

บทที่ 1

บทนำ

1.1 หลักการและความเป็นมา

ตามหลักกฎหมายว่าด้วยหุ้นส่วนบริษัทมีหลักเกณฑ์พื้นฐานซึ่งกำหนดให้บริษัทเป็นนิติบุคคลโดยมีสถานะเป็นบุคคลแยกต่างหากจากผู้ถือหุ้น อันรวมไปถึงการกำหนดสิทธิและหน้าที่ของแต่ละบริษัทที่แยกต่างหากออกจากกัน ซึ่งการแยกสถานะนิติบุคคลลักษณะเช่นนี้มีผลต่อหลักการพื้นฐานในขั้นต่อไป อย่างเช่น การจำกัดความรับผิด, การแยกส่วนการบริหารและส่วนทุนออกจากกัน, และความเป็นอิสระในการเคลื่อนย้ายเงินทุน ฯลฯ ดังนั้น จึงแสดงให้เห็นถึงความ เป็นเอกเทศของเงินทุนของบริษัทเช่นเดียวกับความเป็นเอกเทศของสถานะทางกฎหมาย แต่ถึงอย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันการประกอบธุรกิจมีแนวโน้มที่จะขยายวงกว้างจนระบบการบริหารงาน และการบริหารเงินทุนของบริษัทเพียงบริษัทเดียวอาจไม่มีความเหมาะสมต่อการทำธุรกิจ ฉะนั้น ในทางปฏิบัติ ผู้ประกอบธุรกิจจึงอาจจัดองค์กรธุรกิจของตนให้มีลักษณะเป็น “บริษัทในเครือ” ทั้งนี้ เพื่อวัตถุประสงค์ในการแบ่งส่วนงานและการกระจายสิทธิ, หน้าที่, และความรับผิดของบริษัทแม่ที่เป็นบริษัทหลักไปสู่บริษัทลูก ซึ่งถ้าหากพิจารณาตามหลักการพื้นฐานของกฎหมายว่าด้วยหุ้นส่วนบริษัทก็จะพบว่าบริษัทแต่ละบริษัทมีสถานะบุคคลและมีเงินทุนที่แยกต่างหากออกจากบริษัทเดิมหรือผู้ถือหุ้นเดิมอีกชั้นหนึ่ง ทั้ง ๆ ที่ในความเป็นจริง “บริษัทในเครือ” มีอำนาจการบริหารและเงินทุนจากกลุ่มผู้ถือหุ้นรายเดียวกัน

แต่ทั้งนี้ สำหรับหลักการทางบัญชีซึ่งมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อแสดงสถานภาพที่แท้จริงขององค์กรธุรกิจนั้นต่อสาธารณชน ได้มีหลักเกณฑ์การพิจารณา “บริษัทในเครือ” ที่มีมุมมองแตกต่างไปจากทางกฎหมายโดยการมุ่งพิจารณาองค์กรทั้งหมดให้ถือเสมือนว่าเป็นหน่วยงานทางเศรษฐกิจหน่วยงานเดียวกัน (A Single Economic Entity) อย่างเช่น การจัดทำ “งบการเงินรวม” ตามรูปแบบและวิธีการที่ได้กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 44 ซึ่งมีสาระสำคัญสรุปได้ว่า “กลุ่มกิจการที่อยู่ภายใต้การควบคุมของบริษัทใหญ่นั้น กำหนดให้เป็นหน้าที่ของบริษัทใหญ่ที่จะต้องนำเสนองบการเงินรวมซึ่งรวมเงินลงทุนในบริษัทย่อยทั้งหมด สำหรับกรณีกลุ่มกิจการที่มีความสัมพันธ์ในลักษณะที่บริษัทใหญ่มีอำนาจในการควบคุมไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อมโดย

ผ่านบริษัทย่อยอื่นเกินกว่ากึ่งหนึ่งในกิจการอื่น (มากกว่า 50% ขึ้นไป) หรือในกรณีที่บริษัทใหญ่มีอำนาจควบคุมกิจการโดยทางพฤตินัย แม้ว่าจะมีอำนาจในการออกเสียงน้อยกว่ากึ่งหนึ่งก็ตาม”

ดังนั้น หากพิจารณาบริษัทในเครือด้วยหลักเกณฑ์ทางกฎหมายที่มีอยู่ในปัจจุบัน จึงทำให้บริษัทในเครือนอกจากจะต้องรับรู้นิติสัมพันธ์ที่บริษัทในเครือก่อขึ้นกับบุคคลภายนอกแล้ว บริษัทในเครือนั้นยังต้องรับรู้นิติสัมพันธ์ที่เกิดขึ้นระหว่างกันเองอีกด้วย เช่น การทำธุรกรรมซื้อขาย, การให้บริการ, การกู้ยืมเงิน, และการจ่ายเงินปันผล ฯลฯ ซึ่งมีข้อสังเกตในกรณีนี้ คือ การเป็นบริษัทในเครือย่อมทำให้คู่สัญญาทั้งสองฝ่ายถือเป็น “คู่สัญญาที่มีความสัมพันธ์กัน” ทำให้นิติสัมพันธ์ที่เกิดขึ้นดังกล่าวอาจเกิดปัญหาความเคลือบแคลงใจในความสุจริตทั้งในส่วนของวัตถุประสงค์และ/หรือจำนวนราคาได้ และเนื่องด้วยความคลุมเคลือและไม่โปร่งใสในตัวเองที่อาจก่อให้เกิดช่องว่างในการถ่ายเทกำไร(ผลขาดทุน)ระหว่างบริษัทในเครือ ซึ่งมีผลกระทบและก่อให้เกิดปัญหาต่อแนวทางการบริหารจัดการที่ดีเป็น “บรรษัทภิบาล” หรือแม้แต่การจับกุมภาษีโดยเฉพาะอย่างยิ่งภาษีเงินได้นิติบุคคล

ด้วยเหตุนี้ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยซึ่งมีวัตถุประสงค์ในการเปิดเผยข้อมูลของบริษัทจดทะเบียนเพื่อให้ผู้ลงทุนมีข้อมูลที่สำคัญประกอบการตัดสินใจการลงทุนอย่างครบถ้วน สมบูรณ์ถูกต้องตามแนวทางการบริหารที่ดีเพื่อให้เกิดเป็น “บรรษัทภิบาล” (Corporate Good Governance) จึงได้บัญญัติหลักเกณฑ์การเปิดเผยข้อมูลไว้ในพระราชบัญญัติ หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 มาตรา 56 ที่กำหนดให้ “บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ จะต้องจัดทำและส่งงบการเงินเกี่ยวกับสถานะการเงินและผลการดำเนินงาน โดยที่งบการเงินนั้น จะต้องไปตามมาตรฐานที่คณะกรรมการควบคุมการประกอบวิชาชีพสอบบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยผู้สอบบัญชีได้ให้ความเห็นชอบต่อคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (ก.ล.ต.)” เพื่อแสดงสภาพทางเศรษฐกิจที่แท้จริงของบริษัทในเครือโดยไม่ถูกอำพรางไว้โดยสถานะนิติบุคคลที่แยกออกจากกัน

และเมื่อพิจารณาในส่วนของหลักเกณฑ์การจับกุมภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งในปัจจุบัน การจับกุมภาษีแก่บริษัทในเครือโดยแยกออกเป็นแต่ละ “หน่วยภาษี” ซึ่งไม่แตกต่างไปจากการแยกสถานะนิติบุคคลของกฎหมายแพ่งมากนัก จึงทำให้การจับกุมภาษีเงินได้นิติบุคคลย่อมได้รับผลกระทบจากการจัดตั้งบริษัทในเครือด้วยเช่นกัน ดังนั้น แนวคิดการพิจารณาบริษัทในเครือโดยภาพรวมจึงได้รับการพัฒนามากขึ้นตามลำดับเพื่อมีวัตถุประสงค์นำมาแก้ไขปัญหาหรือข้อเสียของการแยกหน่วยภาษี อีกทั้งยังมุ่งหวังให้มีการจับกุมภาษีเงินได้นิติบุคคลสอดคล้องต่อสภาพการประกอบธุรกิจที่เปลี่ยนแปลงในปัจจุบัน

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

วัตถุประสงค์หลักของวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ คือ การนำเสนอแนวคิดวิธีการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในรูปแบบอื่นที่แตกต่างไปจากการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยวิธีการแยกหน่วยภาษีอันเป็นวิธีการจัดเก็บภาษีตามวิธีกฎนี้ ทั้งนี้ เพื่อนำมาตรการดังกล่าวมาเป็นทางเลือกให้แก่การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทยที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน โดยการศึกษาภาพรวมของของแนวความคิด, รูปแบบ, ขอบเขต, องค์ประกอบ, ข้อพึงพิจารณา, และรายละเอียดของมาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัท เพื่อศึกษาถึงแนวทางความเหมาะสมหากต้องมีการนำมาปรับใช้ในประเทศไทย

1.3 ขอบเขตการศึกษา

เนื่องจากแนวคิดในเรื่องมาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทในปัจจุบันได้รับการพัฒนาอย่างต่อเนื่องและมีรายละเอียดแตกต่างกันออกไปในแต่ละสภาพสังคมและเศรษฐกิจของแต่ละประเทศ ฉะนั้น วิทยานิพนธ์ฉบับนี้จึงขอจำกัดขอบเขตการศึกษามาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทไว้ใน 4 ปัจจัยสำคัญ คือ

- (1) เป็นการศึกษากรณีภาษีเงินได้นิติบุคคลเท่านั้น
- (2) เป็นศึกษามาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทที่มีขอบเขตเฉพาะภายในประเทศเป็นหลัก
- (3) เน้นการศึกษามาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัทในรูปแบบการรวมหน่วยภาษีและ การบรรเทาภาระภาษีแบบกลุ่ม เนื่องจากเป็นสองรูปแบบหลักที่ประเทศส่วนใหญ่เลือกใช้
- (4) ภายในแต่ละรูปแบบที่เลือกนำเสนอ ขอจำกัดการศึกษาด้วยการยกตัวอย่างกรณีศึกษา อันได้แก่ ประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศสิงคโปร์

1.4 วิธีการศึกษา

เพื่อศึกษาเปรียบเทียบบทบัญญัติของกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับมาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัท การศึกษาค้นคว้าวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จึงใช้วิธีการศึกษาแบบวิจัยเอกสาร (Documentary Research) จากค้นคว้ารวบรวมจากเอกสารทั้งของไทยและต่างประเทศ เช่น จากพระราชบัญญัติ, กฎกระทรวง, ประกาศ, คำสั่ง, หนังสือตอบข้อหารือ, คำพิพากษา, คำอธิบายกฎหมาย, บทความ, และเอกสารประกอบต่าง ๆ, รวมทั้งข้อมูลจาก Website ต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง

1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

การศึกษานี้มุ่งหวังให้เข้าใจถึงแนวคิดและวิธีการจัดเก็บภาษีตามหลักของมาตรการภาษีเงินได้ของกลุ่มบริษัท โดยรวมไปถึงผลกระทบในทั้งข้อดีและข้อเสียจากวิธีการดังกล่าว ทั้งนี้เพื่อให้เกิดประโยชน์ต่อประเทศไทยในการค้นหารูปแบบและรวมไปถึงแนวทางการปรับปรุงกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกรณีกลุ่มบริษัทในเครือได้อย่างมีความเหมาะสมต่อไป

ชำนาญกหอสมุด