

การจัดเก็บภาษีจากการโอนทรัพย์สินของผู้ถือหุ้นให้แก่บริษัท

นายภิรัตน์ เจียรนัย



ศูนย์วิทยทรัพยากร

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต  
ภาควิชานิติศาสตร์

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2539

ISBN 974-636-084-1

ลิขสิทธิ์ของบัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

# **TAXATION ON CONTRIBUTION FROM SHAREHOLDER**



**Mr. Pirat Chiaranai**

**A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements**

**for the Degree of Master of Laws**

**Department of Law**

**Graduate School**

**Chulalongkorn University**

**Academic Year 1996**

**ISBN 974-636-084-1**

หัวข้อวิทยานิพนธ์

การจัดเก็บภาษีจากการโอนทรัพย์สินของผู้ถือหุ้นให้แก่บริษัท

โดย

นายภริรัตน์ เจียรนัย

ภาควิชา

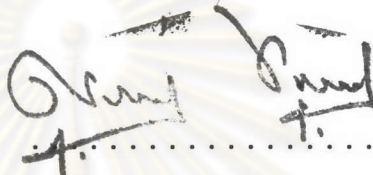
นิติศาสตร์

อาจารย์ที่ปรึกษา

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีจิวาดล

อาจารย์ พิภพ วีระพงษ์

บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้แนบวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็น  
ส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบัณฑิต

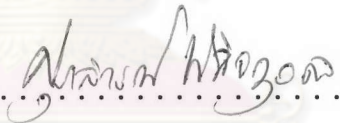


..... คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย  
(ศาสตราจารย์ นายแพทย์ศุภวัฒน์ ชูติวงศ์)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์



..... ประธานกรรมการ  
(รองศาสตราจารย์ สำเรียง เมฆเกรียงไกร)



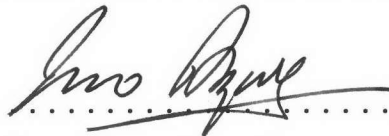
..... อาจารย์ที่ปรึกษา  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีจิวาดล)



..... อาจารย์ที่ปรึกษา  
(อาจารย์พิภพ วีระพงษ์)



..... กรรมการ  
(รองศาสตราจารย์ ดร.ชลัษฏ์พร อมรวัฒนา)



..... กรรมการ  
(อาจารย์ ดร.พล ธีรคุปต์)

พิมพ์ต้นฉบับบทความวิทยานิพนธ์ภายในกรอบสี่เหลี่ยมนี้เพียงแผ่นเดียว

ภรณ์ เจียรนัย : การจัดเก็บภาษีจากการโอนทรัพย์สินของผู้ถือหุ้นให้แก่บริษัท

(TAXATION ON CONTRIBUTION FROM SHAREHOLDER)

อ.ที่ปรึกษา : ผศ.ดร.ศุภลักษณ์ พินิจภาวดี

อ.ที่ปรึกษาร่วม : อ.พิภพ วีระพงษ์, 125 หน้า.

ISBN 974-636-084-1

การจัดเก็บภาษีอากรนั้น นอกจากเพื่อจัดมุ่งหมายในการหารายได้ให้รัฐแล้ว กรณียังอาจใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจ และหรือเพื่อแก้ปัญหาทางเศรษฐกิจอีกด้วย เช่น ลดระดับความเหลื่อมล้ำของประชาชน รักษาเสถียรภาพและสร้างความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ฯลฯ การดำเนินนโยบายภาษีเช่นนี้จะทวีความสำคัญเพิ่มขึ้นเรื่อย ๆ นอกจากนี้ภาษีอากรยังสามารถนำมาใช้เป็นเครื่องมือ เพื่อบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจ เฉพาะด้านในการช่วยส่งเสริมการลงทุนของภาคเอกชนได้อีก เนื่องจากภาษีอากรถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนการผลิต

ในสภาวะการณปัจจุบัน แม้ประเทศไทยจะประสบปัญหาด้านสภาพคล่องในตลาดเงิน แต่รัฐก็ยังมโนนโยบายส่งเสริมการลงทุนต่อไปโดยจำกัดให้อยู่ในระดับที่เหมาะสมและลดการลงทุนที่ไม่มีประสิทธิภาพออก ดังนั้น การลงทุนในบริษัทจึงไม่อาจจำกัดอยู่เพียงการใช้เงินสดเป็นทุนจดทะเบียนเพื่อแลกกับหุ้นออกใหม่ในบริษัทเท่านั้น เพราะผู้ลงทุนอาจไม่มีเงินสดหรือมีเหตุผลประการอื่น จึงต้องการลงทุนโดยโอนทรัพย์สินให้แก่บริษัทเพื่อแลกกับหุ้นออกใหม่ แต่เนื่องจากโครงสร้างภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรมุ่งที่จะเก็บภาษีจากการโอนทรัพย์สินของผู้ถือหุ้นให้แก่บริษัทในทันทีที่มีการโอน กล่าวคือ เป็นการเก็บภาษีที่ไม่ได้แยกแยะเจตนาของผู้โอนทรัพย์สินว่าเป็นการโอนทรัพย์สินเพื่อการลงทุนหรือเพื่อการขยายตัวของกิจการอย่างแท้จริง หรือเป็นการโอนทรัพย์สินเพื่อหวังผลกำไร ซึ่งเจตนาที่แตกต่างกัน ผลกระทบทางภาษีน่าจะแตกต่างกันไปด้วย

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้เขียนต้องการชี้ให้เห็นถึงปัญหาและอุปสรรคทางภาษีอากร ซึ่งกระทบต่อการลงทุนหรือการขยายตัวของกิจการ โดยมุ่งศึกษาถึงความหมายของคำว่า "รายได้" ทางภาษีอากร เทียบเคียงกับความหมายรายได้เชิงเศรษฐศาสตร์ที่มีลักษณะต้องเพิ่มความมั่งคั่งทางการเงิน ให้แก่ผู้ได้รับหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่พร้อมเสนอแนะให้ปรับปรุงความหมายหรือแก้ไขประมวลรัษฎากรของไทย โดยได้นำแนวคิดตามประมวลรัษฎากรของสหรัฐอเมริกามาใช้ตามความเหมาะสม

ภาควิชา ..... นิติศาสตร์  
สาขาวิชา ..... นิติศาสตร์  
ปีการศึกษา ..... 2539

ลายมือชื่อนิติ .....  
ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา .....  
ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษาร่วม .....

## C670442 : MAJOR LAW  
KEY WORD: TAX / INCOME

PIRAT CHIARANAI : TAXATION ON CONTRIBUTION FROM SHARE HOLDER.

THESIS ADVISOR : ASSO. PROF. DR. SUPALAK PINITPUVADOL. THESIS CO-ADVISOR :

PIPHOP VERAPHONG. 125 pp.

ISBN 974-636-084-1

The purposes of collecting taxes is not only to raise revenue for the state, but also to reach its economics goal and/or to solve economics problems, for instance, to reduce the economic gap among its population, to stabilize its economy and to create economic growth etc... The latter policy will increasingly be more important. Apart from that, taxes can also be used as a means to achieve specific economics goal in supporting investment by private sector because taxes is part of the cost of production.

At the present, though Thailand is facing severe liquidity problems in its money market, however, the government still carries on the policy to promote investment but limiting to an appropriate level and reducing the less efficient investment. Therefore, the investment in a company may not only be done by the contribution of cash in return for the new shares issued anymore because individual investors may not have sufficient cash or because of some other reasons. Since the present tax laws stipulated in the Revenue Code aims at taxing the transfer of individual investors' assets to a company at the point of transfer. That is, it is the collection of taxes without looking into the motive of the transferor whether he transfers his assets for personal investment or for the expansion of business, or transfers his assets on the basis of speculation of capital gains. In fact, different motives shall be subject to different tax treatment.

In this thesis, the author aims to point out the taxation problems and difficulties, which affect investment and business expansion, by specifically studying the term "income" in the sense of taxation comparing to the term "income" in the economics sense, which shall create financial wealth to the receiver in accordance with the principles of taxation, and to propose an alternative to the definition 'or to change the Thai Revenue Code by adopting the concept from the U.S. Revenue Code as may be appropriated.

ภาควิชา.....นิติศาสตร์

สาขาวิชา.....นิติศาสตร์

ปีการศึกษา.....2539

ลายมือชื่อนิสิต.....

ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา.....

ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษาร่วม.....

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญ.....	ช
<b>บทที่</b>	
1 บทนำ .....	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	2
1.3 สมมติฐาน ทฤษฎี และแนวคิดของการศึกษา.....	2
1.4 วิธีดำเนินการศึกษา.....	3
1.5 ขอบเขตของการศึกษา.....	3
2 ความหมายของรายได้และหลักการภาษีอากร.....	4
2.1 ความหมายของรายได้.....	4
2.1.1 รายได้ตามหลักเศรษฐศาสตร์.....	4
2.1.2 รายได้ตามหลักการบัญชี.....	9
2.1.3 รายได้ตามหลักการภาษีอากร.....	16
2.2 หลักการจัดเก็บภาษีอากร.....	21
3 การจัดเก็บภาษีอากรจากการโอนทรัพย์สินของผู้ถือหุ้นให้แก่บริษัทตาม กฎหมายไทย.....	31
3.1 ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรตามประมวล รัษฎากร.....	31

บทที่	หน้า
3.2	การใช้เงินสดแลกกับหุ้นออกใหม่ในบริษัท..... 47
3.3	การใช้ทรัพย์สินอื่น ๆ แลกกับหุ้นออกใหม่ในบริษัท..... 49
3.3.1	ผู้ถือหุ้นเป็นบุคคลธรรมดา..... 49
3.3.2	ผู้ถือหุ้นเป็นบริษัท..... 52
3.4	เงินให้เปล่าที่ผู้ถือหุ้นให้แก่บริษัท..... 53
3.4.1	ผลกระทบทางภาษีอากรต่อบริษัท..... 53
3.4.2	ผลกระทบทางภาษีอากรต่อผู้ถือหุ้น..... 54
3.5	ความสัมพันธ์ระหว่างราคาต้นทุนทรัพย์สินที่บริษัทได้รับจากผู้ถือหุ้น และราคาต้นทุนของหุ้นที่ผู้ถือหุ้นได้รับจากบริษัท..... 55
<b>4</b>	<b>การจัดเก็บภาษีอากรจากการโอนทรัพย์สินของผู้ถือหุ้น ให้แก่บริษัทตามกฎหมายของประเทศไทย..... 57</b>
4.1	ประวัติความเป็นมาของการพัฒนากฎหมายภาษีอากรตามมาตรา 351..... 58
4.2	ความหมายของบริษัทในสหรัฐอเมริกา..... 60
4.3	หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีอากรตามมาตรา 351..... 62
4.4	ต้นทุน..... 75
4.5	การสนับสนุนเงินทุนของบริษัท..... 78
<b>5</b>	<b>วิเคราะห์การจัดเก็บภาษีอากรจากการโอนทรัพย์สินของผู้ถือหุ้น ให้แก่บริษัท คำนิยามของรายได้ และหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี..... 80</b>
5.1	การวิเคราะห์การใช้ทรัพย์สินแลกกับหุ้นออกใหม่..... 80
5.2	ผลกระทบต่อขยายตัวของบริษัทและต่อหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี..... 93
5.3	แนวทางการแก้ไขประมวลรัษฎากรของไทย..... 97

บทที่	หน้า
6 บทสรุปและข้อ เสนอแนะ .....	100
6.1 บทสรุป.....	100
6.2 ข้อเสนอแนะ .....	102
 รายการอ้างอิง.....	 104
<b>ภาคผนวก</b>	
ภาคผนวก ก บทบัญญัติแห่ง IRC มาตรา 351.....	108
ภาคผนวก ข Income Tax Regulations (ITR) มาตรา 351...	113
ภาคผนวก ค หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากร ที่ กค 0802/14050 ลงวันที่ 9 กรกฎาคม 2534.....	118
ภาคผนวก ง หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากร ที่ กค 0804/15909 ลงวันที่ 17 ตุลาคม 2532.....	121
ภาคผนวก จ หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากร ที่ กค 0804/2291 ลงวันที่ 10 กุมภาพันธ์ 2519.....	124
 ประวัติผู้เขียน.....	 125

ศูนย์วิทยทรัพยากร  
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย





## กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ของผู้เขียนเล่มนี้สำเร็จลงได้ก็ด้วยความกรุณา และช่วยเหลือของท่านอาจารย์หลายท่านด้วยกัน โดยเฉพาะอาจารย์พิภพ วีระพงษ์ อาจารย์ที่ปรึกษา ร่วมซึ่งได้ให้คำแนะนำหลายประการเกี่ยวกับหัวข้อในการทำวิทยานิพนธ์ พร้อมทั้งให้ยืมหนังสือที่เกี่ยวข้องกับผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีภูวคณ และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ธิตินันท์ เชื้อบุญชัย ที่รับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาได้ช่วยอธิบาย ชี้แนะ และตรวจร่างวิทยานิพนธ์ของผู้เขียน รองศาสตราจารย์สำเรียง เมฆเกรียงไกร ประธานกรรมการ รองศาสตราจารย์ ดร.ชลัษฏ์ อมรวัฒนา และอาจารย์ ดร.พล ชีรคุปต์ กรรมการ ที่ได้ให้คำแนะนำเพิ่มเติมแก่ผู้เขียนเพื่อให้วิทยานิพนธ์สมบูรณ์ยิ่งขึ้น รองศาสตราจารย์ เมธากุล เกียรติกระจาย ผู้ล่วงลับ ที่กรุณาสละเวลาให้ผู้เขียนในการให้ความรู้ด้านบัญชี ความเมตตาและช่วยเหลือของท่านอาจารย์ที่กล่าวนามมานี้เป็นสิ่งที่มีความค่าอย่างยิ่งสำหรับผู้เขียนซึ่งผู้เขียนขอกราบขอพระคุณท่านอาจารย์มา ณ ที่นี้ด้วย

นอกจากนี้ผู้เขียนขอกราบขอพระคุณคุณโกเมนทร์ สิบวิเศษ ซึ่งเป็นผู้บังคับบัญชาของผู้เขียน ที่ได้ให้ความสนับสนุนในด้านการศึกษแก่ผู้เขียนด้วยดี สำหรับเพื่อนร่วมงานหรือร่วมชั้นเรียนของผู้เขียน ซึ่งได้มีส่วนแนะนำและช่วยเหลือให้วิทยานิพนธ์ลุล่วงไปด้วยดี ซึ่งผู้เขียนมีอาจลิมและขอขอบคุณ ณ ที่นี้ด้วย ได้แก่ คุณวณิ ลุ่มเจริญ คุณอาทิตย์ ศรัทธาวรลสิทธิ์ คุณวิทยา บัณฑิตสุวรรณ คุณวารภรณ์ อาษาพร คุณประภา เปลี่ยนกล่อม และคุณมณิรัตน์ ตูลย์สถิตย์ศักดิ์

ท้ายสุดนี้ผู้เขียนใคร่ขอขอบพระคุณเพิ่มเติมแก่อาจารย์ ดร.พล ชีรคุปต์ และคุณดาริกา เฟ่งศรี ที่ช่วยกระตุ้นให้กำลังใจและสนับสนุนให้ผู้เขียนซึ่งว่างเว้นจากการศึกษามานาน ได้กลับมาศึกษาต่อจนพบกับความสำเร็จในวันนี้ และที่มีอาจลิมเลื่อนได้ ผู้เขียนขอกราบขอพระคุณบิดาและมารดาผู้ให้กำเนิด ที่แม้มิได้ช่วยเหลือในการทำวิทยานิพนธ์โดยตรง แต่ก็เป็นผู้ที่อยู่เบื้องหลังในการสร้างกำลังใจให้แก่ผู้เขียน

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย