย์สินของตนเอง
 - (3) จัดให้มีการดูแลความปลอดภัยหรือความสงบเรียบร้อยภายในอาคารชุด
 - (4) เป็นตัวแทนของนิติบุคคลอาคารชุด
 - (5) จัดให้มีการทำบัญชีรายรับรายจ่ายประจำเดือน และติดประกาศให้เจ้าของร่วมทราบภายในสิบห้าวันนับแต่วันสิ้นเดือนและต้องติดประกาศเป็นเวลาไม่น้อยกว่าสิบห้าวันต่อเนื่องกัน
 - (6) พ้องบังคับชำระหนี้จากเจ้าของร่วมที่ค้างชำระค่าใช้จ่ายตามมาตรา 18 เกินหกเดือนขึ้นไป
 - (7) หน้าที่อื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง ผู้จัดการต้องปฏิบัติหน้าที่ด้วยตนเอง เว้นแต่กิจการซึ่งตามข้อบังคับหรือมติของที่ประชุมใหญ่เจ้าของร่วมตามมาตรา 49 (2) กำหนดให้มอบหมายให้ผู้อื่นทำแทนได้และต้องอยู่ปฏิบัติหน้าที่ตามเวลาที่กำหนดไว้ในข้อบังคับ มาตรา 37 ให้มีคณะกรรมการนิติบุคคลอาคารชุดประกอบด้วยกรรมการไม่น้อยกว่าสามคนแต่ไม่เกินเก้าคน ซึ่งแต่งตั้งโดยที่ประชุมใหญ่เจ้าของ

¹¹ แหล่งเดิมกับเชิงอรรถที่ 9

¹² คณะกรรมการมีอำนาจหน้าที่ ดังต่อไปนี้

- (1) ควบคุมการจัดการนิติบุคคลอาคารชุด
- (2) แต่งตั้งกรรมการคนหนึ่งขึ้นทำหน้าที่เป็นผู้จัดการ ในกรณีที่ไม่มีผู้จัดการหรือผู้จัดการไม่สามารถปฏิบัติหน้าที่ตามปกติได้เกินเจ็ดวัน
- (3) จัดประชุมคณะกรรมการหนึ่งครั้งในทุกหกเดือนเป็นอย่างน้อย
- (4) หน้าที่อื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

¹³ มาตรา 31 แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

¹⁴ มาตรา 33 แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

นิติบุคคลอาคารชุดมีวัตถุประสงค์เพื่อจัดการ และดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง และให้มีอำนาจกระทำการใด ๆ เพื่อประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ดังกล่าว ทั้งนี้ ตามมติของเจ้าของร่วมภายใต้บังคับแห่งพระราชบัญญัตินี้

ของการจัดตั้งนิติบุคคลอาคารชุดนั้น ตามมติของเจ้าของร่วมภายใต้บังคับแห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 หมายความว่า เป็นบุคคลตามกฎหมายที่มีสิทธิและหน้าที่สามารถกระทำการกิจการต่าง ๆ ภายใต้วัตถุประสงค์ของนิติบุคคลอาคารชุดนั้น แต่ถ้ากระทำการที่ไม่ใช่ภายใต้วัตถุประสงค์ของอาคารชุด หรือนอกเหนือเพื่อจัดการดูแลทรัพย์สินส่วนกลางก็ไม่สามารถที่จะทำได้

เมื่อนิติบุคคลอาคารชุดตั้งขึ้นมาอย่างถูกต้องตามกฎหมายแล้ว สามารถมีอำนาจกระทำการใด ๆ ตามวัตถุประสงค์เพื่อจัดการและดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง¹⁵ ตามข้อบังคับ หรือตามมติของที่ประชุมใหญ่เจ้าของร่วม หรือคณะกรรมการ เพื่อประโยชน์แก่ทรัพย์สินส่วนกลางของเจ้าของร่วม¹⁶

โดยเจ้าของร่วมทุกรายต้องชำระเงินให้แก่นิติบุคคลอาคารชุดเพื่อดำเนินกิจการตามวัตถุประสงค์ดังกล่าวข้างต้นของนิติบุคคลอาคารชุด ซึ่งเงินที่เจ้าของร่วมชำระไปนั้นประกอบด้วยรายการดังต่อไปนี้¹⁷

1. เงินค่าใช้จ่ายของนิติบุคคลอาคารชุด ที่เจ้าของแต่ละห้องชุดจะต้องชำระล่วงหน้าตามที่ระบุไว้ในข้อบังคับของนิติบุคคลอาคารชุด เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายการบริหารสำนักงาน และบุคลากรของนิติบุคคลอาคารชุดเพื่อให้การบริหารจัดการและดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลางเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

¹⁵ ไพโรจน์ อารักขา, คำอธิบายกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด, พิมพ์ครั้งแรก (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ นิติธรรม), หน้า 20

ทรัพย์สินทรัพย์สินต่อไปนี้ถือว่าเป็นทรัพย์สินส่วนกลาง

1. ที่ดินที่ตั้งอาคารชุด ได้แก่ ที่ดินที่ปลูกสร้างอาคารชุดนั้นรวมถึงบริเวณติดต่อกันด้วย เช่น ที่ดินที่มีสนามหญ้า หรือมีที่ปลูกต้นไม้ อยู่ในบริเวณเดียวกัน ก็ถือว่าเป็นที่ดินที่ตั้งอาคารชุด
2. ที่ดินที่มีไว้เพื่อใช้หรือเพื่อประโยชน์ร่วมกัน เช่น ที่ดินที่เป็นลานจอดรถร่วมกันหรือที่ดินที่จัดไว้เป็นสวนดอกไม้เพื่อความสวยงามของ อาคารชุดนั้น
3. โครงสร้าง และสิ่งก่อสร้างเพื่อความมั่นคงและเพื่อป้องกันความเสียหายต่อตัวอาคารชุด ได้แก่ เสา เสาเข็ม หลังคา ดาดฟ้า ฝาผนังด้านนอกโดยรอบ เป็นต้น
4. อาคารหรือส่วนของอาคารและเครื่องอุปกรณ์ที่มีไว้เพื่อใช้หรือเพื่อประโยชน์ร่วมกัน เช่น อาคารที่เป็นโรงเก็บรถร่วมกัน ระเบียงราวลูกกรง บันได ทางเดินระหว่างห้องชุด เป็นต้น
5. เครื่องมือและเครื่องใช้ที่มีไว้เพื่อใช้หรือเพื่อประโยชน์ร่วมกัน เช่น เครื่องตัดหญ้า เครื่องสูบน้ำ เครื่องดูดฝุ่น
6. สถานที่ที่มีไว้เพื่อบริการส่วนรวมแก่อาคารชุด เช่น สระว่ายน้ำ สนามกีฬา สนามเด็กเล่น เป็นต้น
7. ทรัพย์สินอื่นที่มีไว้เพื่อใช้หรือเพื่อประโยชน์ร่วมกัน เช่น ลิฟต์ ถังขยะ เป็นต้น

¹⁶ วิวัฒน์ ศรีเจริญพงษ์ และ พัลลภ กฤตยานวัช, กฎหมายอาคารชุดและการบริหารนิติบุคคลอาคารชุด, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์บริษัท มาสเตอร์ คีย์ จำกัด), หน้า 109

¹⁷ แหล่งเดิมกับเชิงอรรถที่ 15

2. เงินทุนเมื่อเริ่มต้นกระทำการอย่างใดอย่างหนึ่งตามที่ข้อบังคับนิติบุคคลอาคารชุดกำหนดไว้ หรือตามมติของที่ประชุมใหญ่ให้เรียกเก็บจากเจ้าของห้องชุดทุกราย
3. เงินอื่น ๆ ตามที่จำเป็น เพื่อปฏิบัติตามมติของที่ประชุมใหญ่ ภายใต้เงื่อนไขที่ประชุมใหญ่กำหนด เช่น ทาสีอาคารภายนอก ค่าเปลี่ยนสลิปลิฟต์โดยสาร ค่าซ่อมแซมน้ำท่วม เป็นต้น

บทที่ 3

แนวความคิดและหลักการพื้นฐานที่นำมาสู่การจัดเก็บภาษีนิติบุคคลอาคารชุด

ศึกษาและวิเคราะห์แนวทางการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับนิติบุคคลอาคารชุด ดังนั้น จำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องศึกษาถึงแนวคิดทางกฎหมาย เพื่อให้ทราบถึงหลักการและเหตุผลที่จะนำมาสู่การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับนิติบุคคลอาคารชุดได้อย่างถูกต้องและเหมาะสม

3.1 หลักการพื้นฐานภาษีอากร

ความหมายของภาษีอากรแบ่งได้ 2 แนวทาง¹⁸ดังนี้

แนวทางแรก คือ สิ่งที่รัฐบาลได้บังคับจัดเก็บจากราษฎร และนำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนรวม ซึ่งไม่ได้ตอบแทนแก่ผู้เสียภาษีอากรโดยตรง

แนวทางที่สอง คือ เป็นเงินได้หรือทรัพยากรที่เคลื่อนย้ายจากภาคเอกชนไปสู่ภาครัฐบาล แต่ไม่รวมถึงการกู้ยืมหรือขายสินค้าหรือการให้บริการในราคาทุนแก่รัฐบาล

3.1.1 ประเภทภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร

ภาษีอากรเป็นรายได้แหล่งสำคัญของรัฐบาล จำแนกได้หลายประเภท กฎหมายที่ให้อำนาจรัฐในการจัดเก็บในการจัดเก็บภาษีอากรมีหลายฉบับ และมีหน่วยงานของรัฐหลายหน่วยงานทำหน้าที่ควบคุมและรับผิดชอบในการจัดเก็บภาษีอากรประเภทต่าง ๆ โดยเฉพาะกรมสรรพากรถือว่าเป็นหน่วยงานที่มีความสำคัญหน่วยงานหนึ่งในการจัดเก็บภาษีอากร โดยอาศัยประมวลรัษฎากรและกฎหมายเฉพาะเป็นเครื่องมือในการจัดเก็บภาษี โดยปัจจุบันเป็นที่รวมกฎหมายภาษีอากร 4 ประเภทด้วยกันดังต่อไปนี้

ประเภทที่หนึ่ง ภาษีเงินได้ แบ่งเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม และภาษีการรับมรดก ภาษีเหล่านี้ถือว่าเป็นภาษีทางตรง

ประเภทที่สอง ภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นภาษีทางอ้อมที่เก็บจากรฐานการใช้จ่ายบริโภค และอุปโภคทั่วไป

¹⁸ สุเมธ ศิริคุณโชติ, กำนธร์ สิริขวงค์, นายอดิศักดิ์ สืบประดิษฐ์, นายภริรัตน์ เจียรนัย, ภาษีตามประมวลรัษฎากร 2561, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ หจก. เรือนแก้วการพิมพ์), หน้า 2

ประเภทที่สาม ภาษีธุรกิจเฉพาะ เป็นภาษีทางอ้อมที่เก็บจากฐานบริโภคทั่วไป โดยจะจัดเก็บจากการประกอบกิจการเฉพาะอย่าง

ประเภทที่สี่ อากรแสดมภ์ ภาษีทางอ้อมซึ่งจัดเก็บในรูปของดวงแสดมภ์ที่ใช้สำหรับ ปิดบนเอกสารราชการและหนังสือสัญญาต่างๆ

อย่างไรก็ตาม งานวิจัยนี้จะมุ่งเน้นเฉพาะภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับการจัดเก็บ ภาษีเงินได้นิติบุคคลอาคารชุดเท่านั้น

3.1.2 วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากร¹⁹

วัตถุประสงค์หลักในการจัดเก็บภาษีอากรนอกจากจะเป็นการหารายได้เข้ารัฐเพื่อใช้จ่าย ในการบริหารและพัฒนาประเทศแล้วยังมีวัตถุประสงค์อื่นที่สำคัญ เช่น

(1) เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศ

การจัดเก็บภาษีอากรเพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศเป็นอีก วิธีหนึ่งในการแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจ เช่น ในภาวะที่ประเทศชาติประสบปัญหา เงินเพื่อเนื่องจากประชาชนมีอำนาจในการจับจ่ายซื้อสินค้าและบริการกันมาก รัฐบาลอาจใช้นโยบายขึ้นภาษีเพื่อทำให้ประชาชนลดการบริโภคเพื่อสร้าง ความสมดุลระหว่างอุปสงค์และอุปทานให้เท่าเทียมกัน แต่ในภาวะเงินฝืดรัฐบาล ก็อาจใช้นโยบายลดอัตราภาษีของสินค้าและบริการต่างๆ เพื่อให้ช่วยเหลือประชาชน ให้มีกำลังในการบริโภค

(2) เพื่อส่งเสริมหรือควบคุมพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ

การผลิตหรือการดำเนินธุรกิจบางประเภทที่จะก่อให้เกิดผลดีกับระบบ เศรษฐกิจของประเทศ รัฐบาลอาจใช้นโยบายทางภาษีเพื่อส่งเสริมการผลิตหรือ การดำเนินการธุรกิจในประเทศ โดยการยกเว้นหรือลดอัตราภาษีให้แก่ธุรกิจดังกล่าว แต่หากรัฐบาลเห็นว่าการผลิตหรือการดำเนินธุรกิจนั้นอาจก่อให้เกิดความเสียหาย แก่ระบบเศรษฐกิจ รัฐบาลก็อาจขึ้นอัตราภาษีเพื่อลดปริมาณการผลิตหรือการดำเนิน ธุรกิจนั้น หรือการกำหนดให้เสียภาษีสรรพสามิตนอกเหนือจากภาษีมูลค่าเพิ่ม

¹⁹ ดุลยลักษณ์ ตราธรรม, **หลักกฎหมายภาษีอากร**, พิมพ์ครั้งที่ 3 , (กรุงเทพฯ: สถาบัน T.Training Center, 2553), หน้า 2

สำหรับสินค้าหรือบริการที่เป็นโทษต่อร่างกายและเป็นสิ่งฟุ่มเฟือย เช่น สินค้าประเภทสุรา ยาสูบ และน้ำหอม เป็นต้น

(3) เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในสังคม

การจัดเก็บภาษีเป็นวิธีการหนึ่งที่จะช่วยขจัดหรือบรรเทาปัญหาความเหลื่อมล้ำและความไม่เท่าเทียมกันในสังคมระหว่างผู้มีฐานะและรายได้ที่แตกต่างกัน เช่น การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยใช้อัตราก้าวหน้า ผู้มีรายได้น้อยจะเสียภาษีในอัตราร้อยละที่ต่ำกว่า ผู้มีรายได้มากจะเสียภาษีในอัตราร้อยละที่สูง จึงลดปัญหาความเหลื่อมล้ำและความไม่เท่าเทียมกันในสังคมได้

(4) เพื่อส่งเสริมสนับสนุนให้เกิดกิจการหรือธุรกิจใหม่ ๆ ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อเศรษฐกิจของประเทศ

การพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศจำเป็นต้องมีการสร้างกิจการหรือธุรกิจใหม่ ๆ ขึ้นในระบบเศรษฐกิจ แต่การสร้างกิจการหรือธุรกิจใหม่ ๆ นั้นก็มีอุปสรรคทั้งทางด้านเงินทุน การจัดการ การบริหารงาน กฎหมาย ฯลฯ จึงจำเป็นที่รัฐบาลจะต้องยื่นมือเข้าช่วยเหลือและให้การสนับสนุนส่งเสริมสร้างกิจการหรือธุรกิจใหม่ ๆ รวมถึงขจัดปัญหาและอุปสรรคของกิจการหรือธุรกิจนั้น ๆ การใช้มาตรการทางภาษีก็เป็นอีกวิธีการหนึ่งที่รัฐบาลสามารถใช้เป็นเครื่องมือในการส่งเสริมสนับสนุนให้เกิดการสร้างกิจการหรือธุรกิจใหม่ ๆ ขึ้นได้ ทั้งนี้โดยการกำหนดนโยบายในการจัดเก็บภาษีอากรที่ชัดเจนสำหรับกิจการหรือธุรกิจใหม่ ๆ เช่น ยกเว้นหรือลดอัตราภาษีให้แก่กิจการหรือธุรกิจใหม่ ๆ นั้น หรืออนุญาตให้มีการหักค่าใช้จ่ายในการประกอบกิจการหรือธุรกิจใหม่ ๆ เพิ่มขึ้น

3.1.3 เงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร

เงินได้พึงประเมิน²⁰หมายถึง เงินได้อันเข้าลักษณะพึงเสียภาษีตามประมวลรัษฎากร หมายถึง ทรัพย์สินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับซึ่งอาจคำนวณได้เป็นเงิน เงินค่าภาษีอากรที่จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้

²⁰ มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร

อย่างไรก็ตามเงินได้พึงประเมินส่วนใหญ่ที่เกี่ยวข้องกับนิติบุคคลหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นเงินได้พึงประเมินของนิติบุคคลหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล คือ เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 2 ถึง 8²¹ตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร เช่น เงินได้จากการให้บริการ รายได้ค่าเช่า เงินปันผล ดอกเบี้ยจากการให้กู้ยืมเงิน หรือการรับจ้างทำของ เป็นต้น ส่วนเงินได้ประเภทที่ 1 คือ เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน เช่น เงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ ที่ไม่ได้นำมารวมคำนวณเป็น

²¹ 1. เงินได้ประเภทที่ 2 เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ ไม่ว่าจะเป็นธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด เงินอุดหนุนในงานที่ทำ เบี้ยประชุม บำเหน็จ บำนาญ โบนัส เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้าน ที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งผู้มีเงินได้มีหน้าที่ต้องชำระ และ เงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ นั้น ไม่ว่าหน้าที่ หรือตำแหน่งงาน หรืองานที่รับทำให้นั้นจะเป็นการประจำหรือชั่วคราว

2. เงินได้ประเภทที่ 3 เงินได้จากค่าสิทธิ ได้แก่ ค่าแห่งกิตติคุณ ค่าแห่งลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปี หรือเงินได้มีลักษณะเป็นรายปี อันได้มาจากพินัยกรรม นิติกรรม อย่างอื่นหรือคำพิพากษาของศาล เงินได้ประเภทนี้เป็นเงินได้จากทรัพย์สินทางปัญญา เช่น ค่าตอบแทนการอนุญาตให้ใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์ ค่าตอบแทนจากการถ่ายทอดความรู้ความชำนาญด้านเทคโนโลยีคอมพิวเตอร์ ค่าตอบแทนจากการอนุญาตให้ใช้สิทธิบัตร เป็นต้น

3. เงินได้ประเภทที่ 4 เงินได้จากเงินลงทุน เงินได้ประเภทนี้เป็นเงินได้จากเงินลงทุนใน รูปดอกเบี้ย เงินปันผล กำไรจากการขายหุ้น การควบกิจการ การเลิกกิจการ การเพิ่มทุนและลดทุน ได้แก่

- (ก) ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝาก ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ดอกเบี้ยตัวเงิน ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมไม่ว่าจะมีหลักประกันหรือไม่ก็ตาม
- (ข) เงินปันผล เงินส่วนแบ่งกำไรหรือประโยชน์อื่นใดจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วน นิติบุคคล หรือกองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรมหรืออุตสาหกรรม
- (ค) เงินโบนัสที่จ่ายให้แก่ผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
- (ง) เงินลดทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเฉพาะส่วนที่จ่ายไม่เกินกว่ากำไรและเงินที่กั้นไว้รวมกัน
- (จ) เงินเพิ่มทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งตั้งกำไรที่ได้มาหรือเงินที่กั้นไว้รวมกัน
- (ฉ) ผลประโยชน์ที่จากการที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลควบเข้ากัน หรือรับช่วงกันหรือเลิกกัน ซึ่งตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าเงินทุน
- (ช) ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนการเป็นหุ้นส่วนหรือโอนหุ้น หุ้นกู้ พันธบัตร หรือตัวเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก ทั้งนี้เฉพาะที่ตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน

4. เงินได้ประเภทที่ 5 เงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สิน ผิดสัญญาเช่าซื้อ หรือการซื้อขายเงินผ่อน เงินได้ประเภทนี้เป็นเงินได้จากการให้บุคคลอื่นเช่าทรัพย์สิน เช่น เงินค่าเช่า เงินกินเปล่า เงินแป๊ะเจี๊ยะ เงินช่วยค่าก่อสร้าง ประโยชน์ที่ได้จากการได้กรรมสิทธิ์ในอาคารหรือโรงเรือนที่ผู้เช่ายกให้ เงินที่ได้จากการผิดสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน หรือ ผิดสัญญาซื้อขายเงินผ่อนซึ่งผู้ขายได้รับคืนทรัพย์สินที่ซื้อขายนั้นโดยไม่ต้องคืนเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว

5. เงินได้ประเภทที่ 6 เงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระ ได้แก่ การประกอบโรคศิลปะ วิชากฎหมาย วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอิสระอื่นตามที่พระราชกฤษฎีกากำหนดไว้ (ปัจจุบันยังไม่มี)

6. เงินได้ประเภทที่ 7 เงินได้จากการรับเหมาที่ผู้รับเหมาต้องลงทุนจัดหาสัมภาระในส่วนสำคัญนอกเหนือจากเครื่องมือ โดยส่วนมากจะเป็นสัญญาจ้างทำของที่เหมาทั้งค่าของและค่าแรง

7. เงินได้ประเภทที่ 8 เงินได้จากธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่งหรือการอื่นนอกจากที่ระบุไว้ในเงินได้ประเภทอื่นแล้ว

เงินได้พึงประเมินของนิติบุคคลหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เนื่องจากเป็นเงินได้พึงประเมินในส่วนการคำนวณภาษีของบุคคลธรรมดาเท่านั้น

3.1.4 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล²²

มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดคำนิยามของคำว่า “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลว่าเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยหรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศและให้หมายความรวมถึง

1. บริษัทหรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ได้แก่
 - (ก) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และกระทำการกิจการในที่อื่น ๆ รวมทั้งในประเทศไทยด้วย (มาตรา 66 วรรค 2)
 - (ข) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และกระทำการกิจการในที่อื่น ๆ รวมทั้งในประเทศไทยด้วยและกิจการที่ทำนั้นเป็นกิจการประเภทการขนส่งผ่านประเทศผ่านประเทศต่าง ๆ (มาตรา 67)
 - (ค) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศมิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) (3) (4) (5) หรือ (6) ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย (มาตรา 70)
 - (ง) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ มีลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทยซึ่งเป็นเหตุให้ได้รับเงินได้หรือผลกำไรในประเทศไทย ให้ถือว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นประกอบกิจการในประเทศไทยและให้ถือว่าบุคคล ผู้เป็นลูกจ้าง หรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อเช่นว่านั้นไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดา หรือนิติบุคคล เป็นตัวแทนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ (มาตรา 76 ทวิ)

²² สุเมธ ศิริคุณโชติ, กำนธ สิริชูวงศ์, อติศักดิ์ สืบประดิษฐ์, ภิรัตน์ เจียรนัย, ภาษีตามประมวลรัษฎากร 2561, พิมพ์ครั้งที่ 1, (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ หจก. เรือนแก้วการพิมพ์), หน้า 169

2. กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางค้าหรือหากำไร โดย
 - (ก) รัฐบาลต่างประเทศ หรือ
 - (ข) องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ หรือ
 - (ค) นิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ
3. กิจการร่วมค้าซึ่งได้แก่กิจการที่ดำเนินการร่วมกันเป็นทางค้าหรือหากำไรระหว่าง
 - (ก) บริษัทกับบริษัท
 - (ข) บริษัทกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
 - (ค) ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
 - (ง) บริษัทและ/หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับบุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีใช้
นิติบุคคล ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือนิติบุคคลอื่น
4. มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ แต่ไม่รวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดตามมาตรา 47 (7) (ข)
5. นิติบุคคลที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี และประกาศในราชกิจจานุเบกษา

3.1.5 ผู้ที่ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลและผู้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล²³

1. นิติบุคคลอื่น ๆ นอกจากที่กล่าวใน 3.1.4 เช่น กระทรวง ทบวง กรม องค์การของรัฐบาล วัด หอการค้าจังหวัด พรรคการเมือง สำนักงานส่วนพระมหากษัตริย์ สหกรณ์ หรือ สหภาพแรงงานและสภาองค์การนายจ้าง/ลูกจ้างตามกฎหมายแรงงาน มหาวิทยาลัย เอกชน โรงเรียนเอกชนในระบบไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล
2. มูลนิธิหรือสมาคม ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ประกาศกำหนดให้เป็นองค์การสาธารณกุศลไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล
3. นิติบุคคลบางประเภทแม้เข้าลักษณะเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่อาจได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรหรือบทบัญญัติของกฎหมายต่าง ๆ เช่น

²³ แหล่งเดิม

- (ก) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ตามสัญญาว่าด้วยความร่วมมือทางเศรษฐกิจหรือทางเทคนิคระหว่างรัฐบาลไทยกับรัฐบาลต่างประเทศ
- (ข) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนที่ได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษีเงินได้ตามเงื่อนไขที่กำหนดในกฎหมายว่าด้วยส่งเสริมการลงทุน
- (ค) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่อยู่ในประเทศที่มีอนุสัญญาภาษีกับประเทศไทยได้รับยกเว้นหรือลดอัตราภาษีเงินได้ตามเงื่อนไขที่กำหนด

3.1.6 หลักเกณฑ์การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิ

โดยปกติฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลที่นำมาคิดคำนวณภาษีนั้น คือ ฐานกำไรสุทธิ (Net Profit) เกิดจากจำนวนรายได้หักด้วยรายจ่ายและต้นทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล การเก็บภาษีในกรณีนี้จะเก็บต่อเมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนมีกำไรจะต้องคำนวณตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้²⁴ แต่ถ้าไม่มีกำไรหรือขาดทุนก็ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่ยังคงต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีต่อกรมสรรพากร

รายได้และรายจ่ายที่นำมาคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล

1. รายได้²⁵

1.1. รายได้ที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลมี 2 ประเภท ได้แก่

1.1.1 รายได้จากกิจการ คือ รายได้ที่เกิดจากการขายสินค้าหรือให้บริการตามปกติของกิจการ เป็นรายได้ตามวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งหากเป็นกรณีบริษัทจำกัด หรือบริษัทมหาชนได้จากหนังสือบริคณห์สนธิ

1.1.2 รายได้เนื่องจากกิจการ คือ รายได้ที่ยังไม่ได้เกิดจากการขายสินค้าหรือให้บริการตามปกติของกิจการ เช่น รายได้จากดอกเบี้ย

²⁴ มาตรา 65 วรรค 1 แห่งประมวลรัษฎากร

²⁵ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 12 แก้ไขเพิ่มเติม, (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ กรุงเทพสยาม ทับลิชชิ่ง จำกัด), หน้า 439

เงินฝากธนาคารหรือพันธบัตรหรือหุ้นกู้ เงินปันผลหรือส่วนแบ่งกำไร
เงินชดเชยค่าภาษีอากรกำไรจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตรา

- 1.2 รายได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีที่ไม่ต้องเสียภาษีนิติบุคคล ได้แก่
 - 1.2.1 รายได้ที่ได้รับยกเว้นตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ (13) ได้แก่ เงินค่าลงทะเบียนหรือเงินค่าบำรุงที่มูลนิธิหรือสมาคมได้รับจากสมาชิกเงิน หรือทรัพย์สินที่มูลนิธิหรือสมาคมได้รับการบริจาคหรือจากการให้โดยเสน่หา
 - 1.2.2 รายได้ที่ได้รับยกเว้นตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ (10) ได้แก่ เงินปันผลที่บริษัทซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยได้รับจากบริษัทซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยด้วยกัน ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี ถ้าบริษัทผู้รับเงินปันผลนั้นเป็นบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือเป็นบริษัทที่ผู้ถือหุ้นอยู่ในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผลไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของจำนวนหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผลนั้น และบริษัทผู้จ่ายเงินปันผลไม่ได้ถือหุ้นอยู่ในบริษัทผู้รับเงินปันผลไม่ว่าโดยตรงหรือโดยอ้อม บริษัททั้งสองประเภทนี้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีจากเงินปันผลที่ได้รับทั้งหมด แต่ถ้ามิใช่บริษัททั้งสองประเภทนี้แล้ว เงินปันผลที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีครึ่งหนึ่ง อย่างไรก็ตาม การยกเว้นทั้งหมดหรือครึ่งหนึ่งนี้บริษัทผู้รับเงินปันผลจะต้องถือหุ้นอยู่ในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผลไม่น้อยกว่าสามเดือนก่อนวันมีเงินได้เงินปันผลและหลังวันมีเงินได้จากเงินปันผลก็ต้องถือหุ้นต่อไปอีกไม่น้อยกว่าสามเดือน
 - 1.2.3 รายได้ที่ได้รับการยกเว้นตามพระราชกฤษฎีกามาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากรได้กำหนดบทบัญญัติให้อำนาจรัฐบาลออกพระราชกฤษฎีกายกเว้นภาษีตามประมวลรัษฎากรได้ เช่น พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ. 2538

1.2.4 รายได้ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีตามกฎหมายอื่น เช่น พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 มาตรา 34 บัญญัติให้เงินปันผลที่ผู้ถือหุ้นได้รับจากบริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ในระหว่างที่บริษัทได้รับการส่งเสริมการลงทุนได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้

2. รายจ่าย²⁶

รายจ่าย คือ ต้นทุนที่หมดสิ้นไปและค่าใช้จ่ายที่เสียไปเพื่อให้ได้มาซึ่งรายได้ รายจ่ายที่จะนำมาหักออกจากรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อคำนวณภาษีจะต้องไม่เป็นรายจ่ายต้องห้าม²⁷

รายจ่ายแบ่งออกได้เป็น 2 ประเภท ดังนี้

1. รายจ่ายเพื่อหากำไร เป็นค่าใช้จ่ายนำไปหักออกจากรายได้ในการคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดรายจ่ายนั้นได้ทั้งหมด รายจ่ายเพื่อหากำไรเป็นต้นทุนสินค้าหรือบริการที่กิจการได้จ่ายไปเพื่อก่อให้เกิดรายได้หรือเป็นรายจ่ายต่าง ๆ ที่กิจการได้จ่ายไปเพื่อให้สินค้าหรือบริการพร้อมที่จะขาย ได้แก่

- 1.1 ต้นทุนขาย หมายถึง ต้นทุนของสินค้าหรือการให้บริการ รวมทั้งราคาซื้อและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ หรือต้นทุนการผลิตของสินค้าที่ขาย เช่น ค่าซื้อสินค้า ค่าขนส่ง ค่าภาษีศุลกากร
- 1.2 ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเนื่องจากการขายและบริหารกิจการ แต่ไม่รวมถึงดอกเบี้ยจ่าย เช่น เงินเดือนลูกจ้างพนักงาน ค่าเครื่องเขียน แบบพิมพ์ ค่าพาหนะเดินทาง ค่าไฟฟ้าและน้ำประปา ค่าโทรศัพท์ ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน
- 1.3 ดอกเบี้ยจ่าย หมายถึง ดอกเบี้ยหรือค่าตอบแทนที่คิดให้เนื่องจากการใช้ประโยชน์จากเงินทุนหรือเงินกู้ ถ้าเป็นการกู้ยืมเงินเพื่อใช้ในการดำเนินการที่เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายหรือการบริหาร เช่น

²⁶ แหล่งเดิม

²⁷ มาตรา 65 ตี (1) ถึง (20) แห่งประมวลรัษฎากร

นำมาจ่ายเงินเดือน ค่าไฟฟ้าและน้ำประปา ดอกเบี้ยที่ถึงกำหนดชำระจะถือเป็นรายจ่ายเพื่อกำไร

2. รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน เป็นรายจ่ายที่จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพย์สินหรือประโยชน์ตอบแทนอันมีผลก่อให้เกิดรายได้เป็นการถาวรต่อธุรกิจไม่ว่าโดยตรงหรือทางอ้อมเป็นเวลานานกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี เช่นรายจ่ายซื้ออาคาร โรงงาน เครื่องใช้สำนักงาน ยานพาหนะไว้ใช้ในกิจการ โดยรายจ่ายเหล่านี้ถือเป็นรายจ่ายทั้งหมดในรอบระยะเวลาบัญชีที่เกิดรายจ่ายไม่ได้ จะต้องทยอยหักเป็นรายจ่ายในรูปของค่าสึกหรอหรือค่าเสื่อมราคาตามประมวลรัษฎากร²⁸

3.2 หลักภาษีอากรที่ดี

ภาษีอากรเป็นเรื่องบังคับจัดเก็บ ประชาชนมีหน้าที่เสียภาษีอากรตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และการจัดเก็บภาษีมีผลกระทบต่อความมั่นคงของประชาชน เพื่อให้ประชาชนมีความสนใจในการเสียภาษีอากรควรมีลักษณะดังนี้²⁹

3.2.1 หลักความเป็นธรรม

การจัดเก็บภาษีอย่างยุติธรรมต้องสัมพันธ์กับสิ่งที่เป็นความสามารถหรือสิ่งที่แสดงความสามารถของผู้เสียภาษี ซึ่งนักเศรษฐศาสตร์แบ่งหลักความเป็นธรรมโดยพิจารณาจากการจัดเก็บภาษีออกเป็น 2 ลักษณะ คือ

1. การจัดเก็บตามหลักความเป็นโดยสมบูรณ์

เป็นการวัดความเป็นธรรมในการเสียภาษีของประชาชนในรูปตัวเงิน กล่าวคือ ผู้เสียภาษีควรต้องเสียภาษีเป็นจำนวนเท่ากัน เพราะภาระค่าใช้จ่ายของรัฐควรจะต้องกระจายแก่ผู้เสียภาษีทุกคนเป็นจำนวนเท่าเทียมกัน³⁰ ซึ่งหลักความเห็นนี้สามารถใช้ได้ดีในกรณีประชาชนมีฐานะทางเศรษฐกิจเท่าเทียมกัน แต่อย่างไรก็ตาม

²⁸ มาตรา 65 ทวิ (2) ประกอบพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527

²⁹ ทศนิยม เหลืองเรืองรอง, คู่มือการศึกษาภาษีตามประมวลรัษฎากร, พิมพ์ครั้งที่ 1, (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ กรุงเทพมหานคร พับลิชชิ่ง จำกัด), 2557), หน้า 2

³⁰ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 4, (กรุงเทพฯ: บริษัท ที.เค.เอส. สยามเพรส แมเนจเม้นท์ จำกัด, 2556), หน้า 55

ทุกคนต้องเสียภาษีเท่ากันคงเป็นไปได้ เนื่องจากประชาชนมีความสามารถและฐานะทางเศรษฐกิจไม่เท่ากัน³¹ ความเห็นนี้จึงไม่สามารถใช้ได้ในทางปฏิบัติเพราะจะก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมขึ้นในสังคม เนื่องจากมีข้อบกพร่องหลายประการ ดังนี้

ประการแรก การเก็บการเก็บภาษีตามหลักอากรนี้มีได้คำนึงถึงความสามารถในการเสียภาษีอากรที่แตกต่างของผู้เสียภาษีแต่ละราย ซึ่งถูกกำหนดโดยปัจจัยหลายอย่างเช่น รายได้ ทรัพย์สิน ฯลฯ ซึ่งในความเป็นจริงผู้มีรายได้สูงย่อมมีความสามารถในการเสียภาษีมากกว่าผู้มีรายได้ต่ำ

ประการที่สอง เนื่องจากการเก็บภาษีอากรจากผู้เสียภาษีอากรจากผู้เสียภาษีทุกรายในจำนวนที่เท่ากันอาจมีผลให้จำนวนภาษีสูงกว่ารายได้ของผู้เสียภาษีบางราย ดังนั้น ผู้เสียภาษีที่มีรายได้ต่ำมากอาจไม่มีเงินเพียงพอที่จะเสียภาษีและส่งผลให้ผู้มีรายได้ต่ำมีความเป็นอยู่ที่ลำบากมากขึ้นไปอีก

ประการที่สาม การกำหนดให้ผู้เสียภาษีทุกคนต้องเสียภาษีอากรเท่า ๆ กัน ย่อมทำให้อัตราภาษีที่แท้จริง ซึ่งเป็นสัดส่วนระหว่างจำนวนภาษีที่จ่ายต่อรายได้ที่มีภาระภาษีของผู้มีรายได้น้อยสูงกว่าภาระภาษีของผู้มีรายได้มาก

2. การจัดเก็บตามหลักความเป็นธรรมสัมพันธ

หลักความเป็นธรรมสัมพันธนี้จัดเก็บภาษีภายใต้คำนิยามว่า “การจัดเก็บภาษีในสถานการณ์ที่เหมือนกันและต่างกัน” ความเป็นธรรมทางภาษีอากรตามหลักนี้ถือว่าจำนวนภาษีที่จะต้องเสียให้แก่รัฐเปรียบเทียบกับประโยชน์ที่จะได้รับจากรัฐหรือเปรียบเทียบกับความสามารถในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีแต่ละราย ดังนั้นการจัดเก็บภาษีตามหลักความเป็นธรรมสัมพันธจึงแบ่งเป็น 2 หลักย่อย ดังนี้

2.1 หลักผลประโยชน์ที่ได้รับ

มีแนวคิดที่ว่าผู้ได้รับประโยชน์จากการบริการของรัฐจะต้องเป็นผู้เสียภาษีเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายของรัฐตามสัดส่วนที่ตนได้รับประโยชน์ เช่น ภาษีผ่านทางภาษีค่าใช้ถนน ค่าใบอนุญาตทำการต่าง ๆ เป็นต้น แต่หากไม่ได้รับประโยชน์จากการบริการนั้นเลยก็ไม่ควรเสียภาษีเพื่อการนั้น

อย่างไรก็ตาม แนวความคิดหลักการข้อนี้มีข้อยุ่งยากในทางปฏิบัติมาก สินค้าและบริการของรัฐหลายอย่างไม่สามารถกำหนดมูลค่าของประโยชน์

³¹ แหล่งเดิมกับเชิงอรรถที่ 29

ที่แต่ละคนจะได้รับ เช่น การป้องกันประเทศ กระบวนการยุติธรรม เป็นต้น นอกจากนี้ บริการพื้นฐานบางอย่างคนมีรายได้น้อยจะถูกปิดกั้นและเสียเปรียบ เช่น การเก็บเงินค่าบำรุงการศึกษา เป็นต้น³²

2.2 หลักความสามารถในการเสียภาษี

มีแนวความคิดว่าผู้มีความสามารถในการเสียภาษีมากต้องเสียภาษีให้แก่รัฐบาลมาก ผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีน้อยก็ควรเสียให้แก่รัฐบาลน้อย ตามสัดส่วน ความสามารถในการเสียภาษีของบุคคลวัดได้จากทรัพย์สินรายได้ หรือการใช้จ่ายของแต่ละบุคคล

3.2.2 หลักความแน่นอน

ภาษีที่จัดเก็บต้องมีความชัดเจนและแน่นอน ไม่ว่าจะพื้นฐานภาษี เทคนิคการประเมินภาษีและวิธีการจัดเก็บภาษี รัฐต้องไม่เปลี่ยนนโยบายบ่อยครั้ง เพราะการมีนโยบายที่ไม่แน่นอนหรือเปลี่ยนแปลงบ่อยครั้งย่อมทำให้ธุรกิจเอกชนได้รับความกระทบกระเทือนและไม่มั่นใจในการลงทุน³³ นอกจากนี้จะต้องมีนโยบายที่แน่นอนแล้วตั้งนั้นรัฐควรมีการบัญญัติหลักเกณฑ์เกี่ยวกับเทคนิควิธีการทางภาษี (ฐานภาษี การคำนวณภาษีและการจัดเก็บภาษี) ที่จะทำให้ผู้เสียภาษีสามารถคำนวณภาษีที่ตนต้องชำระได้ รวมทั้งมีการกำหนดวัน เวลา สถานที่แน่นอน ถ้าการจัดเก็บภาษีที่ไม่เคารพหรือสอดคล้องกับหลักความแน่นอนย่อมนำมาซึ่งความเดือนร้อนของประชาชน

3.2.3 หลักความเป็นกลาง

ระบบภาษีที่ดีจะต้องมีความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจมากที่สุด³⁴ กล่าวคือ ระบบภาษีอากรจะต้องไม่เปลี่ยนแปลงหรือกระทบกระเทือนรูปแบบการบริโภค การออม การแข่งขัน การผลิตสินค้าและบริการ ตลอดจนการทำงานของกลไกตลาด แนวความคิดนี้มีรากฐานมาจากแนวคิดที่ว่าภาษีอากรควรเป็นแหล่งรายได้ของรัฐเพียงแหล่งเดียว รัฐไม่ควรดำเนินกิจการใด ๆ ที่จะกระทบกระเทือนการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของภาคเอกชน

อย่างไรก็ตาม ปัจจุบันรัฐบาลของหลายประเทศจงใจใช้ระบบภาษีอากรที่ไม่เป็นกลาง บางประเภทเป็นเครื่องมือดำเนินการเพื่อให้บรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจด้านต่าง ๆ

³² สมคิด บางโม, ภาษีอากรธุรกิจ, พิมพ์ครั้งที่ 2, (กรุงเทพฯ: บริษัทจูน พับลิชชิ่ง จำกัด, 2559), หน้า 18

³³ ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม, หลักกฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 2, (กรุงเทพฯ: สถาบัน T.Training Center, 2550), หน้า 4

³⁴ แหล่งเดิมกับเชิงอรรถที่ 32

ความเป็นกลางหรือไม่เป็นกลางอาจพิจารณาได้จากผลกระทบทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในด้านต่าง ๆ เช่น การบริโภค การออมและการผลิต เป็นต้น

ในด้านการบริโภค ภาษีที่กระทบกระเทือนรูปแบบการบริโภคน้อยที่สุดคือภาษีที่มีผลทำให้ราคาสินค้าเปรียบเทียบระหว่างสินค้าชนิดต่าง ๆ เปลี่ยนแปลงไปน้อยที่สุด นั่นคือ ภาษีการขายทั่วไป ซึ่งเก็บจากสินค้าและบริการต่าง ๆ ต้องเก็บในอัตราเท่ากันแต่ ภาษีฟุ่มเฟือยต่าง ๆ รัฐบาลจงใจใช้ความไม่เป็นกลางทางเศรษฐกิจ ทั้งนี้ เป็นการจงใจบิดเบือนรูปแบบของการบริโภค

ในด้านการออมและการลงทุน รัฐบาลใช้ความไม่เป็นกลางทางภาษีอากรกระตุ้นให้เกิดการออมและการลงทุนให้เป็นไปในรูปแบบที่ต้องการ เช่น เก็บภาษีเงินปันผลจากบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในลักษณะพิเศษกว่าเงินปันผลที่จ่ายจากบริษัททั่วไป เป็นต้น

ในด้านการผลิต รัฐบาลอาจลดภาษีอากรให้แก่อุตสาหกรรมที่รัฐบาลต้องการให้ลงทุนการผลิต หรือเก็บภาษีต่ำกว่าอุตสาหกรรมที่มีอยู่แล้วและไม่จำเป็น หรือระหว่างการผลิตที่ใช้เครื่องจักรกับการผลิตที่ใช้แรงงานคน รัฐบาลอาจใช้ความไม่เป็นกลางทางภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการเปลี่ยนแปลงรูปแบบของการผลิตได้

3.2.4 หลักความยืดหยุ่น

ภาษีอากรที่ดีต้องยืดหยุ่นที่จะช่วยให้มีเสถียรภาพทางเศรษฐกิจทั้งด้านราคาและการจ้างงาน นั่นคือภาษีอากรจะต้องสามารถปรับตัวกับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจได้เหมาะสม เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาซึ่งจัดเก็บในอัตราก้าวหน้านับเป็นภาษีที่ดีเพราะในยามเศรษฐกิจรุ่งเรือง อัตราภาษีจะเพิ่มตามรายได้ที่เพิ่มขึ้น ทำให้รายได้ของประชาชนลดลงหรือมีเงินเข้าสู่ภาครัฐบาลมาก เป็นเหตุหนึ่งที่ทำให้ลดความกดดันของเงินเฟ้อได้ ในกรณีตรงกันข้ามในช่วงที่เศรษฐกิจตกต่ำ รายได้ประชาชนลดลง เมื่ออัตราก้าวหน้าเป็นอัตราก้าวหน้า อัตราภาษีจะลดลงตามรายได้ที่ลดลงทำให้มีเงินเหลือในภาคเอกชนมาก ความเดือดร้อนของประชาชนจะบรรเทาเบาบางลงและเศรษฐกิจก็จะฟื้นตัวได้เร็ว

3.2.5 หลักความเสมอภาคทางภาษีอากร

ภาษีอากรที่ดีนั้นจะต้องมีความสอดคล้องกับหลักความเสมอภาคและความเป็นธรรม การบริหารงานการจัดเก็บภาษีอากรนั้นจะต้องให้เกิดความเสมอภาคแก่ผู้เสียภาษีทุกคน การปฏิบัติของเจ้าหน้าที่ต่อประชาชนจะต้องไม่เป็นการเลือกปฏิบัติ ต้องมีความเสมอภาคทางภาษีอากรเช่นเดียวกันทุกคน หากมีการส่งเสริมภาษีอากรให้กับบุคคลใด บุคคลทุกคนที่มีสภาวะการณ์แวดล้อมเช่นเดียวกันย่อมต้องได้รับการส่งเสริมเช่นเดียวกันด้วย แต่หากจะมีการลงโทษบุคคลใดในทางภาษีอากรแล้ว บุคคลทุกคนย่อมต้องได้รับโทษเช่นเดียวกันด้วย ดังนั้น การจัดเก็บภาษีอากรตามหลักความเสมอภาคนี้ จึงสร้างความเป็นธรรมและให้โอกาสทุกคนเท่าเทียมกัน³⁵

3.3 หลักกฎหมายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับนิติบุคคลอาคารชุดในประเทศไทย

ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีทางตรงที่จัดเก็บจากฐานกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการ หรือเนื่องจากการประกอบกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในแต่ละรอบบัญชีเป็น หลักรวมทั้งจัดเก็บจากฐานรายได้ก่อนหักรายจ่าย และฐานกำไรที่ส่งออกนอกราชอาณาจักร

จากนิยามในมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร จะเห็นได้ว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนที่จะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้นมีได้จำกัดเฉพาะบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามประมวลแพ่งและพาณิชย์และพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2535 เท่านั้น แต่รวมถึงบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอีก 4 ประเภทด้วยกัน เมื่อเป็นเช่นนี้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจึงมีอยู่ 8 ประเภทด้วยกัน ดังนี้

1. ห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล
2. ห้างหุ้นส่วนจำกัด
3. บริษัทจำกัด
4. บริษัทมหาชนจำกัด
5. กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางค้าหรือหากำไรโดยรัฐบาลต่างประเทศ องค์การของรัฐบาลต่างประเทศหรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ
6. กิจการร่วมค้า

³⁵ ไกรยุทธ ธีรตยาสินธุ์, *ทฤษฎีภาษีเงินได้และภาษีเงินได้ของไทย*, (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ดวงกมล, 2521), หน้า 222

7. มูลนิธิหรือสมาคมที่ไม่ได้รับการประกาศกำหนดให้เป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศล ตามประกาศของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง และ
8. นิติบุคคลอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและประกาศในราชกิจจานุเบกษา

จากคำนิยามของคำว่า “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ตามมาตรา 39 ดังกล่าวข้างต้น จะเห็นได้ว่านิติบุคคลอาคารชุดไม่อยู่ในความหมายของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามประมวลรัษฎากรทำให้สรุปได้ว่านิติบุคคลอาคารชุดไม่ถือว่าเป็นนิติบุคคลตามที่ประมวลรัษฎากรได้ให้คำนิยามไว้ จึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่อย่างใด

อย่างไรก็ตามนิติบุคคลอาคารชุดนั้นที่ไม่เข้าความหมายของคำว่า “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” เนื่องจากเป็นนิติบุคคลที่ได้กระทำตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 ซึ่งไม่ได้กระทำขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ในการแสวงหากำไร แต่เพื่อจัดการและดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลางอาคารชุด ตามข้อบังคับ หรือตามมติของที่ประชุมใหญ่เจ้าของร่วม หรือคณะกรรมการเพื่อประโยชน์แก่ทรัพย์สินส่วนกลางของเจ้าของร่วมตามพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 อย่างไรก็ตาม ปรากฏว่ามีนิติบุคคลอาคารชุดนั้นได้กระทำการนอกเหนือวัตถุประสงค์ที่กำหนดในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 เป็นเหตุให้มีเงินได้อื่นเกิดขึ้น เช่น เงินปันผลรับ ดอกเบี้ยรับ ค่าเช่ารับ ค่าบริการอื่น ฯลฯ ซึ่งเงินได้เหล่านี้ถือว่าเป็นเงินได้นอกเหนือตามวัตถุประสงค์ดังกล่าวข้างต้นจึงเป็นเหตุให้สมควรไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

นอกจากนี้ในมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร ยังได้กำหนดประเภทของเงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล และถ้าไม่ได้เข้าความหมายของเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดเท่ากับว่ากรณีที่นิติบุคคลอาคารชุดนั้นมีเงินได้อื่นที่นอกเหนือวัตถุประสงค์ตามที่กำหนดในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 นิติบุคคลอาคารชุดจะต้องนำเงินได้เหล่านั้นมาคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเช่นกันซึ่งประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้นิติบุคคลหรือห้างหุ้นส่วนเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากฐานกำไรสุทธิ โดยคำนวณจากรายได้จากกิจการหรือเนื่องจากการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี โดยใช้เกณฑ์สิทธิ³⁶ คือให้นำรายได้ที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใด แม้ว่าจะยังไม่ได้รับชำระในรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

³⁶ มาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร

มารวมคำนวณเป็นรายได้ในรอบระยะเวลาสั้น และให้นำรายจ่ายทั้งสิ้นที่เกี่ยวกับรายได้นั้น
แม้จะยังมิได้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีนั้นมารวมคำนวณเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น

บทที่ 4

ข้อเปรียบเทียบกรณีนิติบุคคลอาคารชุดและการจัดเก็บภาษีที่เกี่ยวข้องในประเทศสหรัฐอเมริกา

เมื่อมาตรการทางภาษีเงินได้เป็นมาตรการที่รัฐนำมาใช้ในการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่นิติอาคารชุด ดังนั้นจึงจำเป็นต้องศึกษาถึงบทบัญญัติกฎหมายที่เกี่ยวข้องของรัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งเป็นรัฐที่มีเรื่องกฎหมายของอาคารชุด และการนำกฎหมายการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับนิติบุคคลอาคารชุดของประเทศสหรัฐอเมริกาเพื่อที่จะสามารถนำมาศึกษาเปรียบเทียบเป็นแนวทางในการวิเคราะห์ต่อไป

4.1 นิติบุคคลอาคารชุดของรัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกา

การเป็นเจ้าของอาคารชุดจะต้องรับผิดชอบใน 2 ส่วน คือ รับผิดชอบในส่วนของทรัพย์สินส่วนกลางที่เป็นการดำเนินการผ่านสมาคมเจ้าของอาคารชุด (Association)³⁷ ก็รับผิดชอบส่วนตนเสมือนเป็นเจ้าของห้องชุด ซึ่งการดำเนินการอาคารชุดจะกระทำผ่าน “สมาคมเจ้าของอาคารชุด” ถูกตั้งขึ้นเพื่อเป็นหน่วยของเจ้าของโครงการอาคารชุด โดยมีอำนาจหน้าที่จัดตั้ง เปลี่ยนแปลง แก้ไข กฎระเบียบตามที่กฎหมายกำหนด บำรุงรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง³⁸ และบังคับใช้กฎกับบุคคลที่อาศัยในอาคารชุดได้ นอกจากนี้ยังต้องจัดหาบริการอำนวยความสะดวกให้แก่เจ้าของห้องชุด ได้แก่ เจ้าหน้าที่รักษา ความปลอดภัย รถเก็บขยะ เป็นต้น³⁹

สมาคมเจ้าของอาคารชุดมีอำนาจหน้าที่⁴⁰ในการเก็บค่าบำรุงดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลางจากเจ้าของห้องชุดซึ่งจะถูกเรียกว่า “ค่าบำรุงรักษาส่วนกลาง” เพื่อให้บำรุงดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง เช่น การจัดสวน ทางเดิน ล็อบบี้ ระบบน้ำ ระบบไฟ หลังคา รั้ว และพื้นที่ส่วนกลางอื่น ๆ และเก็บค่าปรับต่าง ๆ ในกรณีที่เจ้าของห้องชุดนั้นจ่ายค่าดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลางล่าช้า และค่าปรับในกรณีที่ทรัพย์สินส่วนกลางเสียหายจากการกระทำของเจ้าของห้องชุด กล่าวคือกรณีที่สมาคม

³⁷ Section 514-3 of Hawaii Condominium Act (Hawaii Revised Statutes 514B)

³⁸ Section 514B-137 of Hawaii Condominium Act (Hawaii Revised Statutes 514B)

³⁹ Condominium Property Regimes : Owner Right and Responsibilities based upon the Hawaii Revised Statutes as of July 15, 2009 , page 27, [ออนไลน์].

แหล่งที่มา : “http://files.hawaii.gov/dcca/reb/condo_ed/condo_gen/condo_bod/2009_CondoOwnersRandR.pdf”, [2 มกราคม 2562]

⁴⁰ Section 514B-104 of Hawaii Condominium Act (Hawaii Revised Statutes 514B)

เจ้าของอาคารชุดจะเป็นผู้เรียกเก็บค่าจัดการและบำรุงรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง จึงถือได้ว่าเป็นแหล่งรายได้แหล่งเดียวของสมาคมเจ้าของอาคารชุด นอกจากนี้สมาคมเจ้าของอาคารชุดจะมอบอำนาจหน้าที่ในของตนเองให้แก่คณะกรรมการเป็นผู้ดำเนินการจัดการแทนสมาคมเจ้าของอาคารชุด ซึ่งสมาคมเจ้าของอาคารชุดส่วนมากจะให้มีการจ้างเจ้าหน้าที่ตัวแทนการจัดการหรือผู้รับจ้างอิสระที่รับดูแลทรัพย์สินเข้ามาจัดการการดูแลบำรุงรักษาส่วนกลาง⁴¹

สมาคมเจ้าของอาคารชุดจะถูกควบคุมดูแลโดยคณะกรรมการ⁴² ที่ถูกเลือกมาจากการเจ้าของห้องชุดเพื่อที่จะกำกับดูแลและบริหารจัดการอาคารชุด ซึ่งสมาคมเจ้าของอาคารชุดจะให้ความไว้วางใจในการทำหน้าที่ดูแลและบริหารอาคารชุดแก่คณะกรรมการโดยคณะกรรมการจะต้องปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังและมีความซื่อสัตย์ และจะต้องไม่มีผลประโยชน์ทับซ้อนในการที่เข้ามาเป็นคณะกรรมการอาคารชุดของสมาคมเจ้าของอาคารชุด

นอกจากนี้คณะกรรมการสามารถเลือกเจ้าหน้าที่พนักงานเข้ามาปฏิบัติงานในอาคารชุดให้แก่สมาคมเจ้าของอาคารชุด และเจ้าหน้าที่พนักงานที่เข้ามาทำงานนั้นต้องมีความรับผิดชอบต่อคณะกรรมการในที่เข้ามาปฏิบัติงานให้แก่สมาคมเจ้าของอาคารชุด แต่การที่จะเป็นเจ้าหน้าที่พนักงานนั้นมีข้อห้ามคือ ห้ามเป็นเจ้าของอาคารชุดหรือกรรมการที่อาจเป็นพนักงานของตัวแทนการจัดการหรือผู้รับจ้างอิสระที่รับดูแลการจัดการทรัพย์สิน⁴³ หลายคนมีความเชื่อที่ผิดว่าเจ้าหน้าที่ตัวแทนการจัดการหรือผู้รับจ้างอิสระที่รับดูแลทรัพย์สินนั้นต้องรับผิดชอบทุกอย่างในการบริหารจัดการดูแลอาคารชุดแต่ในความเป็นจริงแล้วนั้นเจ้าหน้าที่ตัวแทนการจัดการหรือผู้รับจ้างอิสระที่รับดูแลทรัพย์สินนั้นจะต้องปฏิบัติตามหรือดำเนินการตามนโยบายของคณะกรรมการ โดยคณะกรรมการจะทำหน้าที่แบ่งแยกงานที่ต้องดำเนินงานในอาคารชุดให้แก่เจ้าหน้าที่ตัวแทนการจัดการหรือผู้รับจ้างอิสระที่รับดูแลทรัพย์สินนั้น แต่อย่างไรก็ตามคณะกรรมการก็ยังคงต้องรับผิดชอบต่อดูแล รักษาทรัพย์สินของอาคารชุด และรักษาฐานะทางการเงินของสมาคมเจ้าของอาคารชุด

⁴¹ แหล่งเดิมกับเชิงอรรถที่ 39

⁴² Section 514B-106 of Hawaii Condominium Property Act (Hawaii Revised Statutes 514B)

⁴³ Section 514B-132 of Hawaii Condominium Property Act (Hawaii Revised Statutes 514B)

กล่าวโดยสรุปได้ว่า คณะกรรมการจะเป็นผู้ทำหน้าที่ในการบริหารอาคารชุดให้แก่เจ้าของอาคารชุด โดยจะต้องทำตามข้อบังคับและกฎหมายและไม่มีผลประโยชน์ทับซ้อนใด ๆ ในการที่เข้ารับตำแหน่งบริหารดูแลอาคารชุด หลังจากที่เจ้าของอาคารชุดได้ให้คณะกรรมการเลือกเจ้าหน้าที่ตัวแทนการจัดการหรือผู้รับจ้างอิสระที่รับดูแลทรัพย์สินให้เข้ามาดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลางแล้วคณะกรรมการก็ยังคงต้องรับผิดชอบดูแล รักษาทรัพย์สินของอาคารชุด และรักษาสถานะทางการเงินของเจ้าของอาคารชุดจากการที่เรียกเก็บค่าบำรุงรักษาทรัพย์สินส่วนกลางจากเจ้าของห้องชุดเพื่อนำมาบริหารในอาคารชุดต่อไป

4.2 มาตรการในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศสหรัฐอเมริกา

4.2.1 หลักการทั่วไปในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล

ระบบภาษีอากรของประเทศสหรัฐอเมริกาจะให้อำนาจรัฐบาลกลาง และรัฐบาลของมลรัฐจัดเก็บภาษีอากรเพื่อนำไปใช้จ่ายในการบริหารประเทศ ประเทศสหรัฐอเมริกามีการจัดเก็บภาษีอากรแยกเป็นสองระดับหลัก ๆ คือ ระดับรัฐบาลกลางและระดับมลรัฐ เนื่องจากประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นประเทศที่เป็นรัฐรวม กล่าวคือ เป็นประเทศที่ประกอบด้วยมลรัฐต่าง ๆ จำนวน 50 มลรัฐ ซึ่งแต่ละมลรัฐต่างมีอำนาจในการจัดเก็บภาษีอากรเป็นของตนเอง ดังนั้น จึงกำหนดให้รัฐบาลกลางเป็นผู้จัดเก็บภาษีเงินได้ โดยเฉพาะภาษีนิติบุคคล บุคคลธรรมดา ภาษีกองมรดก ภาษีการให้ เป็นต้น ซึ่งภาษีอากรระดับรัฐบาลกลางจะมีสำนักงานสรรพากรของประเทศสหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Service หรือเรียกว่า IRS) ซึ่งเป็นหน่วยงานในสังกัดของกระทรวงการคลัง ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีเงินได้ โดยจัดเก็บตามประมวลรัษฎากร (Internal Revenue Code หรือเรียกว่า IRC) ซึ่งวัตถุประสงค์หลักในการจัดเก็บภาษี คือ เพื่อนำเงินมาใช้เป็นค่าใช้จ่ายของรัฐบาลกลางในการบริหารประเทศ เพื่อจัดสรรทรัพยากร เพื่อควบคุมพฤติกรรมในทางเศรษฐกิจและสังคมบางประการเพื่อกระจายรายได้เพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจ และตอบสนองนโยบายต่าง ๆ ของรัฐ เช่น แก้ไขปัญหาทางสังคม ปัญหามลภาวะ เป็นต้น ส่วนภาษีอากรระดับมลรัฐ มลรัฐแต่ละมลรัฐยังมีการจัดเก็บภาษีอากรระดับมลรัฐ เพื่อนำเงินมาเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหารและจัดบริการสาธารณะภายในมลรัฐของตน

เช่น จัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคล⁴⁴ ภาษีทรัพย์สิน ภาษีการขาย
ภาษีสรรพสามิต เป็นต้น⁴⁵

⁴⁴ รูปแบบนิติบุคคลที่สำคัญในระบบกฎหมายของสหรัฐอเมริกาจะมีอยู่ด้วยกัน ดังต่อไปนี้

1. ห้างหุ้นส่วนสามัญ (General Partner หรือเรียกว่า “GP”)

มีลักษณะเช่นเดียวกับห้างหุ้นส่วนสามัญตามกฎหมายไทย กล่าวคือ เป็นกิจการที่กำหนดให้หุ้นส่วนทุกคนมีความรับผิดชอบไม่จำกัดจำนวนแบบลูกหนี้ร่วม การบริหารจัดการเป็นไปตามสัญญาจัดตั้งห้างหุ้นส่วน
 2. ห้างหุ้นส่วนจำกัด (Limited Partnership หรือเรียกว่า “LP”)

ลักษณะเช่นเดียวกับห้างหุ้นส่วนจำกัดตามกฎหมายไทย กล่าวคือเป็นกิจการที่กำหนดให้หุ้นส่วนแบ่งออกเป็น 2 ประเภทคือ หุ้นส่วนแบบจำกัดความรับผิดชอบซึ่งรับผิดชอบในหนี้ของห้างเพียงเท่าที่ตนลงหุ้นไว้ และหุ้นส่วนประเภทไม่จำกัดความรับผิดชอบซึ่งมีความรับผิดชอบไม่จำกัดจำนวนแบบลูกหนี้ร่วม การบริหารจัดการเป็นไปตามสัญญาจัดตั้งห้างหุ้นส่วน
 3. ห้างหุ้นส่วนสามัญที่หุ้นส่วนสามารถจำกัดความรับผิดได้ (Limited liability Partnership หรือเรียกว่า “LLP”)

เป็นห้างหุ้นส่วนที่มีลักษณะพิเศษคือ หุ้นส่วนทุกคนในห้างจำกัดความรับผิดในหนี้เพียงเท่าที่ส่วนที่ลงทุนเท่านั้น ไม่มีหุ้นส่วนแบบไม่จำกัดความรับผิดในห้างหุ้นส่วนประเภทนี้ ส่วนใหญ่ห้างหุ้นส่วนประเภทนี้จะนิยมจัดตั้งขึ้น ในหมู่ผู้ประกอบการวิชาชีพ เช่น แพทย์ วิศวกร ทนายความ เป็นต้น
 4. บริษัท ซี (C Corporation)

เป็นบริษัทที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรของสหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code) โดยมีลักษณะเช่นเดียวกับบริษัทจำกัดและบริษัทมหาชนจำกัด โดยแบ่งทุนออกเป็นหุ้น ผู้ถือหุ้นมีความรับผิดชอบจำกัดเท่าที่ลงทุน และแยกสถานะผู้ถือหุ้นออกจากบริษัทชัดเจน โดยมอบให้กรรมการบริษัทเป็นผู้บริหารบริษัท และเป็นบริษัทประเภทเดียวที่สามารถนำหลักทรัพย์เข้าจดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์ของสหรัฐอเมริกาได้
 5. บริษัทจำกัด หรือบริษัทที่สมาชิกมีส่วนในการบริหารงาน (Limited Liability Company หรือเรียกว่า “LLC”)

บริษัทที่มีรูปแบบพิเศษโดยผสมผสานคุณลักษณะของบริษัทจดทะเบียน ห้างหุ้นส่วน และกิจการเจ้าของคนเดียวไว้ด้วยกัน ซึ่งค่อนข้างยืดหยุ่นมากในการจัดตั้ง บริษัทมีตัวตนแยกต่างหากจากผู้ถือหุ้น เช่นเดียวกับบริษัททั่วไป แต่มิได้มีการแบ่งทุนออกเป็นหุ้นเหมือนบริษัทจำกัด ลักษณะเรื่องทุนคล้ายกับห้างหุ้นส่วนมากกว่า กล่าวคือ สมาชิกลงทุนตามข้อตกลงการจัดตั้งบริษัทและดำเนินงานในการเสียภาษี บริษัท LLCs สามารถเลือกเสียภาษีได้หลายรูปแบบ เช่น การเสียภาษีแบบบริษัททั่วไป การเสียแบบ Pass-through Entities โดยนำกำไรหรือขาดทุนของกิจการไปเสียภาษีในนามของผู้ถือหุ้นเอง
 6. S-Corporate

การจัดตั้ง S-Corporate นั้นคล้ายกับบริษัท (Corporate) ซึ่งการจัดตั้ง S-Corporate ผู้ถือหุ้นจะมีเงื่อนไขว่าพวกเขาจะต้องชำระหุ้นตามมูลค่าตลาดยุติธรรมและ S-Corporate ควรมีผู้ถือหุ้นไม่เกิน 100 คนเพื่อจัดตั้งเป็น S-corporation และจะต้องจดทะเบียนในสหรัฐอเมริกาหรืออยู่ในกฎหมายสหรัฐอเมริกาหรือกฎหมายของมลรัฐใดมลรัฐหนึ่งในสหรัฐอเมริกา สำหรับการเสียภาษีกรมสรรพากรของประเทศสหรัฐอเมริกาคำหนดให้ S-corporate ไม่ต้องถูกกำหนดให้เสียภาษีนิติบุคคลแต่จะให้เสียภาษีโดยการนำเอากำไรหรือขาดทุนไปคำนวณรวมเสียในภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแทน

ที่มา : อีระวุฒิ เต็มสิริวัฒนกุล, วิทยานิพนธ์หลักสูตรนิติศาสตรดุษฎีบัณฑิต เรื่อง แนวทางการกำหนดมาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของนิติบุคคลในเครือเดียวกัน, คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, หน้า 24 และ S Corporations [ออนไลน์]. แหล่งที่มา : www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/s-corporations, [4 มีนาคม 2562]
- ⁴⁵ โสฬส สุวรรณธรรม, กิริติ ตั้งธรรม, ภมร สัตตการณ์พิภพ, ณรงค์ กอนดี, ทศนีย์ เหลืองเรืองรอง (คณะผู้จัดทำ), รายงานผลการศึกษาดูงานการอบรม หลักสูตร กฎหมายเกี่ยวกับคดีภาษีอากร ณ Boston University ประเทศสหรัฐอเมริกา, [ออนไลน์]. แหล่งที่มา : http://www.oia.coj.go.th/doc/data/oia/oia_1527925431.pdf, [3 มีนาคม 2562]

4.2.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

กฎหมายของประเทศสหรัฐอเมริกาได้กำหนดให้บริษัทเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่ในประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code 1986) ไม่ได้กำหนดนิยามของคำว่า “บริษัท” ไว้แต่บอกความหมายกว้าง ๆ ว่าทุกบริษัทนั้นต้องเสียภาษีและคำว่า “บริษัท” ให้หมายความรวมถึง สมาคม บริษัท บริษัทหุ้นส่วนและบริษัท ประกันภัย⁴⁶

กรมสรรพากรของประเทศสหรัฐอเมริกาได้ออกกฎว่าองค์กรที่ไม่ได้จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลไม่ถือว่าเป็นบริษัท เว้นแต่องค์กรนั้นจะมีคุณสมบัติ 4 ข้อ ดังต่อไปนี้

1. มีความดำรงอยู่ตลอดไปโดยไม่มี การคำนึงถึงความตายของสมาชิกแต่ละคน การไร้ความสามารถของสมาชิก หรือการถอนตัวของสมาชิก
2. มีการบริหารโดยผู้แทนของสมาชิก
3. สมาชิกรับผิดชอบในหนี้สินขององค์กรโดยไม่จำกัด
4. สมาชิกมีสิทธิที่จะโอนหุ้นหรือผลประโยชน์ที่ได้จากกิจการให้แก่ผู้ใดได้ โดยไม่ต้องได้รับความยินยอมจากสมาชิกอื่น

นอกจากคุณสมบัติ 4 ข้อดังกล่าวแล้วยังต้องปรากฏว่าองค์กรนั้นมีวัตถุประสงค์ประกอบกิจการเพื่อหากำไรด้วยจึงจะถือว่าองค์กรนั้นเป็นบริษัท⁴⁷

ดังนั้น ผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศสหรัฐอเมริกานั้น มีทั้งองค์กรธุรกิจที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลตามกฎหมายในรูปของบริษัท และองค์กรที่ไม่ได้จดทะเบียนเป็นนิติบุคคล ซึ่งถ้าองค์กรที่มีได้จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลก็ต้องมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ถ้ามีคุณสมบัติครบทั้ง 4 ข้อและประกอบกับมีการแสวงหากำไรด้วย ซึ่งจะแตกต่างจากผู้มีหน้าที่ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทย โดยทั่วไป จะมีการกำหนดว่าต้องเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือมูลนิธิสมาคมที่ไม่ได้รับการประกาศยกเว้นจากกรมสรรพากรให้ถือว่าเป็นผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล⁴⁸

⁴⁶ Section 7701(a)(3) of Internal Revenue Code

⁴⁷ Federal Income Taxation of Corporations and Shareholders (page 2-2, 2-5 ,2-6) by Boris I. Bittker, James S. Eustice, 1971, Massachuselt: Warren, Gorham & Lamont อ้างอิงจากชัยสิทธิ์ ตรีชูธรรม, คำอธิบายกฎหมายภาษีอากร : ภาษีเงินได้นิติบุคคล, (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ T.Training Center, 2541), หน้า 19

⁴⁸ มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร

4.2.3 ผู้ที่ไม่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

ประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code หรือเรียกว่า “IRC”) จะมีการกำหนดไว้ว่าองค์กรแบบใดที่ไม่ต้องมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งหนึ่งในองค์กรที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล⁴⁹ ก็คือจะต้องไม่ดำเนินการโดยมีวัตถุประสงค์ในทางการค้าและหากำไร หรือเรียกอีกอย่างหนึ่งก็คือเป็นองค์กรที่ไม่แสวงหากำไรนั่นเอง⁵⁰ องค์กรที่ไม่แสวงหากำไรและได้ปฏิบัติตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามที่กฎหมายกำหนด ดังต่อไปนี้

1. เป็นบริษัทที่จัดตั้งขึ้นภายใต้สภากองเกรสของสหรัฐอเมริกา⁵¹
2. เป็นบริษัทที่จัดตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะในการถือครองกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ เช่น เหมืองแร่ บ่อน้ำมัน แล้วได้ให้รายได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นให้กับองค์กรที่ได้รับการยกเว้น⁵²
3. หน่วยงานของรัฐ รวมถึงมูลนิธิ กองทุน ที่จัดตั้งขึ้นและมีวัตถุประสงค์เพื่อดำเนินการเกี่ยวกับด้านการศึกษา การศาสนา วิทยาศาสตร์ การรักษาความมั่นคงและความปลอดภัยของชาติ การป้องกันการทารุณกรรมเด็กและสัตว์ และจะต้องไม่เป็นกิจการเพื่อผลประโยชน์แก่คนใดคนหนึ่ง หรือไม่มีลักษณะเป็นการโฆษณาชวนเชื่อทางการเมือง⁵³
4. กลุ่มพลเมืองหรือองค์กรที่ไม่ได้จัดตั้งเพื่อแสวงหากำไร แต่ดำเนินการเพื่อส่งเสริมสวัสดิการสังคมหรือสมาคมในท้องถิ่นของสมาชิก และกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นนั้นนำไปใช้เพื่อการกุศลเพื่อการศึกษา⁵⁴
5. องค์กรด้านแรงงาน การเกษตร และพืชสวน เป็นต้น⁵⁵

กล่าวคือ การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลขององค์กรไม่แสวงหากำไร เช่น มูลนิธิ กองทุนควรต้องพิจารณาถึงวัตถุประสงค์แรกเริ่มที่จัดตั้งองค์กรว่าเป็นไปตามหลักเกณฑ์

⁴⁹ Section 501 of Internal Revenue Code

⁵⁰ Section 501(b) of Internal Revenue Code

⁵¹ Section 501(c)(1) of Internal Revenue Code

⁵² Section 614(a) of Internal Revenue Code

⁵³ Section 501(c)(3) of Internal Revenue Code

⁵⁴ Section 501(4)(a) of Internal Revenue Code

⁵⁵ Section 501(c)(5) of Internal Revenue Code

และเงื่อนไขการได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือไม่ หากเป็นองค์กรที่ไม่แสวงหากำไร แต่ดำเนินธุรกิจที่ไม่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ก็อาจไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้นก็ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เพราะถือว่าไม่ได้ปฏิบัติตามวัตถุประสงค์และเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนดไว้

4.2.4 ฐานภาษี

ในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น จะใช้ฐานภาษีเงินได้รวมทั้งหมด (Gross Income) และหักด้วยค่าใช้จ่ายตามที่กฎหมายกำหนด⁵⁶ (Allowance Deductions) แล้วนำกำไรที่เกิดขึ้นไปเสียภาษีตามอัตรากำหนด

4.2.5 อัตรากำหนด

สำหรับปีภาษีที่เริ่มต้นหลังจากปี 2560 ภาษีอากรระดับรัฐบาลกลางจะมีการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับบริษัททั่วไปในอัตราร้อยละสี่สิบเอ็ด⁵⁷ และระดับมลรัฐจะมีการเก็บภาษีในอัตราร้อยละสามถึงสิบสอง ตามแต่ละรัฐที่กำหนด⁵⁸

4.3 มาตรการในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับนิติบุคคลอาคารชุดของรัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกา

กรมสรรพากรของประเทศสหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Service หรือเรียกว่า IRS) ได้กำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดที่ทำหน้าที่ดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลางและบริหารจัดการอาคารชุดในรัฐต่าง ๆ รวมถึงรัฐฮาวาย ต้องมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามที่กรมสรรพากรของประเทศสหรัฐอเมริกาคำหนด⁵⁹ โดยจะต้องเข้าเงื่อนไขตามประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code หรือเรียกว่า IRC) ซึ่งในประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกาได้กำหนดถึงเรื่องการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเกี่ยวกับสมาคมการจัดการ

⁵⁶ Business expenses for use in preparing 2018 returns, [ออนไลน์]. แหล่งที่มา : <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p535.pdf>, [10 มีนาคม 2562]

⁵⁷ Corporate income tax rate in the United States, [ออนไลน์]. แหล่งที่มา : <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p542.pdf>, [10 มีนาคม 2562]

⁵⁸ State and Local Taxes in the United States, [ออนไลน์]. แหล่งที่มา : <https://taxfoundation.org/us-corporate-income-tax-more-competitive/>, [10 มีนาคม 2562]

⁵⁹ Instruction for Form 1120-H, [ออนไลน์]. แหล่งที่มา : <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/i1120h.pdf>, [6 มกราคม 2562]

อาคารชุด ซึ่งเป็นนิติบุคคลที่ทำหน้าที่คล้ายกับนิติบุคคลอาคารชุดของประเทศไทย โดยสมาคมการจัดการอาคารชุดจะอยู่ในความหมายของสมาคมเจ้าของบ้าน (Homeowners associations หรือเรียกว่า “HOA”) ตามมาตรา 528 แห่งประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกา เว้นแต่ จะได้รับการพิจารณาให้เป็นสมาคมที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับจุดประสงค์ของ กฎหมายใด ๆ ที่อ้างถึงสมาคมที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้ นิติบุคคล⁶⁰

4.3.1 ความหมายของสมาคมเจ้าของบ้าน (Homeowners associations)

สมาคมเจ้าของบ้าน⁶¹ ตามความหมายที่ปรากฏในประมวลรัษฎากรของประเทศ สหรัฐอเมริกาให้หมายถึงสมาคมการจัดการอาคารชุด สมาคมการจัดการอสังหาริมทรัพย์ ที่อยู่อาศัย หรือธุรกิจไทม์แชร์⁶²

1.1 สมาคมการจัดการอาคารชุด

สมาคมที่ปฏิบัติตามข้อกำหนด บริหารจัดการ ดูแลบำรุงรักษาที่เกี่ยวกับ โครงการคอนโดมิเนียมอย่างมีนัยสำคัญที่บุคคลใช้เพื่ออยู่อาศัย⁶³

1.2 สมาคมการจัดการอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่อาศัย

สมาคมที่ปฏิบัติตามข้อกำหนด บริหารจัดการ ดูแลบำรุงรักษาใน ส่วนที่เกี่ยวกับการแบ่งย่อยการพัฒนาหรือพื้นที่ใกล้เคียงกันที่สำคัญ ทั้งหมดหรืออาคารซึ่งบุคคลอาจใช้เพื่อที่พักอาศัยเท่านั้น⁶⁴

1.3 ธุรกิจที่บริษัทด้านที่พักมือสังหาริมทรัพย์หลายประเภท

สมาคมที่นอกเหนือจากสมาคมการจัดการอาคารชุดที่เป็นไปตาม ข้อกำหนดโดยบริหารจัดการและดูแลบำรุงรักษาแล้ว สมาชิกที่เป็น

⁶⁰ Section 501 of Internal Revenue Code

⁶¹ Section 528(c)(1) of Internal Revenue Code

⁶² ธุรกิจไทม์แชร์ (Timeshare association) เป็นธุรกิจที่บริษัทด้านที่พักมือสังหาริมทรัพย์หลายประเภท เช่น โรงแรม รีสอร์ทท คอนโดมิเนียม หรือบ้านพักตากอากาศ โดยนำเอาที่พักดังกล่าวมาจัดสรรเวลาเข้าใช้ที่พักให้แก่ลูกค้าที่สมัครเป็นสมาชิกในระบบ ไทม์แชร์ของตน ซึ่งลูกค้าสามารถเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ร่วมโดยเข้าใช้โรงแรมหรือรีสอร์ทที่ตนเป็นเจ้าของร่วมกับผู้อื่นและสามารถตกลง ยินยอมแบ่งใช้พื้นที่ร่วมกัน ตลอดจนยานพาหนะเพื่อการเดินทางและสินทนาการ ในช่วงระยะเวลาหนึ่งตามที่กำหนด, [ออนไลน์].

แหล่งที่มา : “<http://clubservice.anantaravacationclub.com/Newsletter/2016/January/Landing-Page-th.html>”,

[1 พฤษภาคม 2562]

⁶³ Section 528(c)(2) of Internal Revenue Code

⁶⁴ Section 528(c)(3) of Internal Revenue Code

เจ้าของไหม้แชร์ในอสังหาริมทรัพย์ โดยมีสิทธิในการใช้อสังหาริมทรัพย์ตามช่วงระยะเวลาหนึ่งที่กำหนดโดยตกลงกับเจ้าของร่วมในอสังหาริมทรัพย์ว่าจะได้รับการยินยอมให้สามารถใช้พื้นที่อสังหาริมทรัพย์ของเจ้าของร่วมได้

การที่จะเป็นสมาคมเจ้าของบ้านตามข้อ 1.1 - 1.3 ได้นั้นจะต้องเข้าเงื่อนไขครบ 4 ข้อ ดังต่อไปนี้⁶⁵

1. สมาคมดังกล่าวมีการดำเนินการเพื่อให้ได้มาซึ่งการก่อสร้าง การจัดการ การบำรุงรักษาและการดูแลทรัพย์สินของสมาคม
2. รายได้รวมมากกว่าร้อยละหกสิบสำหรับปีภาชีนั้นจะต้องประกอบด้วยจำนวนเงินที่ได้รับจากค่าธรรมเนียมสมาชิก ค่าธรรมเนียมหรือเงินที่เก็บได้จาก
 - 2.1 เจ้าของห้องชุดสำหรับในกรณีของสมาคมการจัดการอาคารชุด
 - 2.2 เจ้าของที่อยู่อาศัยหรือเจ้าของที่อยู่อาศัยที่มีจำนวนมากในกรณีของสมาคมการจัดการอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่อาศัย หรือ
 - 2.3 เจ้าของสิทธิในการใช้ร่วมไหม้แชร์ในการใช้หรือผลประโยชน์ความเป็นเจ้าของไหม้แชร์ในทรัพย์สินของธุรกิจไหม้แชร์
3. ค่าใช้จ่ายร้อยละเก้าสิบสำหรับปีภาชีของสมาคมจะต้องเสียค่าใช้จ่ายสำหรับการได้มาซึ่งการก่อสร้าง การจัดการ การบำรุงรักษาและการดูแลทรัพย์สินของสมาคมและในกรณีของธุรกิจไหม้แชร์จะต้องเป็นกิจกรรมที่ใช้ในนามของสมาชิกสมาคมรวมถึงรายจ่ายดังต่อไปนี้ที่เกี่ยวข้องกับการจ่ายเพื่ออสังหาริมทรัพย์ของสมาคมเหล่านี้
 - 3.1 รายจ่ายลงทุนซื้อสินทรัพย์เพื่อใช้ในการดำเนินงานของสมาคม
 - 3.2 เงินเดือนของผู้จัดการสมาคมหรือเลขานุการ
 - 3.3 รายจ่ายเกี่ยวกับการจัดสวนหย่อม ป้ายทางเดินต่าง ๆ ค่ารักษาความปลอดภัย ค่าภาษีโรงเรือน
 - 3.4 รายจ่ายในการดูแลสระว่ายน้ำ สนามเทนนิส

⁶⁵ Section 528(c)(1)(A),(B) and (C) of Internal Revenue Code

- 3.5 รายจ่ายในการดูแลทรัพย์สินส่วนกลาง เช่น เครื่องทำความร้อน เครื่องปรับอากาศ ลิฟต์ อาคาร เป็นต้น แต่ไม่รวมถึงรายจ่ายที่ไม่ได้เกี่ยวข้องกับอสังหาริมทรัพย์ของสมาคมโดยตรง เช่น การเอาเงินไปลงทุนในหุ้นหรือกองทุน
4. นอกเหนือจากการได้รับการก่อสร้างหรือการจัดการการบำรุงรักษา และการดูแลทรัพย์สินของสมาคมและอื่น ๆ รวมถึงการคืนเงินค่าธรรมเนียมสมาชิกหรือการเรียกเก็บเงินได้จากสมาชิก แต่ไม่รวมถึงการมีรายได้อื่นของสมาคมดังกล่าวเพื่อเป็นประโยชน์ส่วนตัวของผู้ถือหุ้นเอกชนหรือบุคคลใด ๆ

4.3.2 อัตราภาษีของสมาคมการจัดการอาคารชุด⁶⁶

สำหรับธุรกิจสมาคมการจัดการอาคารชุดและสมาคมการจัดการอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่อาศัยกรมสรรพากรของประเทศสหรัฐอเมริกากำหนดให้เสียภาษีในอัตราร้อยละสามสิบของกำไรสุทธิดังกล่าวและอัตราร้อยละสามสิบสองของกำไรสุทธิสำหรับกรณีของธุรกิจใหม่แซร์โดยอัตราภาษีนี้อาจใช้กับรายได้อื่นที่เกิดขึ้นและผลกำไรส่วนต่างจากราคาหลักทรัพย์

4.3.3 แบบแสดงรายการยื่นเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของสมาคมการจัดการอาคารชุด

แบบฟอร์มที่ใช้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีประจำปีของสมาคมการจัดการอาคารชุด สมาคมการจัดการอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่อาศัย และธุรกิจใหม่แซร์ คือ Form 1120-H⁶⁷ สำหรับในกรณีที่สมาคมนั้นเป็นไปตามมาตรา 528 แห่งประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกา และต้องเข้าเงื่อนไขของการเป็นสมาคมเหล่านี้ด้วย⁶⁸

⁶⁶ Section 528(b) of Internal Revenue Code

⁶⁷ U.S. Income Tax Return for Homeowners Associations (Form 1120-H) โดยจะต้องไปยื่นแบบ Form 1120-H ตามที่อยู่ของกรมสรรพากรของสหรัฐอเมริกา (IRS) ที่ถูกกำหนดไว้ ถ้าอาคารชุดตั้งอยู่ในรัฐฮาวายก็ต้องไปยื่นที่ Department of the Treasury Internal Revenue Service Center Ogden, UT 84201-0012, [ออนไลน์].

แหล่งที่มา : <https://www.irs.gov/instructions/i1120h>, [5 มกราคม 2562]

⁶⁸ Section 528(c)(1)(A),(B) and (C) of Internal Revenue Code

อย่างไรก็ตาม ถ้าเป็นสมาคมที่ไม่ได้แสวงหากำไรตามมาตรา 501(a) แห่งประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกา คือ เป็นสมาคมที่ไม่ต้องมีหน้าเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามที่กฎหมายของประเทศสหรัฐอเมริกากำหนดก็ไม่ต้องมีหน้าที่ยื่นแบบ Form 1120-H

4.3.4 เงินได้ที่ต้องเสียภาษีและเงินได้ที่รับการยกเว้นภาษีของสมาคมการจัดการอาคารชุด

เงินได้ที่ต้องเสียภาษีของสมาคมการจัดการอาคารชุด จะมาจากดังนี้

1. รายได้รวมทั้งหมด⁶⁹ เช่น ดอกเบี้ยที่เกิดจากการนำไปลงทุนอื่นๆ เงินปันผล ค่าเช่า ค่าสิทธิ ผลกำไร ผลกำไรส่วนต่างจากราคาหลักทรัพย์ จะต้องนำมาคำนวณเสียภาษี แต่ไม่รวมถึงรายได้ที่ได้รับการยกเว้น
2. รายได้ที่ได้รับยกเว้น⁷⁰มาจากการเป็นสมาคมโดยที่ได้เข้าเงื่อนไขตามที่ประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกากำหนด โดยจะประกอบไปด้วยค่าสมาชิก ค่าธรรมเนียมอื่น ๆ และเงินได้ที่เรียกเก็บจากเจ้าของห้องชุด เจ้าของอสังหาริมทรัพย์ในกรณีที่เป็นอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่อาศัยที่มีสมาคมดูแลจัดการ หรือเจ้าของสิทธิในธุรกิจใหม่เช่น ค่าดูแลรักษาทรัพย์ส่วนกลางตามปกติ ซึ่งรายได้ที่จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นี้ต้องมาจากการเรียกเก็บสมาชิกเท่านั้นที่ได้เป็นเจ้าของห้องชุด เจ้าของอสังหาริมทรัพย์ หรือเจ้าของสิทธิในใหม่เช่น ไม่ใช่มาจากการเก็บจากลูกค้าอื่นที่องค์กรได้ไปให้บริการอื่น ๆ ที่ไม่ใช่สมาชิกขององค์กร ซึ่งตรงนี้จะไม่ถือว่าเป็นเงินที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

ตัวอย่าง

โดยทั่วไป การยกเว้นภาษีเงินได้จะรวมถึง⁷¹

1. เงินต้น ดอกเบี้ยเงินต้น และค่าภาษีอสังหาริมทรัพย์ที่จ่ายให้แก่องค์กร
2. ค่าบำรุงรักษาอสังหาริมทรัพย์โดยองค์กร

⁶⁹ Section 528(d)(1) of Internal Revenue Code

⁷⁰ Section 528(d)(3) of Internal Revenue Code

⁷¹ Instruction for Form 1120-H, [ออนไลน์]. แหล่งที่มา : “<https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/i1120h.pdf>”, [6 มกราคม 2562]

3. ค่าเก็บกวาดหิมะ และค่าทิ้งขยะ

ส่วนเงินได้ที่ต้องนำมาเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล⁷²

1. เงินได้อื่นที่นอกเหนือมาตรา 528 แห่งประมวลรัษฎากรของ
ประเทศสหรัฐอเมริกา
 2. เงินได้ที่เรียกเก็บจากบุคคลที่ไม่ใช่สมาชิกในการเป็นเจ้าของ
อสังหาริมทรัพย์
 3. เงินได้ที่เรียกเก็บพิเศษนอกเหนือจากการดูแลรักษาทรัพย์สิน
ส่วนกลาง
 4. ดอกเบี้ยจากการนำไปลงทุนอื่น ๆ
 5. เงินได้ที่ได้รับมาเนื่องจากไปทำกิจกรรมอื่นนอกเหนือจาก
การดูแลอสังหาริมทรัพย์ในองค์กร
 6. ค่าขนส่งที่ทางสมาชิกจ่ายมาให้สมาคม
3. ค่าใช้จ่ายตามที่กฎหมายกำหนด⁷³ที่สามารถหักออกจากรายได้รวมตาม
ข้อ 1 โดยหักค่าใช้จ่ายอื่นๆ เช่น เงินเดือน ค่าแรง ค่าซ่อมแซม ค่าเสื่อม
ราคา และนอกจากนี้ยังสามารถหักค่าใช้จ่ายเพิ่มเติมได้อีกหนึ่งร้อยดอลลาร์
สหรัฐ แต่ก็มีค่าใช้จ่ายบางอย่างที่ไม่สามารถนำมาให้หักออกจากรายได้ คือ
ผลขาดทุนจากการดำเนินงาน ค่าใช้จ่ายพิเศษที่สามารถหักได้เพิ่มเติม
สำหรับบริษัททั่วไป เป็นต้น

4.4. เปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับนิติบุคคลอาคารชุดของประเทศไทยและรัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกา

จากการศึกษากฎหมายในส่วนที่เกี่ยวกับนิติบุคคลอาคารชุดของรัฐฮาวาย นั้นพบว่า
มีความคล้ายคลึงกับนิติบุคคลอาคารชุดของประเทศไทย คือ สมาคมเจ้าของอาคารชุดของรัฐฮาวาย
จะเรียกเก็บค่าดูแลและบำรุงรักษาดูแลทรัพย์สินส่วนกลางจากเจ้าของห้องชุด และให้คณะกรรมการ
อาคารชุดเป็นผู้ดูแลบริหารเงินค่าส่วนกลางของอาคารชุด

⁷² แหล่งเดิม

⁷³ แหล่งเดิม

เมื่อพิจารณาถึงเงินค่าส่วนกลางที่ทางสมาคมการจัดการอาคารชุดที่เรียกเก็บจากเจ้าของร่วมหรือเจ้าของห้องชุดนั้น กฎหมายภาษีของประเทศสหรัฐอเมริกากำหนดให้เงินได้เหล่านี้ได้รับการยกเว้นไม่ต้องนำมาคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่จะต้องยื่นแสดงรายการประเภทของเงินได้ในแบบ Form 1120-H ว่าเป็นเงินได้ที่เรียกเก็บจากเจ้าของร่วมหรือเจ้าของห้องชุดเพื่อนำไปใช้จ่ายในการดูแลและบำรุงรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง เช่น ซ่อมบำรุงลิฟต์ ตกแต่งสวนหญ้า โดยเข้าเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับกรณีที่สมาคมการจัดการอาคารชุดมีเงินได้ที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งเป็นเงินได้ที่ไม่เข้าเงื่อนไขที่กำหนดในมาตรา 528(c)(1) แห่งประมวลรัษฎากรของประเทศไทย เงินได้เหล่านี้จะต้องนำมายื่นแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราที่กำหนด⁷⁴ แตกต่างกับนิติบุคคลอาคารชุดของประเทศไทยที่ประมวลรัษฎากรกำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดไม่เข้านิยามของคำว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร จึงทำให้นิติบุคคลอาคารชุดไม่ต้องมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ว่านิติบุคคลอาคารชุดจะมีเงินได้อื่นเกิดขึ้นนอกเหนือจากวัตถุประสงค์ตามที่กำหนดในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

ดังนั้นจึงเกิดความแตกต่างระหว่างการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลอาคารชุดของประเทศไทยกับรัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกาตามตารางหน้าถัดไป

⁷⁴ Section 528(b) of Internal Revenue Code

ความแตกต่างของการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลอาคารชุดของประเทศไทยกับ
รัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกา

รายการ	ประเทศไทย*	รัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกา
เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษี เงินได้นิติบุคคล	เงินได้พึงประเมิน ทุกประเภท	ค่าสมาชิก ค่าธรรมเนียมอื่น ๆ และเงินได้ที่เรียกเก็บจาก เจ้าของห้องชุดและเงินค่า บำรุงรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง ทั้งนี้ ต้องเข้าเงื่อนไขการเป็นสมาคม ตามที่มาตรา 528(c)(1) แห่ง ประมวลรัษฎากรของประเทศ สหรัฐอเมริกากำหนดด้วย
เงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้	-	เงินได้พึงประเมินทั้งหมด ที่นอกเหนือจากเงินที่ได้รับ การยกเว้นภาษีเงินได้ เช่น ดอกเบี้ยจากการลงทุนอื่น ๆ เงินปันผล ค่าเช่า ค่าสิทธิ ผลกำไรส่วนต่างจากราคา หลักทรัพย์ เป็นต้น
อัตรภาษี (ร้อยละ)	-	30
แบบแสดงรายการยื่นเสียภาษี	-	Form 1120-H

*หมายเหตุ: นิติบุคคลอาคารชุดที่ตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

นอกจากนี้ทางกรมสรรพากรของประเทศไทยได้เคยให้แนวทางปฏิบัติตามหนังสือขอหารือเลขที่ กค 0702/9488 วันที่ 29 พฤศจิกายน พ.ศ. 2553 ว่า นิติบุคคลอาคารชุด ก (นิติบุคคลฯ) ได้จดทะเบียนมีฐานะเป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 นิติบุคคลฯ ได้นำเอาทรัพย์สินส่วนกลางของอาคารชุด คือผนังด้านนอกอาคารตึก (ผนังฯ) ไปให้บุคคลภายนอก

เข้าติดสติ๊กเกอร์ สื่อภาพโฆษณาผลิตด้วยระบบ Inkjet Outdoor ที่มีคุณภาพสูงแบบใช้กา
อยู่ด้านหลังและมีน้ำหนักเบาติดที่ผนังฯ ไม่ต้องมีโครงเหล็ก กรอบเหล็กมารองรับ ซึ่งทาง
กรมสรรพากรได้ตีความว่ากรณีนิติบุคคลอาคารชุด ก นั้นมีฐานะเป็นนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามมาตรา
33 แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 มีรายได้จากการประกอบกิจการ หรือเนื่องจาก
การประกอบกิจการให้เช่าผนังฯ ติดสติ๊กเกอร์สื่อภาพโฆษณาเป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่บัญญัติไว้ใน
พระราชบัญญัตินี้ดังกล่าว จึงไม่ต้องมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

จากข้อหาดังกล่าวข้างต้น ถ้าไปดูตามเจตนารมณ์ของวัตถุประสงค์ที่กำหนดใน
พระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 แล้วจะพบว่าพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวไม่ได้ต้องการให้เป็น
การแสวงหาผลประโยชน์หรือกำไรอื่นแต่เพื่อให้นิติบุคคลอาคารชุดเพียงแค่จัดการและดูแล
ทรัพย์สินส่วนกลางให้แก่เจ้าของร่วมเท่านั้นให้ตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดในพระราชบัญญัติอาคารชุด
พ.ศ. 2522 ดังนั้นการที่นิติบุคคลอาคารชุดมีเงินได้อื่นที่ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนด
ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 เท่ากับว่านิติบุคคลอาคารชุดนั้นมีเงินได้ที่ไม่สมควรจะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งแตกต่างจากการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของสมาคมการจัดการ
อาคารชุดของประเทศสหรัฐอเมริกาที่มีการแยกออกมาอย่างชัดเจนว่ารายได้ที่ได้รับการยกเว้นจะต้อง
เข้าเงื่อนไขตามที่กฎหมายกำหนดถึงจะได้รับการยกเว้นไม่ต้องคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล
แต่จะต้องนำมาแสดงให้เห็นในแบบแสดงรายการเสียภาษีแต่อยู่ในบรรทัดที่ได้รับยกเว้นภาษีไม่ต้อง
นำมาคำนวณรวมเสียภาษี และถ้าเป็นเงินได้ที่นอกเหนือจากการได้รับยกเว้นนั้นก็จะถูกนำมาคำนวณ
เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้นเงินได้ทั้งสองประเภท คือ เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล
และเงินได้ที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจะต้องนำมาแสดงให้กรมสรรพากรเห็น
ในแบบแสดงรายการเสียภาษีอย่างชัดเจน

บทที่ 5

วิเคราะห์การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับนิติบุคคลอาคารชุดกรณีมีเงินได้นอกเหนือจาก วัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้พระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

5.1 ผลจากการไม่จัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับนิติบุคคลอาคารชุดในประเทศไทย

ในปัจจุบันธุรกิจอาคารชุดหรือคอนโดมิเนียมมีการเติบโตและขยายธุรกิจเพิ่มมากขึ้นในปัจจุบัน ซึ่งอาคารชุดในแต่ละแห่งนั้นจะต้องมีนิติบุคคลอาคารชุดที่ถูกจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 อย่างไรก็ตามนิติบุคคลอาคารชุดเหล่านี้ถูกกำหนดให้ไม่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ดังนั้น จึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ซึ่งอาจเป็นช่องทางที่นักลงทุนนั้นเข้ามาบริการจัดการเป็นนิติบุคคลอาคารชุดได้ และสามารถนำเงินมาลงทุนในอาคารชุดเพื่อที่จะได้นำเงินที่ผ่านจากการเป็นนิติบุคคลอาคารชุดไปลงทุนตามช่องทางต่าง ๆ เช่น การปล่อยที่ดินเช่า ลงในหุ้น พันธบัตร การให้บริการอื่น ๆ การปล่อยเงินให้กู้ยืม เป็นต้น ซึ่งเกิดดอกผลกลับมาสู่นักลงทุนที่เป็นนิติบุคคลอาคารชุด ดังนั้นเงินได้ที่ได้รับมานั้นไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งก่อให้เกิดความไม่เท่าเทียมกันกับนิติบุคคลหรือบุคคลธรรมดาทั่วไปที่นำเงินไปลงทุนแล้วเกิดเงินได้ขึ้นมาก็ยังต้องนำมาคำนวณรวมเสียภาษีให้แก่รัฐ ส่งผลทำให้รัฐขาดรายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากนิติบุคคลอาคารชุดและนอกจากนี้อาจทำให้มีการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีมากยิ่งขึ้นประกอบกับเป็นการส่งเสริมให้บริษัทหรือบุคคลทั่วไปเข้ามามีบทบาทในการเป็นนิติบุคคลอาคารชุดมากยิ่งขึ้นเพราะว่าไม่มีการถูกจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากรัฐ

5.2 ผลจากการให้นิติบุคคลอาคารชุดมิใช่ “นิติบุคคล” ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร

นิติบุคคลอาคารชุดนั้นไม่เข้าค่านิยามของคำว่า “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ตามที่กฎหมายได้กำหนดไว้ในมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ส่งผลทำให้นิติบุคคลอาคารชุดไม่มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแม้ว่านิติบุคคลจะมีรายได้อื่นเกิดขึ้นก็ตาม

การที่รัฐไม่จัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลแก่นิติบุคคลอาคารชุด เนื่องจากจุดประสงค์ของการตั้งนิติบุคคลอาคารชุดขึ้นมาเพื่อที่จะให้ช่วยดูแล จัดการและบำรุงรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง เช่น ค่าไฟฟ้า ค่าประปา ค่าซ่อมลิฟต์ ค่าทาสีอาคารชุดใหม่ ให้สำหรับเจ้าของร่วมหรือเจ้าห้องชุด

นิติบุคคลอาคารชุด ก็เสมือนเป็นตัวแทนของอาคารชุดในการที่จะเข้ามาช่วยบริหารเงินส่วนกลางของเจ้าของร่วมเพื่อจะได้ใช้งานยามฉุกเฉินและตามความจำเป็นของอาคารชุด ไม่ใช่เป็นการทำธุรกิจในการแสวงหากำไรเข้าอาคารชุดประกอบคำวินิจฉัยของตามที่ทางคณะกรรมการฯ ได้พิจารณาและได้มีคำวินิจฉัยในการประชุมครั้งที่ 35/2540 วันที่ 20 มกราคม พ.ศ. 2540 ว่าได้มีการวินิจฉัยว่านิติบุคคลอาคารชุดที่จัดตั้งขึ้น ตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด ซึ่งกระทำกิจการเฉพาะตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้

1. นิติบุคคลอาคารชุดต้องกระทำกิจการเฉพาะเพื่อจัดการและดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลางหรือกระทำการใด ๆ เพื่อประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ตามที่กฎหมายว่าด้วยอาคารชุดกำหนดไว้
2. นิติบุคคลอาคารชุดต้องไม่กระทำการใดนอกเหนือจากวัตถุประสงค์ตามที่กฎหมายว่าด้วยอาคารชุดกำหนดไว้
3. นิติบุคคลอาคารชุดต้องไม่ขายสินค้าหรือให้บริการใดกับบุคคลอื่นซึ่งมิใช่เจ้าของห้องชุดนั้น
4. กิจการตามวัตถุประสงค์ตาม 1. ต้องเป็นกิจการซึ่งตามปกติวิสัยในการจัดการดูแลรักษาอาคารชุดเป็นกิจการที่จำเป็นและสมควร

ดังนั้นการประมวลรัษฎากรกำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดไม่เป็นนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรแต่มีการกระทำที่นอกเหนือวัตถุประสงค์ที่กำหนดในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 เป็นเหตุทำให้ก่อเกิดเงินได้อันมีลักษณะเป็นการแสวงหากำไร นิติบุคคลอาคารชุดก็ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เพราะว่าการประมวลรัษฎากรได้กำหนดอย่างชัดเจนว่าไม่ถือเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ผลคือไม่มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งถ้าตีความแล้วว่าแม้มีเงินได้อื่นเกิดขึ้น เช่น ค่าเช่าเงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าบริการอื่น กล่าวคือนิติบุคคลอาคารชุดก็ไม่มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเช่นกัน ดังนั้น ทำให้เกิดความได้เปรียบแก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนอื่นที่มีเงินได้อื่นแต่ต้องมาเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล และอาจนำไปสู่การหลีกเลี่ยงหรือหนีภาษี ซึ่งจะทำให้รัฐสูญเสียรายได้จัดเก็บภาษีในที่สุด

5.3 แนวทางการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีสำหรับนิติบุคคล อาคารชุด

มาตรการการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐบางอย่างนั้นเป็นแนวทางที่ดีและชัดเจน แต่บางอย่างก็ไม่ได้สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น จึงควรมีวิธีการแก้ไขปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือนิติบุคคลอาคารชุดที่ได้กระทำนอกเหนือวัตถุประสงค์ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

5.3.1 การกำหนดบทบัญญัติให้สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร

พระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 ให้เจตนารมณ์ว่านิติบุคคลอาคารชุดที่ตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัตินี้ และได้กระทำตามวัตถุประสงค์เพื่อจัดการและดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง และให้มีอำนาจระทำการใด ๆ เพื่อประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ดังกล่าว⁷⁵ ทั้งนี้ ตามมติของเจ้าของร่วมภายใต้บังคับแห่งพระราชบัญญัตินี้ เนื่องจากกรมสรรพากรข้อหารือ และคำวินิจฉัยที่เกี่ยวข้องได้พิจารณาว่านิติบุคคลอาคารชุดไม่ได้เข้าค่านิยามของคำว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร เพราะได้ทำตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 จึงเป็นเหตุให้นิติบุคคลอาคารชุดไม่ต้องมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลแต่อย่างใด

เมื่อพิจารณาตามหลักความเสมอภาคในเสียภาษีอากรนั้นแล้ว ภาษีอากรที่ดีนั้นจะต้องมีความสอดคล้องในเรื่องหลักความเสมอภาคและมีความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีอากรนั้นโดยจะต้องก่อให้เกิดความเสมอภาคแก่ผู้เสียภาษีทุกคน ไม่เป็นการเลือกปฏิบัติต่อบุคคลใดบุคคลหนึ่ง หากมีการสิทธิประโยชน์ส่งเสริมภาษีอากรให้กับบุคคลใด บุคคลทุกคนที่มีสภาพการณ์แวดล้อมเช่นเดียวกันย่อมต้องได้รับการส่งเสริมเช่นเดียวกันด้วย แต่หากจะมีบทลงโทษแก่บุคคลใดในทางภาษีอากรแล้ว บุคคลทุกคนย่อมต้องได้รับโทษเช่นเดียวกันด้วย ดังนั้น การจัดเก็บภาษีอากรตามหลักความเสมอภาคนี้จึงสร้างความเป็นธรรมและให้โอกาสทุกคนเท่าเทียมกัน

⁷⁵ ไพโรจน์ อัจริยชา, คำอธิบายกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด, พิมพ์ครั้งแรก, (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ นิติธรรม, มิถุนายน 2559), หน้า 65

ดังนั้น การกำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดที่มีเงินได้นอกเหนือจากวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 และไม่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรจึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นการขัดต่อหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร กล่าวคือ ควรมีการปรับปรุงแก้ไขเพิ่มเติมมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร โดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรซึ่งจะกำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดเป็นนิติบุคคลตามความหมายของคำว่า “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล”

5.3.2 การเพิ่มมาตรการจัดเก็บภาษีนิติบุคคลอาคารชุดที่มีเงินได้นอกเหนือจากวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

จากการศึกษาเปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของสมาคมการจัดการอาคารชุดของประเทศสหรัฐอเมริกา พบว่าในประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกา ได้มีการกำหนดเงื่อนไขว่า ถ้าเป็นรายได้และรายจ่ายที่เข้าเงื่อนไขครบตามทั้ง 4 ข้อที่กล่าวถึงในบทที่ 4 ในหัวข้อที่ 4.3.1 ก็จะถือว่าเป็นสมาคมการจัดการอาคารชุดตามที่ประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกาคำหนด คือ เข้าเงื่อนไขการเป็นสมาคมเจ้าของบ้านซึ่งได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้แต่ถ้ามีรายได้อื่นที่เกิดขึ้นนอกเหนือจากเงื่อนไขที่กำหนดจะต้องถูกนำมาคิดเสียภาษีตามอัตราภาษีเฉพาะของสมาคมการจัดการอาคารชุด คือ อัตราร้อยละสามสิบ อย่างไรก็ตาม แม้ว่ารายได้จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเพราะเข้าเงื่อนไขการเป็นสมาคมเจ้าของบ้านแต่รายได้เหล่านั้นก็ต้องถูกนำมาแสดงให้กรมสรรพากรของประเทศสหรัฐอเมริกา เห็นว่าเป็นการเข้าเงื่อนไขจริงจึงได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี โดยกรมสรรพากรของประเทศสหรัฐอเมริกามีแบบแสดงรายการเสียภาษีให้แก่สมาคมเหล่านี้โดยเฉพาะก็คือ Form 1120-H ซึ่งในแบบแสดงรายการนี้จะระบุส่วนรายได้ที่ได้รับยกเว้น และรายได้ที่ไม่ได้รับการยกเว้นในแบบแสดงรายการ แต่ถ้ากรณีที่สมาคมการจัดการอาคารชุดนั้นเป็นองค์กรที่มีได้แสวงหากำไร โดยเข้าตามเงื่อนไขที่กำหนดในมาตรา 501(a) แห่งประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกาก็ไม่ต้องมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการใน Form 1120-H แต่อย่างใด

ทั้งนี้ผู้เขียนเห็นว่า การจัดเก็บภาษีอากรดังเช่นประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นมาตรการทางภาษีที่อาจนำมาเป็นแบบอย่างเพื่อที่จะปรับใช้กับนิติบุคคลอาคารชุดของประเทศไทยได้ และถือเป็นแนวทางการจัดเก็บภาษีอย่างเสมอภาคกับนิติบุคคลอื่น ๆ ซึ่งมีการแยกประเภทของเงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษี เช่น เงินค่าบำรุงรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง ค่ากำจัดขยะ เป็นต้น และเงินได้ที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษี เช่น เงินปันผลรับค่าเช่ารับ ดอกเบี้ยรับ เป็นต้น

**ตารางแสดงการเปรียบเทียบการเสียภาษีของนิติบุคคลอาคารชุดของ
ประเทศไทยกับรัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกา**

หน่วย : บาท

รายการ	ประเทศไทย ¹ (ปัจจุบัน)	ประเทศไทย ² (ตามข้อเสนอ)	รัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกา (ปัจจุบัน)
เงินค่าบำรุงรักษา ทรัพย์สินส่วนกลาง	800,000	800,000	800,000
ค่าเช่ารับ	400,000	400,000	400,000
เงินปันผลรับ	50,000	50,000	50,000
ดอกเบี้ยรับ	40,000	40,000	40,000
ค่าใช้จ่ายอื่น	(300,000)	(300,000)	(300,000)
กำไรสุทธิ	990,000	190,000	190,000
อัตรารภาษี (ร้อยละ)	-	20	30
ภาษีที่ต้องเสีย	-	38,000	57,000

*หมายเหตุ: 1. กฎหมายการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของนิติบุคคลอาคารชุดในประเทศไทยยังไม่มีข้อกำหนดให้ถูกจัดเก็บภาษี ดังนั้นเงินได้ทุกประเภทที่นิติบุคคลอาคารชุดได้รับนั้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเสียภาษีเงินได้

2. สมมติว่าประเทศไทยได้นำแนวทางการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับสมาคมการจัดการอาคารชุดของรัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกา มาปรับใช้ โดยมีการแบ่งประเภทเงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษี คือ เงินค่าบำรุงรักษาส่วนกลาง และ เงินได้ที่ต้องเสียภาษี เช่น ค่าเช่ารับ เงินปันผลรับ ดอกเบี้ยรับ

จากตารางจะเห็นได้ว่า นิติบุคคลอาคารชุดของประเทศไทยในปัจจุบันแม้จะมีเงินได้ที่มาจากการเรียกเก็บจากเจ้าของร่วมหรือเจ้าของห้องชุดตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 และมีเงินได้อื่นที่นอกเหนือจากที่วัตถุประสงค์กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 นิติบุคคลอาคารชุด ก็ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่อย่างใด เพราะไม่ได้เป็นนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร

หากมีการนำกฎหมายภาษีของรัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกามาเป็นแนวทาง บังคับใช้กับประเทศไทยแล้วจะพบว่า นิติบุคคลอาคารชุดของประเทศไทยจะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในส่วนของเงินได้อื่นที่นอกเหนือจากที่วัตถุประสงค์กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 ซึ่งจะเป็นไปตามเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติฉบับนี้ที่ต้องการให้นิติบุคคลอาคารชุดนั้นจัดการและดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง และให้มีอำนาจกระทำการใด ๆ เพื่อประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ดังกล่าว ซึ่งก็คือไม่ได้มีเจตนารมณ์ต้องการแสวงหากำไรแต่เพื่อต้องการให้มีการจัดการบริหารและช่วยบำรุงรักษาทรัพย์สินส่วนกลางของอาคารชุดที่ได้เรียกเก็บมาจากเจ้าของร่วมหรือเจ้าของห้องชุดเท่านั้น

ผู้เขียนพิจารณาแล้วเห็นว่า ควรกำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดเป็นนิติบุคคล มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรเพื่อจะได้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในส่วนของเงินได้ที่นอกเหนือจากวัตถุประสงค์ของพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 เพื่อก่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีรายอื่น ๆ หรืออาจนำแนวทางการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของสมาคมการจัดการอาคารชุดของรัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกามาปรับใช้โดยแยกประเภทของเงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีกับเงินได้ที่ไม่ควรได้รับการยกเว้นภาษี ซึ่งอาจกำหนดให้เงินได้ที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ในพระราชบัญญัติ

อาคารชุด พ.ศ. 2522 ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ในส่วนของเงินได้ที่เรียกเก็บจากเจ้าของร่วมเพื่อใช้ในการดูแลบำรุงรักษาทรัพย์สินส่วนกลางตามวัตถุประสงค์ของพระราชบัญญัตินี้ และเงินได้ที่ไม่ได้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 จะต้องนำมาเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเนื่องจากเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร

บทที่ 6

บทสรุปปัญหาและข้อเสนอแนะ

6.1 บทสรุป

อาคารชุดหรือคอนโดมิเนียมปัจจุบันนั้นเป็นธุรกิจที่เติบโตเพิ่มขึ้นมากกว่าในอดีต สภาวะเศรษฐกิจนั้นความเจริญก้าวหน้ามากขึ้นทำให้ประชาชนนั้นได้มีการย้ายถิ่นฐานเข้ามาทำงานในเมืองเพิ่มมากขึ้น ทำให้จำเป็นต้องหาที่อยู่อาศัยที่สะดวกสบายเพื่อที่จะสามารถใช้ชีวิตประจำวันได้ ดังนั้น อาคารชุดหรือคอนโดมิเนียมจึงเป็นที่นิยมสำหรับประชาชนในปัจจุบัน เมื่ออาคารชุดเป็นที่นิยมมากขึ้นทำให้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์มีการก่อสร้างขยายเพิ่มขึ้นเพื่อรองรับประชาชนที่จะเข้ามาซื้อเพื่ออยู่อาศัย เก็งกำไร หรือปล่อยเช่า ดังนั้น อาคารชุดจะต้องหาบุคคลที่คอยทำหน้าที่เข้ามาบริหารจัดการและดูแลบำรุงรักษาอาคารชุดอยู่เสมอ ซึ่งก็คือ นิติบุคคลอาคารชุดที่ตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

เมื่อมีนิติบุคคลอาคารชุดในแต่ละแห่งของอาคารชุดแล้ว นิติบุคคลอาคารชุดจะทำหน้าที่ในการเรียกเก็บเงินค่าดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลางจากเจ้าของร่วมหรือเจ้าของห้องชุด เช่น สระว่ายน้ำ ห้องออกกำลังกาย ค่าซ่อมลิฟต์ ค่าจัดสวน เป็นต้น ซึ่งเงินส่วนกลางนี้เป็นเงินที่เอาไว้เพื่อประโยชน์ในการดูแลรักษาทรัพย์สินกลางเฉพาะ กล่าวคือ การดูแลทรัพย์สินส่วนกลางนี้ถือว่าเป็นการปฏิบัติหน้าที่ของนิติบุคคลอาคารชุดตามวัตถุประสงค์ที่และเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 อย่างไรก็ตาม ในเรื่องของกฎหมายภาษีไม่ได้มีการบัญญัติเกี่ยวกับนิติบุคคลอาคารชุดเพราะกรมสรรพากรได้กำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดไม่เข้าคำนิยามคำว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากเป็นนิติบุคคลอาคารชุดที่ตั้งขึ้นมาตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 ทำให้กรมสรรพากรไม่สามารถเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากนิติบุคคลอาคารชุดดังกล่าวประกอบกับข้อหาหรือและคำวินิจฉัยก็ได้ตอบในลักษณะที่ว่านิติบุคคลอาคารชุดไม่เข้าลักษณะการเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วน จึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่เนื่องจากนิติบุคคลอาคารชุดมีเงินได้นอกเหนือจากวัตถุประสงค์ที่กำหนดในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 จึงถือว่าไม่ได้ปฏิบัติให้เป็นไปตามเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติฉบับนี้ เงินได้ที่เรียกเก็บจากเจ้าของร่วมเอาไว้เป็นการเรียกเก็บเพื่อใช้ในการบำรุงรักษาอาคารชุดให้แก่เจ้าของร่วมหรือเจ้าของอาคารชุดมิใช่ต้องการแสวงหากำไร

แต่ถ้านิติบุคคลอาคารชุดมีรายได้อื่น เช่น ค่าเช่า เงินปันผล ดอกเบี้ย ถือว่าเป็นเงินได้ที่ไม่ได้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดของพระราชบัญญัติอาคารชุดดังกล่าว ดังนั้นจึงต้องมีการแก้ไขประมวลรัษฎากรในเรื่องการกำหนดค่านิยามของคำว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล โดยให้หมายความรวมถึงนิติบุคคลอาคารชุดด้วย จึงจะทำให้เป็นนิติบุคคลอาคารชุดเป็นนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรเพื่อให้นิติอาคารชุดเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลและทำให้รัฐมีรายได้เพิ่มมากขึ้นเพื่อที่จะสามารถนำไปพัฒนาประเทศต่อไปได้

6.2 ข้อเสนอแนะ

บทบัญญัติในการกำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดไม่ใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรนั้นก่อให้เกิดปัญหาตามที่กล่าวมา ซึ่งไม่สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 จึงส่งผลกระทบต่อทำให้รัฐขาดรายได้จัดเก็บภาษีเงินได้จากการที่นิติบุคคลอาคารชุดที่มีรายได้อื่นที่นอกเหนือวัตถุประสงค์ตามที่กำหนดในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 เมื่อพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 ต้องการให้นิติบุคคลกระทำตามวัตถุประสงค์มิใช่เป็นการแสวงหากำไร แต่ถ้ามีการแสวงหากำไรนอกเหนือจากวัตถุประสงค์แล้วรัฐสมควรที่จะเพิ่มมาตรการในการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลอาคารชุด

สำหรับแนวทางแก้ไขปัญหาคือผู้เขียนจึงขอเสนอแนวทางโดย

1. การกำหนดบทบัญญัติให้สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร

เมื่อพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 ได้มีการกำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดที่ตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัตินี้ให้กระทำตามวัตถุประสงค์คือจัดการและดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง และให้มีอำนาจกระทำการใด ๆ เพื่อประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ดังกล่าว ตามมติของเจ้าของร่วมแต่เนื่องจากประมวลรัษฎากรกำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดมิใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร จึงเป็นเหตุให้นิติบุคคลอาคารชุดไม่ต้องมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

เมื่อพิจารณาตามหลักความเสมอภาคในเสียภาษีอากรนั้นแล้ว ภาษีอากรที่ดีนั้นจะต้องมีความสอดคล้องกับหลักความเสมอภาคและมีความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีอากรนั้น โดยจะต้องก่อให้เกิดความเสมอภาคแก่ผู้เสียภาษีทุกคน ไม่เป็นการเลือกปฏิบัติ

ต่อบุคคลใดบุคคลหนึ่ง ซึ่งการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีตามหลักความเสมอภาคนี้จึงเป็นสร้างความ เป็นธรรมและให้โอกาสทุกคนเท่าเทียมกัน

ดังนั้น การกำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดที่มีเงินได้นอกเหนือจากวัตถุประสงค์ ที่ได้กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 และนิติบุคคลอาคารชุดไม่เป็น นิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร เพราะไม่เข้าค่านิยามของคำว่าบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล จึงขัดต่อหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร เนื่องจากบริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนที่มีรายได้อื่นเหมือนกับนิติบุคคลอาคารชุดก็ต้องเสียภาษีเงินได้ เพื่อให้ สอดคล้องกับหลักภาษีอากรที่ดี ประมวลรัษฎากรควรมีการปรับปรุงในเรื่องของการบัญญัติ สถานภาพการเป็นนิติบุคคลให้แก่นิติบุคคลอาคารชุด จะได้มีความเสมอภาคและเท่าเทียม แก่นิติบุคคลอื่น ๆ และมีการเสียภาษีอยู่ภายใต้เงื่อนไขเดียวกัน ดังนั้น ควรแก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร โดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรซึ่งจะ กำหนดให้นิติบุคคลอาคารชุดเป็นนิติบุคคลตามความหมายของคำว่า “บริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล”

2. การเพิ่มมาตรการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลแก่นิติบุคคลอาคารชุดที่มีเงินได้ นอกเหนือจากวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

จากการศึกษาเปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลอาคารชุดของรัฐฮาวาย ประเทศสหรัฐอเมริกา จะพบว่าประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกามีการกำหนด เงื่อนไขของการเป็นสมาคมการจัดการอาคารชุด ถ้าเข้าเงื่อนไขครบทั้งหมดตามที่กฎหมาย กำหนดก็จะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้ที่ถูกระบุ ในประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกา แต่ถ้ามีรายได้อื่นที่เกิดขึ้นนอกเหนือ จากเงื่อนไขที่กำหนดจะต้องถูกนำมาคิดเสียภาษีตามอัตราภาษีเฉพาะของสมาคม การจัดการอาคารชุดที่อัตราร้อยละสามสิบและต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้ นิติบุคคลที่กำหนดคือ Form 1120-H

ดังนั้น ถ้านำแนวทางการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเกี่ยวกับสมาคมการจัดการ อาคารชุดของประเทศสหรัฐอเมริกามาปรับใช้กับนิติบุคคลอาคารชุดประเทศไทยสำหรับ กรณีที่มีเงินได้นอกเหนือจากที่วัตถุประสงค์กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติอาคารชุด

พ.ศ. 2522 โดยกำหนดการแบ่งแยกประเภทเงินได้สำหรับนิติบุคคลอาคารชุด ว่าเป็นเงินได้ ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้เนื่องจากเป็นเงินได้ตามวัตถุประสงค์ของพระราชบัญญัติ อาคารชุด พ.ศ. 2522 เช่น เงินค่าส่วนกลางที่เรียกเก็บจากเจ้าของร่วมเพื่อบำรุงรักษา ทรัพย์สินส่วนกลาง และเงินได้ที่จะต้องนำมาเสียภาษีเงินได้เพราะเป็นเงินได้นอกเหนือจาก วัตถุประสงค์ในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 เนื่องจากเป็นเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร เช่น เงินปันผล ค่าเช่ารับ ดอกเบี้ยรับ เป็นต้น ส่งผลให้เกิดความเท่าเทียมในการเสียภาษีเหมือนกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และ ทำให้รัฐมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีเพิ่มมากขึ้น

บรรณานุกรม

หนังสือ

ไกรยุทธ ธีรตยาคีนันท์, **ทฤษฎีภาษีเงินได้และภาษีเงินได้ของไทย**, (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ดวงกมล, 2521)

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, **คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร**, พิมพ์ครั้งที่ 12 แก้ไขเพิ่มเติม, (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ กรุงสยาม พับลิชชิ่ง จำกัด)

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, **คำอธิบายกฎหมายภาษีอากร : ภาษีเงินได้นิติบุคคล**, (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ T.Training Center, 2541)

ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม, **หลักกฎหมายภาษีอากร**, พิมพ์ครั้งที่ 3 , (กรุงเทพฯ: สถาบัน T.Training Center, 2553)

ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม, **หลักกฎหมายภาษีอากร**, พิมพ์ครั้งที่ 2, (กรุงเทพฯ: สถาบัน T.Training Center, 2550)

ทศนีย์ เหลืองเรืองรอง, **คู่มือการศึกษาภาษีตามประมวลรัษฎากร**, พิมพ์ครั้งที่ 1 , (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ กรุงสยาม พับลิชชิ่ง จำกัด), 2557)

ประมวลรัษฎากร ฉบับสมบูรณ์ ปี 2560, สำนักพิมพ์ สำนักพิมพ์พัฒนาการบริหารธรรมนิติ, 2560

ไพโรจน์ อาจารย์ภา, **คำอธิบายกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด**, พิมพ์ครั้งแรก (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ นิติธรรม)

วิชัย ดันตีกุลานันท์, **คำอธิบายกฎหมายเกี่ยวกับอาคารชุด กฎหมายคอนโดมิเนียม**, พิมพ์ครั้งที่ 8 (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ ห้างหุ้นส่วนจำกัด พิมพ์อักษร)

วิชัย ดันตีกุลานันท์, **คำอธิบายกฎหมายเกี่ยวกับอาคารชุด กฎหมายคอนโดมิเนียม**, พิมพ์ครั้งที่ 4 (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์อักษร)

วิวัฒน์ ศรีเจริญพงษ์ และ พัลลภ กฤตยานวัช, **กฎหมายอาคารชุดและการบริหารนิติบุคคลอาคารชุด**, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์บริษัท มาสเตอร์ คีย์ จำกัด)

ศุภลักษณ์ พินิจวาดล, **กฎหมายภาษีอากร**, พิมพ์ครั้งที่ 4 , (กรุงเทพฯ: บริษัท ที.เค.เอส. สยามเพรส แมเนจเม้นท์ จำกัด, 2556)

สมคิด บางโม, **ภาษีอากรธุรกิจ**, พิมพ์ครั้งที่ 2, (กรุงเทพฯ: บริษัทจูน พับลิชซิ่ง จำกัด, 2559)

สุเมธ ศิริคุณโชติ, กัธธ สิริชูวงศ์, นายอดิศักดิ์ สืบประดิษฐ์, นายภริรัตน์ เจียรนัย, **ภาษีตามประมวล
รัษฎากร 2561**, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ หจก. เรือนแก้วการพิมพ์)

วิทยานิพนธ์

ธีระวุฒิ เต็มสิริวัฒนกุล “แนวทางการกำหนดมาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของ
นิติบุคคลในเครือเดียวกัน” หลักสูตรปริญญานิติศาสตรดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์ คณะ
นิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2554

สื่ออิเล็กทรอนิกส์

หนังสือข้อหารือของกรมสรรพากร

“<http://www.rd.go.th/publish/43926.0.html>”, [24 ธันวาคม 2561]

คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 33/2540

“<http://www.rd.go.th/publish/2516.0.html>”, [22 ธันวาคม 2561]

ธุรกิจไทม์แชร์ (Timeshare association)

“[http://clubservice.anantaravacationclub.com/Newsletter/2016/January/
Landing-Page-th.html](http://clubservice.anantaravacationclub.com/Newsletter/2016/January/Landing-Page-th.html)”, [1 พฤษภาคม 2562]

รายการผลการศึกษาดูงานการอบรม หลักสูตร กฎหมายเกี่ยวกับคดีภาษีอากร ณ Boston University
ประเทศสหรัฐอเมริกา

“http://www.oia.coj.go.th/doc/data/oia/oia_1527925431.pdf”, [3 มีนาคม 2562]

Business expenses for use in preparing 2018 returns

“<https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p535.pdf>”, [10 มีนาคม 2562]

Definition of corporation

“<https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/7701>”, [4 มีนาคม 2562]

Condominium Property Regimes: Owner Rights and Responsibilities Based upon the Hawaii Revised Statutes as of July 15, 2009

“http://files.hawaii.gov/dcca/reb/condo_ed/condo_gen/condo_bod/2009_Con doOwnersRandR.pdf”, [2 มกราคม 2562]

Corporate income tax rate in the United States

“<https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p542.pdf>”, [10 มีนาคม 2562]

Instruction for Form 1120-H

“<https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/i1120h.pdf>”, [6 มกราคม 2562]

26 U.S. Code § 528. Certain homeowners associations

“<https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/528>”, [5 มกราคม 2562]

U.S. Income Tax Return for Homeowners Associations (Form 1120-H)

“<https://www.irs.gov/instructions/i1120h>”, [5 มกราคม 2562]

S Corporations

“www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/s-corporations”,
[4 มีนาคม 2562]

State and Local Taxes in the United States

“<https://taxfoundation.org/us-corporate-income-tax-more-competitive/>”,
[10 มีนาคม 2562]

26 U.S. Code § 501. Exemption from tax on corporations, certain trusts, etc.

“<https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/501>”, [6 มีนาคม 2562]

2017 Hawaii Revised Statutes TITLE 28. PROPERTY 514B. Condominiums

“<https://law.justia.com/codes/hawaii/2017/title-28/chapter-514b/>”,
[2 มกราคม 2562]

ภาคผนวก

หนังสือขอรื้อจากรมสรรพากร

เลขที่หนังสือ	: กค 0702/9488
วันที่	: 29 พฤศจิกายน 2553
เรื่อง	: ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะ กรณีให้เช่าพื้นที่ผนัง ด้านนอกอาคารติดสติ๊กเกอร์สื่อโฆษณาสินค้า
ข้อกฎหมาย	: มาตรา 39 มาตรา 77/2 มาตรา 82/3 มาตรา 82/4 มาตรา 85/1 และมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร
ข้อหารือ	นิติบุคคลอาคารชุด ก. (นิติบุคคล ฯ) ได้จดทะเบียนมีฐานะเป็นนิติบุคคล ตามพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 นิติบุคคลฯ ได้นำเอาทรัพย์สินส่วนกลาง ของอาคารชุด คือผนังด้านนอกอาคารตึก (ผนังฯ) ไปให้บุคคลภายนอกเช่าติด สติ๊กเกอร์ สื่อภาพโฆษณา ผลิตด้วยระบบ Inkjet Outdoor ที่มีคุณภาพสูงแบบใช้ กาวยู่ด้านหลัง และมีน้ำหนักราบเรียบที่ผนัง ฯ ไม่ต้องมีโครงเหล็ก กรอบเหล็กมา รองรับ
แนววินิจฉัย	การประกอบกิจการให้เช่าผนังฯ ติดสติ๊กเกอร์สื่อภาพโฆษณา นิติบุคคล ฯ มีภาระ ภาษี ดังนี้

1. ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีนิติบุคคลฯ มีฐานะเป็นนิติบุคคล ที่จัดตั้งขึ้น
ตามมาตรา 33 แห่งพระราชบัญญัติ อาคารชุด พ.ศ. 2522 มีรายได้จากการประกอบ
กิจการ หรือเนื่องจากการประกอบกิจการให้เช่าผนังฯ ติดสติ๊กเกอร์สื่อภาพโฆษณา
ตามวัตถุประสงค์ที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าว เนื่องจากนิติบุคคล ฯ ไม่เข้า
ลักษณะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตาม บทนิยามในมาตรา 39 แห่ง
ประมวลรัษฎากร จึงไม่มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล
ตามมาตรา 65 และมาตรา 66 แห่งประมวลรัษฎากร

2. ภาษีมูลค่าเพิ่ม การประกอบกิจการให้เช่าผนังฯ ติดสติ๊กเกอร์สื่อภาพ
โฆษณาตามข้อเท็จจริงดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นการประกอบกิจการให้บริการใน
ทางธุรกิจหรือวิชาชีพ และหากนิติบุคคลฯ มีรายรับจากการให้บริการเช่าผนัง ฯ

ที่เป็นฐานภาษีมูลค่าเพิ่มเกินกว่า 1,800,000 บาท ต่อปีนิติบุคคลฯ ต้องจดทะเบียน
ภาษีมูลค่าเพิ่ม มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ในอัตรา ร้อยละ 7.0 จากรายรับที่ได้
จากกิจการดังกล่าว ต้องออกใบกำกับภาษีให้แก่ผู้รับบริการ และเรียกเก็บ
ภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้รับบริการ เมื่อความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น
ตามมาตรา 77/1(10) มาตรา 77/2 มาตรา 78 มาตรา 82/3 มาตรา 82/4 และ
มาตรา 85/1 และมาตรา 86 แห่งประมวลรัษฎากร

3. ภาษีธุรกิจเฉพาะ การประกอบกิจการให้เช่าผนังฯ ติดสติ๊กเกอร์สีรูปภาพ
โฆษณาไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

4. ภาษีป้าย และภาษีโรงเรือน ไม่ได้อยู่ในอำนาจการจัดเก็บของ
กรมสรรพากรนิติบุคคลฯ ควรหารือส่วนราชการที่เกี่ยวข้องต่อไป

เลขตู้ : 73/37619

คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร
ที่ 33/2540
เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของนิติบุคคลอาคารชุด

ด้วยกรมสรรพากรได้ขอให้คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรวินิจฉัยว่า

1. กรณีที่คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรได้มีคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 26/2537 ว่า นิติบุคคลอาคารชุดซึ่งจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุดเป็นผู้ประกอบการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร ต้องนำเงินกองทุนค่าใช้จ่ายส่วนกลาง และค่าสาธารณูปโภคที่เรียกเก็บจากเจ้าของห้องชุดมารวมคำนวณเป็นฐานภาษีเพื่อคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

2. ได้มีคำพิพากษาของศาลฎีกาที่ 4674-4677/2539 วินิจฉัยให้นิติบุคคลอาคารชุดจำนวน 4 ราย ซึ่งเป็นโจทก์ ซึ่งมีได้ดำเนินกิจการใดนอกเหนือจากวัตถุประสงค์ตามที่กฎหมายว่าด้วยอาคารชุดกำหนดไว้ มิใช่ผู้ประกอบการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร ไม่ต้องนำเงินกองทุน ค่าใช้จ่ายส่วนกลาง และค่าสาธารณูปโภค ที่เรียกเก็บจากเจ้าของห้องชุดเพื่อจัดการดูแลทรัพย์สินส่วนกลาง และเพื่อประโยชน์ในการจัดการและบริหารอาคารชุดมาเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

3. แม้คำพิพากษาศาลฎีกาตาม 2. จะมีผลบังคับเฉพาะคู่ความในคดีเท่านั้น แต่คำวินิจฉัยของศาลฎีกาดังกล่าวย่อมส่งผลกระทบต่อกรณีการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของนิติบุคคลอาคารชุดอื่น ๆ ด้วย จึงควรพิจารณาว่าสมควรที่จะทบทวนคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 26/2537 เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของนิติบุคคลอาคารชุดหรือไม่

คณะกรรมการฯ ได้พิจารณาและได้มีคำวินิจฉัยในการประชุมครั้งที่ 35/2540 วันที่ 20 มกราคม พ.ศ. 2540 ว่า เพื่อให้การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของนิติบุคคลอาคารชุดเป็นไปในลักษณะเดียวกัน ไม่ว่าจะได้มีการฟ้องคดีต่อศาลหรือไม่ จึงให้ยกเลิกคำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 26/2537 และวินิจฉัยว่านิติบุคคลอาคารชุดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุดซึ่งกระทำการเฉพาะตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ ยังไม่เข้าลักษณะเป็นผู้ประกอบการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่ต้องนำเงินกองทุน ค่าใช้จ่ายส่วนกลาง และค่าสาธารณูปโภคที่เป็นค่าไฟฟ้า น้ำประปา โทรศัพท์ หรือค่าใช้จ่ายที่จำเป็นอย่างอื่นที่เรียกเก็บจากเจ้าของห้องชุดมารวมคำนวณเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

1. นิติบุคคลอาคารชุดต้องกระทำการเฉพาะเพื่อจัดการและดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลางหรือกระทำการใด ๆ เพื่อประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ตามที่กฎหมายว่าด้วยอาคารชุดกำหนดไว้
2. นิติบุคคลอาคารชุดต้องไม่กระทำการใดนอกเหนือจากวัตถุประสงค์ตามที่กฎหมายว่าด้วยอาคารชุดกำหนดไว้
3. นิติบุคคลอาคารชุดต้องไม่ขายสินค้าหรือให้บริการใดกับบุคคลอื่นซึ่งมิใช่เจ้าของห้องชุดนั้น
4. กิจกรรมตามวัตถุประสงค์ตาม 1. ต้องเป็นกิจการซึ่งตามปกติวิสัยในการจัดการดูแลรักษาอาคารชุดเป็นกิจการที่จำเป็นและสมควร

สั่ง ณ วันที่ 24 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2540

จตุมงคล โสณกุล

ปลัดกระทรวงการคลัง

ประธานคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร

ข้อกฎหมายบางมาตราในพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 ที่เกี่ยวข้อง

มาตรา 4 ในพระราชบัญญัตินี้

“อาคารชุด” หมายความว่า อาคารที่บุคคลสามารถแยกการถือกรรมสิทธิ์ออกได้เป็นส่วน ๆ โดยแต่ละส่วนประกอบด้วยกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินส่วนบุคคลและกรรมสิทธิ์ร่วมในทรัพย์สินส่วนกลาง

“ทรัพย์สินส่วนบุคคล” หมายความว่า ห้องชุด และหมายความรวมถึงสิ่งปลูกสร้าง หรือที่ดินที่จัดไว้ให้เป็นของเจ้าของห้องชุดแต่ละราย

“ห้องชุด” หมายความว่า ส่วนของอาคารชุดที่แยกการถือกรรมสิทธิ์ออกได้เป็นส่วนเฉพาะของแต่ละบุคคล

“ทรัพย์สินส่วนกลาง” หมายความว่า ส่วนของอาคารชุดที่มีใช้ห้องชุด ที่ดินที่ตั้งอาคารชุด และที่ดินหรือทรัพย์สินอื่นที่มีไว้เพื่อใช้หรือเพื่อประโยชน์ร่วมกันสำหรับเจ้าของร่วม

“หนังสือกรรมสิทธิ์ห้องชุด” หมายความว่า หนังสือสำคัญแสดงกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินส่วนบุคคล และกรรมสิทธิ์ร่วมในทรัพย์สินส่วนกลาง

“เจ้าของร่วม” หมายความว่า เจ้าของห้องชุดในอาคารชุดแต่ละอาคารชุด

“นิติบุคคลอาคารชุด” หมายความว่า นิติบุคคลที่ได้จดทะเบียนตามพระราชบัญญัตินี้

“ข้อบังคับ” หมายความว่า ข้อบังคับของนิติบุคคลอาคารชุด

“การประชุมใหญ่” หมายความว่า การประชุมใหญ่สามัญหรือการประชุมใหญ่วิสามัญของเจ้าของร่วม แล้วแต่กรณี

“คณะกรรมการ” หมายความว่า คณะกรรมการนิติบุคคลอาคารชุด

“กรรมการ” หมายความว่า กรรมการนิติบุคคลอาคารชุด

“ผู้จัดการ” หมายความว่า ผู้จัดการนิติบุคคลอาคารชุด

“พนักงานเจ้าหน้าที่” หมายความว่า ผู้ซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งให้ปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้

“รัฐมนตรี” หมายความว่า รัฐมนตรีผู้รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา 6 ผู้มีกรรมสิทธิ์ในที่ดินและอาคารใดประสงค์จะจดทะเบียนที่ดินและอาคารนั้นให้เป็นอาคารชุดตามพระราชบัญญัตินี้ ให้อื่นคำขอจดทะเบียนอาคารชุดต่อพนักงานเจ้าหน้าที่พร้อมหลักฐานและรายละเอียด ดังต่อไปนี้

(1) โฉนดที่ดิน

(2) แผนผังอาคารชุด รวมทั้งเส้นทางเข้าออกสู่ทางสาธารณะ

(3) รายละเอียดเกี่ยวกับห้องชุด ทรัพย์สินส่วนบุคคล และทรัพย์สินส่วนกลาง ได้แก่ จำนวนพื้นที่ ลักษณะการใช้ประโยชน์และอื่น ๆ ตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด

(4) อัตราส่วนที่เจ้าของห้องชุดแต่ละห้องชุดมีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินส่วนกลางตามมาตรา 14

- (5) คำรับรองของผู้ยื่นคำขอว่าอาคารที่ขอจดทะเบียนอาคารชุดนั้นปราศจากภาระผูกพันใด ๆ เว้นแต่การจำนองอาคารรวมกับที่ดิน
- (6) ร่างข้อบังคับของนิติบุคคลอาคารชุด
- (7) หลักฐานอื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา 31 การโอนกรรมสิทธิ์ในห้องชุดให้แก่บุคคลหนึ่งบุคคลใด โดยไม่เป็นการโอนกรรมสิทธิ์ในห้องชุดทั้งหมดในอาคารชุดให้แก่บุคคลคนเดียวหรือหลายคนโดยถือกรรมสิทธิ์รวมจะกระทำได้อต่อเมื่อผู้ขอโอนและผู้ขอรับโอนกรรมสิทธิ์ในห้องชุดดังกล่าวยื่นคำขอโอนกรรมสิทธิ์ในห้องชุดพร้อมกับคำขอจดทะเบียนนิติบุคคลอาคารชุด โดยมีสำเนาข้อบังคับและหลักฐานในการจดทะเบียนอาคารชุดต่อพนักงานเจ้าหน้าที่

เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่พิจารณาเห็นว่าเป็นการถูกต้อง ให้พนักงานเจ้าหน้าที่จดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ในห้องชุดให้แก่ผู้ขอรับโอนกรรมสิทธิ์ในห้องชุดและจดทะเบียนนิติบุคคลอาคารชุดตามวรรคหนึ่งพร้อมกันไปและให้ประกาศการจดทะเบียนนิติบุคคลอาคารชุดในราชกิจจานุเบกษา

การขอและการจดทะเบียนนิติบุคคลอาคารชุด ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง

ความในวรรคหนึ่งมิให้ใช้บังคับแก่การโอนกรรมสิทธิ์ในห้องชุดภายหลังที่ได้จดทะเบียนนิติบุคคลอาคารชุดแล้ว

มาตรา 33 นิติบุคคลอาคารชุดที่ได้จดทะเบียนตามมาตรา 31 ให้มีฐานะเป็นนิติบุคคล นิติบุคคลอาคารชุดมีวัตถุประสงค์เพื่อจัดการ และดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง และให้มีอำนาจกระทำการใด ๆ เพื่อประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ดังกล่าว ทั้งนี้ ตามมติของเจ้าของร่วมภายใต้บังคับแห่งพระราชบัญญัตินี้

มาตรา 35 ให้นิติบุคคลอาคารชุดมีผู้จัดการคนหนึ่ง ซึ่งจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลก็ได้ ในกรณีที่นิติบุคคลเป็นผู้จัดการ ให้นิติบุคคลนั้นแต่งตั้งบุคคลธรรมดาคนหนึ่งเป็นผู้ดำเนินการแทนนิติบุคคลในฐานะผู้จัดการ

มาตรา 40 ให้เจ้าของร่วมชำระเงินให้แก่นิติบุคคลอาคารชุดเพื่อดำเนินกิจการของนิติบุคคลอาคารชุดดังต่อไปนี้

- (1) เงินค่าใช้จ่ายของนิติบุคคลอาคารชุดที่เจ้าของแต่ละห้องชุดจะต้องชำระล่วงหน้า
- (2) เงินทุนเมื่อเริ่มต้นกระทำกิจการอย่างใดอย่างหนึ่งตามข้อบังคับ หรือตามมติของที่ประชุมใหญ่
- (3) เงินอื่นเพื่อปฏิบัติตามมติของที่ประชุมใหญ่ภายใต้เงื่อนไขซึ่งที่ประชุมใหญ่กำหนด