

## แนวทางกำหนดมาตรการในการดำเนินการด้านภาษีอากรของกิจการ สวัสดิการกองทัพบก

รัฐบาลมีหน้าที่หลายประการในการทำให้ประชาชนอยู่ดีมีสุขทั้งรักษาความสงบภายในประเทศและป้องกันประเทศ รวมทั้งยังมีในการบริหารประเทศในด้านต่างๆ การดำเนินกิจการของรัฐบาลต้องมีค่าใช้จ่าย รัฐบาลจึงจำเป็นต้องหารายได้เพื่อให้พอกับค่าใช้จ่ายนั้น รายได้ของรัฐบาลได้มาจากหลายทางเช่นจากการเก็บภาษีอากร รายได้จากรัฐวิสาหกิจ รายได้จากการจัดเก็บค่าภาคหลวง รายได้จากการขายสินค้าการให้บริการและรายได้จากการบริจาคหรือความช่วยเหลือ เป็นต้น แต่ในบรรดารายได้เหล่านี้ภาษีอากรเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐบาลในการจัดเก็บภาษีเงินได้ประมวลรัษฎากร เป็นชื่อของกฎหมายภาษีอากรฉบับหนึ่ง ซึ่งแบ่งการจัดเก็บภาษีอากรออกเป็น 4 ประเภทด้วยกันคือ 1.ภาษีเงินได้ แบ่งเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล 2.ภาษีมูลค่าเพิ่ม 3.ภาษีธุรกิจเฉพาะ 4.อากรแสตมป์<sup>1</sup> ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 ได้ระบุไว้ว่าบุคคลมีหน้าที่ต้องเสียภาษีอากรตามที่กฎหมายกำหนดโดยกำหนดไว้ในมาตรา 50 ข้อ 9 ดังนั้นบุคคลโดยทั่วไปมีหน้าที่ต้องเสียภาษี

กิจการสวัสดิการต้องเสียภาษีหรือไม่อย่างไรและใครเป็นผู้รับผิดชอบ เป็นเรื่องที่ต้องศึกษา ทั้งนี้ส่วนราชการต่างๆ มีกิจการสวัสดิการหลายประเภท รวมทั้งกิจการสวัสดิการของกองทัพบกซึ่งมีกิจการสวัสดิการต่างๆมากมาย ต้องปฏิบัติอย่างไรในการเสียภาษีให้ถูกต้องตามกฎหมาย หากปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมายภาษีอากรต้องมีผู้รับผิดชอบ ซึ่งเป็นผู้ที่รับผิดชอบเป็นผู้ใดนั้น ต้องเป็นไปตามกฎหมาย

ผู้วิจัยมีความมุ่งหมายที่จะวางแผนทางด้านภาษีของกิจการสวัสดิการของกองทัพบก เพื่อป้องกันการปฏิบัติที่ไม่เป็นไปตามที่กฎหมาย (ประมวลรัษฎากร) กำหนด อันจะเป็นผลทำให้เสียภาษีย้อนหลังรวมทั้งมีเบี้ยปรับเงินเพิ่ม หากมีการตรวจสอบจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ซึ่งอาจเป็นจำนวนเงินที่มาก ดังนั้นกิจการสวัสดิการต้องวางแผนให้รอบคอบและ

เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด โดยจะยกข้ออ้างว่าไม่รู้มาเป็นข้อต่อสู้ไม่ได้อันจะทำให้บุคคลหรือคณะบุคคลนั้น ต้องมีภาระทางภาษีดังกล่าวข้างต้น

รัฐจัดให้มีสวัสดิการข้าราชการมีหลายประเภททั้งที่เป็นพื้นฐาน เช่น สวัสดิการการรักษาพยาบาล ค่าการศึกษาบุตร การจัดที่พักผ่อนหย่อนใจ เป็นต้น ทั้งนี้เพื่อให้ข้าราชการมีการดำรงชีพที่ดี นอกเหนือจากผลตอบแทนเงินเดือน แต่มีข้าราชการจำนวนมากคิดว่าไม่เพียงพอ เนื่องจากเงินเดือนข้าราชการเป็นจำนวนเงินที่น้อย ไม่เพียงพอต่อค่าครองชีพ ดังนั้น รัฐบาลโดยนายกรัฐมนตรีจึงกำหนดให้มีการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการเพิ่มเติมขึ้น ทั้งนี้เพื่อสร้างขวัญกำลังใจในการปฏิบัติงาน ยกกระดับคุณภาพชีวิต เสริมสร้างความสัมพันธ์ที่ดีกับองค์กรเพื่อที่จะได้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการปฏิบัติงาน

รัฐบาลได้ออกระเบียบมาครั้งแรกเมื่อปี 2530 โดยใช้ชื่อว่า “ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการพ.ศ.2530” ซึ่งลงนามโดย พลเอกเปรม ติณสูลานนท์ ประกาศใช้เมื่อ 12 พฤศจิกายน 2530 เนื้อหาเป็นการให้มีการจัดตั้งคณะกรรมการส่วนราชการระดับกรม ขึ้นไป รวมทั้งมีการกำหนดหน้าที่ของคณะกรรมการสวัสดิการไว้ และได้มีการกำหนดกิจการจัดสวัสดิการต่าง เช่น การออมทรัพย์ การให้กู้เงิน การเคหะสงเคราะห์ การสงเคราะห์ข้าราชการ การฌาปนกิจภารกิจและนันทนาการ ร้านสวัสดิการ กิจกรรมที่คณะกรรมการสวัสดิการฯเห็นสมควร รวม 8 ประเภทกิจการ ซึ่งส่วนราชการได้ปฏิบัติเรื่อยมา จนถึงปี 2547 ได้มีการปรับปรุงระเบียบเกี่ยวกับการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการโดยมีการประชุมส่วนราชการต่างๆสรุปปัญหาได้ดังนี้<sup>2</sup> ปัญหาอุปสรรคในการดำเนินการตามข้อกำหนดในระเบียบเดิมได้แก่

1. การจัดองค์กรที่รับผิดชอบในการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการนั้นไม่เหมาะสม ขาดคณะกรรมการกลางที่จะช่วยส่งเสริมสนับสนุนและช่วยแก้ปัญหาในการจัดสวัสดิการ (ซึ่งส่วนราชการหรือคณะกรรมการสวัสดิการ ของส่วนราชการแก้ไขโดยลำพังไม่ได้)
2. อำนาจหน้าที่ขององค์กรที่เกี่ยวข้องกับการจัดการภายในศูนย์ราชการ และข้อกำหนดในการดำเนินการจัดสวัสดิการ ยังไม่ชัดเจนเกิดปัญหาการตีความ หรือทำให้การดำเนินการล่าช้า หรือมีการดำเนินการที่ไม่ตรงกับวัตถุประสงค์ของการจัดสวัสดิการ

3. ระเบียบเดิมไม่ครอบคลุมเจ้าหน้าที่ของรัฐบางประเภท ได้แก่พนักงานของรัฐ ลูกจ้างชั่วคราว และลูกจ้างสัญญาจ้าง
4. กระบวนการจัดสวัสดิการตามข้อกำหนด ในระเบียบ ยังมีปัญหาและข้อจำกัด ทำให้หารายได้เข้ากองทุนสวัสดิการได้น้อย และการใช้จ่ายเงินกองทุนสวัสดิการ ในบางส่วนราชการ ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการจัดสวัสดิการ
5. ระเบียบเดิมไม่ครอบคลุม แนวทางและวิธีการจัดสวัสดิการ ที่สำคัญบางเรื่องทำให้ต้องหาหรือผู้ที่เกี่ยวข้องเสมอทำให้งานล่าช้าเป็นต้น

สาระสำคัญที่ปรับปรุงระเบียบได้แก่

1. ปรับปรุงให้ครอบคลุมเจ้าหน้าที่ของรัฐทุกคนในส่วนราชการ
2. ให้มีคณะกรรมการสวัสดิการข้าราชการ เป็นคณะกรรมการกลางเพื่อแก้ไขปัญหาการจัดสวัสดิการข้าราชการ
3. เพิ่มบทบาทสมาชิกสวัสดิการ ให้มีส่วนร่วมในการจัดสวัสดิการข้าราชการ
4. ให้จัดสวัสดิการในเชิงธุรกิจได้เพื่อเพิ่มรายได้และประสิทธิภาพ
5. ปรับปรุงข้อกำหนดวิธีการ ดำเนินการ และการบริหารทางการเงินให้ชัดเจน โปร่งใส และตรวจสอบได้

ทั้งนี้ สำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน ได้เห็นชอบโดยได้ปรับปรุง เพื่อนำเสนอคณะรัฐมนตรี ส่งทางศูนย์ราชการต่างๆเพิ่มเติมเพื่อให้กิจการสวัสดิการข้าราชการมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น โดยมีการปรับปรุงดังนี้

1. ให้ส่วนราชการต่างๆมีอำนาจจัดเก็บค่าธรรมเนียมในการบริการ ประชาชน ปรับปรุงกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้เก็บค่าธรรมเนียมการบริการประชาชนได้สูงขึ้น ให้เหมาะสมกับต้นทุนการบริการ และให้นำเงินที่เก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าว เข้ากองทุนสวัสดิการ เพื่อนำไปจ่ายเป็นสวัสดิการเพิ่ม ให้กับข้าราชการและลูกจ้างในสังกัด เพื่อให้กระทรวงการคลังแก้กฎหมาย และระเบียบของกระทรวงคลังเพื่อให้สวัสดิการ ของส่วนราชการต่างๆ นำเงินดังกล่าวไปจ่ายเป็นสวัสดิการเพิ่มขึ้นต่อไป
2. ให้กรมสรรพากร ปรับปรุงพระราชบัญญัติ ให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวล รัษฎากร พ.ศ. 2481 และที่แก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 47 (7) และมาตรา 65 ตรี (3) เพื่อให้ผู้บริจาคเงินเข้า

กองทุน ที่เป็นเอกชน นำเงินที่บริจาคไปหักลดหย่อน และให้ผู้บริจาคเงิน ที่เป็นนิติบุคคล นำไปถือเป็นรายจ่ายเพื่อการคิดคำนวณในการเก็บภาษี รายได้ ตามที่กฎหมายกำหนด

3. ในกรณีที่งานสวัสดิการของส่วนราชการใด มีปริมาณงานมาก ให้องค์กรบริหารงานบุคคลกลาง กำหนดตำแหน่งผู้รับผิดชอบการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ ของแต่ละส่วนราชการโดยเฉพาะ หากส่วนราชการใดมีงานบริการของศูนย์ราชการไม่มาก ให้หัวหน้าส่วนราชการ แต่งตั้งผู้รับผิดชอบการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ นั้น จากตำแหน่งที่มีอยู่เดิม โดยสำนักนายกได้ออกระเบียบสำนักนายกกว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ พ.ศ.2547

ในการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการยังได้แบ่งเป็น

- การจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ
- การจัดสวัสดิการเชิงธุรกิจ

การจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการหมายความว่า กิจกรรมหรือกิจการใดๆ ที่คณะกรรมการ สวัสดิการภายในส่วนราชการจัดให้มีขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์ ในการช่วยเหลือและอำนวยความสะดวกให้แก่ ข้าราชการเพื่อประโยชน์แก่การดำรงชีพ นอกเหนือจากสวัสดิการที่ทางราชการจัดให้แก่ข้าราชการ เป็นกรณีปกติหรือเพื่อประโยชน์แก่การสนับสนุนการปฏิบัติ ราชการ หรือที่คณะกรรมการเห็นสมควรให้จัดเพิ่มขึ้นสำหรับ ส่วนราชการต่างๆโดยมิได้เป็นไปในเชิงธุรกิจ

การจัดสวัสดิการเชิงธุรกิจ หมายความว่า การดำเนินกิจกรรม หรือกิจการสวัสดิการใดๆ ที่จัดเป็นสวัสดิการภายในของส่วนราชการ ที่คณะกรรมการสวัสดิการภายในส่วนราชการจัดให้มีขึ้นซึ่งเป็นไปในทางการค้ากับสมาชิกสวัสดิการ และบุคคลภายนอก ทัวไป

การจัดสวัสดิการต่างๆต้องปฏิบัติตามระเบียบสำนักนายก ว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ พ.ศ.2547 ซึ่งได้มีการกำหนดรายละเอียดต่างๆไว้ ให้ถือปฏิบัติในการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ รวมทั้งมีการจัดตั้งคณะกรรมการประสานงานกิจการสวัสดิการข้าราชการ ซึ่งแต่งตั้งตามระเบียบข้างต้น ซึ่งคณะกรรมการดังกล่าวได้ออกข้อกำหนดถึงการปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดสวัสดิการเชิงธุรกิจ ให้ส่วนราชการถือปฏิบัติคือ

ประกาศคณะกรรมการสวัสดิการ เรื่อง หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการจัดสวัสดิการใน  
เชิงธุรกิจ ลง 8 กรกฎาคม 2548

ในส่วนของกองทัพพบมีการจัดสวัสดิการให้แก่กำลังพล มาตั้งแต่เริ่มมีการก่อตั้งและมีการ  
พัฒนากิจการต่างๆเรื่อยมา ทั้งนี้เนื่องจากกองทัพพบมีกำลังพลชั้นผู้น้อยจำนวนมาก และมี  
รายได้น้อย โดยกองทัพพบต้องจัดสวัสดิการต่างๆ เพื่อเป็นการบำรุงขวัญกำลังพลในด้าน  
ต่างๆ ทั้งด้านการดำรงชีพ รวมทั้งการจัดหาเครื่องแบบ การจัดหาอาชีพเสริม ปลูกพืชผัก  
สวนครัว เพื่อให้กำลังพลสามารถดำรงชีพอยู่ได้ภายใต้ภาวะค่าครองชีพที่สูง

ในปัจจุบัน กองทัพพบได้มีการกำหนดระเบียบด้านสวัสดิการ เพื่อถือปฏิบัติ จำนวนทั้งสิ้น  
39 ระเบียบ โดยมีระเบียบที่เป็นหลักใหญ่ของกองทัพพบที่ถือปฏิบัติโดยทั่วไป 2 ระเบียบ  
คือ

1. ระเบียบกองทัพพบ ว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในกองทัพพบ
2. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพพบ ว่าด้วยการงบประมาณ การเงิน การบัญชี  
การตรวจสอบภายในและการพัสดุ ของกองทุนสวัสดิการ พ.ศ.2554  
โดยมีระเบียบทั้งหมดที่กองทัพพบออกเพื่อให้ถือปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับกิจการสวัสดิการรวม  
จำนวน 39 ระเบียบ ดังนี้
1. ระเบียบกองทัพพบ ว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในกองทัพพบ พ.ศ.2544
2. ระเบียบกองทัพพบ ว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในกองทัพพบ (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2557
3. ระเบียบกองทัพพบ ว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในกองทัพพบ (ฉบับที่ 3) พ.ศ.2558
4. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพพบ ว่าด้วยงบประมาณ การเงิน การบัญชีของกองทุน  
สวัสดิการ พ.ศ.2554
5. ระเบียบกองทัพพบ ว่าด้วยการยกเลิกระเบียบกองทัพพบ ว่าด้วยการดำเนินการและบริหารงาน ศูนย์  
พัฒนากีฬากองทัพพบ พ.ศ.2540 พ.ศ.2553
6. ระเบียบศูนย์พัฒนากีฬากองทัพพบ ว่าด้วยการเข้าสนามเพื่อจัดการแข่งขันกอล์ฟ พ.ศ.2551
7. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพพบ ว่าด้วยศูนย์พัฒนากีฬากองทัพพบ พ.ศ.2553
8. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพพบ ว่าด้วย การดำเนินงานและบริหารงาน ศูนย์พัฒนากีฬา  
ของหน่วยในกองทัพพบ พ.ศ.2554

9. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย ศูนย์พัฒนากีฬากองทัพบก (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2557
10. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย ศูนย์พัฒนากีฬากองทัพบก (ฉบับที่ 3) พ.ศ.2557
11. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย การดำเนินงานและบริหารงาน สนามยิงปืนของหน่วยในกองทัพบก พ.ศ.2554
12. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย สนามมวยลุมพินี พ.ศ.2558
13. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย การดำเนินงานและบริหารงาน ร้านสวัสดิการของหน่วยในกองทัพบก พ.ศ.2554
14. ระเบียบกองทัพบก ว่าด้วยการยกเลิกระเบียบกองทัพบก ว่าด้วย ร้านค้าสวัสดิการใน กองทัพบก พ.ศ.2516และพ.ศ.2556
15. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย ร้านสวัสดิการกลางกองทัพบก พ.ศ.2556
16. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย ร้านสวัสดิการกลางกองทัพบก (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2557
17. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย กิจการสวัสดิการพีเอ็กซ์ กองทัพบก พ.ศ.2555
18. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย กิจการสวัสดิการพีเอ็กซ์ กองทัพบก (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2557
19. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย กิจการออมทรัพย์ข้าราชการ กองทัพบก พ.ศ.2557
20. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย กิจการออมทรัพย์ข้าราชการ กองทัพบก (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2557
21. ระเบียบกองทัพบก ว่าด้วย การฌาปนกิจสงเคราะห์ พ.ศ.2553
22. ระเบียบกองทัพบก ว่าด้วยการฌาปนกิจสงเคราะห์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2557
23. ระเบียบคณะกรรมการ การฌาปนกิจสงเคราะห์กองทัพบก ว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ.2557
24. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย กิจการฌาปนสถานกองทัพบก พ.ศ.2554

25. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย กิจการฌาปนสถานกองทัพบก (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2557
26. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย กิจการฌาปนสถานกองทัพบก (ฉบับที่ 3) พ.ศ.2557
27. ระเบียบคณะกรรมการกิจการ ฌาปนสถานกองทัพบก ว่าด้วย การพัสดุ พ.ศ.2557
28. ระเบียบคณะกรรมการกิจการ ฌาปนสถานกองทัพบก ว่าด้วย การพัสดุ (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2557
29. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย สโมสรทหารบก (ส่วนกลาง) พ.ศ.2554
30. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย สโมสรทหารบก (ส่วนกลาง) (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2557
31. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย การดำเนินงานและบริหารงาน แห่ง สมาคมของหน่วยในกองทัพบก พ.ศ.2554
32. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย อาคารรับรองเกษะโกมล พ.ศ.2556
33. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย อาคารรับรองกองทัพบก เกียกกาย พ.ศ.2557
34. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย อาคารรับรองกองทัพบก เกียกกาย (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2557
35. ระเบียบคณะกรรมการบริหารอาคารรับรองกองทัพบกเกียกกาย ว่าด้วย การพัสดุ พ.ศ.2558
36. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย สถานพักฟื้นและพักผ่อนกองทัพบก พ.ศ. 2554
37. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย สถานพักฟื้นและพักผ่อนกองทัพบก (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2557
38. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย การดำเนินงานและบริหารงาน สถานบริการ น้ำมันของหน่วยในกองทัพบก พ.ศ.2554
39. ระเบียบคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก ว่าด้วย อุทยานราชภักดิ์ พ.ศ.2559

ในการศึกษากิจการสวัสดิการของกองทัพบกนั้น ผู้วิจัย ได้กำหนดหัวข้อเพื่อให้สามารถ บรรลุวัตถุประสงค์ ที่กำหนดว่า กิจการต้องมีแนวทางในการดำเนินการในด้านภาษีอย่างไร โดยกำหนดเป็นหัวข้อที่ศึกษาดังนี้

1. รูปแบบการดำเนินงานกิจการสวัสดิการของกองทัพบก
2. รูปแบบการดำเนินงานกิจการสวัสดิการตามกฎหมาย
3. การเสียภาษีของกิจการสวัสดิการตามประมวลรัษฎากร

### 1. รูปแบบการดำเนินงานกิจการสวัสดิการของกองทัพบก

กองทัพบกมีหน่วยงานในสังกัดจำนวนมาก ซึ่งการดำเนินการกิจการสวัสดิการจัดแบ่งเป็น

- การจัดสวัสดิการที่ดำเนินการโดยส่วนกลางของกองทัพบก
- การดำเนินการที่จัดทำโดยหน่วยขึ้นตรงของกองทัพบก

การจัดสวัสดิการที่ดำเนินการโดยส่วนกลางของกองทัพบก

การดำเนินการกิจการสวัสดิการจะมีกองทุนสวัสดิการกองทัพบก ทำหน้าที่บริหารเงินสวัสดิการต่างๆ เพื่อจัดสรรเป็นสวัสดิการกำลังพล เช่น ให้ทุนบุตรหลานกำลังพล อาหารกลางวันราคาถูกลง ช่วยเหลือชุดกีฬา จัดสรรทุนการงานปีใหม่ของขวัญวันเด็ก ให้ยืมเพื่อการศึกษา โดยที่มาของรายได้มาจาก ผลกำไรที่จัดสรรจากกิจการต่างของทบ ส่วนใหญ่มาจาก กิจการที่ดำเนินการโดย คณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก(ส่วนกลาง) ทั้งนี้การดำเนินการของกิจการต่างๆ จะดำเนินการในรูปแบบแบบของคณะกรรมการสวัสดิการกองทัพบก โดยมีคณะกรรมการในกิจการนั้นๆ เช่น คณะกรรมการศูนย์พัฒนากีฬา กองทัพบก แห่งที่ 1 , คณะกรรมการศูนย์พัฒนากีฬา กองทัพบก แห่งที่ 2 ฯลฯ

กิจการสวัสดิการที่ดำเนินการโดยส่วนกลาง เช่น

- กิจการร้านค้าสวัสดิการกลาง(สามเสน)
- กิจการร้านค้าสวัสดิการกลาง(เกียกกาย)
- กิจการสถานพักผ่อนพักผ่อนบางปู
- ศูนย์พัฒนากีฬา กองทัพบก แห่งที่ 1

โดย จะมีรูปแบบการดำเนินงานดังนี้

1. การบริหาร

2. คณะกรรมการแต่ละกิจการจะแต่งตั้งผู้บริหารลงไปบริหารงาน โดยจัดโครงสร้างองค์กรตามความเหมาะสมของแต่ละกิจการ โดยหลักๆ จะมีด้านต่างๆดังนี้

- ด้านกำลังพล
- ด้านส่งกำลังบำรุง
- ด้านงบประมาณ
- ด้านการเงินการบัญชี

ด้านอื่นที่เกี่ยวข้องกับงานนั้นๆ เช่น ด้านสนาม(กรณีสนามกอล์ฟ) ด้านจัดหารายได้ ฯลฯ

การงบประมาณ

กิจการแต่ละประเภทจะดำเนินการจัดทำงบประมาณรายได้และงบประมาณรายจ่ายของกิจการนั้นๆเอง โดยกองทุนสวัสดิการ จะเป็นเป็นผู้สนับสนุนเงินลงทุนในช่วงแรก ในลักษณะเงินให้กู้ยืมโดยไม่มีดอกเบี้ย และอาจปลอดการชำระหนี้ 3 – 5 ปี ในแต่ละกรณีไป เมื่อกิจการสามารถบริหารงานได้โดยมีประสิทธิภาพแล้ว และมีสภาพคล่องที่เพียงพอ จึงดำเนินการใช้หนี้ที่ยืมจากกองทุนฯ ซึ่งการใช้หนี้กิจการนั้นๆอาจมีการชำระหนี้ก่อนกำหนดได้ซึ่งขึ้นอยู่กับนโยบายของผู้บริหารกิจการนั้นๆและสภาพคล่องของกิจการ

กิจการซึ่งดำเนินการโดย หน่วยขึ้นตรงกองทัพกกิจการสวัสดิการนี้ดำเนินการตามประเภทที่เหมาะสมกับหน่วยนั้นตามที่ คณะกรมสวัสดิการของหน่วยนั้นเห็นสมควร โดยหน่วยจะมี กองทุนสวัสดิการของหน่วยดำเนินการ โดยผู้บังคับบัญชาจะจัดเจ้าหน้าที่มาสนับสนุนตามที่เห็นสมควร การดำเนินการจะเป็นในลักษณะเดียวกันกับกิจการสวัสดิการที่ดำเนินโดยส่วนกลาง ทั้งด้านการบริหารงาน การเงินประมาณการจัดหารายได้ โดยหากกิจการมีกำไรสุทธิ ต้องจัดสรรเข้าส่วนกลางตามที่ระเบียบกำหนด

## 2. รูปแบบการดำเนินกิจการตามกฎหมาย

2.2.1 กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบกิจการสวัสดิการ

2.2.2 ภาษีที่เกี่ยวข้อง

มีรายละเอียดดังนี้

### 2.2.1 กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบกิจการสวัสดิการ

การดำเนินการของกิจการสวัสดิการ มีสภาพทางกฎหมายเป็นอย่างไร

สภาพทางกฎหมายสามารถแบ่งได้เป็น

- บุคคล , นิติบุคคล ตามกฎหมายแพ่งและพาณิชย์
- นิติบุคคลตามพระราชบัญญัติต่างๆ เช่น พระราชบัญญัติจัดตั้งส่วนราชการ กระทรวงกลาโหม<sup>3</sup>

การดำเนินการของกิจการสวัสดิการเป็นการดำเนินการโดยคณะกรรมการสวัสดิการนั้นๆ โดยปฏิบัติตามระเบียบสวัสดิการของกองทัพบก พ.ศ.2554 ซึ่งนำมาจากระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ พ.ศ.2547

โดยในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ได้กำหนดสภาพบุคคล

บุคคล หมายถึง สิ่งซึ่งสามารถมีสิทธิและหน้าที่ได้ตามกฎหมาย บุคคลตามกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ แบ่งออกเป็น 2 ประเภท<sup>4</sup> ดังนี้

1. บุคคลธรรมดา หมายถึง ผู้ซึ่งมีสิทธิและหน้าที่ตามกฎหมาย
2. นิติบุคคล หมายถึง กลุ่มบุคคลหรือองค์กรซึ่งกฎหมายได้บัญญัติไว้ให้เป็นบุคคลอีกประเภทหนึ่ง ซึ่งไม่ใช่บุคคลธรรมดา และมีสิทธิและหน้าที่ตามกฎหมาย

#### บุคคลธรรมดา

สภาพบุคคล (มาตรา 15)

ตามความหมายที่ได้กล่าวไปแล้วว่าบุคคลธรรมดา หมายถึง คนซึ่งมีสิทธิและหน้าที่ตามกฎหมาย แต่คนซึ่งจะมีสิทธิและหน้าที่ตามกฎหมายได้นั้นก็ต่อเมื่อมี “สภาพบุคคล” แล้วเท่านั้น ดังนั้นก่อนอื่นเราควรจะต้องศึกษาถึงเรื่องต่างๆที่เกี่ยวกับสภาพบุคคลเสียก่อน มาตรา 15 ของประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บัญญัติไว้ว่า “ สภาพบุคคลย่อมเริ่มแต่เมื่อคลอดแล้วอยู่รอดเป็นทารกและสิ้นสุดลงเมื่อตายทารกในครรภ์มารดาก็สามารถมีสิทธิต่างๆได้ หากว่าภายหลังคลอดแล้วอยู่รอดเป็นทารก”

จากบทบัญญัติในมาตรา 15 วรรคแรกข้างต้น

การเริ่มสภาพบุคคลต้องประกอบด้วยลักษณะสำคัญ 2 ประการ คือ

1. การคลอด และ

## 2. อยู่รอดเป็นทารก

“มาตรา 1015 ห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทเมื่อได้จดทะเบียนตามบทบัญญัติแห่งลักษณะนี้แล้ว ท่านจัดว่าเป็นนิติบุคคลต่างหากจากผู้เป็นหุ้นส่วนหรือผู้ถือหุ้นทั้งหลายซึ่งรวมเข้ากันเป็นหุ้นส่วนหรือบริษัทนั้น”<sup>4</sup>

นิติบุคคลตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ประกอบด้วยสมาคม มูลนิธิ ห้างหุ้นส่วนที่จดทะเบียนแล้วและบริษัทจำกัด บริษัทมหาชนจำกัด มิใช่นิติบุคคลตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ แต่เป็นนิติบุคคลตาม พระราชบัญญัติบริษัทมหาชน พ.ศ.2535

### ห้างหุ้นส่วนที่จดทะเบียนแล้ว

ห้างหุ้นส่วน คือ บุคคลตั้งแต่ 2 คนขึ้นไปตกลงทำกิจการร่วมกันเพื่อแสวงหากำไรมาแบ่งปันกัน การดำเนินงานของห้างหุ้นส่วนต้องอยู่ในกรอบของประมวลกฎหมายพาณิชย์ว่าด้วยหุ้นส่วนและบริษัท ห้างหุ้นส่วนสามัญที่จดทะเบียนแล้ว และห้างหุ้นส่วนจำกัดมีฐานะเป็นนิติบุคคล

### บริษัทจำกัด

บริษัท คือ ธุรกิจที่ตั้งขึ้นด้วยการแบ่งทุนออกเป็นหุ้น หุ้นละเท่ากันโดยผู้ถือหุ้นต่างรับผิดชอบ จำกัดเพียงไม่เกินจำนวนเงินที่ตนยัง ส่งใช้ไม่ครบมูลค่าของหุ้นที่ตนถือ บริษัทต้องจดทะเบียนเสมอ การดำเนินงานของบริษัทต้องอยู่ในกรอบของประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วย บริษัท

### ความเห็นผู้วิจัย

โดยสภาพทางกฎหมายกิจการสวัสดิการไม่มีสภาพเป็นบุคคล ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ โดย ไม่เข้าตาม มาตรา 15 ซึ่งระบุว่าต้อง คลอดและอยู่รอดเป็นทารก ดังนั้น กิจการสวัสดิการต่างๆ ไม่มีสภาพเป็นบุคคลตามกฎหมายนี้

เป็นนิติบุคคล หรือไม่ ซึ่งหากพิจารณาตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์นิติบุคคล ตาม มาตรา 1015 กิจการสวัสดิการของกองทัพบก ไม่เป็นนิติบุคคลโดยไม่เป็นทั้ง ห้างหุ้นส่วน

หรือบริษัท เนื่องจากไม่ได้ปฏิบัติตามบทบัญญัติที่ได้กำหนดไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

กิจการสวัสดิการกองทัพบก กระทำการในลักษณะคณะกรรมการ ซึ่งกำหนดตาม ระเบียบกองทัพบก ว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในของกองทัพบก พ.ศ. 2554<sup>5</sup> โดยไม่ได้มีข้อตกลงระหว่างกัน และไม่มีสภาพทางกฎหมายตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ตามระเบียบกองทุนสวัสดิการ คณะกรรมการได้มาจากการเลือกตั้งและแต่งตั้งจากสมาชิก โดยอาจต้องมีการตีความว่าการเลือกตั้งจากสมาชิกถือเป็นการกระทำการเป็นตัวแทนของกลุ่มสมาชิกหรือไม่ ซึ่งเป็นข้อที่ต้องพิจารณาทางกฎหมาย ทั้งนี้ได้มีคำพิพากษาที่เกี่ยวข้อง ดังนี้

“คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2400/2545 คำพิพากษาย่อสั้น<sup>6</sup>

แม้ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ พ.ศ. 2530 ข้อ 13 กำหนดให้การปฏิบัติงานภายในส่วนราชการตามระเบียบนี้ถือว่าเป็นการปฏิบัติราชการและข้อ 21 ให้คณะกรรมการหรือผู้ที่คณะกรรมการมอบหมายเป็นผู้มีอำนาจก่อนนี้ผูกพันและอนุมัติการจ่ายเงินกองทุนสวัสดิการแต่ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีดังกล่าว เป็นเพียงกำหนดอำนาจหน้าที่ในการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการเท่านั้นไม่มีผลทำให้ คณะกรรมการกองทุนสวัสดิการผู้บริหารสำนักงานการประถมศึกษาอำเภอบันนังสตา มีสภาพเป็นนิติบุคคลตั้งนั้นการที่จำเลยทั้งสามกู้ยืมเงินจากโจทก์ในนามและในฐานะ คณะกรรมการกองทุนสวัสดิการผู้บริหารสำนักงานการประถมศึกษาอำเภอบันนังสตาจึงไม่ อาจทำสัญญากู้ยืมเงินแทนกองทุนดังกล่าวจำเลยทั้งสามลงลายมือชื่อเป็นผู้กู้ในสัญญา กู้เงินและได้รับต้นเงินกู้ไปจากโจทก์จำเลยทั้งสามจึงต้องร่วมกันรับผิดชอบโจทก์ตามสัญญา ดังกล่าวและแม้ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ พ.ศ. 2530 ข้อ 13 จะกำหนดให้การปฏิบัติงานสวัสดิการภายในส่วนราชการตามระเบียบนี้ ให้ถือเป็นการปฏิบัติราชการก็ตามแต่โจทก์ฟ้องจำเลยทั้งสามให้รับผิดชอบหนังสือสัญญา กู้เงินดังกล่าวจึงไม่อยู่ภายใต้บังคับตามพระราชบัญญัติความรับผิดทางละเมิดของเจ้าหน้าที่ พ.ศ. 2539”

จากคำพิพากษาดังกล่าวคณะกรรมการกองทุนสวัสดิการผู้บริหารสำนักงานการ  
ประถมศึกษาอำเภอบ้านนิงस्ता ที่ลงนามกู้เงินต้องชดใช้เงินให้แก่เจ้าหนี้

ปัจจุบันระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ พ.ศ.  
2530 ได้ยกเลิกแล้ว และให้ใช้ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายใน  
ส่วนราชการ พ.ศ. 2547 แทน โดยใน ข้อ 16 ระบุว่า “การปฏิบัติหน้าที่ของข้าราชการ  
ตามระเบียบนี้ให้ถือว่าเป็นการปฏิบัติราชการ” ซึ่งข้อความคล้ายคลึงกับข้อ 13 ในระเบียบ  
สำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ พ.ศ. 2530 จึงอาจถือได้  
ว่า ไม่อยู่ภายใต้บังคับตามพระราชบัญญัติความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่ พ.ศ. 2539  
ดังนั้น ผู้ที่คณะกรรมการต่างๆ หากไปลงนามกู้เงินหรือทำสัญญาใด ๆ อาจต้องรับผิดชอบใน  
หนี้สินๆ ด้วย ตาม ข้อมูลข้างต้น

### 3. การเสียหายของกิจการสวัสดิการตามประมวลรัษฎากร

กิจการสวัสดิการต้องเสียหายอย่างไร เป็นข้อที่ต้องพิจารณากันให้ละเอียดรอบคอบ  
เนื่องจาก การเสียหายมีอายุความที่นาน หากไม่ได้มีการเสียหายที่ถูกต้อง และหากมีการ  
ประเมินภาษีในภายหลัง ต้องมีการเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

การเสียหายในปัจจุบันแบ่งเป็น<sup>7</sup>

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ภาษีเงินได้นิติบุคคล

#### ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่ผู้มีเงินได้เกิดขึ้นระหว่างปีที่ผ่านมาโดยมี  
สถานะอย่างหนึ่งอย่างใดดังนี้

1. บุคคลธรรมดา
2. ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล
3. ผู้ถึงแก่ความตายระหว่างปีภาษี
4. กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง

5. วิสาหกิจชุมชนตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมวิสาหกิจชุมชนเฉพาะที่เป็นห้างหุ้นส่วน  
สามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล

ประเภทเงินที่ต้องเสียภาษี

โดยรายได้แต่ละประเภทของบุคคล มีค่าใช้จ่ายที่ต้องนำไปหัก ดังนี้

ค่าใช้จ่ายเป็นองค์ประกอบหนึ่งในการคำนวณภาษี ถือเป็นสิทธิประโยชน์ทางภาษีอย่างหนึ่งที่กฎหมายกำหนดไว้ สำหรับหัก  
เป็นต้นทุนในการทำงาน เพื่อให้ได้เงินได้หรือรายได้สุทธินั้นมาคิดภาษีตามบัญชีอัตราภาษี โดยมีอัตราการหักค่าใช้จ่ายมากหรือน้อยตามแต่ละประเภทของเงินได้ สรุปได้ดังนี้

ประเภทเงินได้	หักค่าใช้จ่าย
1. เงินเดือน ค่าจ้าง โบนัส เบี้ยเลี้ยง	50% ไม่เกิน 100,000 บาท
2. เงินได้จากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ ค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ฯลฯ	หากมีเงินได้ประเภทที่ 1 และ 2 ให้นำเงินได้ทั้ง 2 ประเภทรวมกันแต่หักได้ไม่เกิน 100,000 บาท
3. ค่าแห่งกวีตวิธส์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น	50% ไม่เกิน 100,000 บาท หรือตามจริง
4. ดอกเบี้ย เงินปันผล ส่วนแบ่งกำไร ฯลฯ	หักค่าใช้จ่ายไม่ได้
5. รายได้จากให้เช่าทรัพย์สิน การผิดสัญญาเช่าซื้อ การผิดสัญญาซื้อขายเงินผ่อน - บ้าน โรงเรือน สิ่งปลูกสร้าง แพ - ที่ดินที่ใช้ในการเกษตร - ที่ดินที่มีได้ใช้ในการเกษตร - ยานพาหนะ - ทรัพย์สินอื่น	ตามจริงหรืออัตราเหมา 30% 20% 15% 30% 10%
6. วิชาชีพอิสระ - ประกอบโรคศิลปะ - กฎหมาย วิศวกรรม สถาปัตยกรรม บัญชี ประณีตศิลปกรรม	ตามจริงหรืออัตราเหมา 60% 30%
7. รับเหมาก่อสร้าง	ตามจริงหรืออัตราเหมา 60%
8. รายได้อื่น นอกเหนือจาก 1-7 *	ตามจริงหรืออัตราเหมา 40% และ 60%

ที่มา <http://www.rd.go.th/publish/556.0.html>

### การเสียภาษีเงินได้ของนิติบุคคล<sup>8</sup>

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนตาม  
ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์และหมายความรวมถึงนิติบุคคลอื่นที่ไม่ได้จดทะเบียน  
ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ด้วยดังนี้

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลมีดังนี้

1. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยได้แก่

ก. บริษัทจำกัด

ข. บริษัทมหาชนจำกัด

- ค. ห้างหุ้นส่วนจำกัด
- ง. ห้างหุ้นส่วนสามัญจดทะเบียน
2. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศไทยก็ต่อเมื่อเข้าเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้
- ก. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศนั้นเข้ามา กระทำกิจการในประเทศไทย (มาตรา 66 วรรคแรกแห่งประมวลรัษฎากร)
- ข. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศนั้น กระทำกิจการในที่อื่น ๆ รวมทั้งในประเทศไทย (มาตรา 66 วรรคสองแห่งประมวลรัษฎากร)
- ค. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศนั้นกระทำกิจการอื่น ๆ รวมทั้งในประเทศไทยและกิจการที่กระทำนั้น เป็นกิจการขนส่งระหว่างประเทศ (มาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร)
- ง. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศนั้น มิได้ประกอบกิจการในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) (3) (4) (5) หรือ (6) ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย (มาตรา 70)
- จ. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ในประเทศไทยตามมาตรา 76 วรรคสองและมาตรา 76 ทวิแห่งประมวลรัษฎากรได้จำหน่ายเงินกำไรหรือเงินประเภทอื่นที่กันไว้จากกำไร หรือถือได้ว่าเป็นเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย (มาตรา 70 ทวิแห่งประมวลรัษฎากร)
- ฉ. บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต่างประเทศนั้น มิได้เข้ามาทำกิจการในประเทศไทยโดยตรงหากแต่มีลูกจ้างหรือผู้ทำการแทน หรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทยซึ่งเป็นเหตุให้ได้รับเงินได้ หรือผลกำไรในประเทศไทย (มาตรา 76 ทวิ)
3. กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางค้าหรือหากำไรโดย
- ก. รัฐบาลต่างประเทศ
- ข. องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ
- ค. นิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ
4. กิจการร่วมค้า (Joint Venture) ได้แก่กิจการที่ดำเนินการร่วมกันเป็นทางค้าหรือหากำไรระหว่างบุคคลดังต่อไปนี้คือ
- ก. บริษัทกับบริษัท

- ข. บริษัทกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
  - ค. ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
  - ง. บริษัทและหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับบุคคลธรรมดา
  - จ. บริษัทและหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล
  - ฉ. บริษัทและหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับห้างหุ้นส่วนสามัญ
  - ช. บริษัทและหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับนิติบุคคลอื่น
5. มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้แต่ไม่รวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดให้เป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศล
6. นิติบุคคลที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรีและประกาศในราชกิจจานุเบกษาให้เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร

#### เงินได้ที่ต้องเสียภาษี

ภาษีเงินได้นิติบุคคลคำนวณจากเงินได้ที่ใช้เป็นหลักฐานในการคำนวณภาษีคุณด้วยอัตราภาษีที่กำหนดตั้งนั้นเงินได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้นโดยทั่วไปได้แก่กำไรสุทธิที่คำนวณตามเงื่อนไขที่กำหนดแต่เพื่อความเป็นธรรมและอุดช่องว่างในการจัดเก็บภาษีเงินได้จึงได้มีการบัญญัติจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากเงินได้หรือฐานภาษีที่แตกต่างกันดังนี้

1. กำไรสุทธิ
  2. ยอดรายได้ก่อนหักรายจ่าย
  3. เงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย
  4. การจำหน่ายเงินกำไรออกไปจากประเทศไทย
- โดยนิติบุคคลส่วนใหญ่เสียภาษีจากกำไรสุทธิ

#### ความเห็นผู้วิจัย

กิจการสวัสดิการของกองทัพก ต่างๆ โดยสภาพทางกฎหมาย ยังไม่มีความชัดเจนว่ามีสภาพทางกฎหมายเป็นเช่นใด โดยหากยึดตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ไม่สามารถชี้ชัดว่าเป็น บุคคล นิติบุคคล หรือส่วนราชการ ซึ่งจะเกี่ยวข้องกับการต้องกิจการสวัสดิการนั้น ๆ ต้องเสียภาษีหรือไม่เสียภาษี โดยหากตีความตาม ว่าเป็น บุคคลธรรมดา

หรือกลุ่มบุคคล ตามประมวลรัษฎากรต้องเสียภาษีเหมือนบุคคลธรรมดา โดยรายได้ที่ต้องนำมาเสียคือรายได้สุทธิซึ่งมีประเภทรายได้ทั้งสิ้น 8 ประเภท หักด้วยค่าใช้จ่ายตามประเภทของรายได้ คงเหลือแล้วหักค่าลดหย่อน ต่างๆ ทั้งเงินบริจาค เมื่อเหลือเงินได้สุทธิจึงนำมาเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามอัตราก้าวหน้าเป็นขั้นบันได หากเป็นกลุ่มบุคคลตามประมวลประมวลรัษฎากร ต้องเสียภาษีเสมือนเป็นบุคคลธรรมดา

กิจการสวัสดิการของกองทัพบก ต้องเสียภาษีประเภทนิติบุคคลหรือไม่ ในประเด็นนี้ กิจการสวัสดิการของกองทัพบก ไม่มีสภาพเป็นนิติบุคคลทั้งตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์และกฎหมายอื่น

กิจการสวัสดิการกระทำการในนามของกองทัพบกนั้นหรือไม่ โดยกิจการสวัสดิการของกองทัพบก เป็นองค์กรเดียวกันกับกองทัพบกหรือไม่ตามสภาพกฎหมาย ซึ่งหาก ตีความว่าเป็นองค์กรเดียวกัน กิจการสวัสดิการนั้นๆ จะได้รับการยกเว้นภาษี ตามมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร

ภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ประกอบการที่มีรายได้เกิน 1,800,000 บาท ต้องจดภาษีมูลค่าเพิ่ม กิจการสวัสดิการของกองทัพบก มีทั้งที่จดภาษีมูลค่าเพิ่มในนามกองทัพบก โดยใช้เลขผู้เสียภาษีอากรเดียวกับกองทัพบก บางแห่ง ใช้หมายเลขผู้เสียภาษีอากร โดยขอเลขผู้เสียภาษีอากรในนามของกิจการเอง ใคร ซึ่งการใช้เลขผู้เสียภาษีอากรอาจเป็นประเด็นให้พิจารณาว่า กิจการสวัสดิการนั้นๆ มีเจตนาในการดำเนินกิจการเป็นอย่างไร โดยมีข้อสังเกตดังนี้

1. ใช้เลขผู้เสียภาษีกองทัพบก ภาษีเงินได้นิติบุคคลได้รับการยกเว้น ภาษีมูลค่าเพิ่มต้องยื่นและปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร
2. ใช้เลขผู้เสียภาษีของตัวเอง (ขอเลขทะเบียนผู้เสียภาษีเอง) ต้องเสียภาษีเสมือนเป็นบุคคลธรรมดา ภาษีมูลค่าเพิ่มหาก เกิน 1,800,000 บาท ต้องจดทะเบียน เสียภาษี และปฏิบัติตามประมวลรัษฎากรด้วย

กิจการสวัสดิการได้มีการสอบถามไปยังกรมสรรพากรนี้หลายประเด็นทั้งในเรื่องว่ากิจการ

สามารถจดภาษีมูลค่าเพิ่มได้หรือไม่ กิจกรรมตรวจदनนามใครซึ่งสรรพากรได้ตอบในประเด็นต่างๆ ดังนี้<sup>9</sup>

1. เนื่องจากกิจกรรมสวัสดิการเป็นส่วนราชการของกองทัพบก จึงต้องใช้เลขประจำตัวผู้เสียภาษีอากรของกองทัพบก สวัสดิการ/สถานพักฟื้น ไม่มีฐานะเป็นนิติบุคคลแต่อย่างใด
2. สถานพักฟื้นเป็นส่วนราชการของกองทัพบก จึงต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT) ในรูปสาขาของกองทัพบก โดยแจ้งเลขผู้เสียภาษีของกองทัพบก
3. สถานพักฟื้นถือเป็นหน่วยงานสวัสดิการของกองทัพบกและสวัสดิการกองทัพบกอยู่สังกัดกระทรวงกลาโหม จึงไม่เข้าลักษณะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตาม มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่อยู่ในทัศนคติเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแต่อย่างใด

### **บทสรุปและเสนอแนะ**

1. สภาพทางกฎหมายของกิจกรรมสวัสดิการยังไม่มีชัดเจนว่ามีสภาพเป็น บุคคลหรือนิติบุคคล หรือมีสภาพทางกฎหมายเป็นอย่างไร แต่มีคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2400/2545 ระบุว่าไม่มีสภาพเป็นนิติบุคคล ดังนั้นเห็นควรหารือประเด็นดังกล่าวไปที่ ศูนย์ประสานงานกิจกรรมสวัสดิการข้าราชการ ที่สำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือน ซึ่งเป็นคณะกรรมการที่แก้ไขปัญหาต่างๆ ของกิจกรรมสวัสดิการหน่วยงานต่างๆ ทั้งนี้เพื่อความชัดเจนในการปฏิบัติ โดยการดำเนินการของกิจกรรมสวัสดิการ มีสภาพเป็นกลุ่มบุคคล แต่การดำเนินการไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อแสวงหากำไร ควรนำเสนอข้อมูลต่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเพื่อขอยกเว้นภาษีเงินได้
2. การรับผิดทางภาษี หากยังไม่มีชัดเจนว่ากิจกรรมสวัสดิการมีสภาพทางกฎหมายอย่างไรเนื่องจาก หากเป็นบุคคล , นิติบุคคล , ส่วนราชการ ความรับผิดทางภาษี จะไม่เหมือนกัน ในระหว่างที่ยังไม่มีความชัดเจนในเรื่องสภาพทางกฎหมาย หากเป็นกิจการที่ไม่ใช่กิจการเล็ก ควรดำเนินการในนามของกองทัพบก โดยใช้เลขผู้เสียภาษีของกองทัพบก รวมทั้งการดำเนินการด้านภาษีมูลค่าเพิ่ม ดำเนินการในลักษณะเป็นสาขาของกองทัพบก เนื่องจากการดำเนินการในนามกองทัพบกได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ แต่ยังคงต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มแก่กรมสรรพากร หากมีภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องนำส่ง

3. ในกรณีที่กิจการดำเนินการโดยไปจดทะเบียนในนามกิจการเอง ในกรณีนี้มีข้อพิจารณาว่า ใครเป็นผู้ต้องรับผิดชอบในภาษีของกิจการนั้นๆ เนื่องจากกิจการสวัสดิการไม่มีสภาพที่ชัดเจนทางกฎหมาย แต่การไปขอเลขผู้เสียภาษีของกิจการนั้นเองเป็นการแสดงเจตนาว่าเป็นกิจการขององค์กรนั้นๆ ซึ่งผู้ที่สั่งการอาจเป็นผู้รับผิดชอบใน ภาษีต่างๆ โดยอาจอนุมานจาก การลงนามในเอกสารที่ไปขอจดทะเบียน หรือขอเลขผู้เสียภาษีอากร รวมทั้งการมอบบัตรประชาชนหรือเอกสารทางราชการให้ไปจดทะเบียน ต่อกรมสรรพากร ซึ่งอาจต้องเสียภาษีเสมือนเป็นบุคคลธรรมดา รวมทั้งอาจเป็นผู้ประกอบการในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามที่กฎหมายกำหนด ทั้งการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม และวิธีปฏิบัติต่างๆ รวมทั้งอาจมีเบี้ยปรับเงินเพิ่มหากมีการประเมินภาษีย้อนหลัง
4. การดำเนินการกิจการสวัสดิการของกองทัพบกมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นสวัสดิการให้กับกำลังพล บำรุงขวัญ ทั้งเพื่อให้มีการดำรงชีพให้เหมาะสมตามสมควร ดังนั้นคณะกรรมการ หรือผู้ที่ดำเนินการกิจการสวัสดิการของกองทัพบก หากต้องมาเสียภาษีย้อนหลัง เนื่องจากความไม่ชัดเจนทางกฎหมาย รวมทั้งการที่มอบเอกสารไปจดทะเบียนต่างๆ ต่อกรมสรรพากร แล้วต้องมารับผิดชอบทางภาษี คงไม่สมควร ดังนั้นควรหาวิธีปฏิบัติต่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เพื่อจะได้ถือปฏิบัติต่อไป

## เอกสารอ้างอิง

---

- <sup>1</sup> ศาสตราจารย์ ดร.สุเมธ ศิริคุณโชติ.นายกำธร สิริชูติวงศ์.นายอดิศักดิ์ สิบประดิษฐ์.นาย ภิรัตน์ เจียรนัย .ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2559 แก้ไขปรับปรุง กรกฎาคม 2559
- <sup>2</sup> หนังสือ สำนักงาน ก.พ. ที่ นร 1008.2/2402 ลง 18 พฤศจิกายน 2547
- <sup>3</sup> พระราชบัญญัติจัดระเบียบราชการกระทรวงกลาโหม พ.ศ. 2551
- <sup>4</sup> สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา [อินเทอร์เน็ต].[เข้าถึงเมื่อ 1 พฤษภาคม 2561]  
เข้าถึงได้จาก : <http://web.krisdika.go.th/data/law/law4/%bb03/%bb03-20-9999-update.pdf>
- <sup>5</sup> ระเบียบกองทัพบก ว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในกองทัพบก พ.ศ. 2554
- <sup>6</sup> กฏีกา - DEKA.in.th อินเทอร์เน็ต.[เข้าถึงเมื่อ 1 พฤษภาคม 2561] เข้าถึงได้จาก : <https://deka.in.th/view-99340.html>
- <sup>7</sup> กรมสรรพากร [อินเทอร์เน็ต].[เข้าถึงเมื่อ 1 พฤษภาคม 2561] เข้าถึงได้จาก : <http://www.rd.go.th/publish/548.0.html>
- <sup>8</sup> กรมสรรพากร [อินเทอร์เน็ต].[เข้าถึงเมื่อ 1 พฤษภาคม 2561] เข้าถึงได้จาก : <http://www.rd.go.th/publish/835.0.html>
- <sup>9</sup> ตอบคำถามสรรพากรที่ 240689/56 ลง 4 มกราคม 2556

## ประวัติย่อผู้วิจัย

ยศ ชื่อ พันเอก เรืองसानต์ ทยามันทิรนนท์

วัน เดือน ปี เกิด วันที่ 16 กรกฎาคม 2513

ประวัติสำเร็จการศึกษา บริหารธุรกิจบัณฑิต (การบัญชี) มหาวิทยาลัยรามคำแหง  
พ.ศ. 2534

### ประวัติการทำงาน

พ.ศ.2537 - 2541 นายทหารรับจ่ายเงินจังหวัดทหารบกเลย

พ.ศ.2541 - 2545 นายทหารการเงินโรงเรียนวิทยาศาสตร์ทหารบก

พ.ศ.2545 - 2547 นายทหารรับจ่ายเงินกรมวิทยาศาสตร์ทหารบก

พ.ศ.2547 - 2555 อาจารย์โรงเรียนทหารการเงินกรมการเงินทหารบก

พ.ศ.2555 - 2559 หัวหน้าแผนกบัญชีเงินในงบประมาณ

### ตำแหน่งปัจจุบัน

พ.ศ.2559 – ปัจจุบัน อาจารย์หัวหน้าแผนกวิชาการบัญชีโรงเรียนทหารการเงิน  
กรมการเงินทหารบก

ผู้สอบบัญชีรับอนุญาต