

## บทที่ 1

### บทนำ

#### 1.1 ความสำคัญของปัญหา

ธุรกิจบ้านจัดสรรเป็นธุรกิจที่ผลิตสินค้าที่มีความจำเป็นต่อการดำรงชีวิตทั้งในแง่การเป็นที่อยู่อาศัยและในแง่ธุรกิจ ดังนั้น จึงมีผู้ประกอบการธุรกิจดังกล่าวเป็นจำนวนมาก แต่ในการประกอบธุรกิจบ้านจัดสรรมีการดำเนินการบางอย่างที่สัมพันธ์ต่อการหลบหลีกภาษีอากร โดยผู้ประกอบการซึ่งอาจทำให้รัฐสูญเสียรายได้ภาษีอากรเป็นจำนวนมาก นอกจากนี้ แม้การรับรู้รายได้ทางบัญชีและทางภาษีของการประกอบธุรกิจดังกล่าวจะมีหลักเกณฑ์ที่สอดคล้องกัน แต่ยังคงมีความแตกต่างกันอยู่บ้างในรายละเอียดซึ่งอาจทำให้ผู้ประกอบการเกิดภาระในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีมากเกินไปจนสมควร วิทยานิพนธ์ฉบับนี้จึงศึกษาปัญหาสำคัญในการประกอบธุรกิจบ้านจัดสรร 2 ประการ ดังนี้

ประการที่ 1 ปัญหาการหลบหลีกภาษีอากรในการประกอบธุรกิจบ้านจัดสรร แยกพิจารณาเป็น 2 ประเด็นปัญหา ได้แก่

1.1 ปัญหาธุรกิจเฉพาะในการแยกสัญญาเป็นสัญญาซื้อขายที่ดินและสัญญารับเหมาก่อสร้าง เนื่องจากพฤติกรรมของผู้ประกอบธุรกิจบ้านจัดสรรบางรายแทนที่จะดำเนินการขายบ้านเป็นสัญญาฉบับเดียว กลับแยกเป็นสัญญาขายที่ดินหนึ่งฉบับ และสัญญารับเหมาก่อสร้างอีกหนึ่งฉบับ เพื่อให้กิจการได้รับประโยชน์จากระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม

1.2 ปัญหาการใช้ราคาประเมินเป็นฐานในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการขายอสังหาริมทรัพย์ เนื่องจากการใช้ราคาประเมินเป็นฐานในการคำนวณภาษีไม่สอดคล้องกับหลักความสามารถในการเสียภาษี และสัมพันธ์ต่อการหลบหลีกภาษี โดยการระบุนราคาขายสูงกว่าความเป็นจริงเพื่อให้ผู้ซื้อนำราคาที่สูงกว่าความเป็นจริงนั้น ไปหักเป็นค่าใช้จ่ายหรือรายจ่ายในการคำนวณเงินได้สุทธิหรือกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษี

ประการที่ 2 ปัญหาเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ทางบัญชีและทางภาษีในการประกอบธุรกิจบ้านจัดสรร แยกพิจารณาเป็น 4 ประเด็นปัญหา ได้แก่

2.1 ปัญหาความแตกต่างระหว่างการรับรู้รายได้ทางบัญชีและทางภาษีในการประกอบธุรกิจบ้านจัดสรร ซึ่งการรับรู้รายได้ของกิจการดังกล่าวมีหลายวิธี ได้แก่

(1) การรับรู้เป็นรายได้ทั้งจำนวน

- (2) การรับรู้เป็นรายได้ตามอัตราส่วนงานที่ทำเสร็จ
- (3) การรับรู้เป็นรายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ
- (4) การรับรู้รายได้เงินมัดจำ

2.2 ปัญหาการแก้ไขมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ฉบับที่ 37 เดิม) เรื่องการรับรู้รายได้ เนื่องจากมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวกำหนดหลักเกณฑ์การรับรู้รายได้ซึ่งเป็นหลักเกณฑ์ทั่วไปจึงสามารถนำไปใช้กับกิจการได้ทุกประเภท แต่การประกอบกิจการค้าอสังหาริมทรัพย์ซึ่งรวมถึงการประกอบธุรกิจบ้านจัดสรรมีการกำหนดมาตรฐานการบัญชีเรื่องการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจค้าอสังหาริมทรัพย์ (ฉบับที่ 26 เดิม) ไว้เป็นการเฉพาะแล้ว ดังนั้น หากมีการแก้ไขมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ฉบับที่ 37 เดิม) เรื่องการรับรู้รายได้ โดยมีได้มีการออกข้อกำหนดให้มาตรฐานการบัญชีเรื่องการรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจค้าอสังหาริมทรัพย์ (ฉบับที่ 26 เดิม) ยังมีผลใช้บังคับได้อยู่ การรับรู้รายได้ของกิจการค้าอสังหาริมทรัพย์ย่อมต้องเปลี่ยนไปรับรู้ตามหลักทั่วไป ซึ่งจะส่งผลถึงการรับรู้รายได้ทางภาษีตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528 แก้ไขโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.155/2549 ด้วย

2.3 ปัญหาการมีผลบังคับใช้ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.61/2539 หลังจากมีการแก้ไขคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.1/2528 โดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.155/2549

2.4 ปัญหาการกำหนดให้ค่าโฆษณาประชาสัมพันธ์เป็นมูลค่าต้นทุนของอสังหาริมทรัพย์ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.61/2539 โดยข้อกำหนดดังกล่าวแตกต่างจากหลักการคำนวณมูลค่าต้นทุนทางบัญชี

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

งานวิจัยนี้ วิเคราะห์ปัญหาสำคัญสองประการ ได้แก่ ปัญหาที่หนึ่ง ศึกษาพฤติกรรมการหลบหลีกภาษีอากรโดยใช้ช่องว่างทางกฎหมายของผู้ประกอบธุรกิจบ้านจัดสรร เนื่องจาก กฎหมายภาษีอากรมีลักษณะเป็นกฎหมายเทคนิค การกำหนดหลักเกณฑ์บางประการอาจมีขึ้นเพื่อประโยชน์ทางเศรษฐกิจหรือเพื่อประโยชน์ในการคงอยู่ของรายได้รัฐเป็นหลัก ซึ่งอาจทำให้เกิดช่องว่างทางกฎหมายที่ผู้ประกอบธุรกิจนำไปแสวงหาประโยชน์ได้ จึงควรศึกษาพฤติกรรมการหลบหลีกภาษีของผู้ประกอบธุรกิจและหาแนวทางแก้ไข เช่น การแก้ไขบทบัญญัติที่เป็นช่องว่างของกฎหมายนั้น เป็นต้น และปัญหาที่สอง วิเคราะห์เพื่อทราบถึงหลักเกณฑ์การรับรู้รายได้และรายจ่ายทางบัญชีและทางภาษีอากรของการประกอบธุรกิจบ้านจัดสรรว่ามีความเหมือนและความแตกต่างกันอย่างไร

และหลักเกณฑ์ที่มีความแตกต่างกันดังกล่าวจะส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการที่บ้านจัดสรรอย่างไร เนื่องจากวัตถุประสงค์ในการเก็บภาษีคือเพื่อเป็นรายได้ของรัฐ ซึ่งแตกต่างจากวัตถุประสงค์ในการทำบัญชีการเงินที่เพื่อแสดงผลประกอบการของกิจการ จึงควรทำการศึกษาถึงความจำเป็นในการกำหนดหลักเกณฑ์ที่แตกต่างกันดังกล่าว หากไม่มีความจำเป็นดังกล่าวแล้วสมควรให้มีการปรับหลักเกณฑ์ที่แตกต่างกันให้เหมือนกันหรือไม่

### 1.3 ขอบเขตการศึกษา

ผู้เขียนทำการศึกษาวิจัยจากเอกสาร โดยศึกษาบทบัญญัติในประมวลรัษฎากรของไทย และคำสั่งของกรมสรรพากร ประกอบกับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2550 ซึ่งเปลี่ยนชื่อมาตรฐานการบัญชีเป็นเรื่องรายได้)(ฉบับที่ 37 เดิม) เรื่องการรับรู้รายได้ และเรื่องการรับรู้รายได้ สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์(ฉบับที่ 26 เดิม) นอกจากนี้ยังศึกษาบทบัญญัติกฎหมายต่างประเทศ ซึ่งการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์(รวมถึงการประกอบธุรกิจบ้านจัดสรร)อยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มหรืออยู่ในระบบภาษีที่เรียกชื่ออย่างอื่นซึ่งมีลักษณะทำนองเดียวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น ประเทศออสเตรเลียใช้ชื่อว่าภาษีสินค้าและบริการ (Goods and Services Tax หรือ GST) เป็นต้น ตลอดจนคำพิพากษาของศาลและแนวคำวินิจฉัยของกรมสรรพากร เพื่อรวบรวมข้อมูลประกอบการศึกษาในการทำความเข้าใจหลักเกณฑ์และวิธีการต่างๆ เพื่อนำมาประมวลผลเป็นข้อเสนอแนะต่อไป

การศึกษาลงบ้นี้ ศึกษาเฉพาะการประกอบธุรกิจบ้านจัดสรร ดังนั้น จึงไม่รวมถึงการรับเหมาก่อสร้าง และการทำธุรกิจอสังหาริมทรัพย์อื่นนอกเหนือจากการประกอบธุรกิจบ้านจัดสรร นอกจากนี้การศึกษาประเด็นปัญหาบางประการมีบทสรุปและข้อเสนอแนะที่นำไปใช้กับประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์โดยทั่วไปได้ด้วย เช่น บทสรุปและข้อเสนอแนะปัญหาความแตกต่างระหว่างการรับรู้รายได้ทางบัญชีและทางภาษีในการประกอบธุรกิจบ้านจัดสรร เป็นต้น

### 1.4 วิธีการศึกษา

การศึกษาวិทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นการวิจัยเอกสาร โดยค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับการรับรู้รายได้และรายจ่ายทางบัญชีและทางภาษี โดยเน้นที่การรับรู้รายได้ของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ นอกจากนี้ยังค้นคว้าหลักเกณฑ์ในประมวลรัษฎากร กฎหมายต่างประเทศ คำพิพากษาของศาล หนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากร รวมทั้งข้อมูลจาก Website ที่เกี่ยวข้อง

ต่างๆ ทั้งนี้ เพื่อศึกษาถึงประเด็นปัญหาและหาข้อเสนอแนะที่เหมาะสมซึ่งสามารถดำเนินการ ได้จริง ในทางปฏิบัติ

### 1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

เพื่อให้ทราบปัญหาในการประกอบธุรกิจบ้านจัดสรร และเพื่อเป็นแนวทางในการแก้ไข หรือปรับปรุงบทบัญญัติในประมวลรัษฎากรของไทย และเป็นแนวทางในการพิจารณาแก้ไข หลักเกณฑ์ในการรับรู้รายได้รายจ่ายทางภาษี และ ทั้งนี้ ลดช่องว่างทางกฎหมายภาษี เพื่อให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปด้วยความเป็นธรรมยิ่งขึ้น ผู้ประกอบธุรกิจบ้านจัดสรรทั้งขนาดเล็ก กลาง และ ใหญ่ จะ ได้เสียภาษีอย่างเสมอภาคกันตามสัดส่วนรายได้ของกิจการ และเพื่อลดภาระในการ ดำเนินการตามกฎหมายภาษีของผู้ประกอบธุรกิจบ้านจัดสรรซึ่งอาจส่งผลถึงผู้ประกอบธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ประเภทอื่นด้วย