



มาตรการทางภาษีส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม

โดย

นายกิตติศักดิ์ วิจารณ์นันทกิจ

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

นิติศาสตรมหาบัณฑิต

สาขาวิชากฎหมายภาษี

คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ปีการศึกษา 2558

ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

มาตรการทางภาษีส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม

โดย

นายกิตติศักดิ์ โจรนันทกิจ



วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

นิติศาสตรมหาบัณฑิต

สาขาวิชากฎหมายภาษี

คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ปีการศึกษา 2558

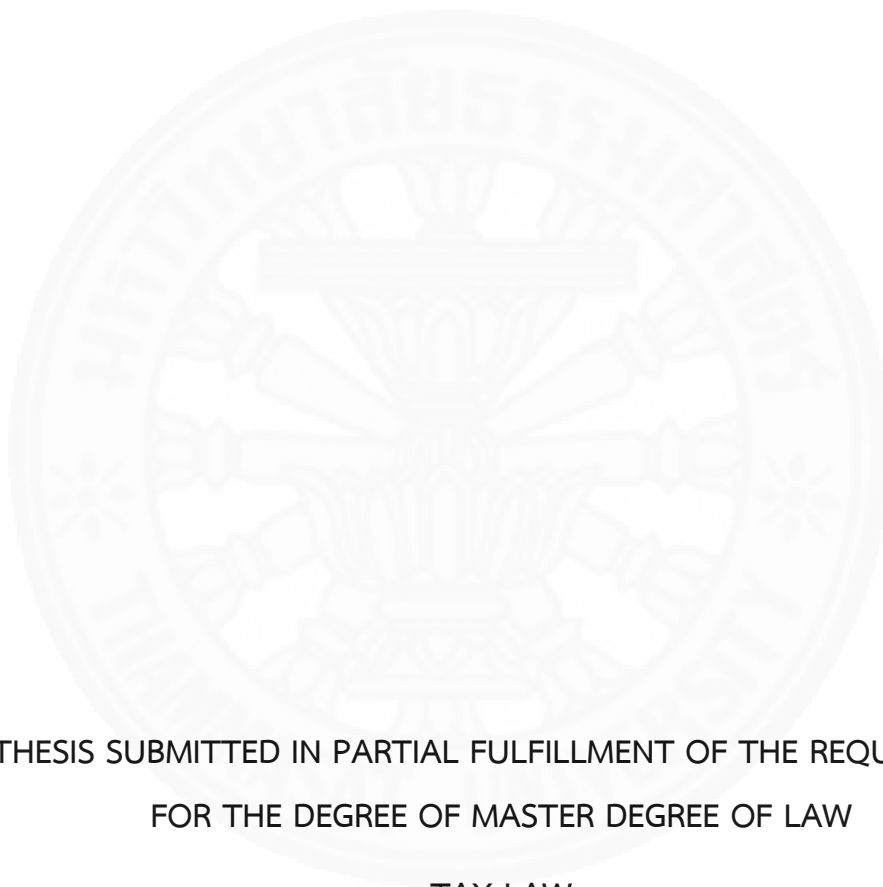
ลิขสิทธิ์ของมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์



TAX MEASURE TO PROMOTE SOCIAL ENTERPRISE

BY

MR. KITTISAK ROJNANTAKIJ



A THESIS SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT OF THE REQUIREMENTS
FOR THE DEGREE OF MASTER DEGREE OF LAW

TAX LAW

FACULTY OF LAW

THAMMASAT UNIVERSITY

ACADEMIC YEAR 2015

COPYRIGHT OF THAMMASAT UNIVERSITY

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

คณะนิติศาสตร์

วิทยานิพนธ์

ของ

นายกิตติศักดิ์ โรจน์นันทกิจ

เรื่อง

มาตรการทางภาษีส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม

ได้รับการตรวจสอบและอนุมัติ ให้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร

นิติศาสตรมหาบัณฑิต

เมื่อ วันที่ 11 เดือนสิงหาคม พ.ศ. 2559

ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

(อาจารย์ จำรัส แหยมสร้อยทอง)

กรรมการและอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์

(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. สุปรียา แก้วละเอียด)

กรรมการสอบวิทยานิพนธ์

(ศาสตราจารย์ วิริยะ นามศิริพงศ์พันธุ์)

กรรมการสอบวิทยานิพนธ์

(อาจารย์ สราวุธ วุฒยาภรณ์)

คณบดี

(ศาสตราจารย์ ดร. อุดม รัฐอมฤต)

หัวข้อวิทยานิพนธ์	มาตรการทางภาษีส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม
ชื่อผู้เขียน	นายกิตติศักดิ์ โจรนนันทกิจ
ชื่อปริญญา	นิติศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชา/คณะ/มหาวิทยาลัย	กฎหมายภาษี นิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์	ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. สุปรียา แก้วละเอียด
ปีการศึกษา	2558

บทคัดย่อ

การพัฒนาประเทศให้มีความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ โดยไม่ให้เกิดผลกระทบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม คือ ภารกิจสำคัญที่รัฐบาลกำหนดเป็นนโยบายตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 11 แต่การปฏิบัติภารกิจด้วยภาครัฐเพียงฝ่ายเดียว อาจไม่บรรลุเป้าหมายของแผนที่วางไว้ได้ รัฐบาลจะต้องได้รับความร่วมมือจากทุกภาคส่วน ซึ่งในประเทศไทยมีองค์กรภาคเอกชนที่ทำประโยชน์เพื่อส่วนรวมในรูปแบบวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) ซึ่งหลักการสำคัญของวิสาหกิจเพื่อสังคม คือ ธุรกิจที่แสวงหากำไร แต่นำรายได้ทั้งหมดหรือส่วนใหญ่ไปใช้เพื่อพัฒนาสังคมและสิ่งแวดล้อม

ในประเทศอังกฤษ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศเกาหลีใต้และประเทศญี่ปุ่น มีกฎหมายกำหนดสถานะของวิสาหกิจเพื่อสังคมและกำหนดมาตรการทางภาษีที่สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมไว้อย่างชัดเจน แต่เมื่อพิจารณาสถานะของวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทยแล้ว ยังไม่มีกฎหมายรับรองวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นการเฉพาะ และยังไม่ได้รับการสนับสนุนจากภาครัฐอย่างเพียงพอ ผู้เขียนจึงได้ศึกษาลักษณะและการบริหารจัดการของวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทยและในต่างประเทศ เพื่อหาความแตกต่างของสถานะทางกฎหมายและมาตรการทางภาษีที่เกี่ยวข้อง

ปัญหาสำคัญของวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย คือ ปัญหาด้านเงินทุนในการบริหารจัดการ และขาดการมีส่วนร่วมของประชาชน เพราะผู้ประกอบการทั่วไปย่อมต้องการผลตอบแทนจากธุรกิจ จึงไม่เห็นความคุ้มค่าในการลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม และประชาชนไม่มี

แรงจูงใจในการช่วยสนับสนุนเงินทุนแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม ผู้เขียนจึงศึกษากฎหมายและมาตรการทางภาษีของต่างประเทศและนำมาปรับใช้กับวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย โดยเสนอแนวทางไว้ได้แก่ แนวทางในการกำหนดสถานะของวิสาหกิจเพื่อสังคมให้มีการรับรองตามกฎหมาย โดยมีหน่วยงานภาครัฐเป็นผู้คัดกรอง และแนวทางในการกำหนดมาตรการทางภาษีให้แก่ผู้ประกอบการและผู้สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม ซึ่งผู้เขียนเน้นการให้สิทธิประโยชน์ด้านภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยอาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากรในการบัญญัติกฎหมายลำดับรองเพื่อเป็นแนวทางให้รัฐบาลกำหนดเป็นนโยบายสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมต่อไป

คำสำคัญ: วิสาหกิจเพื่อสังคม, องค์กรสาธารณกุศล, บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม, สิทธิประโยชน์ทางภาษี



Thesis Title	TAX MEASURE TO PROMOTE SOCIAL ENTERPRISE
Author	Mr. Kittisak Rojnantakij
Degree	Master of Laws
Department/Faculty/University	Tax Law Law Thammasat University
Thesis Advisor	Assistant Professor Supreeya Kaewla-iad, Ph.D.
Academic Years	2015

ABSTRACT

Thailand's National Economic and Social Development Plan No. 11 B.E. 2555–2559 (2012–2016) set the policy for development, social and economic growth, and environmental issues. As the The Thai Government is unable to fulfill the plan alone, the private sector is support Social Enterprise (SE), one private sector relies on profit-making organizations distributing most or all of profit to social and environmental development

SEs in England, the United state of America, South Korea and Japan benefit from legal status and tax measures promoting them, but not in Thailand. The structure and management of SEs in Thailand were studied comparatively.

Results were that funding is a major problem of Thai SEs, lack cash-flow for proper business management. Investor reject SEs as unworthy. These finding suggest that foreign tax measures for SEs should be adopted in Thailand. According to new guildelines, governmental organizations would determine the legal stastus of SEs. Tax measures to encourage enterpreneurs and other supporters, especially personal and corporate income tax benefits based on the Revenue Code of Thailand would be enacted by Royal decree or ministerial regulations.

Keywords: Social Enterprise, Non-Profit Organization, Corporate Social Responsibility, Tax Incentive



กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้เป็นอย่างดี เนื่องจากผู้เขียนได้รับคำแนะนำ กำลังใจ และความช่วยเหลือจากผู้มีพระคุณหลายท่าน ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณอาจารย์ จำรัส แหม่มสร้อยทอง ที่กรุณารับเป็นประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ศาสตราจารย์ วิริยะ นามศิริพงศ์พันธุ์ และอาจารย์ สรายุทธ์ วุฒยาภรณ์ ที่กรุณารับเป็นกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. สุปรียา แก้วละเอียด ที่ได้กรุณารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์และให้คำแนะนำประเด็นปัญหาในการทำวิทยานิพนธ์ตั้งแต่เริ่มแรกจนกระทั่งเสร็จสมบูรณ์ พร้อมทั้งให้กำลังใจในการทำวิทยานิพนธ์เสมอมา

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณครอบครัวที่สนับสนุนการศึกษาแก่ผู้เขียนตั้งแต่ชั้นปฐมวัย จนถึงชั้นมหาวิทยาลัยและคอยให้กำลังใจในการศึกษามาโดยตลอด ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณผู้บังคับบัญชาและเพื่อนร่วมงานที่สำนักงานผู้แทนพิเศษ สำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ ซึ่งให้คำแนะนำในการริเริ่มศึกษาเกี่ยวกับวิสาหกิจเพื่อสังคมและคอยให้กำลังใจอยู่เสมอ ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณผู้บังคับบัญชาและเพื่อนร่วมงานที่สำนักงานสรรพากรภาค 3 ซึ่งให้ความรู้ด้านกฎหมายภาษีอากรอย่างละเอียดและคอยให้กำลังใจอยู่เสมอ ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ให้ความอนุเคราะห์ข้อมูลในการจัดทำวิทยานิพนธ์ ผู้เขียนขอขอบคุณเพื่อน ๆ สาขากฎหมายภาษีรหัส 55 ที่เป็นกัลยาณมิตรคอยช่วยเหลือและให้กำลังใจในการจัดทำวิทยานิพนธ์ด้วยดีเสมอมา ผู้เขียนขอขอบคุณพี่ ๆ เพื่อน ๆ น้อง ๆ ที่ไม่อาจกล่าวนามได้ทั้งหมด ซึ่งคอยให้กำลังใจและแนะนำผู้เขียนมาโดยตลอด ทำให้ผู้เขียนได้รับมุมมองและข้อสังเกตในการจัดทำวิทยานิพนธ์เพิ่มมากขึ้น สุดท้ายนี้ ผู้เขียนหวังเป็นอย่างยิ่งว่าการศึกษามาตรการทางภาษีส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมจะเป็นองค์ความรู้หนึ่งในการผลักดันแนวคิดเกี่ยวกับวิสาหกิจเพื่อสังคมให้แพร่หลายในประเทศไทยมากยิ่งขึ้น

หากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ปรากฏส่วนดีและมีคุณประโยชน์ทางวิชาการประการใด ผู้เขียนขอขอบคุณความดีที่ปรากฏนั้นให้แก่ครอบครัว ครูบาอาจารย์ และผู้มีอุปการะคุณแก่ผู้เขียนทั้งหลาย แต่หากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีข้อผิดพลาดประการใด ผู้เขียนต้องขออภัยและขอน้อมรับไว้แต่เพียงผู้เดียว

นายกิตติศักดิ์ โรจน์นันทกิจ

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	(1)
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	(3)
กิตติกรรมประกาศ	(5)
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ความเป็นมาและสภาพปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา	7
1.3 สมมติฐาน	7
1.4 ขอบเขตการศึกษา	7
1.5 วิธีการศึกษา	8
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	8
บทที่ 2 แนวคิดทั่วไปในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย	9
2.1 แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับวิสาหกิจเพื่อสังคม	11
2.1.1 นิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม	12
2.1.2 กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคม	15
2.1.3 ความแตกต่างระหว่างองค์การหรือสถานสาธารณกุศล บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคมและวิสาหกิจเพื่อสังคม	18
2.1.3.1 องค์การหรือสถานสาธารณกุศล	19
2.1.3.2 บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม	20
2.1.3.3 วิสาหกิจเพื่อสังคม	22
2.1.4 กรณีศึกษาการประกอบวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย	24

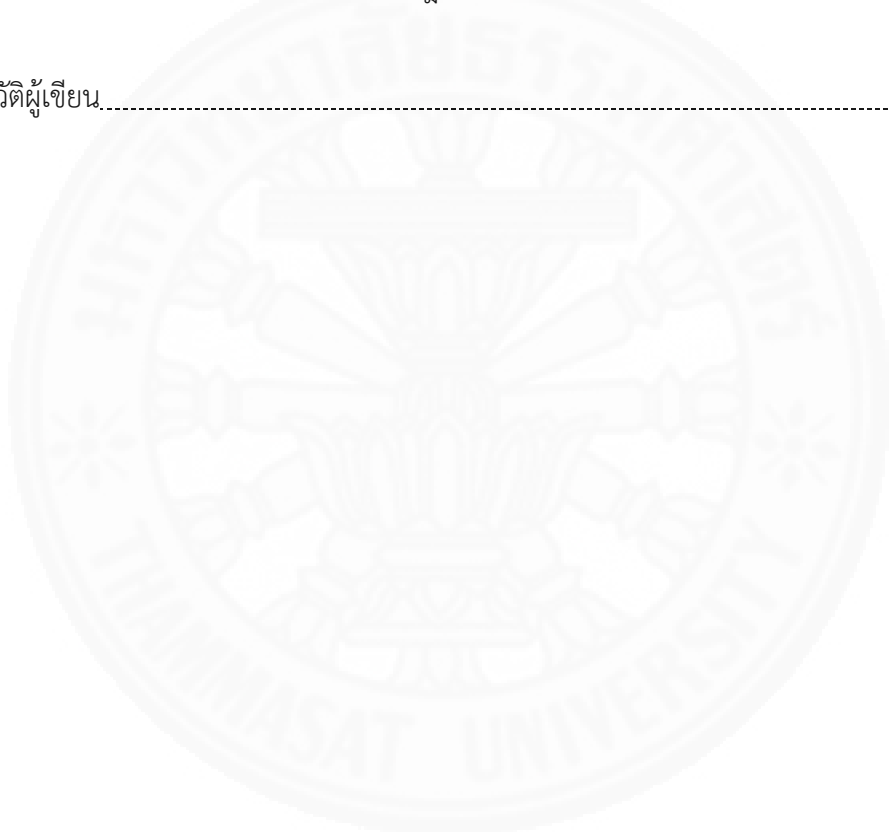
2.2 แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร	32
2.2.1 บทบาทของภาษี	33
2.2.1.1 ภาษีอากรกับเป้าหมายการจัดสรรทรัพยากร	34
2.2.1.2 ภาษีอากรกับเป้าหมายเพื่อความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ	35
2.2.1.3 ภาษีอากรกับเป้าหมายควมมีเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ	36
2.2.1.4 ภาษีอากรกับเป้าหมายการกระจายรายได้ที่เป็นธรรม	38
2.2.2 ความเสมอภาคทางภาษีและความเป็นกลางทางภาษี	39
2.2.2.1 ความเสมอภาคทางภาษี	40
2.2.2.2 ความเป็นกลางทางภาษี	41
บทที่ 3 มาตรการในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมในต่างประเทศ	45
3.1 มาตรการในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศอังกฤษ	46
3.1.1 แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับวิสาหกิจเพื่อสังคม	47
3.1.1.1 นิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม	47
3.1.1.2 กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคม	49
3.1.2 แนวคิดในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคม	50
3.1.2.1 การจัดเก็บภาษีจากการประกอบธุรกิจโดยทั่วไป	50
ก. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ของนิติบุคคล	51
ข. ภาษีที่เก็บจากเงินได้จากการได้รับเงินปันผล	52
ค. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุน	52
3.1.2.2 มาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม	53
ก. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยตรงต่อองค์กร	53
ข. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยอ้อมต่อผู้สนับสนุน	54
3.2 มาตรการในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศสหรัฐอเมริกา	59
3.2.1 แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับวิสาหกิจเพื่อสังคม	59
3.2.1.1 นิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม	59
3.2.1.2 กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคม	62

3.2.2 แนวคิดในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคม	68
3.2.2.1 การจัดเก็บภาษีจากการประกอบธุรกิจโดยทั่วไป	68
ก. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ของนิติบุคคล	68
ข. ภาษีที่เก็บจากเงินได้จากการได้รับเงินปันผล	68
ค. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุน	69
3.2.2.2 มาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม	71
ก. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยตรงต่อองค์กร	71
ข. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยอ้อมต่อผู้สนับสนุน	72
3.3 มาตรการในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศเกาหลีใต้	75
3.3.1 แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับวิสาหกิจเพื่อสังคม	76
3.3.1.1 นิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม	77
3.3.1.2 กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคม	78
3.3.2 แนวคิดในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคม	81
3.3.2.1 การจัดเก็บภาษีจากการประกอบธุรกิจโดยทั่วไป	81
ก. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ของนิติบุคคล	82
ข. ภาษีที่เก็บจากเงินได้จากการได้รับเงินปันผล	83
ค. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุน	83
3.3.2.2 มาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม	83
ก. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยตรงต่อองค์กร	84
ข. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยอ้อมต่อผู้สนับสนุน	85
3.4 มาตรการในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศญี่ปุ่น	87
3.4.1 แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับวิสาหกิจเพื่อสังคม	88
3.4.1.1 นิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม	88
3.4.1.2 กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคม	89
3.4.2 แนวคิดในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคม	92
3.4.2.1 การจัดเก็บภาษีจากการประกอบธุรกิจโดยทั่วไป	92
ก. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ของนิติบุคคล	92
ข. ภาษีที่เก็บจากเงินได้จากการได้รับเงินปันผล	95
ค. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุน	96

3.4.2.2	มาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม	97
	ก. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยตรงต่อองค์กร	97
	ข. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยอ้อมต่อผู้สนับสนุน	98
บทที่ 4	มาตรการทางภาษีสำหรับวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย	103
4.1	การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีเงินได้ ที่เกิดจากส่วนเกินทุน	104
4.1.1	การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	106
4.1.2	การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล	109
4.1.3	การจัดเก็บภาษีเงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุน	111
4.2	การจัดเก็บภาษีเงินได้จากองค์กรเพื่อการกุศล บริษัทที่ทำกิจกรรม เพื่อสังคมและวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย	113
4.2.1	การจัดเก็บภาษีเงินได้จากองค์กรหรือสถานสาธารณกุศล	114
	4.2.1.1 ภาระภาษีขององค์กรหรือสถานสาธารณกุศล	115
	4.2.1.2 มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนองค์กรหรือสถานสาธารณกุศล	116
4.2.2	การจัดเก็บภาษีเงินได้จากบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม	119
	4.2.2.1 ภาระภาษีของบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม	119
	4.2.2.2 มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม	120
4.2.3	การจัดเก็บภาษีเงินได้จากวิสาหกิจเพื่อสังคม	122
	4.2.3.1 ภาระภาษีของวิสาหกิจเพื่อสังคม	122
	4.2.3.2 มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม	122
4.3	ปัญหาการไม่มีมาตรการทางภาษีที่สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย	123
4.3.1	ปัญหาในมิติขององค์กรวิสาหกิจเพื่อสังคม	126
4.3.2	ปัญหาในมิติของผู้บริจาค	127
4.3.3	ปัญหาในมิติของผู้ลงทุน	128
4.3.4	ปัญหาในมิติของผู้ได้รับประโยชน์จากการขายหน่วยลงทุนในหุ้น	130

4.4	แนวทางการกำหนดมาตรการทางภาษีที่สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม	132
4.4.1	แนวทางการกำหนดลักษณะของวิสาหกิจเพื่อสังคมตามกฎหมายเฉพาะ	134
4.4.2	แนวทางการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม	137
4.4.2.1	การยกเว้นภาษีเงินได้และลดอัตราภาษีเงินได้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม	139
4.4.2.2	การลดหย่อนและการหักรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้แก่ผู้บริจาคทรัพย์สินให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม	141
4.4.2.3	การยกเว้นภาษีเงินได้แก่ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม	142
4.4.2.4	การยกเว้นภาษีแก่ผู้ได้รับประโยชน์จากส่วนเกินทุน	144
4.4.2.5	การกำหนดหลักเกณฑ์การประกอบกิจการที่จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี	144
บทที่ 5	บทสรุปและข้อเสนอแนะ	149
5.1	บทสรุป	149
5.2	ข้อเสนอแนะ	156
5.2.1	การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม	157
5.2.2	การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้บริจาคทรัพย์สินแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม	159
5.2.3	การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม	162
5.2.4	การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ได้รับประโยชน์จากส่วนเกินทุน	164
5.2.5	การกำหนดหลักเกณฑ์การประกอบกิจการที่จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี	165
5.2.6	การกำหนดบทลงโทษในกรณีที่วิสาหกิจเพื่อสังคมไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย	166
บรรณานุกรม		172
ภาคผนวก		179
ภาคผนวก ก	ตัวอย่างรายชื่อองค์กรธุรกิจที่ประกอบกิจการเข้าลักษณะวิสาหกิจเพื่อสังคม	180

ภาคผนวก ข (ร่าง) พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25..	182
ภาคผนวก ค (ร่าง) พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25..	185
ภาคผนวก ง (ร่าง) พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25..	187
ภาคผนวก จ (ร่าง) พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25..	189
ประวัติผู้เขียน.....	191



บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและสภาพของปัญหา

การพัฒนาประเทศให้มีความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ โดยไม่ให้เกิดผลกระทบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม คือ ภารกิจสำคัญที่หลายประเทศให้ความสนใจและต่างกำหนดเป็นนโยบายสำคัญของรัฐบาลเพื่อแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น เช่น ความเหลื่อมล้ำด้านรายได้ของประชาชน การขาดแคลนสาธารณสุขขั้นพื้นฐาน การเกิดสภาวะโลกร้อน การเกิดมลพิษ เป็นต้น

การแบ่งกลุ่มประเทศตามศักยภาพทางเศรษฐกิจ ประเทศไทยจัดอยู่ในกลุ่มประเทศกำลังพัฒนา กล่าวคือ เป็นประเทศที่มีมาตรฐานการดำรงชีวิตระดับปานกลางถึงระดับต่ำ พื้นฐานอุตสาหกรรมยังไม่พัฒนาและมีดัชนีการพัฒนามนุษย์ (Human Development Index) อยู่ในระดับปานกลาง ถึงระดับต่ำเช่นกัน¹

อย่างไรก็ตาม ประเทศไทยมีกลยุทธ์การพัฒนาประเทศ โดยสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ กำหนดแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติเพื่อสร้างทิศทางการบริหารประเทศตั้งแต่ปี พ.ศ. 2504 (ปัจจุบันอยู่ระหว่างการใช้แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 11 (พ.ศ. 2555 – 2559))² ซึ่งแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 11 มีสาระสำคัญ ในการเตรียมความพร้อมให้แก่คน สังคม และระบบเศรษฐกิจของประเทศให้มีภูมิคุ้มกันเมื่อเข้าร่วมประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (Asean Economic Community: AEC) และสามารถปรับตัวรองรับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในทุกด้านอย่างเหมาะสม สามารถพัฒนาประเทศให้ก้าวหน้าต่อไป เพื่อประโยชน์สุขที่ยั่งยืนของสังคมไทยตามปรัชญาของเศรษฐกิจพอเพียง

แม้ว่าการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ จะกำหนดแนวทางการปฏิบัติไว้ แต่การปฏิบัติด้วยภาครัฐเพียงส่วนเดียวไม่อาจบรรลุวัตถุประสงค์ของแผนนั้นได้ ดังนั้น จำเป็นต้องมี

¹ International Monetary Fund, World Economic outlook april 2012, (Washington, DC : International Monetary Fund, 2012), p.214.

² สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, “แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 11,” สืบค้นเมื่อวันที่ 10 มีนาคม 2558, <http://www.nesdb.go.th /Default.aspx?tabid=395>

ภาคีจากหลายภาคส่วน เช่น ภาคธุรกิจและภาคสังคม เข้ามามีส่วนร่วมในการพัฒนาประเทศ ตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติด้วย ดังนั้น รัฐจึงใช้กลไกทางภาษีจูงใจภาคเอกชนเข้ามาเป็นส่วนหนึ่งในการพัฒนาด้านสังคม ผ่านสิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่องค์กรที่ทำเพื่อสังคม

องค์กรที่ทำเพื่อสังคมมีหลายรูปแบบ อาจแบ่งเป็นองค์กรที่จัดตั้งเพื่อกิจการสาธารณกุศล โดยเฉพาะ เช่น องค์กรนอกภาครัฐ (Non-Governmental Organization : NGO) เป็นองค์กรที่ไม่แสวงหาผลกำไรและดำเนินงานอยู่ภายนอกโครงสร้างการเมืองแบบสถาบันมีวัตถุประสงค์เพื่อรณรงค์ด้านสังคม วัฒนธรรม กฎหมาย และสิ่งแวดล้อมซึ่งไม่มีเป้าหมายหลักทางการค้าและเพื่อปกป้องประชาชนไม่ให้เกิดผลกระทบจากการพัฒนาซึ่งไร้การจัดการที่ดี โดยองค์กรนอกภาครัฐมักจะได้รับเงินสนับสนุนส่วนหนึ่งจากภาคเอกชน หรือกรณีมูลนิธิ³ ก็เป็นองค์กรสาธารณประโยชน์ที่มีวัตถุประสงค์ในการจัดการทรัพย์สินเพื่อการกุศลสาธารณะ การศาสนา ศิลปะ วิทยาศาสตร์ วรรณคดี การศึกษา หรือเพื่อสาธารณประโยชน์อย่างอื่น โดยมีได้มุ่งหาประโยชน์มาแบ่งปันกัน และได้จดทะเบียนตามกฎหมายซึ่งการจัดการทรัพย์สินของมูลนิธิ ต้องมิใช่เป็นการหาผลประโยชน์เพื่อบุคคลใด นอกจากเพื่อดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของมูลนิธินั้นเอง

บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม (Corporate Social Responsibility : CSR)⁴ เป็นองค์กรที่ทำเพื่อสังคมอีกรูปแบบหนึ่ง ซึ่งดำเนินกิจกรรมโดยองค์กรธุรกิจที่ประกอบกิจการแสวงหากำไรทั่วไป แต่มีนโยบายที่คำนึงถึงผลกระทบต่อสังคมทั้งภายในและภายนอกองค์กร ด้วยการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่ในองค์กรหรือทรัพยากรจากภายนอกองค์กร เพื่อสร้างการอยู่ร่วมกันในสังคมอย่างเป็นปกติสุข

อย่างไรก็ตาม การดำเนินการกิจเพื่อพัฒนาสังคมและเศรษฐกิจขององค์กรที่ทำเพื่อสังคมข้างต้นอาจไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร กล่าวคือ กรณีองค์กรนอกภาครัฐและมูลนิธิซึ่งเป็น

³ มาตรา 110 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บัญญัติว่า มูลนิธิได้แก่ ทรัพย์สินที่จัดสรรไว้โดยเฉพาะสำหรับ วัตถุประสงค์เพื่อการกุศลสาธารณะ การศาสนา ศิลปะ วิทยาศาสตร์ วรรณคดี การศึกษาหรือเพื่อสาธารณประโยชน์อย่างอื่น โดยมีได้ มุ่งหาผลประโยชน์มาแบ่งปันกัน และได้จดทะเบียนตามบทบัญญัติ แห่งประมวลกฎหมายนี้

การจัดการทรัพย์สินของมูลนิธิ ต้องมิใช่เป็นการหาผลประโยชน์ เพื่อบุคคลใด นอกจากเพื่อดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของมูลนิธินั้นเอง

⁴ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์, “ความรับผิดชอบ ต่อสังคมของธุรกิจ (CSR),” สืบค้นเมื่อวันที่ 10 มีนาคม 2558, http://www.sec.or.th/TH/RaisingFunds/EquityDebt/Pages/linkLaws_Regulations/CSR.aspx

องค์กรไม่แสวงหากำไรด้วยสถานะทางกฎหมาย จึงไม่สามารถหารายได้หรือกำไรจากการประกอบกิจการเป็นกิจลักษณะจำเป็นต้องพึ่งพาการรับบริจาค ส่งผลให้เงินทุนในการทำประโยชน์เพื่อสังคมมีจำกัด ส่วนกรณีบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม (CSR) ก็เป็นเพียงการนำกำไรส่วนหนึ่งของภาคธุรกิจสนับสนุนการทำประโยชน์เพื่อสังคม โดยวิธีการบริจาคหรือจัดทำโครงการต่าง ๆ แต่ก็ยังเป็นเพียงการช่วยเหลือสังคมในระยะสั้นไม่มีความยั่งยืน หรือบางกรณีเป็นเพียงการสร้างภาพลักษณ์ที่ดีขององค์กรเท่านั้น

ในต่างประเทศมีการจัดตั้ง “วิสาหกิจเพื่อสังคม” (Social Enterprise: SE) เป็นหน่วยงานที่มีวัตถุประสงค์หลักในการแก้ไขปัญหาสังคม โดยมีโครงสร้างและการบริหารองค์กรเช่นเดียวกับภาคธุรกิจ ซึ่งเป็นการผสมผสานระหว่างภารกิจเพื่อการบริการสาธารณะของภาครัฐกับการประกอบกิจการเพื่อแสวงหากำไรของภาคธุรกิจ และจะนำกำไรทั้งหมดหรือส่วนใหญ่ไปทำประโยชน์ต่อสังคม ซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคมเกิดขึ้นจากแนวคิดที่ว่า “เมื่อสังคมก้าวหน้าและมีความซับซ้อนมากขึ้น ปัญหาสังคมและสิ่งแวดล้อมจะเกิดขึ้นมากตามไปด้วยจนยากที่หน่วยงานภาครัฐจะรับมือได้ทั้งหมด ในขณะที่หน่วยงานเอกชนก็มักจะดำเนินงานเพื่อผลประโยชน์ของหน่วยงานตนเองและผู้ถือหุ้นเท่านั้น” ในช่วงศตวรรษที่ 20 จึงเกิดองค์การนอกภาครัฐ (NGO) แต่ก็ประสบปัญหาเรื่องค่าใช้จ่ายและเงินทุนในการบริหารจัดการ จึงมีนักพัฒนาสังคมบางส่วนริเริ่มจัดตั้งองค์กรธุรกิจเพื่อหารายได้ไปทำประโยชน์เพื่อสังคมขึ้น⁵ โดยวิทยานิพนธ์ฉบับนี้จะกล่าวถึงลักษณะของวิสาหกิจเพื่อสังคม กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคม การจัดเก็บภาษีและมาตรการทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศอังกฤษ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศเกาหลีใต้ และประเทศญี่ปุ่น

กรณีประเทศอังกฤษ เป็นประเทศที่มีพัฒนาการและประสบความสำเร็จมากที่สุดในเรื่องวิสาหกิจเพื่อสังคม เมื่อเปรียบเทียบกับกลุ่มประเทศยุโรปทั้งหมด ซึ่งในประเทศอังกฤษจัดแบ่งองค์กรที่เป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) ให้อยู่ในกลุ่มของธุรกิจเพื่อสังคม (Social Economy) โดยคำว่าวิสาหกิจเพื่อสังคมเกิดขึ้นในปี ค.ศ. 1978 โดย Freet Spreckley และในปี ค.ศ. 1997 ก็เกิดการประกอบกิจการวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise Partnership) ขึ้น

วิสาหกิจเพื่อสังคมที่สำคัญในประเทศอังกฤษคือ “Social Enterprise London” ตั้งขึ้นเมื่อ ค.ศ. 1998 โดยความร่วมมือระหว่างธุรกิจของสหกรณ์ต่าง ๆ กับองค์กรพัฒนาสนับสนุนสหกรณ์

⁵ อากัสรี ทังสมบุญ, “การศึกษาคุณลักษณะของกิจการเพื่อสังคมในบริบทของประเทศไทย,” (สารนิพนธ์มหาบัณฑิต วิทยาลัยนวัตกรรม มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2556), น.6 - 11.

และองค์กรสนับสนุนโครงสร้างของสหกรณ์ ปัจจุบันอังกฤษมีกิจการเพื่อสังคมกว่า 60,000 องค์กร ซึ่งมาจากภาคธุรกิจที่หลากหลายมีการกำหนดสถานะทางกฎหมายของวิสาหกิจเพื่อสังคมในชื่อ “บริษัทเพื่อผลประโยชน์ร่วมกันของชุมชน Community Interest Company (CIC)” และมีมาตรการส่งเสริมทางภาษี คือ “ข้อบังคับมาตรการบรรเทาภาระภาษีด้านการลงทุนเพื่อสังคม (ผู้ประกอบการจดทะเบียนธุรกิจเพื่อสังคม) ค.ศ. 2014 (The Tax Relief for Social Investments (Accreditation of Social Impact Contractor)) Regulations 2014” กำหนดให้ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมสามารถนำจำนวนเงินที่ลงทุนไปหักจากยอดเงินที่ต้องนำไปคำนวณเสียภาษีได้ ทั้งจำนวนแต่ต้องไม่เกิน 1 ล้านปอนด์ต่อปีภาษี และกำหนดให้ถือหุ้นได้ไม่เกินร้อยละ 30 ของจำนวนหุ้นทั้งหมดที่มีในวิสาหกิจเพื่อสังคมนั้น อีกทั้ง ได้รับยกเว้นภาษีจากส่วนเกินหุ้นทั้งจำนวนที่เกิดจากการขายหุ้นด้วยแต่ต้องไม่เกิน 1 ล้านปอนด์ต่อปีภาษีเช่นกัน โดยทั้งสองกรณีจะต้องถือครองหุ้นที่ลงทุนไม่ต่ำกว่า 3 ปี จึงจะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีดังกล่าว ทั้งนี้ ประเทศอังกฤษไม่สนับสนุนให้วิสาหกิจเพื่อสังคมได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เพื่อป้องกันความไม่เสมอภาคทางภาษีระหว่างวิสาหกิจเพื่อสังคมกับวิสาหกิจทั่วไป

กรณีประเทศสหรัฐอเมริกา องค์กรเพื่อสังคมจะใช้กิจกรรมทางธุรกิจเพื่อหารายได้ส่งเสริมภารกิจที่เกี่ยวข้องกัน ทั้งในเชิงศาสนาและเชิงสังคมด้วยการสนับสนุนสินค้าทำมือของคนในชุมชนซึ่งความเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมมีพัฒนาการมาตั้งแต่ปี ค.ศ. 1970 โดยเริ่มจากกิจกรรมทางธุรกิจที่ไม่แสวงหากำไรและมีเป้าหมายช่วยเหลือกลุ่มคนที่ด้อยโอกาสด้วยการสร้างอาชีพ วิสาหกิจเพื่อสังคมจะได้รับการกล่าวถึงสถานะขององค์กรที่แสวงหากำไรอันมีพันธกิจเพื่อพัฒนาสังคม และเป็นธุรกิจที่มีเป้าหมายคู่ขนานระหว่างการหากำไรกับกิจการเพื่อสังคม

ประเทศสหรัฐอเมริกาจะกำหนดสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมในชื่อ “บริษัทจำกัดการแสวงหากำไร (the Low-Profit Limited Liability Company (L3C))” ซึ่งถือเป็นบริษัทจำกัดประเภทหนึ่ง มีหน้าที่เสียภาษีจากการประกอบกิจการ แต่มีประเด็นเรื่องมาตรการทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับ L3C โดยบังคับใช้หลักเกณฑ์เช่นเดียวกับ “บริษัทจำกัด (Limited Liability Company (LLC))” กล่าวคือ สามารถผ่านภาระภาษีไปยังผู้ถือหุ้นได้ (Pass-Through Taxation) ส่งผลให้องค์กรที่เป็นนิติบุคคลไม่ต้องรับภาระการเสียภาษีจากรายได้ที่เกิดจากกิจการ แต่จะส่งต่อไปยังผู้ถือหุ้นหรือสมาชิกขององค์กรนั้นให้เป็นผู้รับภาระภาษีแทน ซึ่งทำให้สัดส่วนการเสียภาษีขึ้นอยู่กับชั้นจำนวนเงินได้ของผู้ถือหุ้นหรือสมาชิกแต่ละคน ถ้าหากมูลนิธิที่มีลักษณะตามกฎหมายที่กรมสรรพากรกำหนดไว้เป็นผู้ถือหุ้นและได้รับผลตอบแทนจาก L3C ก็จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

กรณีประเทศเกาหลีใต้ รัฐบาลได้ออกกฎหมายว่าด้วยความปลอดภัยพื้นฐานแห่งชาติ (the National Basic Living Security Act) เพื่อสร้างโครงการพึ่งพาตนเองของกลุ่มธุรกิจเล็ก ๆ

และสร้างสังคมให้เข้มแข็งขึ้น อันเป็นฐานสำคัญของการสร้างวิสาหกิจเพื่อสังคมในเวลาต่อมา ในปี ค.ศ. 2003 กระทรวงแรงงานของประเทศเกาหลีได้เริ่มโครงการจ้างแรงงาน (the Social Employment Project) เพื่อสร้างโอกาสแก่ผู้ด้อยโอกาสในสังคมให้ทำงานทำ ต่อมา รัฐบาลบังคับใช้กฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 (Social Enterprise Promotion Act 2007) กำหนดสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมและกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีในกฎหมายว่าด้วยข้อจำกัดสิทธิทางภาษีในกรณีพิเศษ ค.ศ. 2008 (the Restriction of Special Taxation Act 2008) โดยกำหนดให้วิสาหกิจใดที่ขึ้นทะเบียนเป็น “วิสาหกิจเพื่อสังคม” จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ ร้อยละ 50 ของจำนวนเงินได้จากการประกอบธุรกิจเพื่อสังคมในปีภาษีนั้น รวมทั้งสามารถนำผลขาดทุนของปีภาษีแรกยกไปเป็นรายจ่ายในปีภาษีถัดไปไม่เกิน 5 ปีภาษี (ในกรณีที่ยังไม่ต้องชำระค่าภาษีในปีนั้น) ทั้งนี้ การยกเว้นภาษีจะกำหนดระยะเวลา 3 ปี หลังจากปีที่มีรายได้

กรณีประเทศญี่ปุ่น การลงทุนเพื่อสังคมเป็นสิ่งจำเป็นและเติบโตมากขึ้น ทั้งสถาบันการเงินและกองทุนเอกชนต่าง ๆ เป็นศูนย์กลางในการเคลื่อนย้ายเงินทุนเพื่อพัฒนาการลงทุนเพื่อสังคม ซึ่งกระแสการลงทุนดังกล่าวนี้ เกิดขึ้นจากเหตุภัยพิบัติสามครั้งติดต่อกันในช่วงเดือนมีนาคม ค.ศ. 2011 โดยแรกเริ่ม การพัฒนาสังคมจะเป็นหน้าที่หลักของรัฐบาล แต่ปัจจุบันภาคเอกชนมีแนวโน้มที่จะสนับสนุนภาคสังคมมากยิ่งขึ้น ดังเช่นองค์กรไม่แสวงหากำไร (Non-Profits Organization) และวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) ซึ่งคาดการณ์ถึงทรัพย์สินที่หมุนเวียนอยู่ในการลงทุนเพื่อสังคมมีมูลค่าสูงกว่า 16 ล้านล้านเหรียญสหรัฐ (ค.ศ. 2014) อันแสดงให้เห็นถึงความสำคัญต่อบริการภาคสังคมในช่วงที่มีผู้สูงอายุเพิ่มขึ้นและการประสบปัญหาการขาดดุลการคลังของรัฐบาล ที่ภาคเอกชนจะมีบทบาทช่วยเหลือสังคมมากยิ่งขึ้น

ในประเทศญี่ปุ่นมีกิจการเพื่อสังคมหลายรูปแบบ โดยวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ เน้นศึกษากรณีกลุ่มองค์กรไม่แสวงหากำไร (Non-Profit) เนื่องจากมีลักษณะองค์กรที่ใกล้เคียงกับวิสาหกิจเพื่อสังคม เนื่องด้วยมีการประกอบการเพื่อหารายได้ แต่ไม่มีการแบ่งเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นซึ่งมีมาตรการทางภาษีสนับสนุน โดยกำหนดไว้ในส่วนที่ 3 แห่งกฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003 (Law to Promote Specified Nonprofit Activities 2003 (Chapter III. Special Treatment Under Tax Law)) ซึ่งกำหนดให้องค์กรที่มีคุณสมบัติเป็นองค์กรไม่แสวงหากำไรตามกฎหมายดังกล่าว จะถือเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม (public interest corporation) ที่จะได้รับสิทธิคำนวณภาษีบริษัทในอัตราที่ต่ำกว่าอัตราปกติและสามารถเป็นองค์กรที่รับบริจาคจากองค์กรอื่น ๆ ได้ และองค์กรผู้บริจาคจะสามารถนำเงินนั้นไปเป็นรายจ่ายในการคำนวณเพื่อเสียภาษีบริษัทได้

จากกรณีมาตรการทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคมของสี่ประเทศข้างต้น เห็นได้ว่ามุมมองของรัฐบาลแต่ละประเทศ ให้ความสำคัญกับการส่งเสริมสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม

แตกต่างกันไป บางประเทศไม่กำหนดกฎหมายรับรองวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นการเฉพาะ แต่ก็มีกฎหมายสนับสนุนองค์กรที่ทำประโยชน์เพื่อสังคมในลักษณะที่ใกล้เคียงกับนิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม บางประเทศไม่ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีในการยกเว้นภาษีเงินได้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมโดยตรง เพราะมองว่าขัดต่อหลักความเสมอภาคทางภาษี แต่กระนั้นรัฐบาลทั้งสี่ประเทศต่างให้ความสำคัญต่อการสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม เพราะเห็นผลการพัฒนาสังคมที่ดีขึ้นและมีประสิทธิภาพมากกว่าการจัดตั้งองค์กรสาธารณกุศลในรูปแบบมูลนิธิเพียงอย่างเดียว

เมื่อพิจารณามาตรการทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย ปัจจุบันยังไม่มีกฎหมายรับรองวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นการเฉพาะ จะมีเพียงมูลนิธิที่จัดตั้งขึ้นตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งไม่สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของสังคม ที่การบริหารจัดการองค์กรไม่อาจพึ่งพาเงินทุนจากการรับบริจาคเพียงอย่างเดียว อีกทั้ง กรณีสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่ส่งเสริมให้ทำประโยชน์ต่อสังคม จะมีเพียงกฎหมายที่ยกเว้นและลดหย่อนภาษีเงินได้ เมื่อมีการบริจาคเพื่อสาธารณประโยชน์เท่านั้น ซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทยในทุกวันนี้ มีการจัดตั้งเพิ่มขึ้นมาก แต่ยังไม่ได้รับการสนับสนุนจากภาครัฐอย่างเพียงพอ ส่งผลกระทบต่อการบริหารจัดการวิสาหกิจเพื่อสังคมไม่สามารถดำรงธุรกิจได้ เนื่องจากต้องรับภาระค่าใช้จ่ายและภาระภาษีเช่นเดียวกับองค์กรธุรกิจทั่วไป เป็นผลให้เกิดการเลิกประกอบวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทยได้ ดังนั้น รัฐบาลควรกำหนดมาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนให้มีการดำเนินกิจการเพื่อสังคม เพื่อช่วยแบ่งเบาภาระภาครัฐในการพัฒนาประเทศชาติต่อไป

อนึ่ง ในขณะนี้ (พ.ศ. 2558) สภาปฏิรูปแห่งชาติผลักดันให้มืองค์กรเฉพาะด้านในการทำประโยชน์เพื่อสังคมในประเทศไทย เหมือนดังวิสาหกิจเพื่อสังคมในต่างประเทศ โดยสภาปฏิรูปแห่งชาติร่าง “พระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ....” เพื่อกำหนดลักษณะของวิสาหกิจเพื่อสังคมให้มีการรับรองสถานะตามกฎหมาย สามารถแบ่งแยกประเภทการประกอบธุรกิจให้มีความชัดเจนขึ้น อันเป็นผลดีต่อการตัดสินใจประกอบกิจการของผู้ประกอบการเพื่อสังคม แต่กระนั้น ร่างกฎหมายฉบับนี้กำหนดเพียงหลักการ ยังคงขาดรายละเอียดการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมว่าควรเป็นไปในแนวทางใด ทั้งด้านรูปแบบที่ควรเป็นกฎหมายระดับพระราชบัญญัติเฉพาะหรือควรแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร รวมถึงประเด็นด้านเนื้อหาที่ควรกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีในลักษณะใดที่จะเหมาะสมกับบริบทประเทศไทย

ดังนั้น การศึกษาในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ จึงพิจารณาความเป็นมาของวิสาหกิจเพื่อสังคมทั้งในประเทศไทยและต่างประเทศ พร้อมทั้งศึกษากฎหมายและมาตรการทางภาษีที่นำมาปรับใช้กับการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมของประเทศไทยให้สามารถดำเนินกิจการอย่างมีประสิทธิภาพต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาลักษณะและการบริหารจัดการขององค์กรเพื่อสังคมแต่ละประเภท ได้แก่ “องค์กรหรือสถานสาธารณกุศล” (Non-Governmental Organization: NGO) “บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม (Corporate Social Responsibility: CSR)” และ “วิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise: SE)” ทั้งในประเทศไทยและต่างประเทศ
2. เพื่อศึกษาปัญหาการจัดเก็บภาษี และมาตรการทางภาษีที่มีต่อองค์กรเพื่อสังคมในประเทศไทย
3. เพื่อศึกษาการจัดเก็บภาษี และมาตรการทางภาษีที่มีต่อ “วิสาหกิจเพื่อสังคม” ในต่างประเทศ ได้แก่ ประเทศอังกฤษ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศเกาหลีใต้ และประเทศญี่ปุ่น
4. เพื่อศึกษาปัญหาของการไม่มีกฎหมายกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อส่งเสริม “วิสาหกิจเพื่อสังคม” และกำหนดแนวทางการมีมาตรการทางภาษีที่ส่งเสริม “วิสาหกิจเพื่อสังคม” ในประเทศไทย

1.3 สมมติฐาน

รัฐบาลไทยควรมีนโยบายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบกิจการวิสาหกิจเพื่อสังคมอย่างรอบด้าน โดยเริ่มตั้งแต่การกำหนดลักษณะธุรกิจให้เป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม จะทำให้แยกประเภทได้ชัดเจน และสะดวกต่อการกำหนดมาตรการทางภาษี พร้อมทั้งกำหนดมาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนภารกิจของวิสาหกิจเพื่อสังคมให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ได้แก่ การบรรเทาภาระภาษีให้วิสาหกิจเพื่อสังคม และผู้ลงทุนในกิจการวิสาหกิจเพื่อสังคมรวมถึงผู้บริจาคทรัพย์สินให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม โดยออกเป็นกฎหมายระดับพระราชบัญญัติเป็นการเฉพาะ หรืออาจแก้ไขประมวลรัษฎากรเพื่อรองรับมาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม

1.4 ขอบเขตการศึกษา

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ มุ่งศึกษาในประเด็นเรื่องมาตรการทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศอังกฤษ สหรัฐอเมริกา เกาหลีใต้ และญี่ปุ่น โดยพิจารณาตั้งแต่การจัดตั้ง การดำเนินกิจการ การกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษี และผลที่ได้รับจากใช้มาตรการสนับสนุน เพื่อนำมาเป็นแนวทางการปรับใช้ในประเทศไทยต่อไป ทั้งนี้ ศึกษาแนวทางการปรับใช้มาตรการทางภาษี

เฉพาะกรณีวิสาหกิจเพื่อสังคมที่จัดตั้งในรูปแบบห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลและบริษัทจำกัดตามคำนิยาม แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์เท่านั้น ตลอดจนศึกษามาตรการทางภาษีตาม ร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ... ด้วย

1.5 วิธีการศึกษา

วิธีการศึกษาของวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ จะศึกษาเชิงเอกสาร จากบทความที่เกี่ยวข้องกับ “วิสาหกิจเพื่อสังคม” ทั้งด้านกฎหมาย และด้านบริหารธุรกิจจากวิทยานิพนธ์ รายงานการวิจัย ขัอหาหรือกรมสรรพากร และคำพิพากษา ทั้งตำราภาษาไทยและภาษาต่างประเทศ สื่อมัลติมีเดีย สื่อวิทยุ-โทรทัศน์ และร่าง “พระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ...” รวมถึงสัมภาษณ์ ผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคม เพื่อเป็นข้อมูลประกอบการกำหนดมาตรการทางภาษีด้วย

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เข้าใจลักษณะและการบริหารจัดการขององค์กรเพื่อสังคมแต่ละประเภท สามารถ วิเคราะห์ความแตกต่างระหว่าง องค์กรหรือสถานสาธารณกุศล (Non-Governmental Organization: NGO) บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม (Corporate Social Responsibility: CSR) และ วิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise: SE) เพื่อเป็นหลักการพื้นฐานในการกำหนดมาตรการ ทางภาษีได้
2. เข้าใจประเด็นปัญหาการจัดเก็บภาษี และมาตรการทางภาษีที่มีต่อองค์กรเพื่อสังคม ในประเทศไทยที่ไม่เอื้อประโยชน์ต่อการประกอบกิจการเพื่อสังคม นำไปสู่การหาแนวทางแก้ไขปัญหา ที่ถูกต้องและเหมาะสมได้
3. เข้าใจประเด็นการจัดเก็บภาษี และมาตรการทางภาษีที่มีต่อ “วิสาหกิจเพื่อสังคม” ในต่างประเทศ ได้แก่ ประเทศอังกฤษ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศเกาหลีใต้ และประเทศญี่ปุ่น เพื่อคัดเลือกมาตรการที่เหมาะสมกับสภาพสังคมและเศรษฐกิจของไทยได้
4. เข้าใจประเด็นปัญหาการไม่มีมาตรการทางภาษีที่สนับสนุน “วิสาหกิจเพื่อสังคม” และสามารถสังเคราะห์มาตรการทางภาษีของต่างประเทศ เพื่อปรับใช้เป็นมาตรการทางภาษีส่งเสริม “วิสาหกิจเพื่อสังคม” ในประเทศไทยได้

บทที่ 2

แนวคิดทั่วไปในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย

การพัฒนาประเทศให้มีความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ โดยไม่ให้เกิดผลกระทบต่อสังคม และสิ่งแวดล้อม คือภารกิจสำคัญที่หลายประเทศให้ความสนใจและต่างกำหนดเป็นนโยบายสำคัญของรัฐบาลเพื่อแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้น เช่น ความเหลื่อมล้ำด้านรายได้ของประชาชน การขาดแคลน สาธารณูปโภคขั้นพื้นฐาน การเกิดสภาวะโลกร้อน การเกิดมลพิษ เป็นต้น

การแบ่งกลุ่มประเทศตามศักยภาพทางเศรษฐกิจ ประเทศไทยจัดอยู่ในกลุ่มประเทศกำลังพัฒนา กล่าวคือ เป็นประเทศที่มีมาตรฐานการดำรงชีวิตระดับปานกลางถึงระดับต่ำ พื้นฐานอุตสาหกรรมยังไม่พัฒนาและมีดัชนีการพัฒนามนุษย์ (Human Development Index) อยู่ในระดับปานกลางถึงระดับต่ำเช่นกัน¹

อย่างไรก็ตาม ประเทศไทยมีกลยุทธ์พัฒนาประเทศ โดยแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 11 (พ.ศ. 2555 – 2559) จัดทำขึ้นในช่วงเวลาที่ประเทศไทยต้องเผชิญกับสถานการณ์ทางสังคม เศรษฐกิจ และสิ่งแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วและส่งผลกระทบอย่างรุนแรงกว่าช่วงที่ผ่านมาซึ่งแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 11 กำหนดให้ทุกภาคส่วนในสังคมไทยร่วมกันน้อมนำหลักปรัชญาของเศรษฐกิจพอเพียงมาพัฒนาประเทศอย่างต่อเนื่องเพื่อมุ่งให้เกิดภูมิคุ้มกันและมีการบริหารจัดการความเสี่ยงอย่างเหมาะสม และให้ความสำคัญกับการมีส่วนร่วมของภาคีการพัฒนาทุกภาคส่วน ทั้งในระดับชุมชน ระดับภาค และระดับประเทศในทุกขั้นตอนของแผนเพื่อร่วมกันกำหนดวิสัยทัศน์และทิศทางการพัฒนาประเทศ รวมทั้งร่วมจัดทำรายละเอียดยุทธศาสตร์ของแผนเพื่อให้การพัฒนาประเทศสู่ความสมดุลและยั่งยืน²

แม้ว่าการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ จะกำหนดแนวทางการปฏิบัติไว้ แต่การปฏิบัติด้วยภาครัฐเพียงส่วนเดียว ไม่อาจบรรลุวัตถุประสงค์ของแผนนั้นได้ ดังนั้น จำเป็นต้องมี

¹ International Monetary Fund, World Economic outlook april 2012, (Washington, DC : International Monetary Fund, 2012), p.214.

² สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, “แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 11,” สืบค้นเมื่อวันที่ 10 มีนาคม 2558, <http://www.nesdb.go.th/Default.aspx?tabid=395>

ภาคีจากหลายภาคส่วน เช่น ภาคธุรกิจ และภาคสังคม เข้ามามีส่วนร่วมในการพัฒนาประเทศตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติด้วย

ในปัจจุบัน องค์กรภาคเอกชนที่ประกอบธุรกิจ กำลังให้ความสนใจต่อการพัฒนาสังคม โดยเริ่มจากการเอาใจใส่ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับกิจการ (Stakeholder) ด้วยการวางกลยุทธ์บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม (Corporate Social Responsibility: CSR) เพื่อสร้างการยอมรับของผู้บริโภค สินค้าหรือบริการของธุรกิจตน ในอันที่จะสร้างภาพลักษณ์ของกิจการให้น่าเชื่อถือต่อการมีส่วนร่วมพัฒนาสังคมและสิ่งแวดล้อม ตลอดจนการยกระดับองค์กรให้มั่นนโยบายที่สอดคล้องกับความเปลี่ยนแปลงของนานาประเทศซึ่งส่งผลให้ธุรกิจสามารถดำรงอยู่ได้และสร้างผลกำไรที่สูงขึ้น

แต่กระนั้น กลยุทธ์ของบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคมที่เกิดขึ้นในช่วงระยะเวลาหลายสิบปีที่ผ่านมาไม่อาจบรรลุวัตถุประสงค์ในการพัฒนาสังคมและสิ่งแวดล้อมได้อย่างยั่งยืน แต่เป็นเพียงการสร้างภาพลักษณ์ที่ดีขององค์กรเท่านั้น จะเห็นได้จากตัวอย่างการบริจาคสิ่งของที่ไม่ตรงกับความต้องการของสังคมอย่างแท้จริง เช่น การบริจาคคอมพิวเตอร์แก่โรงเรียนในชนบทที่ยังขาดแคลนสิ่งสาธารณูปโภคที่จำเป็นขั้นพื้นฐานและบุคลากรที่จะบำรุงรักษาคอมพิวเตอร์ จึงทำให้ประสิทธิภาพการใช้งานไม่เอื้อต่อความต้องการของโรงเรียนและเมื่อเกิดความชำรุดบกพร่องก็ไม่สามารถซ่อมแซมได้ หรือการรณรงค์ให้ปลูกป่าที่ไร้การดูแลรักษาให้ต้นกล้าที่ปลูกเจริญเติบโต ทำให้ต้นกล้าไม่เติบโตเป็นต้นไม้ใหญ่และไม่เป็นป่าตามที่ตั้งใจไว้ เพราะฉะนั้น กิจกรรมเพื่อสังคมที่บริษัทกำหนดเป็นภารกิจลำดับรองและมีงบประมาณจำกัด จึงไม่ใช่วิธีการช่วยเหลือสังคมอย่างยั่งยืน เป็นเพียงภาพกิจกรรมในสื่อประชาสัมพันธ์ เพื่อสร้างภาพลักษณ์ขององค์กรเท่านั้น

ปัจจุบัน ภาคเอกชนจำนวนหนึ่งก่อตั้งองค์กรธุรกิจรูปแบบใหม่ที่เป็นการผสมผสานภารกิจระหว่างหน่วยงานภาครัฐและภาคเอกชน โดยมีการประกอบกิจการแสวงหารายได้ดังเช่นภาคธุรกิจทั่วไป แต่แตกต่างกันตรงที่นำกำไรที่ได้รับจากการประกอบกิจการไปใช้เพื่อประโยชน์สาธารณะดังเช่นกับภารกิจของราชการ ซึ่งเป็นการเริ่มต้นของการเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย แม้ว่ากฎหมายในประเทศไทยจะยังมีได้บัญญัติหลักเกณฑ์และองค์ประกอบของการเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม แต่ในทางปฏิบัติรัฐบาลได้จัดตั้งสำนักงานส่งเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติเป็นหน่วยงานเชิงยุทธศาสตร์ขนาดเล็กมีหน้าที่สนับสนุนให้ทุกภาคส่วนในสังคมมีส่วนร่วมให้เกิดวัฒนธรรมกิจการเพื่อสังคม (Culture of Social Enterprise) ของประเทศไทยให้มีประสิทธิภาพ

และยั่งยืน โดยใช้นวัตกรรมทางสังคม (Social Innovation) และแนวคิดเชิงออกแบบ (Design Thinking) มาใช้เป็นเครื่องมือแก้ไข้ปัญหาของประเทศ³

2.1 แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับวิสาหกิจเพื่อสังคม

การศึกษามาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม จะต้องเข้าใจถึงลักษณะของความเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นอันดับแรก หากจะกล่าวถึงจุดเริ่มต้นของวิสาหกิจเพื่อสังคมนั้นเกิดขึ้นมานานในทวีปยุโรป โดยการประกอบธุรกิจของเอกชนที่มุ่งแสวงหารายได้และนำกำไรไปใช้เพื่อประโยชน์สาธารณะ ไม่ได้ปันผลแก่ผู้ถือหุ้น หรือปันผลในสัดส่วนหนึ่งในสามของจำนวนกำไรทั้งหมด

วิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise: SE) อาจเป็นคำที่ไม่คุ้นเคยกันมากนักเมื่อเปรียบเทียบกับคำว่า บริษัทที่ทำการเพื่อสังคม (Corporate Social Responsibility: CSR) ซึ่งยังคงมีเป้าหมายคือกำไรสูงสุด แต่ในขณะเดียวกัน เจ้าของธุรกิจบางคนให้ความสนใจช่วยเหลือสังคม จึงแบ่งสรรปันกำไรบางส่วนไปช่วยเหลือสังคมในด้านต่าง ๆ อันมีลักษณะเป็นการประกอบวิสาหกิจเพื่อสังคม กล่าวคือ กิจการมีรายได้จากการขาย การผลิตสินค้า และการให้บริการที่ถูกตั้งขึ้นเพื่อเป้าหมายชัดเจนตั้งแต่เริ่มแรกในการแก้ไขปัญหาและพัฒนาชุมชน สังคม และสิ่งแวดล้อมเป็นหลัก ไม่มีเป้าหมายสร้างกำไรสูงสุดต่อผู้ถือหุ้นหรือเจ้าของเท่านั้น⁴

วิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) มี 2 ลักษณะสำคัญ คือ ประการแรกเป็นวิสาหกิจ (Enterprise) ที่ต้องทำธุรกิจและหากำไร (Seeking Profit) เหมือนธุรกิจทั่วไป จึงต่างจากองค์การสาธารณกุศล (Charity) ซึ่งเน้นการรับบริจาคเพื่อไปช่วยเหลือสังคม ลักษณะประการที่สองคือ วิสาหกิจเพื่อสังคมนั้นมีวัตถุประสงค์ที่จะนำกำไรไปสู่สังคมหรือเพื่อสิ่งแวดล้อมและต้องให้คนในสังคม โดยเฉพาะคนด้อยโอกาสทั้งหลายเข้ามามีส่วนร่วมในวิสาหกิจ (Social Engagement) จึงต่างจากธุรกิจทั่วไปที่บริษัททั้งหลายที่มุ่งการหากำไรสูงสุดมาแบ่งปันกัน (Maximization of Profit) แต่วิสาหกิจเพื่อสังคมจะเน้นการพัฒนาคน สังคม และสิ่งแวดล้อม เป็นจุดมุ่งหมายสูงสุด

³ สำนักงานสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ, “รู้จัก สกส.,” สืบค้นเมื่อวันที่ 20 มีนาคม 2558, <http://www.tseo.or.th/about/missions>

⁴ เว็บไซต์สนทศสุขภาพไทย, “วิกฤตทุนนิยม สังคมมีโอกาสน้อย,” สืบค้นเมื่อวันที่ 17 สิงหาคม 2558, http://www.hiso.or.th/hiso/picture/reportHealth/media28_6.pdf.

(Maximization of Improvement in Human and Environmental Well-Being) และต่างจากบริษัทที่ทำการกิจกรรมเพื่อสังคม (CSR) ที่ธุรกิจทั้งหลายมุ่งทำกำไรสูงสุดมาแบ่งปันกันเองในหมู่ผู้ถือหุ้น แต่แบ่งปันรายได้ส่วนหนึ่งไปช่วยสังคม ในขณะที่วิสาหกิจเพื่อสังคมต้องทุ่มรายได้ทั้งหมดเพื่อพัฒนาสังคม คน และสิ่งแวดล้อม ไม่ได้นำกำไรมาแบ่งปันกันอย่างบริษัทที่ทำการกิจกรรมเพื่อสังคม⁵

2.1.1 นิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม

การให้ความหมายหรือการกำหนดนิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม ไม่มีกฎหมายกำหนดหลักเกณฑ์ไว้เฉพาะ เนื่องจากวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นการประกอบกิจการในเชิงธุรกิจที่มีการแสวงหากำไรดังเช่นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งต่างจากองค์กรประเภทมูลนิธิ⁶ ที่ไม่มีการแสวงหากำไร แต่เน้นการรับบริจาคเพื่อช่วยเหลือสังคม ซึ่งกฎหมายกำหนดลักษณะของมูลนิธิไว้ชัดเจน เช่นเดียวกับกรณีห้างหุ้นส่วนสามัญและห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน⁷ ที่เป็นการประกอบกิจการธุรกิจ

⁵ มุมมองสองวัย, “วิสาหกิจเพื่อสังคม (social enterprise),” สืบค้นเมื่อวันที่ 27 กันยายน 2558, <http://www.dailynews.co.th/article/270443>

⁶ มาตรา 110 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์
มูลนิธิ ได้แก่ ทรัพย์สินที่จัดสรรไว้โดยเฉพาะสำหรับวัตถุประสงค์เพื่อการกุศล สาธารณะ การศาสนา ศิลปะ วิทยาศาสตร์ วรรณคดี การศึกษา หรือเพื่อสาธารณประโยชน์อย่างอื่น โดยมีได้มุ่งหาผลประโยชน์มาแบ่งปันกันและได้จดทะเบียนตามบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายนี้ การจัดการทรัพย์สินของมูลนิธิต้องมีใช่เป็นการหาผลประโยชน์เพื่อบุคคลใด นอกจากเพื่อดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของมูลนิธินั่นเอง

⁷ มาตรา 1025 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์
อันว่าห้างหุ้นส่วนสามัญนั้น คือห้างหุ้นส่วนประเภทซึ่งผู้เป็นหุ้นส่วนหมดทุกคน ต้องรับผิดชอบร่วมกันเพื่อหนี้ทั้งปวงของหุ้นส่วนโดยไม่มีจำกัดมาตรา 1077 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ อันห้างหุ้นส่วนจำกัดนั้น คือห้างหุ้นส่วนประเภทหนึ่ง ซึ่งมีผู้เป็นหุ้นส่วนสองจำพวก ดังจะกล่าวต่อไปนี้คือ (1) ผู้เป็นหุ้นส่วนคนเดียวหรือหลายคนซึ่งมีจำกัดความรับผิดเพียงไม่เกินจำนวนเงินที่ตนรับจะลงหุ้นในห้างหุ้นส่วนนั้นจำพวกหนึ่ง (2) ผู้เป็นหุ้นส่วนคนเดียวหรือหลายคนซึ่งต้องรับผิดชอบกันในบรรดาหนี้ของห้างหุ้นส่วนไม่มีจำกัดจำนวนอีกจำพวกหนึ่ง

ประเภทหนึ่งที่เป็นความร่วมมือกันของหุ้นส่วนเพื่อดำเนินการธุรกิจ และบริษัทจำกัดที่ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์บัญญัติหลักเกณฑ์และนิยามไว้ชัดเจน⁸

การประกอบการเพื่อสังคม (Social Entrepreneurship) หรือวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) เป็นแนวคิดที่มีรากฐานมาจากหน่วยงานสหกรณ์ ซึ่งสหกรณ์แห่งแรกก่อตั้งขึ้นจากกลุ่มผู้ใช้แรงงานในโรงงานทอผ้า ณ เมืองรอชเดล ประเทศอังกฤษ ในปี ค.ศ. 1844 โดยสหกรณ์มีแนวคิดที่มุ่งเน้นสร้างความเป็นธรรมแก่สังคม มีการร่วมมือและรวมกลุ่มกันระหว่างผู้ที่เดือดร้อนให้รู้จักการช่วยตนเองและช่วยเหลือซึ่งกันและกัน และมีหลักการดำเนินงานสหกรณ์โดยเน้นเสรีภาพ ความเสมอภาค ความยุติธรรม และมีความเอื้ออาทรต่อกันเพื่อมุ่งเน้นการพัฒนาชุมชนอย่างยั่งยืน และยกมาตรฐานความเป็นอยู่ให้ดีขึ้น ซึ่งเป็นหลักการสหกรณ์ที่ยังยึดถือปฏิบัติมาจนปัจจุบันนี้

นอกจากนี้ สหกรณ์ในยุคเริ่มต้นนั้น ส่วนใหญ่เป็นสหกรณ์แรงงานกรรมกรในโรงงานอุตสาหกรรม แต่สหกรณ์ในปัจจุบันมีการพัฒนาหลากหลายรูปแบบ เช่น สหกรณ์ร้านค้า สหกรณ์ออมทรัพย์ สหกรณ์การเกษตร สหกรณ์รถยนต์โดยสาร และสหกรณ์เคหะชุมชน เป็นต้น

ทั้งนี้ รูปแบบการดำเนินงานของสหกรณ์ที่เป็นการรวมตัวกันของประชาชนที่มีวัตถุประสงค์ในการแก้ไขปัญหาในชุมชน พร้อม ๆ กับการช่วยแก้ปัญหาของตนเองและช่วยเหลือซึ่งกันและกันในกลุ่มสมาชิก และแนวคิดการดำเนินงานของสหกรณ์นี้ ได้รับการยอมรับอย่างแพร่หลาย และมีการนำไปประยุกต์ใช้ในการแก้ไขปัญหาของส่วนรวมในหลากหลายรูปแบบ การประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคมจะแตกต่างจากการทำธุรกิจโดยทั่ว ๆ ไป คือ การให้ความสำคัญกับเรื่องผลกำไรในฐานะเป็นเครื่องมือในการบริหารมากกว่าเป็นเป้าหมาย และนำไปลงทุนต่อเพื่อสร้างกำไรในอนาคต แต่มีพันธกิจเพื่อสังคมเป็นหลัก⁹

วิสาหกิจเพื่อสังคมเกิดขึ้นจากแนวคิดที่ว่า เมื่อสังคมก้าวหน้า ขยายขนาด และมีความซับซ้อนมากขึ้น ปัญหาสังคมและสิ่งแวดล้อมจึงเกิดขึ้นมากจนยากที่หน่วยงานภาครัฐจะรับมือได้ทั้งหมด ในขณะที่หน่วยงานเอกชนก็มักดำเนินงานเพื่อผลประโยชน์ของหน่วยงานและผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholders) โดยตรงเท่านั้น ช่วงต้นศตวรรษที่ 20 จึงเกิดหน่วยงานที่เรียกว่า องค์กรการ

⁸ มาตรา 1096 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

อันว่าบริษัทจำกัดนั้นคือ บริษัทประเภทซึ่งตั้งขึ้นด้วยแบ่งทุนเป็นหุ้นมีมูลค่าเท่า ๆ กัน โดยมีผู้ถือหุ้นต่างรับผิดชอบจำกัดเพียงไม่เกินจำนวนเงินที่ตนยังส่งใช้ไม่ครบมูลค่าของหุ้นที่ตนถือ

⁹ นิตนา ฐานิตธนกร, “Social Enterprise: ธุรกิจแห่งการสร้างสรรค์สังคม,” เล่มที่ 31 วารสารนักบริหาร, น.30 - 35 (2554).

สาธารณประโยชน์ (NGO) ซึ่งเป็นหน่วยงานที่ได้รับรองตามกฎหมาย เพื่อดำเนินการแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ในสังคม

อย่างไรก็ตาม การดำเนินงานขององค์กรพัฒนาเอกชนที่ต้องพึ่งพาแหล่งทุนจากภายนอกในลักษณะต่าง ๆ เช่น การรับบริจาค การขอการสนับสนุนแบบให้เปล่า ทำให้ประสบปัญหาความต่อเนื่องในการดำเนินงาน ข้อจำกัดในการขยายขอบเขตงานและความยั่งยืนขององค์กร ดังนั้น วิสาหกิจเพื่อสังคมจึงกำเนิดขึ้นมาระหว่างช่องว่างขององค์กรไม่แสวงหารายได้ที่มีเป้าหมายเพื่อแก้ไขปัญหาสังคมและสิ่งแวดล้อม กับองค์กรธุรกิจที่มีกำไรและรายได้เป็นเป้าหมายหลัก เพื่อให้เกิดองค์กรที่ดำเนินกิจการเพื่อสังคมอย่างยั่งยืนสามารถดำรงอยู่ทางธุรกิจได้ด้วยตนเองและบรรลุเป้าหมายเพื่อแก้ไขปัญหาสังคม และสิ่งแวดล้อม¹⁰

ลักษณะของวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นองค์กรทางด้านธุรกิจที่ดำเนินงานเพื่อแสวงหาผลกำไรและนำผลกำไรที่ได้มา สร้างประโยชน์ด้านสังคมและสิ่งแวดล้อม อาจมีการระดมทุนโดยให้ผลตอบแทนแก่ผู้ลงทุน การขอรับบริจาค ทุนสนับสนุนแบบให้เปล่า แต่ให้นำเงินลงทุนจากการดำเนินงานทางธุรกิจของตนเองเป็นสำคัญ รวมถึงการนำนวัตกรรมสังคมเข้ามาใช้เพื่อแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ทางด้านสังคมและสิ่งแวดล้อม เช่น ธนาคารกรามินให้สินเชื่อขนาดเล็ก (Micro Credit) แก่แม่บ้านในประเทศบังกลาเทศ เพื่อให้นำเงินไปลงทุนในกิจการของตนเองและอาจจัดตั้งกลุ่มเครือข่ายที่มีการดำเนินงานร่วมกันระหว่างกิจการเพื่อสังคมด้วยกัน เพื่อแก้ไขปัญหาที่ซับซ้อนอย่างมีประสิทธิภาพ¹¹

สำหรับการเกิดขึ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทยนั้น เริ่มจากการทำกิจการเพื่อสังคมในรูปแบบของสหกรณ์หรือในรูปแบบของการรวมกลุ่มวิสาหกิจชุมชนและกระจายตัวอยู่ทั่วทุกภูมิภาค โดยแต่ละองค์กรต่างมีเป้าหมายในการทำงานเพื่อตอบสนองต่อปัญหาที่เกิดขึ้นตามบริบทในท้องถิ่นของตนเอง รวมทั้งเพื่อบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจ สังคม และวัฒนธรรม กล่าวคือในภาคเหนือมีการรวมกลุ่มเพื่อทำธุรกิจชุมชนหรือกิจการเพื่อสังคมที่เน้นการรักษาวรรณธรรมท้องถิ่น เพื่อช่วยเหลือผู้ด้อยโอกาสทางสังคมและชนกลุ่มน้อย ซึ่งถ่ายทอดผ่านงานหัตถกรรมเป็นงานช่างที่ทำด้วยมือหรืออุปกรณ์ง่าย ๆ อาศัยทักษะและเน้นประโยชน์ใช้สอยเป็นหลัก เอกลักษณ์สำคัญของการทำกิจการเพื่อสังคมในภาคเหนือ คือ การทำธุรกิจเพื่อช่วยเหลือชาวเขาให้เกิดการพัฒนาอาชีพจากเดิมที่ทำการปลูกฝิ่นก็เปลี่ยนมาปลูกชาและทำด้านสิ่งทอ งานฝีมือด้านการปักเย็บลายผ้าชนเผ่าเป็นถุงย่าม เสื้อ สร้อยคอ ซึ่งเป็นทักษะที่ชาวเขามีอยู่แล้ว รวมถึงการใช้วัสดุท้องถิ่นในการผลิต

¹⁰ อภิสิทธิ์ ทังสมบุญ, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 5*, น.6 - 11.

¹¹ *เฟิ่งอ้าว*, น.13.

สินค้าต่าง ๆ เพื่อนำไปจำหน่ายในตลาดและเป็นการสร้างงานให้แก่บุคคลเหล่านั้นอีกด้วย ส่วนภาคตะวันออกเฉียงเหนือจะทำเรื่องเกษตรพอเพียง ภาคกลางทำเรื่องสหกรณ์กลุ่มแม่บ้าน ภาคใต้ทำเรื่องอนุรักษ์ชายทะเล เป็นต้น¹²

วิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทยมีลักษณะที่ใกล้เคียงกับต่างประเทศ กล่าวคือ กรณีวิสาหกิจเพื่อสังคมในต่างประเทศที่เริ่มจากกลุ่มสหกรณ์เพื่อการช่วยเหลือซึ่งกันและกัน การสร้างงานในชุมชนให้มีมาตรฐานความเป็นอยู่ที่ดีขึ้น โดยเฉพาะการสร้างรายได้แก่ผู้ด้อยโอกาส และลดช่องว่างทางเศรษฐกิจ ที่สำคัญวิสาหกิจเพื่อสังคมจะมีหลักการพึ่งพาตนเอง สามารถดำเนินกิจการด้วยการขายสินค้าและให้บริการมากกว่าการรอคอยรับความช่วยเหลือจากผู้อื่น ทั้งนี้ รายละเอียดความเป็นมาของวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศอังกฤษ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศเกาหลีใต้และประเทศญี่ปุ่น ผู้เขียนได้อธิบายไว้ในบทที่ 3 มาตรการในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมในต่างประเทศ

2.1.2 กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคม

ปัจจุบัน ประเทศไทยไม่มีกฎหมายเฉพาะที่กำหนดลักษณะและหลักเกณฑ์การจัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคม ดังเช่น กรณีของการจัดตั้งมูลนิธิ สมาคม ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และบริษัทจำกัด ที่มีประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์บัญญัติหลักเกณฑ์ไว้ชัดเจนที่กำหนดให้บุคคลผู้มีความประสงค์จะร่วมหุ้นกันทำธุรกิจหรือจะรวบรวมทรัพย์สินเพื่อจัดสรรใช้ในการกุศลจะต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขของกฎหมายและมีความรับผิดชอบของหุ้นส่วนตามที่กฎหมายกำหนดไว้¹³

อย่างไรก็ตาม รัฐบาลได้จัดตั้งสำนักงานส่งเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ (สกส.) เป็นหน่วยงานเชิงยุทธศาสตร์ที่จัดตั้งตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการส่งเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ พ.ศ. 2554 มีหน้าที่สร้างปัจจัยแวดล้อมสนับสนุนทั้งทางตรงและทางอ้อมเพื่อให้ทุกภาคส่วนในสังคมสามารถเข้ามามีส่วนร่วมให้เกิดวัฒนธรรมกิจการเพื่อสังคม (Culture of Social Enterprise) ของประเทศได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น โดยระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีมีสาระสำคัญดังต่อไปนี้

¹² เอกชัย นิตยาเกษตรวัฒน์, “โครงการวิจัยเรื่องการพัฒนากิจการเพื่อสังคม : กรณีศึกษาที่ประสบความสำเร็จในต่างประเทศ และการประยุกต์ใช้ในประเทศไทย,” เล่มที่ 8 วารสารบริหารธุรกิจนิด้า, น.4 - 5 (2554).

¹³ เป็นไปตามมาตรา 110 มาตรา 1025 มาตรา 1077 และมาตรา 1096 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

(1) การกำหนดนิยามของกิจการเพื่อสังคม ปรากฏในข้อ 3 แห่งระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ พ.ศ. 2554 มีใจความสำคัญคือ “กิจการเพื่อสังคม” หมายความว่า การที่ภาคเอกชนซึ่งเป็นบุคคลกลุ่มบุคคลหรือชุมชนได้ประกอบกิจการหรือดำเนินการโดยมีเป้าหมายอย่างชัดเจนตั้งแต่เริ่มต้นเพื่อแก้ไขปัญหาและพัฒนาชุมชน สังคมหรือสิ่งแวดล้อมเป็นหลัก และมีรายได้จากการขาย การผลิตสินค้า หรือการให้บริการ ซึ่งมีได้มุ่งสร้างกำไรสูงสุดต่อผู้ถือหุ้นหรือเจ้าของกิจการหรือการดำเนินการ รวมทั้งมีกระบวนการผลิต การดำเนินกิจการ หรือการดำเนินการในส่วนของผลิตภัณฑ์ หรือบริการซึ่งมีได้ก่อให้เกิดผลเสียในระยะยาวต่อสุขภาพ สังคม และสิ่งแวดล้อม มีการนำปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงมาใช้ มีศักยภาพที่จะมีความยั่งยืนทางการเงินได้ด้วยตนเอง ผลกำไรส่วนใหญ่จากการประกอบกิจการหรือการดำเนินการถูกนำไปขยายผลเพื่อการบรรลุเป้าหมายในการแก้ไขปัญหาและพัฒนาชุมชน สังคมหรือสิ่งแวดล้อม หรือคืนผลประโยชน์ให้แก่สังคมสามารถมีรูปแบบองค์กรที่หลากหลายและมีการกำกับดูแลกิจการที่ดี

(2) องค์ประกอบของคณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมแห่งชาติ ปรากฏในข้อ 5 แห่งระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ พ.ศ. 2554 มีสมาชิก ได้แก่ (1) นายกรัฐมนตรีเป็นประธานกรรมการ (2) รัฐมนตรีประจำสำนักนายกรัฐมนตรีที่นายกรัฐมนตรีมอบหมายเป็นรองประธานกรรมการคนหนึ่ง (3) ผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งนายกรัฐมนตรีแต่งตั้งจากผู้มีคุณสมบัติตาม (6) เป็นรองประธานกรรมการคนที่สอง (4) กรรมการโดยตำแหน่ง ได้แก่ ปลัดกระทรวงการคลัง ปลัดกระทรวงการพัฒนาสังคมและความมั่นคงของมนุษย์ ปลัดกระทรวงเกษตรและสหกรณ์ ปลัดกระทรวงมหาดไทย ปลัดกระทรวง สาธารณสุข เลขาธิการคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ เลขาธิการคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ผู้จัดการกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพและผู้อำนวยการสำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (5) ผู้แทนผู้ประกอบการเพื่อสังคมซึ่งนายกรัฐมนตรีแต่งตั้งจำนวนไม่เกินสี่คน (6) กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิจำนวนหกคนซึ่งนายกรัฐมนตรีแต่งตั้งจากผู้มีความรู้ ความสามารถและมีประสบการณ์เป็นที่ประจักษ์ในด้านการเงิน ด้านกฎหมาย ด้านสื่อสารมวลชน ด้านทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม ด้านการบริหารการกีฬา ด้านศิลปวัฒนธรรม ด้านสาธารณสุข ด้านการศึกษา ด้านการพัฒนาสังคมหรือด้านสหกรณ์ ด้านละไม่เกินหนึ่งคน โดยในจำนวนนี้จะต้องเป็นผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งมิใช่ข้าราชการประจำร่วมอยู่ด้วยไม่น้อยกว่าสามคน ให้ผู้อำนวยการสำนักงานสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ กองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพเป็นกรรมการและเลขานุการ และให้คณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมแห่งชาติแต่งตั้งผู้ช่วยเลขานุการได้จำนวนไม่เกินสามคน หลักเกณฑ์และ

วิธีการสรรหาบุคคลเพื่อแต่งตั้งเป็นรองประธานกรรมการคนที่สองและกรรมการตาม (5) และ (6) ให้เป็นไปตามที่นายกรัฐมนตรีประกาศกำหนด

(3) หน้าที่ของคณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมแห่งชาติปรากฏในข้อ 10 แห่งระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ พ.ศ. 2554 มีสาระสำคัญ คือ จัดทำนโยบาย ยุทธศาสตร์ และแผนแม่บทการสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมและเสนอต่อคณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณาอนุมัติเพื่อให้ส่วนราชการและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องนำไปปฏิบัติ ศึกษา เสนอแนะนโยบายและให้คำปรึกษาแก่คณะรัฐมนตรีให้มีการสนับสนุนและเร่งรัดเพื่อให้การดำเนินงานเป็นไปตามนโยบาย ยุทธศาสตร์ และแผนแม่บทการสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคม อย่างมีประสิทธิภาพ เสนอแนะต่อคณะรัฐมนตรีให้มีกฎหมายว่าด้วยการสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคม ตลอดจนเสนอแนะให้มีการปรับปรุงกฎหมาย ระเบียบ ข้อบังคับ หรือมติคณะรัฐมนตรีที่เกี่ยวข้องให้สอดคล้องกับการสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมในประเทศไทย

สำนักงานสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติจัดทำทะเบียนกิจการเพื่อสังคมขึ้น กำหนดหลักเกณฑ์การขอรับรองกิจการเพื่อสังคมไว้เพื่อเป็นการจัดหมวดหมู่ประเภทของวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศให้มีสถานะที่แยกออกจากการประกอบกิจการแสวงหากำไรทั่วไป ซึ่งมีคุณสมบัติหลักของกิจการเพื่อสังคม ดังนี้¹⁴

1. การกำหนดวัตถุประสงค์ทางสังคมเป็นเป้าหมายหลักของกิจการ
2. รายได้หลักจะต้องมาจากการทำการค้าของสินค้าหรือบริการ มากกว่าร้อยละ 50 ของยอดรายรับทั้งหมด
3. มีการจ้างงานและการค้าที่เป็นธรรม การจัดการกระบวนการผลิตได้มาตรฐานและเป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม
4. นำผลกำไรส่วนใหญ่ไปลงทุนซ้ำตามวัตถุประสงค์ทางสังคมหรือนำไปสนับสนุนกิจกรรมทางสังคม และห้ามปันผลเกินกว่าร้อยละ 30 ของผลกำไรที่เกิดขึ้น
5. มีธรรมาภิบาลที่โปร่งใส

เมื่อผู้ประกอบการรายใดมีคุณลักษณะของกิจการเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่ระเบียบกำหนดไว้ จะต้องส่งข้อมูลพร้อมแบบเอกสารสำคัญของกิจการส่งไปที่คณะกรรมการรับรองกิจการ

¹⁴ สำนักงานสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ, “การขอรับรองกิจการเพื่อสังคมกับ สกส.,” สืบค้นเมื่อวันที่ 11 ตุลาคม 2558, <http://www.tseo.or.th/news/231672>

เพื่อสังคมที่มาจากผู้ทรงคุณวุฒิในสาขาที่เกี่ยวข้อง หากผ่านการพิจารณาอนุมัติจากกรรมการแล้ว จะได้รับใบประกาศรับรองกิจการเพื่อสังคมจากสำนักงานส่งเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ

สำหรับวิสาหกิจเพื่อสังคมใดที่ขึ้นทะเบียนกับสำนักงานส่งเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ จะได้รับสิทธิประโยชน์จากกองทุนสินเชื่อเพื่อกิจการเพื่อสังคม โดยมีสิทธิกู้เงินดอกเบี้ยต่ำและรับ ดอกเบี้ยเงินคืนร้อยละ 1 เมื่อชำระเงินที่กู้ยืมครบกำหนด

เมื่อปี พ.ศ. 2557 ประธานสภาปฏิรูปแห่งชาติ มีคำสั่งที่ 19/2557 แต่งตั้งคณะกรรมการ ศึกษาและจัดทำรายงานเรื่อง “วิสาหกิจเพื่อสังคม” พร้อมร่างกฎหมาย โดยมีอำนาจหน้าที่กำหนดกรอบ แนวทาง ให้คำปรึกษาและให้คำแนะนำ ตลอดจนดำเนินการให้การศึกษารายงานดังกล่าว เพื่อเสนอให้สภาปฏิรูปแห่งชาติพิจารณาและมีมติเห็นชอบกับร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ซึ่งสภาปฏิรูปแห่งชาติมีมติเห็นด้วยต่อรายงานการศึกษาวิจัยและร่างพระราชบัญญัติดังกล่าว เมื่อวันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2558¹⁵ แต่ยังไม่ประกาศบังคับใช้ เพราะยังอยู่ระหว่างการทำประชาพิจารณ์ต่อไป

2.1.3 ความแตกต่างระหว่างองค์กรหรือสถานสาธารณกุศล บริษัทที่ทำกิจกรรม เพื่อสังคม และวิสาหกิจเพื่อสังคม

การศึกษามาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม จำเป็นที่จะต้องแยกแยะ ลักษณะขององค์กรที่เป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมออกจากองค์กรประเภทอื่น ๆ ที่มีลักษณะใกล้เคียงกัน เนื่องจากความเข้าใจถึงความเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมจะส่งผลให้ผู้ศึกษาสามารถปรับใช้กฎหมาย ที่เกี่ยวข้องให้ถูกต้องเหมาะสมกับประเภทองค์กรที่ศึกษา ซึ่งองค์กรเพื่อสังคมบางประเภทได้รับสิทธิ ประโยชน์ทางภาษีอยู่แล้วในปัจจุบัน เช่น มูลนิธิหรือสมาคมที่ได้รับประกาศให้เป็นองค์กรสาธารณกุศล ตามประกาศรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้จากการประกอบกิจการ ดังนั้น ความแตกต่างระหว่างองค์กรหรือสถานสาธารณกุศล บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคมและ วิสาหกิจเพื่อสังคมจะพิจารณาในประเด็นการจัดตั้งและสถานะทางกฎหมาย ลักษณะการประกอบ กิจการและตัวอย่างขององค์กรทั้งสามประเภทในประเทศไทย

¹⁵ASTV ผู้จัดการออนไลน์, “สปช. เห็นชอบร่าง พ.ร.บ.ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม,” สืบค้นเมื่อวันที่ 5 กันยายน 2558, http://www.manager.co.th/Politics/ViewNews.aspx?NewsID=95800000_16050

2.1.3.1 องค์การหรือสถานสาธารณกุศล

องค์การหรือสถานสาธารณกุศล เป็นองค์กรลักษณะหนึ่งที่มีภารกิจเพื่อสังคม ซึ่งบุคคลทั่วไป มักจะคุ้นเคยกับคำว่า “มูลนิธิ” อันเป็นส่วนหนึ่งขององค์การดังกล่าว โดยที่มูลนิธิคือ ทรัพย์สินที่จัดสรรไว้โดยเฉพาะสำหรับวัตถุประสงค์เพื่อการกุศลสาธารณะ การศาสนา ศิลปะ วิทยาศาสตร์ วรรณคดี การศึกษา หรือเพื่อสาธารณประโยชน์อย่างอื่น โดยมิได้มุ่งหาผลประโยชน์ มาแบ่งปันกัน และมีการกล่าวถึงในมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกำหนดลักษณะของความเป็น นิติบุคคลที่อยู่ในข่ายของการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยรวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่มีใช้องค์การ หรือสถานสาธารณกุศลตามประกาศของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ตัวอย่างขององค์การหรือ สถานสาธารณกุศลในประเทศไทย เช่น กองทุนพัฒนาเด็กในสวนกลางของกระทรวงศึกษาธิการ มูลนิธิเย็นศิริระเพราะพระบริบาล มูลนิธิแก้ไขฟื้นฟูและสงเคราะห์ผู้กระทำผิด มูลนิธิสถาบันวิจัยเพื่อ การพัฒนาประเทศไทย องค์การสงเคราะห์ทหารผ่านศึก สมาคมพัฒนาอนามัยแห่งประเทศไทย มูลนิธิหอสมุดดนตรีพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว รัชกาลที่ 9 เป็นต้น

ลักษณะขององค์การหรือสถานสาธารณกุศล มีความคล้ายคลึงกับองค์กร ไม่แสวงหากำไรของประเทศสหรัฐอเมริกาที่ถือว่าองค์กรไม่แสวงหากำไรเป็นศูนย์กลางของกิจกรรม ทางสังคมและมีความสำคัญต่อชาวอเมริกัน เพราะมีอาสาสมัครจำนวนมากที่เสียสละเวลาส่วนตัว อย่างน้อยสัปดาห์ละสามชั่วโมงในการทำงานเพื่อสังคม ซึ่งคำว่า “องค์กรไม่แสวงหากำไร” คือองค์กร ที่เน้นผลสัมฤทธิ์ในการพัฒนาคน ไม่ใช่การค้าขายหรือให้บริการในเชิงธุรกิจ ดังนั้น จึงมีความหมาย ครอบคลุมถึงองค์กรบางประเภทที่มีการจัดตั้งอยู่แล้ว เช่น โรงพยาบาล โบสถ์ กลุ่มลูกเสือ เป็นต้น¹⁶

องค์กรไม่แสวงหากำไรในประเทศสหรัฐอเมริกาประสบความสำเร็จมาหลายสิบปี บางองค์กรเป็นผู้นำในการค้นคว้าวิจัย ป้องกันและรักษาโรคสำคัญต่าง ๆ เช่น สมาคมโรคหัวใจ แห่งอเมริกัน และสมาคมโรคมะเร็งแห่งอเมริกา หรือในงานบริการชุมชนของลูกเสือหญิง แห่งสหรัฐอเมริกาและลูกเสือชายแห่งสหรัฐอเมริกา เป็นองค์กรหญิงชายที่ใหญ่ที่สุดในโลก โบสถ์ที่มี พระประจำก็กำลังขยายองค์กรไปอย่างรวดเร็ว โรงพยาบาล หรือองค์กรไม่แสวงหากำไรอื่น ๆ ก็ได้รับการ จัดตั้งขึ้นมาเป็นศูนย์กลางของกิจกรรมทางสังคมที่มีประสิทธิภาพท่ามกลางความเปลี่ยนแปลง อย่างรวดเร็วในสหรัฐอเมริกา¹⁷

¹⁶ มยรี อนุมานราชธน, การบริหารองค์กรไม่แสวงหากำไร, พิมพ์ครั้งที่ 1 (เชียงใหม่ : ห้างหุ้นส่วนจำกัด ธนุขพรินติ้ง, 2544), น. 1 – 3.

¹⁷ เพ็งอ้วง, น. 4.

กล่าวโดยสรุป องค์กรหรือสถานสาธารณกุศล เป็นองค์กรเพื่อสังคมที่มีลักษณะชัดเจนในการทำประโยชน์เพื่อสังคมโดยไม่แสวงหากำไร หรือไม่ประกอบกิจการในเชิงธุรกิจ แต่จะเน้นการมีส่วนร่วมของคนในสังคมที่จะช่วยเหลือแบ่งปันประโยชน์แก่สาธารณะ ซึ่งความเป็นองค์กรหรือสถานสาธารณกุศลจะดำรงสถานะได้ ขึ้นอยู่กับปัจจัยการสนับสนุนจากภายนอกองค์กรเป็นหลัก ด้วยการบริจาคเป็นสำคัญ

2.1.3.2 บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม

แนวคิดของธุรกิจกับความรับผิดชอบต่อสังคมนั้น ตั้งอยู่บนพื้นฐานความเชื่อที่ว่า ธุรกิจกับสังคมจะต้องอยู่ร่วมกันอย่างช่วยเหลือเกื้อกูลเอื้อประโยชน์ซึ่งกันและกันไม่สามารถแบ่งแยกการดำเนินการออกจากกันได้อย่างสิ้นเชิง สังคมต้องได้รับการสนับสนุนจากธุรกิจ ธุรกิจก็ต้องประกอบกิจการอยู่ภายใต้ความคาดหวังของสังคม ดังนั้น องค์กรธุรกิจจึงต้องปรับตัวตามความคาดหวังของสังคมที่เปลี่ยนแปลงไป โดยเฉพาะอย่างยิ่งในปัจจุบันกระแสการดำเนินธุรกิจให้ความสำคัญกับคุณธรรมจริยธรรม มีการเรียกร้องให้ธุรกิจแสดงความรับผิดชอบต่อสังคมเพิ่มมากขึ้น จึงเป็นที่มาของการพัฒนาแนวคิดดังกล่าวโดยเรียกว่าบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม (Corporate Social Responsibility: CSR) แนวคิดบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคมเกี่ยวข้องกับการดำเนินกิจกรรมในหลากหลายรูปแบบ ไม่ใช่แค่การบริจาคเงินหรือบริจาคสิ่งของให้แก่หน่วยงานสังคมสงเคราะห์หรือมูลนิธิไปดำเนินการ แต่ต้องมีวิธีการพัฒนาองค์กรไปสู่การเป็นองค์กรที่ดี เป็นที่พึงพิงของสังคม ดังนั้น องค์กรที่สามารถบริจาคเงินหรือสิ่งของเพื่อการสังคมสงเคราะห์ได้นั้น แสดงว่าเป็นองค์กรที่มีความเจริญเติบโตทางธุรกิจและมีความดีอยู่ในตัวแล้ว¹⁸

คณะกรรมการนักธุรกิจเพื่อสิ่งแวดล้อมโลก (The World Business Council for Sustainable Development) ให้นิยามบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม หมายถึง การปฏิบัติตามคำมั่นสัญญาอย่างต่อเนื่องของบริษัทในการดำเนินธุรกิจโดยใช้พื้นฐานของจริยธรรมเข้ามาเป็นเครื่องมือในการพัฒนาเศรษฐกิจควบคู่ไปกับการพัฒนาคุณภาพชีวิตในการทำงานและคุณภาพชุมชนท้องถิ่น รวมถึงสภาพสังคมโดยรวม โดยมีองค์กรข้ามชาติที่เกิดจากการรวมตัวของผู้มีส่วนได้เสียหลายฝ่ายที่สนใจเรื่องบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคมชื่อว่า “องค์กรแห่งความริเริ่มว่าด้วยการรายงานสากล (Global Reporting Initiative: GRI)” กำหนดกรอบในการทำรายงานด้านความยั่งยืน

¹⁸ รพีพรรณ วงศ์ประเสริฐ, “ความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจ,” เล่มที่ 8 BU Academic Review, น.85 - 94 (2552).

(GRI guidelines) ของบริษัทต่าง ๆ ทั่วโลก เพื่อสร้างมาตรฐานสากลในการรายงานผลลัพธ์ด้านความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจต่าง ๆ¹⁹

คณะทำงานส่งเสริมความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมของบริษัทจดทะเบียนคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ก.ล.ต.) ให้ความหมาย “บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม (Corporate Social Responsibility)” หมายถึง การดำเนินธุรกิจภายใต้หลักจริยธรรมและการกำกับที่ดี ควบคู่ไปกับการใส่ใจดูแลรักษาสังคมและสิ่งแวดล้อมเพื่อนำไปสู่การพัฒนาธุรกิจอย่างยั่งยืน เปรียบดั่งเข็มทิศธุรกิจเพื่อสังคมช่วยบอกพิกัด การดำเนินงานที่มีเป้าหมายทางธุรกิจควบคู่ความรับผิดชอบต่อสังคม²⁰

การช่วยเหลือสังคมขององค์กรธุรกิจในอดีตจะมีลักษณะเป็นการบริจาคให้แก่กองทุนหรือให้โดยตรงแก่ผู้ด้อยโอกาสที่เรียกว่า หลักการช่วยเหลือในรูปกองทุน (Charity Principle) ในระยะต่อมาธุรกิจมีส่วนร่วมในชุมชนและสังคมมากขึ้น มีการให้ความช่วยเหลือส่วนที่รัฐยังไม่สามารถดูแลได้ทั่วถึง จึงกลายเป็นผู้มีส่วนร่วมในการดูแลสังคมตามหลักของผู้พิทักษ์ที่เรียกว่า หลักการของผู้พิทักษ์ (Stewardship Principle) โดยธุรกิจก็จะได้รับประโยชน์ด้านชื่อเสียงและภาพพจน์ด้วย เช่น การสร้างโรงเรียน การสร้างห้องสมุดชุมชน²¹ ดังนั้น ลักษณะองค์กรของบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคมจึงมีสถานะเป็นองค์กรที่ประกอบกิจการแสวงหากำไรทั่วไป แต่มีนโยบายการดำเนินกิจการที่คำนึงถึงสภาพสังคมและสิ่งแวดล้อมด้วย

ทั้งนี้ แนวคิดความรับผิดชอบต่อสังคมขององค์กรได้รับการตอบรับจากองค์กรธุรกิจทั่วโลก เพราะสังคมคาดหวังว่าจะเป็นเครื่องมือที่ช่วยสร้างกลไกเพื่อควบคุมการดำเนินงาน โดยมีเป้าหมายอยู่ที่การรักษาสมดุลระหว่างผลกำไร (Profit) ประชาชน (People) และโลก (Planet) ส่งผลให้แนวคิดดังกล่าวได้รับการพัฒนาเป็นข้อกำหนดทางการค้ายุคใหม่ที่ทำให้องค์กรธุรกิจเกิดการตื่นตัวอย่างมาก เพราะตัวแปรด้านราคา ปริมาณ หรือคุณภาพผลิตภัณฑ์บริการไม่ใช่ตัวกำหนดความได้เปรียบทางธุรกิจอีกต่อไป กล่าวคือ การประกอบกิจการที่มีความรับผิดชอบต่อสังคมและ

¹⁹ จริญญา แสงสุชาติ, “กฎหมายภาษีอากรกับการสนับสนุนกิจกรรมเพื่อความรับผิดชอบต่อสังคม,” (สารนิพนธ์มหาบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, 2552), น.8 - 10.

²⁰ โกลด์ ดีศีลธรรม, องค์กรทำดีเพื่อสังคม, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพมหานคร : นำอักษรการพิมพ์, 2554), น.11

²¹ จริญญา แสงสุชาติ, อ้าวแล้ว เขิงอรรถที่ 19, น.11.

สิ่งแวดล้อม รวมถึงหลักการสร้างความเป็นธรรมจะเป็นโอกาสในการทำธุรกิจอย่างยั่งยืนในอนาคตมากกว่าการกำหนดกลยุทธ์ทางการตลาดเพื่อกระตุ้นให้มีการซื้อสินค้าและใช้บริการ²²

ตัวอย่างของบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม²³ เช่น 1.) กิจกรรมเพื่อน้องในชุมชนตอน “เคทีซีสอนน้องออมเงิน” โดยบริษัท บัตรกรุงไทย จำกัด (มหาชน) เป็นกิจกรรมสอนน้องออมเงินให้กับนักเรียนชั้นประถมศึกษาชั้นปีที่ 5 - 6 โรงเรียนวัดภาษี กว่า 100 คน เพื่อปลูกฝังความรู้ความเข้าใจและประโยชน์ในการออมเงินให้กับเด็ก 2.) กิจกรรมปลูกป่าโครงการรวมพลังสามัคคีทำดีเพื่อพ่อ โดยบริษัท แพลนเน็ต คอมมิวนิเคชั่น เอเชีย จำกัด (มหาชน) 3.) กิจกรรมแคมป์เยาวชนสัญจร โดยธนาคารกสิกรไทยนำทีมพนักงานจิตอาสา ตลอดจนวิทยากรมาร่วมกันสรรค์สร้างกิจกรรมกระตุ้นระบบความคิดและจินตนาการให้กับเยาวชนไทยในวิชาขั้บร้อง ระบายสี วาดภาพฟุตบอล วอลเลย์บอลและบาสเกตบอล พร้อมแนะนำการวางแผนการเงิน (K We plan) 4.) กิจกรรมรับซื้อกาแฟสารจากเกษตรกรผู้ปลูกกาแฟในราคาที่ยุติธรรมและให้ความช่วยเหลือในการปรับปรุงมาตรฐานสินค้าให้เป็นไปตามความต้องการของบริษัท โดย บริษัท เนสท์เล่ (ประเทศไทย) จำกัด

2.1.3.3 วิสาหกิจเพื่อสังคม

ปัจจุบันผู้ประกอบการจำนวนมากทั้งในยุโรปและอเมริกาเห็นว่าบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคมอาจไม่เพียงพอ และจำเป็นต้องมีรูปแบบการทำประโยชน์จากภาคธุรกิจที่มีประสิทธิผลมากขึ้น ซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) เป็นการพัฒนาต่อยอดจากแนวคิดบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม โดยเน้นการแก้ไขปัญหาสังคมและสิ่งแวดล้อมควบคู่ไปกับการสร้างรายได้อย่างยั่งยืน เพื่อความก้าวหน้าของเศรษฐกิจ ทั้งนี้ ในประเทศไทยมีนักวิชาการที่ให้ความหมายของวิสาหกิจเพื่อสังคมไว้ เช่น ดร.มชฌิมา กุญชร ณ อยุธยา ให้นิยามไว้ว่า วิสาหกิจเพื่อสังคมคือธุรกิจที่จัดตั้งขึ้นเพื่อประกอบการผลิตสินค้าและให้บริการในลักษณะที่เกื้อกูลและจัดการแก้ไขให้สังคมหรือสิ่งแวดล้อมได้รับสิ่งที่จำเป็น เพื่อมุ่งสู่การอยู่ดีมีสุขยั่งยืนอย่างแท้จริง นายอภิรักษ์ โกษะโยธิน ให้นิยามวิสาหกิจเพื่อสังคมคือ กิจกรรมที่มีรายได้จากการขาย การผลิตสินค้าหรือการ

²² กัญญรัตน์ หงส์วรรณท์, “การแสดงความรับผิดชอบต่อสังคม : กลยุทธ์และโอกาสขององค์กรธุรกิจประเทศกำลังพัฒนาในสังคมพลวัต,” เล่มที่ 6 วารสารนิเทศศาสตร์ธุรกิจ บัณฑิตย์, น. 86 (2555).

²³ เครือข่ายธุรกิจร่วมรับผิดชอบต่อสังคมไทย, “ตัวอย่างกิจกรรมซีเอสอาร์,” สืบค้นเมื่อวันที่ 13 ตุลาคม 2558, <http://www.thaicr.com/2006/11/blog-post.html>

ให้บริการที่ถูกตั้งขึ้นเพื่อเป้าหมายชัดเจนตั้งแต่เริ่มก่อตั้งโดยมุ่งเป้าหมายแก้ปัญหาและพัฒนาชุมชน สังคมและสิ่งแวดล้อมเป็นหลัก รวมทั้งมีความยั่งยืนทางการเงินได้ด้วยตนเอง และดร. การดี เลียวไพโรจน์ ให้คำนิยามวิสาหกิจเพื่อสังคม คือกิจการที่ใช้กำไรจากการประกอบการเพื่อวัตถุประสงค์ในการแก้ไข หรือพัฒนาสังคม ซึ่งต่างจากบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม (CSR) ตรงที่บริษัทยังคงมีเป้าหมายเพื่อแสวงหากำไรสูงสุดแต่ต้องการตอบแทนสังคม ไม่ใช่การมีเป้าหมายเพื่อสร้างกำไรควบคู่ไปกับการพัฒนาสังคม²⁴

ประเทศไทยจัดตั้งสำนักงานสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคม (สกส.) เป็นหน่วยงานรัฐ เชิงยุทธศาสตร์ภายใต้ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ พ.ศ. 2554 มีหน้าที่หลักในการสร้างเสริมให้เกิดกิจการเพื่อสังคมที่ยั่งยืนและนำไปสู่การสร้างผลกระทบทางสังคมขนาดใหญ่ผ่านการสร้างสภาพแวดล้อมสนับสนุน ทั้งในส่วนของระบบบ่มเพาะ นโยบายสาธารณะ และการเข้าถึงเงินทุนสนับสนุนที่เหมาะสมรวมถึงกำหนดมาตรฐานคุณลักษณะ สำคัญของกิจการเพื่อสังคมไว้ 5 ประการ²⁵ ได้แก่

1. มีเป้าหมายทางสังคมและสิ่งแวดล้อมที่ชัดเจน ไม่ใช่เพื่อผลกำไรสูงสุด
2. มีรูปแบบการดำเนินการที่มีความยั่งยืนทางการเงิน มีรายได้จากการขายสินค้าและบริการ
3. เป็นมิตรต่อสังคมและสิ่งแวดล้อม
4. ผลกำไรกลับคืนสู่สังคมและเป้าหมายที่กำหนดไว้ คือผลประโยชน์นั้นให้แก่สังคมและชุมชน โดยควรมีสัดส่วนที่มากกว่าส่วนที่นำมาปันผลให้กับผู้ถือหุ้น ยกเว้นในกรณีผู้ถือหุ้นส่วนใหญ่เป็นกลุ่มเป้าหมายของวัตถุประสงค์ของกิจการ
5. ดำเนินการอย่างโปร่งใส มีการจัดทำข้อมูลกิจการอย่างเป็นระบบ และเปิดเผยต่อสาธารณะ

ตัวอย่างวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย เช่น บริษัท ธุรกิจเพื่อการศึกษาและพัฒนาชนบท จำกัด เป็นกิจการที่จัดตั้งเพื่อสนับสนุนการดำเนินงานของโรงเรียนมัธยมมีชัยพัฒนา จังหวัดบุรีรัมย์ที่ให้โอกาสเด็กยากไร้ในบริเวณนั้นสามารถเข้าเรียนที่โรงเรียนแห่งนี้โดยวิธีการจับสลากและไม่ต้องเสียค่าใช้จ่ายใด ๆ ทั้งสิ้น ซึ่งบริษัทมีรายได้สามด้าน คือ ด้านที่หนึ่ง การผลิตและ

²⁴ โทศล ดิศิลธรรม, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 20*, น.99-100.

²⁵ สำนักงานสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ, “กิจการเพื่อสังคมคืออะไร,” สืบค้นเมื่อวันที่ 25 มีนาคม 2558, <http://www.tseo.or.th/news/228576>

ขายข่าวสารบรรจุลง ด้านที่สอง การผลิตหรือออกแบบของพรีเมียมให้แก่บริษัทต่าง ๆ และด้านที่สาม โครงการสุขใจที่เป็นโครงการรับบริจาคเสื้อผ้าและของใช้คุณภาพดีจากผู้เหลือใช้เพื่อนำไปจำหน่าย

อีกตัวอย่างหนึ่ง คือ บริษัท แพลน ครีเอชั่นส์ จำกัด เป็นกิจการที่ผลิตของเล่นไม่ยางพาราตรา “PLANTOYS” ที่ช่วยส่งเสริมพัฒนาการความคิด ร่างกาย และสติปัญญาของเด็ก และยังจัดตั้งโครงการของเล่นเพื่อเด็กพิเศษ ผลิตของเล่นสำหรับเด็กที่มีความบกพร่องทางสายตา เด็กออทิสติกและเด็กสมองพิการเพื่อแก้ไขปัญหาและเสริมสร้างพัฒนาการ รวมทั้งจัดตั้งพิพิธภัณฑ์เด็ก เพื่อเป็นสถานที่สำหรับเยาวชนเพื่อการเรียนรู้ผ่านการเล่น กระตุ้นจินตนาการ²⁶

กล่าวโดยสรุป วิสาหกิจเพื่อสังคมหรือกิจการเพื่อสังคม คือ ธุรกิจหรือองค์กรที่ตั้งขึ้นมาเพื่อแก้ไขปัญหาสังคมและสิ่งแวดล้อม โดยมีรายได้หลักมาจากการค้าหรือการให้บริการมากกว่า การรับบริจาคเพื่อสร้างการพึ่งพาตนเองทางการเงินได้และนำผลกำไรที่เกิดขึ้นไปลงทุนซ้ำเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ทางสังคมที่ตั้งไว้ อีกทั้ง วิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นการเชื่อมโยงจุดแข็งของสองภาคส่วน ได้แก่ การจัดการที่มีประสิทธิภาพของภาคธุรกิจเอกชนเป็นส่วนแรก ร่วมกับความมุ่งมั่นตั้งใจที่จะแก้ไขปัญหาของภาคสังคมอันเป็นส่วนที่สอง เพื่อทำให้เกิดทางแก้ไขปัญหาที่มีนวัตกรรมและมีความยั่งยืน

2.1.4 กรณีศึกษาการประกอบวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย

ในหัวข้อนี้ ผู้เขียนจะนำเสนอตัวอย่างองค์กรธุรกิจที่มีนโยบายหรือหลักเกณฑ์การบริหารจัดการที่เป็นไปตามแนวทางของวิสาหกิจเพื่อสังคมตามทฤษฎีของต่างประเทศ รวมทั้งหลักเกณฑ์ตามที่สำนักงานส่งเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ (สกส.) กำหนดไว้ โดยองค์กรธุรกิจที่ผู้เขียนจะนำเสนอจะเป็นหน่วยงานที่ผู้เขียนเคยมีประสบการณ์ทำงาน และหน่วยงานที่มีข้อมูลแพร่หลายทางสื่อมวลชนต่าง ๆ ดังนี้

องค์กรธุรกิจแรก คือ บริษัท ดอยคำผลิตภัณฑ์อาหาร จำกัด ซึ่งเป็นหน่วยงานที่ผู้เขียนได้มีโอกาสร่วมงานเป็นเวลากว่า 3 ปี โดยผู้เขียนมีส่วนร่วมในการกำหนดแนวทางการช่วยเหลือสังคม และดำเนินกิจกรรมด้านสังคมต่าง ๆ ตามนโยบายที่ผู้บริหารบริษัทกำหนดไว้ ซึ่งผู้เขียนจะกล่าวถึงประวัติความเป็นมาของการก่อตั้งบริษัท นโยบายและภารกิจในการช่วยเหลือสังคมของบริษัท ดังนี้

ประวัติการก่อตั้งบริษัทฯ พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวและสมเด็จพระนางเจ้าสิริกิติ์ พระบรมราชินีนาถ เสด็จประพาสทางภาคเหนือเมื่อปี พ.ศ. 2512 พระองค์ทอดพระเนตรความทุกข์ยาก

²⁶ คณะผู้จัดทำรวมกิจการเพื่อสังคมในไทย, SE Catalog รวมกิจการเพื่อสังคมในไทย, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพมหานคร : บริษัท ซิล ซิล แคปปิตัล จำกัด, 2555), น.18 - 22.

ลำบากของราษฎรและปัญหาการปลูกฝิ่น อันเป็นภัยต่อความมั่นคงของชาติ และเป็นการทำลาย ทรัพยากรธรรมชาติ จึงพระราชทานแนวพระราชดำริให้จัดตั้ง “โครงการพระบรมราชานุเคราะห์ชาวเขา” เพื่อแก้ไขปัญหาการปลูกฝิ่นและทำไร่เลื่อนลอย โดยโครงการฯ มีวัตถุประสงค์ให้ส่งเสริมการปลูก พืชผักผลไม้เมืองหนาวหลากชนิดทดแทน ได้แก่ ท้อ ลิ้นจี่ แอปเปิ้ล มันฝรั่ง ถั่วแดงหลวง ข้าวโพดหวาน มะเขือเทศ เป็นต้น เนื่องจากพื้นที่เพาะปลูกที่ได้รับการส่งเสริมอยู่ห่างไกลจากตัวเมืองและแหล่งรับซื้อ จึงเกิดปัญหาการถูกพ่อค้าคนกลางกดราคา ประกอบกับในบางช่วงฤดูจะมีผลผลิตที่ล้นตลาด หรือ บางครั้งอาจไม่ได้ขนาดที่เหมาะสมสำหรับการจำหน่ายสด ดังนั้น ในปี พ.ศ. 2515 พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวจึงมีพระราชดำริให้จัดตั้ง “สหกรณ์ชาวเขา” และ “โรงงานหลวงอาหารสำเร็จรูป” เพื่อช่วยพยุงราคาผลผลิตและป้องกันการเอาเปรียบจากโรงงานอื่น²⁷ ต่อมาในปี พ.ศ.2535 โครงการหลวง ได้เปลี่ยนสถานะขององค์กร โดยจดทะเบียนเป็น “มูลนิธิโครงการหลวง” เพื่อให้เป็นองค์กรนิติบุคคล ดำเนินการเพื่อสาธารณประโยชน์ และจัดตั้ง บริษัท ดอยคำผลิตภัณฑ์อาหาร จำกัด เป็นนิติบุคคล ในปี พ.ศ. 2537 สำนักงานทรัพย์สินพระมหากษัตริย์กับมูลนิธิโครงการหลวงเป็นผู้ถือหุ้นบริษัทฯ เปิดดำเนินกิจการในเชิงธุรกิจ เพื่อรับซื้อผลผลิตทางการเกษตรจากมูลนิธิฯ และเกษตรกรในพื้นที่ ด้วยราคาที่เป็นธรรม นำมาผลิตและจัดจำหน่ายเป็นผลิตภัณฑ์แปรรูปภายใต้ตราสัญลักษณ์ “ดอยคำ” ในช่วงแรกนี้ บริษัทฯ เป็นผู้ริเริ่มและบุกเบิกตลาดข้าวโพดฝักอ่อนของไทยในต่างประเทศและรายได้ จากการส่งออกฝักผลไม้แปรรูปถือเป็นรายได้ที่สำคัญของบริษัทฯ ในปัจจุบันนี้ มีการก่อตั้งร้านดอยคำ และร้านตัวแทนจำหน่ายเพื่อกระจายสินค้าให้ไปสู่มือผู้บริโภคอย่างทั่วถึง และจำหน่ายในราคาที่เป็นธรรม กับผู้บริโภค โดยมีร้านดอยคำ 16 แห่ง และร้านตัวแทนจำหน่าย 32 แห่ง กระจายอยู่ในกรุงเทพฯ และต่างจังหวัด²⁸

การบริหารจัดการบริษัทในช่วงปี พ.ศ. 2553 – 2555 บริษัทฯ มีกำไรจากการประกอบ กิจการโดยเฉลี่ยต่อยอดขายอยู่ที่ร้อยละ 31²⁹ สำหรับผลประกอบการของบริษัทฯ ปรากฏตามงบ กำไรขาดทุนที่นำส่งกระทรวงพาณิชย์ในปี พ.ศ. 2556 – 2557 พบว่าปี พ.ศ. 2556 มีรายได้รวม 806,289,017.75 บาท รายจ่ายรวม 759,719,043.56 บาท มีกำไรก่อนหักภาษี 27,023,925.15 บาท

²⁷ บริษัท ดอยคำผลิตภัณฑ์อาหาร จำกัด, “กำเนิดดอยคำ,” สืบค้นเมื่อวันที่ 1 มีนาคม 2559, <http://www.doikham.co.th/about.php?id=1>

²⁸ กรกฤต อิศวกาญจน์, “การตรวจสอบทางธุรกิจ บริษัท ดอยคำผลิตภัณฑ์อาหาร จำกัด,” (สารนิพนธ์มหาบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์, 2556), น.4.

²⁹ เฟิงอ้วง, น.15

และเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล 5,232,970.53 บาท สำหรับปี พ.ศ. 2557 มีรายได้เพิ่มขึ้นจากปีก่อน ร้อยละ 42.00 คือ มีรายได้รวม 1,120,507,156.92 บาท รายจ่ายรวม 977,244,016.24 บาท มีกำไร ก่อนหักภาษี 117,285,884.77 บาท และเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล 8,644,459.93 บาท และไม่มีการปันผลกำไรแก่ผู้ถือหุ้น เพราะจะนำไปใช้ในการบริหารจัดการและช่วยเหลือสังคมต่อไป ส่วนการสร้างประโยชน์ต่อสังคมนั้น บริษัทฯ รับซื้อผลผลิตทางการเกษตรจากเกษตรกรชาวไทยด้วยราคาที่เป็นธรรม และมีภารกิจพัฒนาความรู้และเทคโนโลยีทางการเกษตรให้แก่เกษตรกรอย่างต่อเนื่อง รวมถึงการได้มาตรฐานแรงงาน และมาตรฐานการผลิตในระดับสากล³⁰ นอกจากนี้ บริษัทฯ ยังให้ความสำคัญสิ่งแวดล้อมด้วยการสนับสนุนใช้พลังงานแสงอาทิตย์ซึ่งเป็นพลังงานหมุนเวียนไม่สร้างความเดือดร้อนแก่ชุมชนที่อยู่รอบโรงงาน และมีนโยบายที่ชัดเจนในการนำเงินปันผลของบริษัทฯ ไปใช้ประโยชน์แก่สังคมทั้งหมด³¹ ต่อมาในปี พ.ศ. 2558 บริษัทฯ สมัครง่ายเข้าเป็นสมาชิกวิสาหกิจเพื่อสังคมต่อสำนักงานส่งเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ (สกส.) แล้ว

ในด้านความต้องการการสนับสนุนจากภาครัฐด้านมาตรการทางภาษี ผู้เขียนได้สอบถามความคิดเห็นของผู้บริหารบริษัทฯ โดยผู้บริหารเห็นด้วยกับการมีมาตรการทางภาษีที่จะสนับสนุนให้วิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นกรณีพิเศษ เนื่องจากภาษีเป็นต้นทุนประเภทหนึ่งที่บริษัทฯ จะต้องคำนึงถึงอยู่เสมอ ซึ่งปัจจุบันบริษัทฯ ก็ขอรับสิทธิประโยชน์ทางภาษีจากกรมสรรพากรในด้านการส่งเสริมการลงทุน (BOI) ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นเวลา 8 ปี ดังนั้น หากรัฐบาลเห็นความสำคัญของบริษัทที่ช่วยเหลือสังคม ด้วยการกำหนดหลักเกณฑ์ให้วิสาหกิจเพื่อสังคมสามารถรับบริจาคเงินเพื่อสมทบทุนในการทำประโยชน์เพื่อส่วนรวม โดยที่ผู้บริจาคสามารถนำเงินบริจาคไปหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้ รวมถึงมาตรการให้ยกเว้นภาษีเงินได้จากกำไรจากการลงทุนในหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคมจะเป็นมาตรการที่เหมาะสมกับบริษัทฯ มากที่สุด แต่มีข้อสังเกตในเรื่องหลักเกณฑ์ของผู้จะได้รับสิทธิประโยชน์ ที่ยังไม่มีความหมายกำหนดลักษณะวิสาหกิจเพื่อสังคมที่จะได้สิทธิประโยชน์ทางภาษีไว้ ซึ่งบริษัทฯ มีลักษณะที่เป็นไปตามระเบียบของสำนักงานส่งเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ (สกส.) ดังนั้น หากกฎหมายที่ประกาศใช้กำหนดลักษณะวิสาหกิจเพื่อสังคมไป

³⁰ สมาคมส่งเสริมเทคโนโลยี (ไทย-ญี่ปุ่น), “ดอยคำพัฒนามาตรฐานสินค้าพร้อมดูแลสังคมและสิ่งแวดล้อม,” สืบค้นเมื่อวันที่ 10 กันยายน 2558, http://www.tpa.or.th/publisher/pdfFileDownloadS/FQ146_p29-31.pdf

³¹ ประชาชาติธุรกิจ, “โรงงานพ้อหลวง สมาชิกดอยคำ,” สืบค้นเมื่อวันที่ 15 กันยายน 2558, http://www.prachachat.net/news_detail.php?newsid=1386216607

ในทางเดียวกันกับ สกส. บริษัทฯ ก็จะดำเนินการเพื่อขอรับสิทธิประโยชน์ทางภาษีต่อไป นอกจากนี้ผู้บริหารให้คำแนะนำในการนำหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคมเข้าตลาดหลักทรัพย์เพื่อเป็นพื้นที่ในการซื้อหุ้นแก่ประชาชนทั่วไป ซึ่งผู้ถือหุ้นสามารถซื้อหุ้นผ่านกองทุนหรือตัวแทนนายหน้า ทำให้สะดวกต่อการระดมทุนให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมด้วย อีกทั้ง กฎระเบียบของการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์จะมีความเคร่งครัดและเป็นระบบ ทำให้การสืบค้นข้อมูลเพื่อใช้อ้างอิงในการบังคับใช้มาตรการภาษีสะดวกยิ่งขึ้น

องค์กรธุรกิจที่สอง คือ การประกอบธุรกิจของนายมีชัย วีระไวทยะ ซึ่งก่อตั้งและดำรงตำแหน่งเป็นนายกสมาคมพัฒนาประชากรและชุมชน (Population and Community Development Association: PDA) เพื่อทำหน้าที่เผยแพร่และให้ความรู้ความเข้าใจเรื่องสุขภาพและการวางแผนครอบครัว การใช้ถุงยางอนามัยเพื่อป้องกันโรคเอดส์ ขณะเดียวกันก็ก่อตั้ง Cabbages & Condoms ซึ่งเป็นทั้งรีสอร์ทสำหรับนักท่องเที่ยว ร้านอาหารและแหล่งศึกษาดูงานในสถานที่เดียวกัน โดยนำเงินที่ได้จากการให้บริการของร้านอาหารและรีสอร์ทไปใช้สนับสนุนกิจกรรมพัฒนาชนบทและการศึกษาของสมาคม ปัจจุบันร้าน Cabbages & Condoms มีสาขา 6 สาขาทั่วประเทศไทย³² การที่นายมีชัย วีระไวทยะได้ก่อตั้งสมาคมพัฒนาประชากรและชุมชนในปี พ.ศ. 2517 เพื่อให้เป็นองค์กรไม่แสวงหากำไร โดยมีเป้าหมายสำคัญเพื่อพัฒนาคุณภาพชีวิตแก่ประชาชนผู้ด้อยโอกาส ปัจจุบันสมาคมพัฒนาประชากรและชุมชนได้ดำเนินงานตามโครงการต่าง ๆ เกือบ 300 โครงการ เช่น การวางแผนครอบครัวการสาธารณสุขมูลฐานการอนุรักษ์ ทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม การสร้างความเข้าใจเรื่องเอดส์ การส่งเสริมประชาธิปไตย การพัฒนาศักยภาพของสตรีและเด็ก การสนับสนุนทุนการศึกษาทุกระดับ การพัฒนาแหล่งน้ำดื่ม-น้ำใช้และแหล่งน้ำเพื่อการเกษตร การส่งเสริมอาชีพและสร้างรายได้ และการกระจายอุตสาหกรรมสู่ชนบทเพื่อสร้างรายได้ให้ประชาชนในชนบทลดการย้ายถิ่นและสร้างความเข้มแข็งให้กับสถาบันครอบครัวและองค์กรชุมชน รูปแบบการดำเนินการสำคัญนอกเหนือจากงานพัฒนาสังคมแล้ว คือ การมีเครือข่ายธุรกิจเพื่อสังคมที่หารายได้สนับสนุนหลัก³³ เช่น ร้านอาหาร Cabbages & Condoms โรงแรม Birds & Bees พัทยา โรงแรม

³² สำนักงานส่งเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ, “ร้านอาหาร Cabbages & Condoms,” สืบค้นเมื่อวันที่ 31 ตุลาคม 2558, <http://www.tseo.or.th/network/773>

³³ สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, สภาปฏิรูปแห่งชาติ วาระปฏิรูปพิเศษ 1 : วิสาหกิจเพื่อสังคม, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพมหานคร: สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, 2558), น.20 - 21.

C&C เขาใหญ่ B.R.E.A.D (บริษัทธุรกิจเพื่อการศึกษาและพัฒนาชนบท) และกิจการข้าวโรงเรียน ผลกำไรที่เกิดขึ้นของธุรกิจถูกนำไปใช้สนับสนุนงานพัฒนาเด็กเยาวชนในชนบท

นอกจากนั้น นายมีชัย วีระไวทยะ ได้ก่อตั้งบริษัท ธุรกิจเพื่อพัฒนาการศึกษาและชนบท จำกัด (Business for Rural Education and Development) หรือ BREAD เพื่อหารายได้จาก การดำเนิน ธุรกิจไปใช้พัฒนาคุณภาพชีวิตของชุมชนในชนบท โดยนำผลกำไรที่ได้ทั้งหมดหลังหักสำรองและขยาย ธุรกิจแล้ว ไปใช้ด้านการศึกษาและพัฒนาธุรกิจของบริษัทนี้ คือการจัดหาและจำหน่ายสินค้าร่วมกับ พันธมิตรทางธุรกิจที่สำนักรับผิดชอบต่อสังคม ซึ่งบริษัทฯ เป็นผู้จัดจำหน่าย “ข้าวโรงเรียน” ผลิตภัณฑ์ข้าวหอมมะลิที่ผลิตโดยโรงเรียนลำปลายมาศพัฒนา จังหวัดบุรีรัมย์ เมื่อขายและได้กำไร จากผลิตภัณฑ์ดังกล่าวแล้ว บริษัทฯ จะนำเงินไปใช้บริหารจัดการโรงเรียนต่อไป³⁴ สำหรับผล ประกอบการของบริษัทฯ ปรากฏตามงบกำไรขาดทุนที่นำส่งกระทรวงพาณิชย์ในปี พ.ศ. 2556 – 2557 พบว่าปี พ.ศ. 2556 มีรายได้รวม 31,823,898.69 บาท รายจ่ายรวม 29,318,359.99 บาท มีกำไร ก่อนหักภาษี 2,505,538.70 บาท และเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล 512,038.84 บาท สำหรับปี พ.ศ. 2557 มีรายได้ลดลงจากปีก่อนร้อยละ 34.11 คือ มีรายได้รวม 20,937,262.61 บาท รายจ่ายรวม 18,117,735.90 บาท มีกำไรก่อนหักภาษี 605,615.61 บาท และเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล 142,826.49 บาท

องค์กรธุรกิจที่สาม คือ บริษัท ซิล ซิล แคปปิตอล จำกัด³⁵ ผู้ผลิตและจัดจำหน่ายนิตยสาร “BE magazine” ซึ่งเป็นนิตยสารเล่มแรกที่มีแนวคิดของการทำธุรกิจเพื่อสังคม (Social Business) เพราะเป้าหมายธุรกิจไม่ใช่เพื่อกำไรสูงสุด แต่เพื่อลดจำนวนคนผู้ด้อยโอกาสให้เหลือน้อยที่สุด รวมถึง การเพิ่มทางเลือกให้กับผู้ด้อยโอกาสในการหาอาชีพเพื่อดูแลตนเอง ผู้ประกอบการไม่ได้คิดที่จะ เปลี่ยนแปลงสังคม แต่มุ่งหวังว่าจะบันดาลใจให้ธุรกิจนี้ในสังคมได้กล้ำกลืนขึ้นมาทำความดี ดูแลเกื้อกูล คนในสังคมด้วยอาชีพของตนเอง ซึ่งเป็นสิ่งที่สามารถช่วยเหลือเพื่อนร่วมสังคมได้

สำหรับกิจกรรมทางธุรกิจของบริษัทฯ คือ การให้ผู้ด้อยโอกาสและมูลนิธิรับไปจำหน่าย ซึ่งผู้ด้อยโอกาสจะรับนิตยสารไปยื่นจำหน่ายตามแหล่งผู้คน ส่วนมูลนิธิจะเปิดรับสมัครสมาชิกรายเดือน และจะจัดส่งนิตยสารไปให้ถึงที่บ้าน รายได้จากการเปิดรับสมัครสมาชิก (หลังจากหักค่าใช้จ่าย) จะนำไปผลิตนิตยสารเพิ่มเติม ส่วนผู้ซื้อนิตยสารโดยตรงกับผู้ด้อยโอกาสจะเป็นรายได้แก่ผู้ด้อยโอกาส

³⁴ โภทศ ดีศีลธรรม, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 20*, น.197-199.

³⁵ สำนักงานสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ, “BE magazine,” สืบค้นเมื่อวันที่ 15 ธันวาคม 2558, <http://www.tseo.or.th/network/876>

ทั้งจำนวน ปัจจุบัน มีมูลนิธิต่าง ๆ ที่ได้เข้าร่วมโครงการมากกว่า 12 มูลนิธิ เช่น มูลนิธิกระจกเงา มูลนิธิบ้านนกขมิ้น มูลนิธิช่วยคนตาบอดแห่งประเทศไทย มูลนิธิสร้างสรรค์เด็ก มูลนิธิข้างแห่ง ประเทศไทย ส่วนรายได้ร้อยละ 60 ของรายได้ทั้งหมด คือ การให้ผู้ด้อยโอกาสนำนิตยสารไปขาย ส่วนรายได้ร้อยละ 25 จะได้รับจากค่าสมาชิกรายเดือนที่สมัครผ่านทางมูลนิธิ ส่วนรายได้ร้อยละ 15 จะมีบริษัทต่าง ๆ เป็นตัวแทนรับไปขาย โดยบริษัทฯ จะนำรายได้ทั้งหมดหักลบต้นทุนเพื่อนำส่วนต่างไปผลิตนิตยสารเพิ่มเติมแล้วส่งขายต่อไป

สำหรับบทความในนิตยสารจะสร้างขึ้นจากการศึกษาพฤติกรรมของคนที่ใช้ชีวิตในตัวเมือง เน้นเรื่องราวที่นำไปปรับใช้ได้จริงในชีวิตประจำวัน โดยมีเรื่องราวเนื้อหาเกี่ยวกับบุคคลที่น่าสนใจ เรื่องอาหาร ความบันเทิง แฟชั่น และสุขภาพ เรื่องราวของที่อยู่อาศัย เรื่องราวของการใช้เงินให้เกิดประโยชน์ และความเคลื่อนไหวของโลก การเดินทางในการท่องเที่ยวและในชีวิตประจำวัน รวมไปถึงเรื่องราวของสังคมรวมทั้งการให้ ผู้ที่ซื้อนิตยสารจะได้รับประโยชน์จริงจากเนื้อหาและได้ช่วยเหลือสังคม สำหรับผลประกอบการของบริษัทฯ ปรากฏตามงบกำไรขาดทุนที่นำเสนอกระทรวงพาณิชย์ในปี พ.ศ. 2556 – 2557 พบว่าปี พ.ศ. 2556 มีรายได้รวม 6,359,020.36 บาท รายจ่ายรวม 8,346,461.47 บาท มีผลประกอบการขาดทุน 1,987,441.11 บาท สำหรับปี พ.ศ. 2557 มีรายได้ลดลงจากปีก่อนร้อยละ 89.97 คือ มีรายได้รวม 637,512.51 บาท รายจ่ายรวม 1,525,408.68 บาท มีผลประกอบการขาดทุน 887,896.17 บาท

องค์กรธุรกิจที่สี่ คือ ห้างหุ้นส่วนจำกัด กาแฟอาชา อามา เป็นกิจการขายกาแฟที่เกิดจากแนวคิดการพัฒนาบ้านเกิดของเจ้าของกิจการที่เป็นครอบครัวเกษตรกร เมื่อสำเร็จการศึกษาในระดับอุดมศึกษา จึงมุ่งกลับบ้านเกิดที่จังหวัดเชียงใหม่เพื่อพัฒนาชีวิตความเป็นอยู่ของคนในชุมชน ด้วยการพัฒนาผลิตภัณฑ์กาแฟ เริ่มจากการทำเกษตรอินทรีย์ การแปรรูปเมล็ดกาแฟ และการเปิดร้านกาแฟเพื่อเพิ่มช่องทางการจัดจำหน่าย โดยผู้ประกอบการได้รับการสนับสนุนเงินทุนจากชาวต่างชาติ และได้รับการสนับสนุนด้านการประชาสัมพันธ์จากสื่อมวลชนไทยและสำนักงานส่งเสริมกิจการเพื่อสังคม สำหรับรายได้จากการประกอบการจะนำไปใช้ซื้ออุปกรณ์และสินค้าที่จำเป็นในการประกอบกิจการ ส่วนที่เหลือจะนำไปเป็นค่าจ้างแก่คนในชุมชนทั้งหมด โดยเฉพาะการสนับสนุนให้คนในชุมชนเพาะเมล็ดกาแฟ แล้วจำหน่ายไปยังร้านกาแฟอาชา อามา นอกจากนี้ผู้ประกอบการให้ความเห็นเกี่ยวกับมาตรการทางภาษีที่รัฐบาลควรส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย คือ รัฐบาลควรกำหนดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมให้ต่ำกว่าธุรกิจทั่วไป

สำหรับผลประกอบการของกิจการ ปรากฏตามงบกำไรขาดทุนที่นำเสนอกระทรวงพาณิชย์ในปี พ.ศ. 2557 พบว่า มีรายได้รวม 5,043,303.80 บาท รายจ่ายรวม 4,455,452.16 บาท มีกำไรก่อนหักภาษี 587,851.64 บาท และเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล 43,389.35 บาท

องค์กรธุรกิจที่ห้า คือ บริษัท ประชาธิปไตยรักสามัคคี (ประเทศไทย) จำกัด เป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมที่รัฐบาลเริ่มก่อตั้งขึ้นในปี พ.ศ. 2559 จากนโยบายของรัฐบาลเพื่อกำหนดแนวทางการดำเนินงานสานพลังประชารัฐ เพื่อขับเคลื่อนการพัฒนาเศรษฐกิจฐานรากและประชารัฐในระดับพื้นที่ โดยมีคณะทำงานการพัฒนาเศรษฐกิจฐานรากและประชารัฐเป็นผู้ขับเคลื่อนภารกิจสร้างรายได้ให้แก่ประชาชน ด้วยการสนับสนุนด้านองค์ความรู้และการค้าขายที่ยั่งยืนและมั่นคง โดยวิธีการดำเนินงาน “1 เป้าหมายกลุ่มงาน 5 กระบวนการ 76 จังหวัด และ 1 ส่วนกลาง” เน้นการสร้างรายได้ให้ชุมชนผ่านการเกษตร การแปรรูป และการท่องเที่ยวในชุมชน ซึ่งบริษัท ประชาธิปไตยรักสามัคคี (ประเทศไทย) จำกัด จะเป็นบริษัทที่เข้าไปถือหุ้นในบริษัทประชารัฐรักสามัคคีของแต่ละจังหวัด เช่น บริษัท ประชาธิปไตยรักสามัคคีภูเก็ต จำกัด บริษัท ประชาธิปไตยรักสามัคคีเพชรบุรี จำกัด บริษัท ประชาธิปไตยรักสามัคคีอุดรธานี จำกัด เป็นต้น โดยบริษัท ประชาธิปไตยรักสามัคคี (ประเทศไทย) จำกัด จะจัดตั้งอยู่ที่กรุงเทพมหานคร ให้การสนับสนุนเงินทุนและองค์ความรู้ต่าง ๆ แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมในแต่ละจังหวัด ซึ่งบริษัท ประชาธิปไตยรักสามัคคี จำกัด ในแต่ละจังหวัดจะเป็นศูนย์รวมของคณะทำงานที่ช่วยเหลือชุมชนในเรื่องการบริหารจัดการองค์ความรู้ ส่งเสริมการพัฒนาสินค้าและรูปลักษณ์ผลิตภัณฑ์ การสร้างตราสินค้าและมาตรฐาน การรับรองสินค้า การขึ้นทะเบียนทรัพย์สินทางปัญญา การช่วยสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับสินค้าชุมชน หาช่องทางจัดจำหน่ายและเชื่อมโยงการตลาดในระดับประเทศ และมีตัวชี้วัดที่จะประเมินผลทั้งเชิงปริมาณและเชิงคุณภาพ เน้นประชาชนที่ประสบปัญหาความยากจนเพื่อเพิ่มรายได้ตามหลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงของพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว³⁶

สำหรับผลประกอบการของบริษัทฯ ยังไม่ปรากฏตามข้อมูลของกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ เนื่องจากเพิ่งเริ่มจัดตั้งบริษัท โดยจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด เมื่อวันที่ 29 เมษายน 2559 ทุนจดทะเบียน 100,000,000 บาท สำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ที่ 90 อาคารไชเบอร์เวิร์ลด์ ทาวเวอร์ ถนนรัชดาภิเษก เขตห้วยขวาง กรุงเทพมหานคร

จากการศึกษาข้อเท็จจริงของวิสาหกิจเพื่อสังคมทั้ง 5 องค์กรข้างต้น มีหลักการร่วมกันในการจัดตั้งธุรกิจ คือ การมุ่งสร้างโอกาสให้แก่คนในสังคมด้วยการประกอบกิจการมีรายได้ดังเช่นธุรกิจทั่วไป แต่มีนโยบายในการแบ่งสรรปันส่วนรายได้ให้แก่กลุ่มเป้าหมาย โดยบริษัท ดอยคำฯ จะกำหนดให้เกษตรกรเป็นกลุ่มเป้าหมาย บริษัท ธุรกิจเพื่อพัฒนาฯ จะกำหนดให้ผู้ด้อยโอกาสทางการ

³⁶ สำนักนายกรัฐมนตรี, “นายกรัฐมนตรีมอบนโยบายและแนวทางการดำเนินงานสานพลังประชารัฐ,” สืบค้นเมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม 2559, <http://www.thaigov.go.th/index.php/th/government-th1/item/102750-102750>

ศึกษาเป็นกลุ่มเป้าหมาย ส่วนบริษัท ซิล ซิลฯ ห้างหุ้นส่วนจำกัด กาแฟอาชา อามา และบริษัท ประชาธิรัฐฯ จะกำหนดให้ผู้ด้อยโอกาสทั่วไปเป็นกลุ่มเป้าหมาย สำหรับการช่วยเหลือสังคมของบริษัท ดอยคำฯ จะเน้นการส่งเสริมวิทยาการความรู้และเทคโนโลยีทางการเกษตรให้แก่เกษตรกรในพื้นที่รอบโรงงาน รวมทั้งรับซื้อผลิตผลทางการเกษตรในราคาที่เป็นธรรม ส่วนบริษัท ธุรกิจเพื่อพัฒนาฯ จะเน้นการสร้างรายได้ของนักเรียนในพื้นที่ชนบท ให้นักเรียนผลิตสินค้าชุมชนเพื่อจำหน่ายโดยบริษัทฯ จะเป็นผู้รับผิดชอบในการจำหน่ายสินค้า เมื่อขายและได้กำไรจากผลิตภัณฑ์ก็จะนำไปใช้บริหารจัดการศึกษาแก่นักเรียนเหล่านั้นต่อไป ส่วนบริษัท ซิล ซิลฯ จะเน้นการสร้างโอกาสในการมีรายได้ของผู้ที่ไม่สามารถทำงานอย่างคนทั่วไป โดยบริษัทฯ จะเป็นผู้รับผิดชอบในการผลิตสินค้าและจะส่งมอบให้ผู้ด้อยโอกาสนำไปจำหน่ายเพื่อให้เขาเหล่านั้นรู้สึกมีคุณค่าและสามารถหารายได้ได้ด้วยตนเองต่อไป ส่วนร้านกาแฟอาชา อามา จะส่งเสริมให้ชาวเขาซึ่งเป็นคนในชุมชนมีรายได้มากขึ้นจากการเกษตร ส่วนบริษัท ประชาธิรัฐฯ จะเน้นการลงทุนร่วมกันของประชาชนในแต่ละจังหวัดเพื่อสร้างทุนในการพัฒนาองค์ความรู้และการค้าขายและบริการในชุมชนเพื่อสร้างรายได้ที่เพิ่มขึ้น

สำหรับความสำเร็จของการประกอบกิจการนั้น ผู้เขียนวิเคราะห์จากงบแสดงสถานะการเงินที่บริษัทนำเสนอส่งกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ในช่วงปี พ.ศ. 2556 – 2557 จะเห็นได้ว่าบริษัท ดอยคำฯ มีผลประกอบการที่ดีและมีกำไรสูง ซึ่งผู้เขียนวิเคราะห์จากประสบการณ์การทำงานเห็นว่าสินค้ามีความหลากหลายและตราสินค้าเป็นที่รู้จักของประชาชนจำนวนมาก มีการวางกลยุทธ์ทางธุรกิจที่ชัดเจนและมีบุคลากรที่มีศักยภาพเหมือนกับองค์กรธุรกิจขนาดใหญ่ทั่วไป และสิ่งสำคัญคือการยอมรับของผู้บริโภคในตราสินค้าที่มุ่งสร้างประโยชน์ต่อเกษตรกรไทยอย่างแท้จริง ส่วนกรณีบริษัท ธุรกิจเพื่อพัฒนาฯ แม้จะมีรายได้น้อยกว่าบริษัท ดอยคำฯ แต่ถ้าพิจารณาจากสัดส่วนกำไรแล้วจะเห็นว่าบริษัท ธุรกิจเพื่อพัฒนาฯ มีผลกำไรทั้ง 2 ปี ซึ่งบริษัทฯ จะจำหน่ายสินค้าจากผลิตภัณฑ์ท้องถิ่นที่มีการผลิตไม่มาก และบริษัทฯ เป็นเพียงผู้จัดจำหน่ายเท่านั้น จึงมีรายได้จากส่วนต่างของราคาต้นทุนที่ซื้อมาจากนักเรียนกับราคาขายเท่านั้น แตกต่างจากบริษัท ดอยคำฯ ที่เป็นผู้ผลิตและจัดจำหน่ายด้วย จึงสามารถสร้างรายได้ในจำนวนที่มากกว่า ส่วนกรณีบริษัท ซิล ซิลฯ มีผลประกอบการขาดทุนและมีรายได้ลดลง ผู้เขียนวิเคราะห์จากลักษณะของธุรกิจเห็นว่าสินค้าที่เป็นนิตยสารจะมีการเลือกบริโภคในสัดส่วนที่น้อยกว่าสินค้าประเภทอาหาร อีกทั้ง สินค้าของบริษัทฯ มีเพียงนิตยสารชนิดเดียว จึงไม่อาจจะสร้างรายได้ให้แก่กิจการมากนัก หากพิจารณาจากงบกำไรขาดทุนจะเห็นต้นทุนขายมีจำนวนสูงมากเกือบเท่ากับบรายได้รวม เมื่อรวมกับค่าใช้จ่ายในการขาย (ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อคนด้อยโอกาส) ในอัตราที่สูงเช่นกัน จึงทำให้มีผลประกอบการที่ขาดทุน

กล่าวโดยสรุป ข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นกับผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคมข้างต้น สะท้อนให้เห็นถึงความสำคัญของการบริหารธุรกิจที่ต้องมีกลยุทธ์และสามารถแข่งขันกับธุรกิจอื่น ๆ ได้ และ

ด้วยความเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมที่จะต้องกำหนดนโยบายการแบ่งรายได้ให้แก่สังคมด้วยแล้ว จึงส่งผลกระทบต่อให้มีรายจ่ายที่เพิ่มขึ้นตามมา ดังนั้น การศึกษามาตรการทางภาษีส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมจะต้องคำนึงถึงข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมด้วย เพราะวิสาหกิจเพื่อสังคมบางแห่งไม่ได้ประสบปัญหาด้านภาษีแต่อาจจะประสบปัญหาด้านการบริหารจัดการ หรือวิสาหกิจเพื่อสังคมบางแห่งไม่ต้องการสิทธิประโยชน์ด้านการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่ต้องการเงินสนับสนุนจากบุคคลอื่นมากกว่า ดังนั้น การกำหนดมาตรการทางภาษีแก่ผู้สนับสนุน ก็จะเป็นวิธีการแก้ปัญหาอีกทางหนึ่ง ทั้งนี้ ผู้เขียนจะวิเคราะห์ปัญหาและเสนอแนวทางการแก้ไขในบทที่ 4 และบทที่ 5

2.2 แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร

การศึกษามาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม นอกจากจะต้องทำความเข้าใจนิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม และลักษณะแตกต่างระหว่างองค์การสาธารณกุศล บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคมและวิสาหกิจเพื่อสังคมแล้ว จะต้องศึกษาถึงแนวคิดในการจัดเก็บภาษีจากองค์กรต่าง ๆ ข้างต้นด้วย เนื่องจากกฎหมายไทยกำหนดให้องค์กรบางประเภทได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อสนับสนุนให้ภารกิจขององค์กรนั้น ๆ สำเร็จลุล่วงตามพันธกิจที่กำหนดไว้ ซึ่งมาตรการทางภาษีส่วนใหญ่จะบังคับใช้เฉพาะองค์กรที่มีภารกิจสอดคล้องกับนโยบายภาครัฐในการพัฒนาประเทศและอาจได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีในช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง

รัฐมีพันธะที่จะต้องปฏิบัติต่อประชาชนของตนและต้องทำภารกิจสำคัญที่โดยลำพังปัจเจกชนไม่อาจทำได้เอง เช่น การป้องกันประเทศ การคุ้มครองสมาชิกของสังคมจากความอยุติธรรม การงานต่างประเทศ การก่อตั้งและบำรุงรักษาสถาบันสาธารณะ เป็นต้น ซึ่งโดยส่วนใหญ่ภารกิจดังกล่าวจะต้องได้รับการสนับสนุนจากเงินภาษีของประชาชนที่มอบให้จากเงินได้ส่วนตัว แต่ต้องเป็นการแบกรับภาระภาษีของประชาชนที่เสมอภาคเท่าเทียมกันตามหลักความสามารถในการเสียภาษี ทั้งนี้ การบริหารจัดการเก็บภาษีจะต้องมีเรื่องกฎหมายการคลังเข้ามาเกี่ยวข้องด้วย³⁷ การคลังของรัฐมีองค์ประกอบที่สำคัญ คือ รายจ่ายของรัฐ รายได้ของรัฐ และการกู้ยืมหรือการก่อหนี้สาธารณะ ดังนั้น นโยบายการคลังจึงประกอบด้วยนโยบายรายจ่าย นโยบายรายได้ และนโยบายหนี้สาธารณะ ด้านนโยบายรายได้จะเกี่ยวพันกับขนาดและรูปแบบของการหารายได้ โดยมีนโยบายภาษีอากรเป็น

³⁷ อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, กฎหมายการคลัง, พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2557), น.90 - 93.

ส่วนหนึ่งในนโยบายการหารายได้ ซึ่งอาจจะเกี่ยวข้องกับการกำหนดประเภทภาษีอากรที่จัดเก็บ การกำหนดอัตราภาษี หรือจำนวนภาษีที่จัดเก็บ ทั้งนี้ แนวคิดในยุคใหม่ภาษีมียุทธศาสตร์หลักในการจัดเก็บรายได้และภาษีถูกนำมาใช้ในฐานะเป็นมาตรการทางการคลังในการแทรกแซงเศรษฐกิจได้หลายประการ

2.2.1 บทบาทของภาษี

การจัดเก็บภาษีอากรเป็นวิธีทางหนึ่งในการแสวงหารายได้ของรัฐ เนื่องจากรัฐมีบทบาทในการพัฒนาประเทศจึงมีความจำเป็นต้องจัดหาเงินมาใช้เพื่อประโยชน์ในการพัฒนาประเทศ ซึ่งนอกจากการจัดเก็บภาษีอากรแล้ว รัฐยังสามารถหารายได้อีกหลายวิธี เช่น การกู้ยืมเงิน การหาประโยชน์จากทรัพย์สินของรัฐ แต่อย่างไรก็ตาม ภาษีอากรเป็นวิธีการหารายได้ที่ดีที่สุดและมีประสิทธิภาพที่สุด เนื่องจากการจัดเก็บภาษีมียุทธศาสตร์บังคับ โดยจะกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขไว้ ถ้าผู้ใดกระทำการเข้าลักษณะดังกล่าวก็ต้องจ่ายเงินให้แก่รัฐ อีกทั้ง การจัดเก็บภาษีมียุทธศาสตร์การขาดความสัมพันธ์ระหว่างเงินที่จ่ายกับผลตอบแทนที่จะได้รับจากรัฐ อย่างไรก็ตาม การเก็บภาษีอากร นอกจากจะมีวัตถุประสงค์ในการหารายได้แล้ว ยังมีวัตถุประสงค์เพื่อการอย่างอื่นอีก เช่น เพื่อควบคุมหรือส่งเสริมพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ เพื่อการกระจายรายได้และทรัพย์สินให้เป็นธรรม หรือเพื่อการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจก็ได้

ในบางกรณี รัฐอาจออกกฎหมายทางภาษีเพื่อให้สิทธิประโยชน์บางประการแก่ผู้เสียภาษี เนื่องจากรัฐต้องการกระตุ้นหรือส่งเสริมให้ผู้เสียภาษีมีพฤติกรรมบางอย่างตามที่รัฐต้องการ โดยอาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากรตรากฎหมายลำดับรอง เช่น ในเรื่องการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ที่บริจาคเงินแก่องค์การสาธารณกุศลหรือบริจาคเงินช่วยเหลือเหตุการณ์บางอย่างก็ได้³⁸

ในขณะเดียวกัน บุคคลผู้มีเงินได้มีหน้าที่เสียภาษีให้รัฐ ส่วนที่เหลือจากการใช้จ่ายก็เก็บออม เมื่อออมได้มากถึงระดับหนึ่งก็นำไปลงทุนเพื่อหาผลตอบแทนที่ดีกว่าการออม ดังนั้น ภาษีจึงมีผลต่อการใช้จ่าย การออมและการลงทุนของประชาชน รัฐจึงใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือทางการคลังและควบคุมการบริโภคของประชาชน เช่น เศรษฐกิจอยู่ในภาวะเงินเฟ้อ คนมีเงินมาก มีอำนาจซื้อทำให้สินค้าราคาแพง รัฐก็จะควบคุมเงินเฟ้อโดยเก็บภาษีในอัตราสูง ทำให้ประชาชนมีเงินน้อยลง อำนาจการซื้อก็น้อยลง สินค้าก็จะราคาถูกลงตามไปด้วย หรือในบางกรณี รัฐต้องการส่งเสริมการออมเงิน

³⁸ สุธีราภรณ์ แสงจันทร์ศรี, “มาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมกิจการสาธารณกุศล,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2551), น.4 - 5.

ของประชาชน รัฐก็จะมีมาตรการยกเว้นภาษีดอกเบี้ยเงินฝากออมทรัพย์รวมถึงกรณีที่รัฐต้องการส่งเสริมความเจริญเติบโตทางธุรกิจในการลงทุนภายในประเทศก็จะใช้มาตรการยกเว้นจัดเก็บภาษีหรือลดภาษีในกิจการที่ส่งเสริมการลงทุน ยกเว้นหรือลดภาษีนำเข้าในสินค้าทุนและวัตถุดิบเพื่อให้มีต้นทุนแข่งกับต่างประเทศได้³⁹

ทั้งนี้ ลักษณะของมาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมนโยบายเศรษฐกิจในด้านต่าง ๆ ผู้เขียนจะกล่าวถึงเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ดังนี้

2.2.1.1 ภาษีอากรกับเป้าหมายการจัดสรรทรัพยากร

เนื่องจากปัญหาความไม่พอเพียงระหว่างความต้องการกับการหาสินค้าและบริการต่าง ๆ มาบำบัดความต้องการของมนุษย์เป็นปัญหาขั้นพื้นฐานของทุกสังคม เพราะทรัพยากรที่นำมาใช้อุปโภคบริโภคมีจำนวนจำกัด ดังนั้น เป้าหมายที่สำคัญทางเศรษฐกิจประการหนึ่งจึงมุ่งเน้นการจัดสรรการใช้ทรัพยากรให้เกิดประโยชน์กับส่วนรวมให้มากที่สุด เช่น การผลิตสินค้าหรือบริการที่ไม่ได้ตอบสนองต่อคนส่วนใหญ่หรือเป็นสินค้าหรือบริการที่ฟุ่มเฟือยก็อาจใช้มาตรการทางภาษีเข้ามาแทรกแซงพฤติกรรมดังกล่าว

โดยทั่วไปแล้ว ภาษีอากรที่มีผลกระทบต่อเป้าหมายการจัดสรรทรัพยากรมากที่สุดก็คือ ภาษีทางอ้อมซึ่งเป็นภาษีที่เก็บจากสินค้าและบริการต่าง ๆ ที่เป็นสิ่งฟุ่มเฟือยหรือเป็นโทษต่อผู้บริโภคและสังคม ในทางกลับกัน กรณีที่เป็นสินค้าหรือบริการที่จำเป็นต่อการครองชีพหรือเป็นประโยชน์ต่อผู้บริโภคและสังคม รัฐบาลก็อาจส่งเสริมให้มีการบริโภคสินค้านี้ดังกล่าวให้มากขึ้น โดยการยกเว้นภาษีหรือลดอัตราภาษีให้ต่ำกว่าสินค้าหรือบริการประเภทอื่นก็ได้ หรือรัฐบาลอาจจะลดภาษีหรือยกเว้นภาษีให้กับผู้ผลิตเพื่อส่งเสริมให้มีการผลิตสินค้าหรือบริการที่เป็นประโยชน์มากขึ้น⁴⁰

³⁹ ทศนีย์ เหลืองเรืองรอง, ความรู้ทั่วไปกฎหมายภาษี, (กรุงเทพมหานคร : วิญญูชน, 2556), น.11 - 12.

⁴⁰ ศุภรัตน์ ควัฒน์กุล และชาติรี ตันติวาณิชกิจ, นโยบายภาษีอากรเพื่อการเศรษฐกิจ, ชุดวิชากฎหมายภาษีอากร 1, พิมพ์ครั้งที่ 9 (กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2556), น.92 - 93.

2.2.1.2 ภาษีอากรกับเป้าหมายเพื่อความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ

สิ่งที่บ่งบอกถึงความกินดีอยู่ดีของประชาชนประการหนึ่งคือ การมีสินค้าและบริการต่าง ๆ ไว้ใช้อย่างพอเพียง แต่ปริมาณการผลิตสินค้าและบริการของระบบเศรษฐกิจจะมีมากหรือน้อยเพียงใด ย่อมขึ้นอยู่กับความสามารถในการผลิต (Productive Capacity) ของระบบเศรษฐกิจนั้น ดังนั้น เป้าหมายด้านการสร้างความเจริญเติบโตทางด้านเศรษฐกิจจึงเป็นเป้าหมายที่เพิ่มขีดความสามารถในการผลิตของประเทศ

การสร้างสมทุนเป็นการเพิ่มขึ้นของสินค้าประเภททุน เช่น โรงงาน เครื่องจักร เครื่องมือการผลิตต่าง ๆ ซึ่งเป็นผลจากการลงทุนที่เพิ่มขึ้น ดังนั้น หากมีการลงทุนเพิ่มขึ้นก็จะทำให้ขีดความสามารถในการผลิตของประเทศเพิ่มขึ้นไปด้วย ซึ่งการสร้างสมทุนของภาคเอกชนจะเกี่ยวข้องกับภาษีอากรเป็นสำคัญ⁴¹

การพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศจำเป็นต้องสร้างกิจการหรือธุรกิจใหม่ ๆ ขึ้นในระบบเศรษฐกิจ ซึ่งอาจประสบปัญหาและอุปสรรคทั้งด้านการจัดการและการบริหารงานด้านกฎหมาย ฯลฯ จึงจำเป็นที่รัฐบาลต้องเข้าช่วยเหลือและให้การสนับสนุนกิจการใหม่ ๆ โดยใช้มาตรการทางภาษีเป็นเครื่องมือด้วยการยกเว้นหรือลดอัตราภาษีให้แก่กิจการหรือธุรกิจใหม่ ๆ นั้น⁴²

สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรตามกฎหมายภาษีสรรพากรส่วนใหญ่จะกำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาและกฎกระทรวงที่ออกตามความในประมวลรัษฎากร มาตรา 3 และมาตรา 42 (17) โดยอาจเป็นสิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการยกเว้นภาษี การลดหย่อนภาษี

สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการยกเว้นภาษีมียกขึ้นเพื่อส่งเสริมกิจการบางประเภทที่เป็นประโยชน์ต่อเศรษฐกิจ สังคม การเมืองหรือการปกครองของประเทศ เช่น เพื่อสนับสนุนการศึกษา ก็จะมีกฎหมายกำหนดให้ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ได้รับใบอนุญาตจากกระทรวงศึกษาธิการได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ ไม่ว่าผู้ประกอบการนั้นจะเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือภาษีเงินได้นิติบุคคล

สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการลดหย่อนภาษีมียกขึ้นเพื่อส่งเสริมกิจกรรมบางประเภทที่เป็นประโยชน์ต่อเศรษฐกิจ สังคม การเมืองหรือการปกครองของประเทศ เช่น เพื่อส่งเสริมการออมและการลงทุนของประชาชนผ่านกองทุนรวม (Mutual Fund) ก็มีกฎหมายกำหนดให้เงินที่ประชาชน

⁴¹ เฟิงอ๋าง, น.112 – 113.

⁴² ดุลยลักษณ์ ตรีชูธรรม, หลักกฎหมายภาษีอากร (The Principle of Tax Law), พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร : สถาบัน T.Training Center, 2550), น.3.

จ่ายเป็นค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ (Retirement Mutual Fund) นำมาหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้ได้เท่ากับจำนวนเงินที่จ่ายจริงแต่ไม่เกินจำนวนที่กฎหมายกำหนด⁴³

การลดหรือยกเว้นภาษีอากรสำหรับการลงทุนในกิจการบางประเภทที่ต้องการส่งเสริมจะมีมากน้อยเพียงใด ควรขึ้นอยู่กับความสำคัญของกิจการที่ต้องการส่งเสริมการลงทุน กล่าวคือ หากกิจการใดเป็นกิจการที่มีความสำคัญมาก ควรได้รับการส่งเสริมอย่างจริงจัง รัฐบาลก็อาจลดหรือยกเว้นภาษีให้หลายประเภท

การให้สิทธิพิเศษทางภาษีอากรเป็นการทั่วไป จะเป็นการให้สิทธิพิเศษทางการคำนวณภาษีเงินได้ในส่วนที่เกี่ยวกับการลงทุนเป็นสำคัญ เช่น การให้หักค่าเสื่อมราคาในอัตราเร่ง (Accelerated Depreciation) ซึ่งวิธีการนี้จะทำให้กิจการสามารถหักค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินบางประเภทได้เร็วขึ้น ทำให้กำไรที่จะต้องเสียภาษีในปีแรก ๆ ลดต่ำลง ทำให้กิจการถอนทุนคืนได้เร็ว

การส่งเสริมการลงทุนอีกลักษณะหนึ่ง โดยการให้ค่าลดหย่อนสำหรับการลงทุน (Investment Allowance) และการให้เครดิตการลงทุน (Investment Credit) ซึ่งเป็นวิธีการส่งเสริมการลงทุนให้เป็นพิเศษนอกเหนือจากการหักค่าเสื่อมตามราคาปกติ การให้ค่าลดหย่อนสำหรับการลงทุนเป็นการหักเงินลงทุนบางส่วนออกจากกำไรสุทธิ เช่น ถ้ายอมให้หักได้ในอัตราร้อยละ 40 ของเงินลงทุนก็หมายความว่าลงทุน 100 บาท จะทำให้กำไรสุทธิที่จะต้องเสียภาษีลดลงไป 40 บาท และถ้าเก็บภาษีในอัตราร้อยละ 30 จากกำไรสุทธิก็จะมีผลให้จำนวนเงินภาษีลดลงไป 12 บาท

ส่วนกรณีการให้เครดิตการลงทุนจะกำหนดให้เครดิตภาษีในอัตราร้อยละของเงินทุน เช่น ถ้าให้เครดิตในอัตราร้อยละ 12 ของเงินลงทุน หมายความว่าลงทุน 100 บาท ภาษีจะลดลงไป 12 บาท⁴⁴

2.2.1.3 ภาษีอากรกับเป้าหมายควมมีเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ

เป้าหมายของการพัฒนาเศรษฐกิจแต่ละประเทศ คือ การขยายตัวทางเศรษฐกิจอย่างต่อเนื่องและมีเสถียรภาพ ซึ่งเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ หมายถึง ภาวะเศรษฐกิจที่มีความสมดุล ไม่เปลี่ยนแปลงขึ้นลงมากเกินไปจนทำให้ผู้ผลิตและผู้บริโภคขาดความเชื่อมั่น ดังนั้น เพื่อให้เศรษฐกิจ

⁴³ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, การวางแผนภาษีอากร (Tax Planning), พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพมหานคร : สถาบัน T.Training Center, 2551), น.163 - 164.

⁴⁴ ศุภรัตน์ คุ้มณกุล และชาติร์ ตันตวิณชกิจ, อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 40, น.112 - 113.

ขยายตัว ภาครัฐจึงใช้นโยบายกระตุ้นการลงทุนและการเพิ่มผลผลิตเพื่อทำให้ผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศเพิ่มขึ้นในอัตราสูงและให้เกิดเสถียรภาพมากที่สุด⁴⁵

ผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศ (Gross Domestic Product : GDP) คือ ผลลัพธ์ที่ได้ในขั้นแรกที่ได้การคำนวณรายได้ประชาชาติทางด้านการผลิต ซึ่งเป็นมูลค่าสินค้าและบริการขั้นสุดท้ายที่ผลิตในประเทศในรอบระยะเวลาหนึ่ง โดยทั่วไปคือ 1 ปี สำหรับประเทศไทยมีการคำนวณผลิตภัณฑ์มวลรวมในประเทศทั้งหมด 16 สาขา เช่น สาขาเกษตรกรรม การล่าสัตว์ การป่าไม้ สาขาการให้บริการชุมชน สังคม และบริการส่วนบุคคลอื่น ๆ เป็นต้น⁴⁶

ลักษณะการไร้เสถียรภาพทางเศรษฐกิจเป็นผลมาจากความผันผวนในระดับการใช้จ่ายของประเทศ ดังนั้น การใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อเป้าหมายในด้านการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจจึงมีจุดมุ่งหมายเพื่อควบคุมการเปลี่ยนแปลงในระดับการใช้จ่ายรวมของประเทศเป็นสำคัญ ในกรณีที่เกิดปัญหาภาวะเงินเฟ้อ หากรัฐบาลเพิ่มภาษีทางอ้อมที่เก็บจากสินค้าเพื่อการอุปโภคบริโภคก็จะทำให้ราคาสินค้าดังกล่าวสูงขึ้น การใช้จ่ายเพื่อการอุปโภคบริโภคของประชาชนก็จะลดน้อยลงไปด้วย หากรัฐบาลเพิ่มภาษีทางอ้อมที่เรียกเก็บจากสินค้าทุน เช่น เครื่องจักร อุปกรณ์ต่าง ๆ แล้ว ก็จะมีผลลดการใช้จ่ายเพื่อการลงทุนอีกทางหนึ่งด้วย แต่อาจมีผลเสียในระยะยาว ส่วนการเพิ่มภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาซึ่งเป็นภาษีทางตรง ก็จะมีผลให้รายได้ที่ประชาชนใช้จ่ายลดน้อยลง รายจ่ายเพื่อการอุปโภคบริโภคก็จะลดน้อยลงตามไปด้วยและหากเป็นอัตราภาษีก้าวหน้าก็จะกระทบต่อผู้มีรายได้สูงมากกว่าผู้มีรายได้น้อย รวมถึงการที่รัฐบาลเพิ่มอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลจะทำให้บริษัทมีอัตราผลกำไรในการปันผลน้อยลง อันเป็นผลให้ประชาชนผู้ถือหุ้นมีรายได้ลดลงจึงใช้จ่ายลดลงตามไปด้วย อีกทั้ง การใช้จ่ายเพื่อการลงทุนของบริษัทก็จะลดน้อยลง

ส่วนกรณีที่เกิดปัญหาการว่างงานจะใช้แนวทางการกระตุ้นให้มีการใช้จ่ายในประเทศเพิ่มขึ้นเพื่อจะได้เพิ่มการผลิตและการจ้างงานมากขึ้นด้วยวิธีการลดภาษีประเภทต่าง ๆ หากรัฐบาลลดภาษีทางอ้อม ก็จะทำให้ราคาสินค้าลดลง การใช้จ่ายเพื่อการบริโภคก็จะมากขึ้น หากลดภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาก็จะทำให้ประชาชนมีเงินใช้จ่ายสินค้ามากยิ่งขึ้น หรือการที่ลดภาษี

⁴⁵ รัชณี โตอาจ, เสถียรภาพทางเศรษฐกิจ, ชุดวิชาหลักเศรษฐศาสตร์เบื้องต้น, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2557), น.5 - 7.

⁴⁶ สุชาติ ตังทางธรรม, รายได้ประชาชาติและการวัดรายได้ประชาชาติ, ชุดวิชาหลักเศรษฐศาสตร์เบื้องต้น, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2557), น.10 - 11.

เงินได้นิติบุคคลจะทำให้มีอัตรากำไรในการปันผลแก่ผู้ถือหุ้นมากขึ้น ส่งผลให้ผู้ถือหุ้นมีรายได้ในการใช้จ่ายมากขึ้นตามไปด้วย⁴⁷

2.2.1.4 ภาษีอากรกับเป้าหมายการกระจายรายได้ที่เป็นธรรม

การกระจายรายได้อย่างเป็นธรรม (Equitable Income Distribution) เป็นการใช้นโยบายการคลังเพื่อให้การกระจายรายได้และทรัพย์สินให้แก่ประชาชนภายในประเทศมีความเท่าเทียมกันเพื่อลดช่องว่างระหว่างรายได้และความมั่งคั่งระหว่างกลุ่มรายได้และกลุ่มอาชีพ อันจะสร้างโอกาสที่เท่าเทียมกันให้ประชาชนเข้าถึงปัจจัยการผลิตและผลผลิตต่าง ๆ ที่จำเป็นในการดำรงชีวิต⁴⁸

มูลเหตุแห่งความเหลื่อมล้ำทางรายได้และทรัพย์สินในสังคมเกิดจากปัจจัยทางเศรษฐกิจและปัจจัยทางสังคม โดยปัจจัยทางเศรษฐกิจเกิดจากปัญหาการเป็นเจ้าของปัจจัยการผลิต กล่าวคือ ถ้าบุคคลใดมีกรรมสิทธิ์ในปัจจัยการผลิตชนิดต่าง ๆ มาก ก็หมายความว่าบุคคลนั้นมีทรัพย์สินมากและขณะเดียวกันก็สามารถสร้างรายได้หรือผลตอบแทนจากปัจจัยการผลิตได้มากกว่าผู้อื่นด้วย ซึ่งในสังคมไทยนั้น ผู้ที่มีที่ดินหรือทุนมากก็จะเป็นผู้ที่มีรายได้สูง เพราะจะได้รับรายได้ในรูปค่าเช่า ดอกเบี้ย หรือเงินปันผล รวมทั้งการโยกย้ายเงินในระบบเศรษฐกิจโดยระบบธนาคารและสถาบันการเงินที่นำเงินออมจากภูมิภาคมาใช้ในส่วนกลางเป็นอย่างมากก็มีผลส่งเสริมให้เกิดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจมากขึ้น

โดยเฉพาะความเหลื่อมล้ำระหว่างชนบทกับเมือง นอกจากนี้การให้สินเชื่อของระบบธนาคารมักจะให้กับภาคอุตสาหกรรม หรือภาคการพาณิชย์มากกว่าภาคเกษตรกรรม เพราะเกษตรกรขาดหลักประกันที่ดี ทำให้การกระจายรายได้และทรัพย์สินระหว่างภาคเศรษฐกิจและระหว่างกลุ่มอาชีพมีความไม่เป็นธรรมมากขึ้น ส่วนปัจจัยทางสังคมเป็นตัวกำหนดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจที่เกี่ยวกับโอกาสในการหารายได้ของแต่ละบุคคลไม่เท่าเทียมกัน เช่น โอกาสในการศึกษาอบรมที่จะมีส่วนช่วยเพิ่มพูนความรู้ ความสามารถและสติปัญญาของแต่ละบุคคลอันจะทำให้สร้างรายได้สูงขึ้น

การแก้ปัญหาความไม่เป็นธรรมของการกระจายรายได้และทรัพย์สินด้วยวิธีการภาษีอากรนั้น จะพิจารณาจากโครงสร้างภาษี ด้วยการพิจารณาผลกระทบของโครงสร้างภาษีอากร

⁴⁷ เฟื่องอ้าง, น.107 - 109.

⁴⁸ พิศมัย จารุจิตติพันธ์, การคลังและนโยบายการคลัง, ชุดวิชาหลักเศรษฐศาสตร์เบื้องต้น, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2557), น.6 - 7.

ปัจจุบันที่มีต่อลักษณะการกระจายรายได้และทรัพย์สิน ดัชนีบ่งชี้โครงสร้างภาษีอากรของไทยที่ใช้ประกอบการพิจารณาคือ สัดส่วนระหว่างภาษีทางตรงกับภาษีทางอ้อม กล่าวคือ หากสัดส่วนการเก็บภาษีทางอ้อมในประเทศมีอัตราสูงกว่าภาษีทางตรงจะส่งผลให้ภาระภาษีส่วนใหญ่ตกอยู่กับผู้บริโภค ซึ่งส่วนใหญ่มีฐานะยากจนและรายได้ต่ำ เนื่องจากภาษีทางอ้อมเป็นภาษีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีผลักระไปยังผู้อื่นได้ซึ่งตรงกันข้ามกับภาษีทางตรง⁴⁹

มาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมนโยบายเศรษฐกิจสะท้อนให้เห็นความสำคัญของภาษีอากรในฐานะเป็นเครื่องมือทางการคลังของรัฐบาลเพื่อช่วยแก้ไขและปรับปรุงระบบเศรษฐกิจในช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง เนื่องด้วยประเทศไทยใช้ระบบการค้าแบบเสรีและปกครองในระบอบประชาธิปไตย ดังนั้น ประชาชนมีสิทธิเสรีภาพในการเลือกประกอบกิจการธุรกิจได้ ซึ่งการประกอบวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นอีกช่องทางหนึ่งที่ประชาชนส่วนหนึ่งตระหนักถึงการมีส่วนร่วมพัฒนาประเทศลดภาระภาครัฐบาลที่ไม่อาจเข้าถึงปัญหาได้ทั่วประเทศนำไปสู่ความคิดที่จะลงทุนประกอบกิจการเพื่อหารายได้ไปพัฒนาสังคมและสิ่งแวดล้อม เพราะฉะนั้น การนำเครื่องมือทางการคลัง คือ ภาษีอากรเข้าไปส่งเสริมให้รัฐบาลบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจให้มีการแข่งขันที่เป็นธรรมด้วยการช่วยเหลือผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคมในช่วงระยะเวลาหนึ่ง เพื่อให้ภาคธุรกิจมีความหลากหลายของประเภทธุรกิจ ซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นการขยายขอบเขตการประกอบธุรกิจแบบดั้งเดิม อีกทั้งยังเป็นการช่วยเหลือและพัฒนาสังคม สิ่งแวดล้อมให้ดีขึ้นควบคู่ไปกับความสำเร็จทางด้านเศรษฐกิจ

2.2.2 ความเสมอภาคทางภาษีและความเป็นกลางทางภาษี

เนื่องจากการจัดเก็บภาษีอากรมีผลกระทบต่อเป้าหมายทางเศรษฐกิจหลาย ๆ ด้าน ดังนั้น ภาษีอากรที่ดีจึงต้องมีความสอดคล้องกับเป้าหมายดังกล่าวด้วย ซึ่งลักษณะที่ดีของภาษีอากรเริ่มจากแนวคิดของ Adam Smith นักเศรษฐศาสตร์ชาวสกอตแลนด์ที่วางหลักการภาษีอากรที่ดีสี่ประการ ได้แก่ หลักความเป็นธรรม หลักความแน่นอน หลักความสะดวก และหลักความประหยัด ซึ่งการศึกษามาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมมีความเกี่ยวข้องกับการเลือกสิทธิประโยชน์ทางภาษีให้แก่ผู้ที่ประกอบกิจการวิสาหกิจเพื่อสังคม และผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งหมด ดังนั้น การทำความเข้าใจถึงหลักความเสมอภาคทางภาษี และหลักความเป็นกลางทางภาษีจะทำให้กระบวนการพิจารณากำหนดสิทธิประโยชน์มีหลักเกณฑ์และมีเหตุอันสมควรในการพิจารณาดังกล่าวได้

⁴⁹ เฟื่องอ้าง, น.101 - 105

2.2.2.1 ความเสมอภาคทางภาษี

การประกอบธุรกิจการค้านั้น รัฐบาลมักจะใช้กฎหมายเป็นเครื่องมือในการกำกับเศรษฐกิจของรัฐไปในทิศทางที่รัฐบาลต้องการ ด้วยการออกกฎหมายให้สิทธิประโยชน์ต่าง ๆ และในขณะเดียวกัน เพื่อป้องกันการแข่งขันที่ไม่เป็นธรรม รัฐบาลก็จะมีกฎเกณฑ์หรือกฎหมายควบคุมให้ธุรกิจต่าง ๆ ดำเนินไปด้วยความเป็นธรรม (Unfair Practice)⁵⁰ ดังเช่น หลักความเสมอภาคทางภาษี ซึ่งมีที่มาจากหลักความเสมอภาคในทางกฎหมายและหลักความเป็นธรรมทางสังคม ซึ่งกำหนดให้บุคคลย่อมมีสิทธิในการมีโอกาสเท่าเทียมกันตั้งแต่เกิด อันเป็นเรื่องเกี่ยวกับสิทธิทางธรรมชาติซึ่งในประเทศที่ปกครองในระบอบประชาธิปไตยมักจะบัญญัติเรื่องหลักความเสมอภาคทางกฎหมายไว้ในรัฐธรรมนูญ

การศึกษาแนวทางการชำระภาษีบนพื้นฐานของความเท่าเทียมกัน หรือการศึกษาเทคนิควิธีการทางภาษีที่ก่อให้เกิดความเป็นธรรมระหว่างประชาชน โดยพิจารณาจากความเสมอภาคในเชิงคณิตศาสตร์ และความเสมอภาคในเชิงข้อเท็จจริงหรือส่วนบุคคล ความเสมอภาคในเชิงคณิตศาสตร์จะพิจารณาตามสัดส่วนของจำนวนตัวเลขรายได้ของผู้เสียภาษี เช่น เงินได้จำนวน 10,000 บาท จะเสียภาษี 1,000 บาท ส่วนผู้มีเงินได้จำนวน 100,000 บาท จะเสียภาษี 10,000 บาท เท่ากับว่าผู้เสียภาษีทุกคนมีรายได้จำนวนเงินเท่ากัน หรือในอัตราภาษีเดียวกัน เทียบได้กับการจัดเก็บภาษีรายหัวหรืออัตราภาษีคงที่ แต่เนื่องจากหลักเกณฑ์ดังกล่าวจะใช้ได้ดีต่อเมื่อประชาชนทุกคนมีฐานะทางเศรษฐกิจที่เท่าเทียมกัน เพราะให้ความสำคัญกับจำนวนเงินที่ผู้เสียภาษีต้องชำระในจำนวนที่เท่ากัน⁵¹

ความเสมอภาคในเชิงคณิตศาสตร์ข้างต้น เปรียบได้กับทฤษฎีหลักความเป็นธรรมสัมบูรณ์ที่กำหนดให้ผู้เสียภาษีอากรทุกคนต้องเสียภาษีอากรคนละเท่า ๆ กัน ซึ่งมีรากฐานจากแนวคิดที่ว่าภาระค่าใช้จ่ายของรัฐบาลควรกระจายไปยังประชาชนหรือผู้เสียภาษีทุกคนในจำนวนเท่ากัน หากรัฐบาลของประเทศใดจัดเก็บภาษีตามลักษณะนี้ จะพบว่าจำนวนภาษีที่ผู้เสียภาษีแต่ละรายจะเท่ากับรายจ่ายทั้งหมดของรัฐบาลหารด้วยจำนวนผู้เสียภาษีอากร ซึ่งประเทศไทยเคยจัดเก็บภาษี

⁵⁰ ศรีราชา เจริญพานิช, แนวโน้มของระบบกฎหมายต่าง ๆ ในอนาคต, ชุดวิชาการระบบกฎหมายไทยและต่างประเทศ, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2544), น.388.

⁵¹ ศุภลักษณ์ พิณีจิวอดล, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 4 (กรุงเทพฯ : จตุลักษ์, 2556), น.98 - 120.

รัฐูปการที่ใช้หลักความเป็นธรรมสัมบูรณ์ แต่หลักดังกล่าวนี้ไม่บรรลุผล เนื่องจากสภาพความเป็นจริงทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีแต่ละรายไม่เท่ากัน ความสามารถในการเสียภาษีจึงต่างกัน⁵²

ความเสมอภาคในเชิงข้อเท็จจริงหรือส่วนบุคคลจะพิจารณาจำนวนภาษีตามสัดส่วนของความสามารถในการเสียสละเงินของผู้เสียภาษีหรือการกระจายความมั่งมีหรือความร่ำรวย ซึ่งมีวิวัฒนาการจากความหมายที่เกี่ยวกับความเสมอภาคทางภาษี

การแยกความแตกต่างระหว่างภาษีบุคคล ซึ่งคิดคำนวณจากความสามารถในการเสียสละเงินซึ่งกำหนดโดยพิจารณาสถานะส่วนบุคคลและสถานะทางครอบครัวของผู้เสียภาษีแต่ละคน กับภาษีวัตถุ ซึ่งคิดคำนวณจากมูลค่าของทรัพย์สินของผู้เสียภาษี โดยพัฒนาสู่แนวคิดในการกำหนดค่าลดหย่อนด้วยการคำนึงถึงภาระครอบครัวและการยกเว้นภาษีเงินได้หรือทรัพย์สินอันเป็นส่วนบุคคลที่ต้องใช้เพื่อตอบสนองความต้องการขั้นพื้นฐาน นอกจากนั้น จะต้องกำหนดอัตราภาษีแบบก้าวหน้า ซึ่งเป็นอัตราที่สูงขึ้นเมื่อฐานภาษีเพิ่มขึ้นตามทฤษฎีทางเศรษฐศาสตร์ว่าด้วยอรรถประโยชน์ส่วนเพิ่ม ซึ่งตั้งอยู่บนสมมติฐานที่ว่าหากบุคคลมีรายได้ปีละจำนวน 10,000 บาท เขาย่อมแบ่งสรรเงินจำนวนนั้นเพื่อใช้ในสิ่งจำเป็นขั้นพื้นฐาน แต่หากเขามีเงินเพิ่มขึ้นเป็น 20,000 บาท ส่วนที่เพิ่มขึ้น 10,000 บาท ย่อมเป็นเงินส่วนที่สามารถนำไปใช้จ่ายในสิ่งที่จำเป็นลำดับรอง และหากมีเงินเพิ่มขึ้นเป็น 30,000 บาท ส่วนเพิ่มอีก 10,000 บาท ย่อมเป็นเงินได้ที่สามารถนำไปใช้จ่ายในสิ่งที่เหลือใช้ได้ ดังนั้น ส่วนเกินของเงินที่ได้ นอกเหนือจากการใช้จ่ายสิ่งที่จำเป็นพื้นฐานของบุคคล จึงต้องนำมาเสียภาษีในอัตราสูงตามลำดับเงินได้⁵³

ความเสมอภาคในเชิงข้อเท็จจริงหรือส่วนบุคคลเปรียบได้กับทฤษฎีหลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์ที่พิจารณาจากจำนวนภาษีที่เสียไปเปรียบเทียบกับประโยชน์ที่ได้รับจากรัฐหรือเทียบกับความสามารถของบุคคลแต่ละราย โดยพิจารณาจากหลักผลประโยชน์และหลักความสามารถในการเสียภาษี⁵⁴

2.2.2.1 ความเป็นกลางทางภาษี

ความเป็นกลางทางภาษี หมายถึง ระบบภาษีอากรที่มีโครงสร้างเป็นกลางในทางเศรษฐกิจมากที่สุด กล่าวคือ ภาษีอากรจะต้องไม่เปลี่ยนแปลงหรือกระทบกระเทือนรูปแบบการ

⁵² ศุภรัตน์ คุ้มณ์กุล และ ชาตรี ตันติวานิชกิจ, *อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 40*, น. 47 – 48.

⁵³ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, *อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 51*, น.120 - 121.

⁵⁴ ศุภรัตน์ คุ้มณ์กุล และ ชาตรี ตันติวานิชกิจ, *อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 40*, น.48 -49.

บริโภคหรือการออม การแข่งขันผลิตสินค้าและบริการของผู้ผลิต ตลอดจนการทำงานของกลไกตลาด แต่ปัจจุบันรัฐบาลหลายประเทศใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือดำเนินการเพื่อให้บรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจด้านต่าง ๆ จึงอาจเป็นการจงใจใช้ความไม่เป็นกลางในทางเศรษฐกิจของภาษีบางประเภทเป็นเครื่องมือในการดำเนินนโยบาย⁵⁵ นอกจากนี้ ภาษีอากรไม่ควรมีผลกระทบต่อการทำงานของกลไกตลาดหรือกระทบแต่น้อยที่สุด เช่น ถ้ารัฐบาลเก็บภาษีจากสินค้าโดยทั่วไปไม่มีการยกเว้นการเก็บภาษีในลักษณะนี้จะไม่ส่งผลกระทบต่อผลการตัดสินใจบริโภคของผู้เสียภาษี อย่างไรก็ตาม ในกรณีสินค้าและบริการที่เป็นโทษ เช่น บุหรี่ สุรา รัฐบาลอาจใช้ความไม่เป็นกลางของภาษีบังคับหรือจำกัดการเลือกบริโภคให้เหมาะสมก็ได้⁵⁶

ด้านการบริโภค ภาษีที่กระทบกระเทือนรูปแบบการบริโภคสินค้าชนิดต่าง ๆ น้อยที่สุด คือ ภาษีที่มีผลทำให้ราคาเปรียบเทียบ (Relative Price) ระหว่างสินค้าชนิดต่าง ๆ เปลี่ยนแปลงไปน้อยที่สุด ซึ่งทำให้การตัดสินใจของผู้บริโภคได้รับการกระทบกระเทือนน้อยที่สุดตามไปด้วย สำหรับการออมและการลงทุน รัฐบาลอาจใช้ความไม่เป็นกลางทางภาษีกระตุ้นให้เกิดการออมและการลงทุนให้เป็นรูปแบบที่ต้องการมากขึ้น เช่น รัฐบาลเก็บภาษีเงินได้จากดอกเบี้ยเงินฝากในอัตราต่ำกว่าเงินได้ชนิดอื่น ๆ เพื่อกระตุ้นให้ประชาชนออมเงินมากขึ้น หรือการเก็บภาษีเงินปันผลที่จ่ายจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในลักษณะพิเศษกว่าเงินปันผลที่จ่ายจากบริษัททั่วไป เพื่อกระตุ้นให้ประชาชนลงทุนในบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์มากยิ่งขึ้น

ด้านการผลิต รัฐบาลอาจใช้ความไม่เป็นกลางทางภาษีแปรเปลี่ยนรูปแบบในการผลิตได้ เช่น ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่การผลิตที่ใช้เครื่องจักรมากกว่าการใช้แรงงานก็จะทำให้ผู้ประกอบการเปลี่ยนแปลงการผลิตมาใช้เครื่องจักรมากขึ้น หรือถ้าเก็บภาษีจากวัตถุดิบที่นำเข้ามาจากต่างประเทศสูงกว่าวัตถุดิบที่ผลิตได้ในประเทศ ก็จะกระตุ้นให้ผู้ประกอบการใช้วัตถุดิบภายในประเทศสำหรับการผลิตมากขึ้น⁵⁷

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 บัญญัติรับรองสิทธิและเสรีภาพของชนชาวไทยไว้ในมาตรา 43 และให้ความสำคัญกับบทบาทของรัฐที่มีต่อระบบเศรษฐกิจแบบเสรีในมาตรา 84 ซึ่งกำหนดบทบาทของรัฐในการกระจายรายได้ด้วย โดยในส่วนของหน้าที่รัฐสนับสนุนระบบเศรษฐกิจแบบเสรีและดุลยภาพทางเศรษฐกิจ ถูกกำหนดขึ้นเองตามกลไกตลาด

⁵⁵ เฟิ่งอ๋าง, น.50 – 52.

⁵⁶ ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม, อ่างแล้ว เชียงธรรมที่ 47, น.5.

⁵⁷ ศุภรัตน์ คุ้มณกุล และ ชาตรี ต้นติวานิชกิจ, อ่างแล้ว เชียงธรรมที่ 40, น.50 – 52.

เนื่องจากรัฐมีบทบาทจำกัดเพียงกำกับดูแลให้มีการแข่งขันอย่างเป็นธรรมและเสรี⁵⁸ การหารายได้ของรัฐเป็นเพียงการครอบคลุมรายจ่ายสาธารณะ หากจะแทรกแซงทางเศรษฐกิจจะกระทำได้โดยการใช้เทคนิคทางการคลังหรือมาตรการทางกฎหมายการเงินการคลัง และรัฐในฐานะผู้กระจายรายได้ต้องกระจายรายได้อย่างเป็นธรรม ดังนั้น รัฐสามารถแทรกแซงทางเศรษฐกิจได้โดยใช้มาตรการทางกฎหมายซึ่งรวมถึงการตรากฎหมายภาษีอากรหรือกฎหมายงบประมาณ⁵⁹

หลักความเสมอภาคและความเป็นกลางทางภาษีเป็นปัจจัยสำคัญในการพิจารณา กำหนดมาตรการทางภาษีเพื่อบังคับใช้กับสถานการณ์ทางสังคม เนื่องด้วยการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่บุคคลบางกลุ่มย่อมกระทบสิทธิต่อกลุ่มบุคคลที่ไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ดังกล่าว ซึ่งการ

⁵⁸ มาตรา 43 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550

บุคคลย่อมมีเสรีภาพในการประกอบกิจการหรือประกอบอาชีพและการแข่งขันโดยเสรีอย่างเป็นธรรม

การจำกัดเสรีภาพตามวรรคหนึ่งจะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย เฉพาะเพื่อประโยชน์ในการ...คุ้มครองประชาชนในด้านสาธารณสุข โภค การรักษาความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน การจัดระเบียบการประกอบอาชีพ การคุ้มครองผู้บริโภค...หรือเพื่อป้องกันการผูกขาดหรือขัดความไม่เป็นธรรมในการแข่งขันมาตรา 84 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550

รัฐต้องดำเนินการตามแนวนโยบายด้านเศรษฐกิจ ดังต่อไปนี้

(1) สนับสนุนระบบเศรษฐกิจแบบเสรีและเป็นธรรมโดยอาศัยกลไกตลาด และสนับสนุนให้มีการพัฒนาเศรษฐกิจอย่างยั่งยืน โดยต้องยกเลิกและละเว้นการตรากฎหมายและกฎเกณฑ์ที่ควบคุมธุรกิจซึ่งมีบทบัญญัติที่ไม่สอดคล้องกับความจำเป็นทางเศรษฐกิจ...

(3) ควบคุมให้มีการรักษาวินัยการเงินการคลังเพื่อสนับสนุนเสถียรภาพและความมั่นคงทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ ปรับปรุงระบบการจัดเก็บภาษีอากรให้มีความเป็นธรรม และสอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของสภาพเศรษฐกิจและสังคม

...

(6) ดำเนินการให้มีการกระจายรายได้อย่างเป็นธรรม คุ้มครอง ส่งเสริมและขยายโอกาสในการประกอบอาชีพของประชาชนเพื่อการพัฒนาเศรษฐกิจ รวมทั้งส่งเสริมและสนับสนุนการพัฒนาภูมิปัญญาท้องถิ่นและภูมิปัญญาไทย เพื่อใช้ในการผลิตสินค้า บริการ และการประกอบอาชีพ

⁵⁹ ศุภลักษณ์ พิณีจิวตล, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 51*, น.141 - 147.

สนับสนุนให้มีมาตรการทางภาษีส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมจะสร้างความเท่าเทียมและสร้างศักยภาพในการแข่งขันเชิงธุรกิจของวิสาหกิจเพื่อสังคมกับธุรกิจทั่วไป เพราะวิสาหกิจเพื่อสังคมจัดตั้งขึ้นเพื่อนำผลรายได้จากการประกอบกิจการใช้จ่ายเพื่อการดำเนินงานของกิจการและการนำไปช่วยเหลือสังคมเป็นหลักแตกต่างจากธุรกิจทั่วไปที่นำผลรายได้ไปผลแก่เจ้าของกิจการหรือผู้ถือหุ้นอันเป็นประโยชน์ส่วนตนเท่านั้น ดังนั้น การทำเพื่อสังคมของวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นการทำประโยชน์สาธารณะช่วยภาครัฐในการพัฒนาประเทศจึงมีเหตุอันสมควรที่จะกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมช่วยลดต้นทุนการดำเนินงานด้านภาษีและให้โอกาสผู้ประกอบการในการก่อร่างสร้างกิจการที่มั่นคงสามารถบริหารจัดการองค์กรให้ดำเนินกิจการได้ต่อไป



บทที่ 3

มาตรการในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมในต่างประเทศ

วิสาหกิจเพื่อสังคม คือ องค์กรที่เน้นการใช้กลยุทธ์ทางธุรกิจเพื่อหารายได้ไปพัฒนา มนุษย์และสภาพแวดล้อมให้ดีขึ้นมากกว่าการมุ่งแสวงหากำไรเพื่อผู้ถือหุ้น วิสาหกิจเพื่อสังคมจึงมี โครงสร้างองค์กรที่เป็นทั้งองค์กรแสวงหากำไรและไม่แสวงหากำไร และมักจะปรากฏในรูปของ สหกรณ์หรือการร่วมทุนในการจัดตั้ง

ในช่วงเวลา 2 ทศวรรษที่ผ่านมา วิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) มีจำนวนมาก ขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ เนื่องด้วยนิยามที่กำหนดไว้ครอบคลุมลักษณะขององค์การนอกภาครัฐ (NGO) กับการดำเนินธุรกิจเพื่อวัตถุประสงค์ทางสังคม ดังนั้น วิสาหกิจเพื่อสังคมจึงได้รับความนิยมในการให้ ความหมายเพื่อระดมทุนสนับสนุนการทำงานเพื่อสังคมทั่วโลก แต่กระนั้นแนวโน้มและ วัตถุประสงค์ของวิสาหกิจเพื่อสังคมนั้นยังคงมีความแตกต่างในมุมมองและแนวความคิดตามแต่ละ ภูมิภาคของโลกซึ่งเกิดจากจุดเริ่มต้นของการผลักดันให้เกิดวิสาหกิจเพื่อสังคมในแต่ละพื้นที่¹

ภาษีอากรเป็นเรื่องที่แต่ละประเทศกำหนดขึ้นเพื่อหารายได้แก่รัฐและใช้เป็นเครื่องมือ ในการควบคุมนโยบายด้านเศรษฐกิจของประเทศ อีกทั้งยังเป็นการกระตุ้นเศรษฐกิจเพื่อให้เกิดการ ลงทุนในกิจการต่าง ๆ ที่จำเป็นแก่รัฐ ดังนั้น การศึกษากฎหมายภาษีอากรจำเป็นที่จะต้องให้ ความสำคัญของการเป็นเครื่องมือทางเศรษฐกิจ การอำนวยความสะดวกของรัฐในการแก้ไขปัญหา เศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม ซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นองค์กรธุรกิจอีกรูปแบบหนึ่งที่มีบทบาท ในการพัฒนาและแก้ไขปัญหาดังกล่าว หากกฎหมายภาษีอากรเอื้อประโยชน์การดำเนินกิจการหรือ สนับสนุนกิจการของวิสาหกิจเพื่อสังคมให้สามารถดำรงอยู่ได้ย่อมสร้างกลไกการพัฒนาประเทศ คู่ขนานไปกับการดำเนินนโยบายของรัฐบาลได้

การศึกษาเรื่องมาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย ผู้เขียน เลือกรศึกษากฎหมายและมาตรการทางภาษีในสี่ประเทศ ได้แก่ ประเทศอังกฤษ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศเกาหลีใต้ และประเทศญี่ปุ่น เนื่องด้วยการจัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศดังกล่าว เกิดขึ้นมาในช่วงระยะเวลาอันยาวนานพอสมควร ทำให้เห็นถึงปัญหาและอุปสรรคการบริหารจัดการของ

¹ Janelle A. Kerlin, “Social Enterprise in the United States and Europe: Understanding and Learning from the Differences,” 17 *Voluntas* 247, 248 – 250 (September 2006).

วิสาหกิจเพื่อสังคมในบริบทที่แตกต่างกันของแต่ละประเทศ รวมถึงนโยบายภาครัฐที่กระตุ้นให้ผู้ประกอบการสนใจการลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมมากยิ่งขึ้น โดยเฉพาะในประเทศอังกฤษและประเทศเกาหลีใต้ที่กำหนดสถานะของวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ชัดเจน และมีมาตรการทางภาษียกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการและผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม ส่วนประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศญี่ปุ่นมีการกำหนดลักษณะของวิสาหกิจเพื่อสังคมที่หลากหลายในแวดวงวิชาการ แต่ก็มีแนวทางที่รัฐบาลจะส่งเสริมสิทธิประโยชน์ทางภาษีโดยอ้อม เพราะเห็นถึงความสำคัญของการแก้ไขปัญหาสังคมและสิ่งแวดล้อมจากภาคสังคมเพื่อลดภาระของรัฐบาลในการเข้าถึงปัญหาในท้องถิ่นที่ห่างไกลและช่วยพัฒนาความเป็นอยู่ของประชาชนให้ดีขึ้น

3.1 มาตรการในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศอังกฤษ

ประเทศอังกฤษเป็นประเทศที่มีพัฒนาการและประสบความสำเร็จมากที่สุดในวิสาหกิจหรือกิจการเพื่อสังคม เมื่อเปรียบเทียบกับกลุ่มประเทศยุโรปทั้งหมด ในประเทศอังกฤษกำหนดองค์กรที่เป็น “วิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise)” ให้อยู่ในกลุ่มธุรกิจเพื่อสังคม (Social Economy) โดยคำว่ากิจการเพื่อสังคมเกิดขึ้นในปี ค.ศ. 1978 โดยนายฟรียท สเป็คเคิล (Freet Spreckley) และในปี ค.ศ. 1997 ก็เกิดห้างหุ้นส่วนกิจการเพื่อสังคม (Social Enterprise Partnership)

วิสาหกิจเพื่อสังคมที่สำคัญในอังกฤษคือ “Social Enterprise London” ที่ตั้งขึ้นในปี ค.ศ. 1998 โดยความร่วมมือระหว่างธุรกิจของสหกรณ์ต่าง ๆ กับองค์กรพัฒนาสนับสนุนสหกรณ์และองค์กรสนับสนุนโครงสร้างของสหกรณ์ ปัจจุบันอังกฤษมีกิจการเพื่อสังคมกว่า 60,000 องค์กร ซึ่งมาจากภาคธุรกิจที่หลากหลายก่อให้เกิดการจ้างงานในระบบเศรษฐกิจของประเทศทั้งหมดคิดเป็นร้อยละ 5 เกิดผลทางเศรษฐกิจได้กว่า 8,000 ล้านปอนด์ต่อปี คิดเป็นร้อยละ 1 ของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (GDP) โดยในช่วงเริ่มต้นกิจการก็ประสบกับปัญหาในเรื่องของเงินทุน แต่รัฐบาลอังกฤษได้สนับสนุนโดยใช้นโยบายเพื่อที่จะวางกลยุทธ์ให้กิจการเพื่อสังคมเกิดขึ้น เช่น จัดตั้งสถาบันพัฒนาการเงินเพื่อประโยชน์สาธารณะ (Community Development Finance Institutions) เพื่อให้การสนับสนุนกิจการเพื่อสังคม การอบรมกับผู้ประกอบการ เป็นต้น²

² เอกชัย นิตยาเกษตรวัฒน์, “โครงการวิจัยเรื่องการพัฒนากิจการเพื่อสังคม : กรณีศึกษาที่ประสบความสำเร็จในต่างประเทศ และการประยุกต์ใช้ในประเทศไทย,” เล่มที่ 8 วารสารบริหารธุรกิจนิด้า, น.13 - 15 (2554).

รัฐบาลอังกฤษผลักดันสถานะของวิสาหกิจเพื่อสังคมให้มีส่วนช่วยแก้ไขปัญหาสังคมและสิ่งแวดล้อม รวมถึงการสร้างเครือข่ายกลุ่มคนและทรัพยากรสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม โดยขั้นแรกรัฐบาลอังกฤษก่อตั้งหน่วยงานวิสาหกิจเพื่อสังคม (the Social Enterprise Unit (SEU)) ในปี ค.ศ. 2001 เพื่อกำหนดปัญหาและอุปสรรคของการพัฒนาภาคสังคมและการสร้างกลยุทธ์เพื่อเอาชนะอุปสรรคเหล่านั้น ซึ่งต่อมาหน่วยงานนี้จะถูกเรียกอย่างเป็นทางการว่า “วิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise)” โดยรัฐบาลอังกฤษให้ความสำคัญต่อการกำหนดสถานะทางกฎหมายแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม เพราะเป็นการยากที่จะหารูปแบบขององค์กรที่ผสมผสานระหว่างการประกอบธุรกิจและการทำงานเพื่อสังคม

โดยทั่วไป แม้ว่ารัฐบาลอังกฤษจะมีนโยบายลดภาษีเงินได้แก่องค์กรการกุศล แต่องค์กรการกุศลก็ถูกจำกัดบทบาททางธุรกิจ ถ้าหากจำเป็นต้องเพิ่มรายได้ก็จะต้องจัดตั้งบริษัทแยกต่างหากเพื่อจะถ่ายโอนเงินทุนขององค์กรการกุศลไปใช้บริหารจัดการ ซึ่งเป็นการกระทำที่ไม่มีประสิทธิผล เพราะเปลืองค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการในบริษัทที่จัดตั้งขึ้นใหม่และยากที่จะควบคุมภารกิจเพื่อสังคมของบริษัทนั้น ๆ ต่อมาหน่วยงานวิสาหกิจเพื่อสังคม (SEU) แนะนำให้รัฐสภาอังกฤษบัญญัติกฎหมายเพื่อรองรับสถานะของวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นการเฉพาะ เพื่ออำนวยความสะดวกในการพัฒนากิจกรรมภาคสังคมให้ดีขึ้น รัฐบาลอังกฤษจึงกำหนดให้มีนิติบุคคลที่เป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมเรียกว่า “บริษัทเพื่อผลประโยชน์ร่วมกันของชุมชน Community Interest Company (CIC)” อันเป็นองค์กรหนึ่งตามกฎหมายบริษัท ค.ศ. 2004 (the Companies (Audit, Investigations and Community Enterprise) Act 2004) ซึ่งมีเจตนารมณ์เพื่อบัญญัติหลักเกณฑ์สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมด้วยการสร้างรูปแบบองค์กรธุรกิจประเภทใหม่ที่มีทรัพย์สินและกำไรนำไปพัฒนาสังคมโดยเฉพาะ และกำหนดเงื่อนไขในการแปรรูปธุรกิจทั่วไปให้เป็นธุรกิจเพื่อสังคม นอกจากนี้ กฎหมายฉบับนี้ จะสร้างการรับรู้และตราสินค้าของวิสาหกิจเพื่อสังคมให้เท่าเทียมกับธุรกิจทั่วไป³

3.1.1 แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับวิสาหกิจเพื่อสังคม

3.1.1.1 นิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม

กระทรวงการค้าและอุตสาหกรรมของประเทศอังกฤษ (Department of Trade and Industry) กำหนดนิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคมคือ ธุรกิจที่มีวัตถุประสงค์หลักด้านสังคมซึ่งมี

³ Park Kanjanapaibul, “Legal Entity for Social Enterprise,” (a thesis of master degree, faculty of law Thammasat university, 2011), p.39 - 40.

หลักการนำรายได้กลับมาลงทุนเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์มากกว่าการคืนกำไรให้แก่ผู้ถือหุ้นหรือเจ้าของกิจการ ในขณะที่กลุ่มความร่วมมือด้านธุรกิจเพื่อสังคมแห่งเวสต์มิดแลนด์ (the West Midlands Social Economic Partnership (WMSEP)) กำหนดนิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคมคือ กลุ่มขององค์กรที่ขับเคลื่อนสังคมและชุมชนท่ามกลางเป้าหมายของประสิทธิภาพการจัดการองค์กรและความยั่งยืนของกิจการในกรอบการแข่งขันทางธุรกิจ กล่าวคือ ช่วยเหลือชุมชนพร้อมทั้งดำรงธุรกิจของตนให้ดำเนินกิจการต่อไปได้⁴

บริบทของวิสาหกิจเพื่อสังคมในอังกฤษจะมีคุณลักษณะที่เหมือนกันสามประการ ประการแรก เป็นธุรกิจที่มีการผลิตและให้บริการในรูปแบบต่าง ๆ ประการที่สอง เป็นธุรกิจที่มีวัตถุประสงค์เพื่อสังคม เช่นการสร้างงาน การฝึกอบรมเพื่อเสริมทักษะอันจะส่งผลประโยชน์ต่อสังคม สิ่งแวดล้อมและเศรษฐกิจ และประการสุดท้ายคือเป็นองค์กรที่สามารถพึ่งตนเองได้ และพร้อมด้วยหลักการบริหารจัดการที่ดีมีพื้นฐานอยู่บนการมีส่วนร่วมของกลุ่มผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย โดยกำไรที่จะถูกจัดสรรหรือถูกนำไปใช้เพื่อประโยชน์ของชุมชน

ตัวอย่างของกรณีศึกษากิจการเพื่อสังคมในประเทศอังกฤษ เช่น กลุ่มธุรกิจคอมมิวนิตี รีเพนต์ (Community RePaint) เป็นธุรกิจที่รับบริจาคสีทาบ้านที่ใช้ไม่หมดนำมารวบรวมแบ่งหมวดหมู่ ชนิดและประเภทของสี และจำหน่ายให้กับผู้ต้องการใช้สีเพื่อลดจำนวนสีที่ต้องทิ้งไปเป็นขยะที่ทำลายสิ่งแวดล้อม โดยเริ่มต้นธุรกิจด้วยการรวมตัวกันของชมรมรักษ์สิ่งแวดล้อมจาก 65 ท้องถิ่น และได้รับการสนับสนุนทางการเงินเพื่อจัดตั้งบริษัทจากกลุ่มบริษัทไอซีไอ ดุลลักซ์ คอมมิวนิตี รีเพนต์ (ICI Dulux Community Repaint) รวบรวมสีครึ่งกระป๋องหรือค่อนกระป๋องที่จะต้องถูกทิ้งไปกว่า 450,000 ลิตร คิดเป็นมูลค่าถึง 1.75 ล้านปอนด์ บริหารงานโดยเจ้าหน้าที่ 6 คน และมีตำแหน่งงานอาสาสมัคร 45 ตำแหน่ง เปิดบริการอบรมให้ความรู้กับผู้สนใจ โดยมีหลักสูตรการอบรมกว่า 50 หลักสูตร

กิจการซิกส์ แมรี เพลซ เกสต์เฮาส์ (Six Marys Place Guest House) ในเมืองเอดินเบิร์ก (Edinburgh) ประเทศอังกฤษจัดตั้งขึ้นเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมที่เน้นการดูแลรักษาสภาพแวดล้อม โดยการดำเนินการต่าง ๆ ด้วยความเป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อม อาทิ การใช้เฉพาะสารซักล้างและสารทำความสะอาดที่ไม่เป็นอันตรายต่อระบบนิเวศวิทยา การซื้อวัสดุและวัตถุดิบต่าง ๆ จากแหล่งผู้ผลิตที่เป็นชุมชนมีคุณภาพเชื่อถือได้ด้วยราคายุติธรรมไม่เอาเปรียบคู่ค้า อีกทั้งสนับสนุนและส่งเสริมให้พนักงานทุกคนมีจิตสำนึกในการลดขยะของเสียเหลือทิ้งให้น้อยที่สุด

⁴ Janelle A. Kerlin, *supra note 1*. p.251 – 252.

การประหยัดพลังงานและลงทุนในการใช้อุปกรณ์ต่าง ๆ ที่ช่วยประหยัดพลังงาน การประหยัดน้ำโดยระบบการนำน้ำทิ้งกลับมาใช้ต่อให้เป็นประโยชน์ รวมไปถึงการนำเสนอการท่องเที่ยวเชิงอนุรักษ์ จนได้รับรางวัลการท่องเที่ยวสีเขียวระดับเหรียญเงิน (Green Tourism Silver Award)⁵

3.1.1.2 กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคม

บริษัทเพื่อผลประโยชน์ร่วมกันของชุมชน (Community Interest Company (CIC)) เป็นรูปแบบบริษัทจำกัดแบบหนึ่งในประเทศอังกฤษ โดยมีการประกาศใช้ในปี ค.ศ. 2006 ซึ่งกำหนด คำนียามและหลักเกณฑ์ของบริษัทเพื่อผลประโยชน์ร่วมกันของชุมชนไว้ในกฎหมายบริษัท ค.ศ. 2004 (the Companies (Audit, Investigations and Community Enterprise) Act 2004) เพื่อรองรับ การจดทะเบียนพาณิชย์ของวิสาหกิจเพื่อสังคม โดยเน้นไปที่การจัดตั้งที่ง่าย สะดวก คล่องตัวต่อการ ทำธุรกิจ แต่มีการกำหนดคุณสมบัติบางประการเพิ่มเติมเพื่อให้แน่ใจว่าผลประโยชน์ที่เกิดขึ้น จะกลับไปสู่ชุมชนและสังคมตามที่ตั้งใจไว้ ซึ่งคุณสมบัติที่มีการเพิ่มเติม ได้แก่ การสมัครและยื่น รายงานประจำปีให้แก่ภาครัฐเพื่ออธิบายว่าได้ดำเนินการตามเป้าหมายทางสังคมอย่างไร สิทธิประโยชน์ ของกิจการจะต้องใช้เพื่อประโยชน์ของสังคม ไม่อนุญาตให้โอนกรรมสิทธิ์ไปยังกรรมการและผู้ถือหุ้น หากเลิกกิจการ ทรัพย์สินทั้งหมดจะต้องโอนให้องค์กรอื่นที่มีลักษณะเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมและใช้ สิทธิประโยชน์เพื่อประโยชน์ของสังคมเท่านั้น และไม่มีการจำกัดเงินปันผลต่อหุ้นและเงินปันผลรวม แต่จะต้องปันผลไม่เกินร้อยละ 35 ของผลกำไร เพื่อให้เงินหมุนกลับมาลงทุนซ้ำและคืนประโยชน์ สู่สังคมต่อไป⁶ สำหรับองค์กรที่จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม⁷ จะมี สามประเภท ได้แก่ 1.) บริษัทเพื่อผลประโยชน์ร่วมกันของชุมชน (Community Interest Company (CIC))

⁵ เอกชัย นิตยาเกษตรวัฒน์, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 2*, น.13 - 15.

⁶ คณะกรรมการศึกษาและจัดทำรายงานเรื่องวิสาหกิจเพื่อสังคม, “รายงาน การศึกษาวิจัยประกอบการจัดทำร่างกฎหมายว่าด้วยวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise),” ในการประชุมนำเสนอรายงานการศึกษาวิจัยประกอบการจัดทำร่างกฎหมายว่าด้วยวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise), จัดโดยสภาปฏิรูปแห่งชาติ, 2558 : น.37 - 38.

⁷ HM Revenue & Customs, “Social Investment Tax Relief (SITR): guide for social enterprises,” Accessed August 17, 2015, https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/378085/se-guide.pdf.

2.) สมาคมเพื่อสร้างประโยชน์ชุมชน (Community Benefit Society) และ 3.) องค์การการกุศล (Charity)

3.1.2 แนวคิดในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคม

3.1.2.1 การจัดเก็บภาษีจากการประกอบธุรกิจโดยทั่วไป

การจัดเก็บภาษีจากการประกอบธุรกิจโดยทั่วไปจะต้องพิจารณาถึงเงินได้ (Income) และทุน (Capital) อยู่เสมอ เพื่อจำแนกความแตกต่างของรายได้ทางภาษีที่มาจากฐานเงินได้ที่แตกต่างกัน ซึ่งในประเทศอังกฤษจะจัดเก็บภาษีเงินได้ (Income Tax) จากรายได้ที่เกิดจากการประกอบกิจการ (Income) ส่วนภาษีเงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุน (Capital Gain Tax) จะเก็บจากผลประโยชน์ส่วนเพิ่มจากส่วนทุน (Capital Gain) โดยเก็บจากบุคคลธรรมดาที่มากกว่านิติบุคคลสำหรับภาษีบริษัท (Corporate Tax) จะเก็บภาษีจากผลกำไร (Profit) ของบริษัทที่อาจเป็นได้ทั้งรายได้ที่เกิดจากการประกอบกิจการ (Income) และผลประโยชน์ส่วนเพิ่มจากส่วนทุน (Capital Gains)⁸

ภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศอังกฤษเป็นภาษีที่จัดเก็บจากกำไรของบริษัทและองค์กรต่าง ๆ รวมทั้งสโมสร สมาคม มูลนิธิและกลุ่มบุคคลที่มีได้เป็นบริษัท (Unincorporated Body) โดยกำไรที่จัดเก็บภาษีรวมถึงกำไรจากเงินได้จากการขายสินค้า การลงทุนและผลได้จากทุน หากบริษัทหรือองค์กรตั้งอยู่ที่ประเทศอังกฤษย่อมต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรที่ได้รับทั้งหมด ไม่ว่ากำไรจะได้รับจากที่ใดก็ตาม แต่หากมีได้อยู่ในประเทศอังกฤษ เช่น มีสำนักงานหรือสาขาย่อมต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเฉพาะกำไรส่วนที่ได้รับจากการประกอบกิจการในประเทศเท่านั้น ในส่วนการจัดเก็บภาษีเงินได้จากเงินปันผลนั้น นักลงทุนในประเทศอังกฤษที่เป็นบุคคลธรรมดาซึ่งมีรายได้จากเงินปันผลต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราร้อยละ 20-40 ส่วนนิติบุคคลต้องเสียภาษีร้อยละ 30 โดยไม่มีภาษีหัก ณ ที่จ่าย⁹ ซึ่งรายละเอียดของการจัดเก็บภาษีจากเงินได้ของนิติบุคคล เงินได้จากการรับเงินปันผลและเงินได้จากส่วนเกินทุนมีรายละเอียดดังนี้

⁸ Mervyn Lewis, British Tax Law Income Tax: Corporate Tax : Capital Gains Tax, (Suffolk: Richard Glay,Ltd., 1997), p.3.

⁹ สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, “ภาษีการออมการลงทุนและการระดมทุนในตลาดการเงินของไทย,” สืบค้นเมื่อวันที่ 20 ตุลาคม 2558, http://tdri.or.th/archives/download/reports/published/i23/ chap_9.pdf.

ก. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ของนิติบุคคล

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือภาษีบริษัท ได้แก่ บุคคลดังต่อไปนี้

1. บริษัท
2. การรวมกันใด ๆ ที่ไม่ได้จดทะเบียน ซึ่งได้แก่ องค์กรที่จัดตั้งขึ้นโดย

สัญญาระหว่างกลุ่มของบุคคลเพื่อดำเนินการอย่างอื่นใด นอกจากการแสวงหากำไร เช่น กลุ่มอาสาสมัคร หรือสโมสรกีฬา

3. บริษัทต่างประเทศที่มีสาขาในประเทศไทย

ภาษีเงินได้นิติบุคคลจะเก็บจากกำไรของบริษัทซึ่งรวมถึงเงินที่บริษัทได้รับจากการประกอบกิจการ การลงทุน และส่วนเกินทุนที่ได้รับ¹⁰

กรณีที่นิติบุคคลตั้งขึ้นในประเทศอังกฤษจะต้องเสียภาษีจากกำไรทั้งหมดที่ได้รับ ไม่ว่าจะเกิดจากกิจกรรมที่ได้กระทำขึ้นในประเทศอังกฤษหรือนอกประเทศอังกฤษก็ตาม แต่ในกรณีที่นิติบุคคลนั้นไม่ได้ตั้งขึ้นในประเทศอังกฤษ แต่มีสาขาในประเทศไทยก็ต้องเสียภาษีเฉพาะกำไรที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมที่ทำในประเทศไทยเท่านั้น

ในการคำนวณกำไรสุทธิให้นำกำไรที่เกิดขึ้นในรอบปีภาษีซึ่งได้แก่วันที่ 1 เมษายน ถึงวันที่ 31 มีนาคมของปีถัดไป มาหักออกจากผลขาดทุนซึ่งผลขาดทุนนี้สามารถสะสมเพื่อใช้ในการหักกับกำไรที่จะเกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีในอนาคตหรือนำผลขาดทุนสะสมไปหักกับกำไรที่เกิดขึ้น 12 เดือนก่อนหน้านี้ได้ ภายใต้เงื่อนไขตามที่กฎหมายกำหนด นอกจากนี้ ยังสามารถหักค่าใช้จ่ายตามที่กฎหมายกำหนดได้ เช่น การหักค่าลิขสิทธิ์ ค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินบางประเภท หรือการหักค่าใช้จ่ายเพื่อการค้นคว้าและพัฒนา เมื่อได้กำไรสุทธิแล้วจึงนำมาคำนวณกับอัตราภาษี ซึ่งจะแบ่งเป็น 2 อัตรา คือ อัตราปกติและอัตราสำหรับวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม (มีผลกำไรไม่เกิน 30,000 ปอนด์) เมื่อคำนวณได้เท่าไรก็เป็นภาษีที่บริษัทมีหน้าที่ต้องนำส่งกรมสรรพากร¹¹ โดยปีภาษี ค.ศ. 2014 อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลอัตราต่ำอยู่ที่ร้อยละ 20 และอัตราสูงอยู่ที่ร้อยละ 21 ของกำไรสุทธิ¹²

¹⁰โชติกา ลือพงศ์ลักษณ์, “มาตรการทางภาษีอากรเกี่ยวกับศุภกุก,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2557), น.91.

¹¹เพ็ญอ้อ, น.91

¹²จักรินทร์ มุ่งจิตธรรมมัน, “สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรเกี่ยวกับสถาบันอุดมศึกษา,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2556), น.97 - 98.

อย่างไรก็ดี กฎหมายกำหนดให้นิติบุคคลบางประเภทได้รับยกเว้นภาษีจากผลกำไรที่เกิดขึ้น เช่น ธนาคารพาณิชย์ สมาคมสงเคราะห์สมาชิก องค์การสาธารณกุศล ซึ่งมาตรา 360 แห่งประมวลรัษฎากรปี ค.ศ. 1970 (the Taxes Act 1970) และมาตรา 35 แห่งกฎหมายการเงินปี ค.ศ. 1965 (the Finance Act 1965) วางหลักว่า เงินได้และผลประโยชน์ใดที่องค์การสาธารณกุศลได้รับและนำไปใช้ในวัตถุประสงค์เพื่อการสาธารณะจะได้รับยกเว้นภาษีตามกฎหมาย¹³

ข. ภาษีที่เก็บจากเงินได้จากการได้รับเงินปันผล

หลักทั่วไปของภาษีบริษัทในประเทศอังกฤษ คือ ไม่จัดเก็บภาษีจากเงินปันผลและผลประโยชน์อื่นใดที่แจกจ่ายจากบริษัทที่ตั้งอยู่ในประเทศอังกฤษ เว้นแต่จะถูกกำหนดโดยกฎหมายให้ต้องเสียภาษีบริษัท¹⁴ กล่าวคือ เงินปันผลที่บริษัทได้รับจากบริษัทอื่นที่ประกอบกิจการในประเทศอังกฤษ บริษัทผู้รับเงินปันผลไม่ต้องนำเงินจำนวนดังกล่าวไปคำนวณเพื่อเสียภาษีบริษัท แต่บริษัทผู้ลงทุนในหุ้นของบริษัทอื่น ไม่สามารถนำเงินที่ลงทุนไปนั้น มาใช้เป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษี¹⁵

ค. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุน

กฎหมายการเงินปี ค.ศ. 1965 (the Finance Act 1965) ได้นำเสนอการจัดเก็บภาษีทางตรงรูปแบบใหม่ นั่นคือ การเก็บภาษีจากส่วนเกินทุน (Capital Gains Tax) ซึ่งเป็นการเก็บภาษีจากผลประโยชน์ที่ได้รับจากการจำหน่ายทรัพย์สินภายหลังจากวันที่ 6 เมษายน ค.ศ. 1965 และไม่ผนวกเข้ารวมกับหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภาษีปี ค.ศ. 1970 (the Taxes Act 1970) แต่กระนั้น บทบัญญัติของการจัดเก็บภาษีเงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุนก็อาจต้องอ้างอิงถึงกฎหมายภาษีปี ค.ศ. 1970 บ้าง ตามความเหมาะสม

การจัดเก็บภาษีเงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุนในประเทศอังกฤษ จัดเก็บจากบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล กรณีบุคคลธรรมดาจะคำนวณจากประโยชน์ส่วนเพิ่มที่ได้รับในขณะที่อาศัยอยู่ในประเทศอังกฤษในรอบปีภาษี รวมถึงผู้ที่ไม่ได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษ แต่มีสาขาหรือตัวแทนในการทำธุรกรรมเชิงพาณิชย์ที่ก่อให้เกิดผลประโยชน์ส่วนเกินทุนในประเทศ

¹³ Mervyn Lewis, *supra* note 8, p.349.

¹⁴ *ibid.*, p.349.

¹⁵ *ibid.*, p.357

อังกฤษ หรือมีทรัพย์สินอันก่อให้เกิดผลประโยชน์ส่วนเกินทุนในประเทศอังกฤษ ก็จะถูกจัดเก็บภาษี เช่นเดียวกัน แต่ถ้าผู้ใดเป็นผู้อยู่อาศัยแต่ไม่ได้มีภูมิลำเนาในประเทศอังกฤษ หากได้รับประโยชน์ ส่วนเกินทุนที่เกิดขึ้นในต่างประเทศจะถูกจัดเก็บภาษีเฉพาะผลประโยชน์ที่นำเข้ามาในประเทศอังกฤษ เท่านั้น ส่วนกรณีนิติบุคคลจะคำนวณภาษีตามหลักการจัดเก็บภาษีบริษัท โดยคำนวณตามรอบ ระยะเวลาบัญชีของแต่ละบริษัท ทั้งนี้ บุคคลบางประเภทจะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีในส่วนเกินทุน เช่น มูลนิธิ สมาคม สหกรณ์ สหภาพแรงงาน เป็นต้น

อัตราภาษีของส่วนเกินทุนในประเทศอังกฤษจะมีเพียงอัตราเดียวคือ ร้อยละ 30 ของผลประโยชน์ส่วนเกินทุนที่ได้รับในปีภาษีหรือรอบระยะเวลาบัญชีนั้น ซึ่งสามารถ หักจ่ายตามกฎหมายได้ กรณีบุคคลธรรมดาจะมีสิทธิเลือกถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำกว่าร้อยละ 30 ได้ หากมีองค์ประกอบเข้าหลักเกณฑ์ตามที่กฎหมายกำหนดและได้รับความเห็นชอบจากรัฐแล้ว กรณี นิติบุคคลจะมีอัตราภาษีร้อยละ 30 เช่นเดียวกัน แต่การหักจ่ายจะต้องอยู่ภายใต้กฎหมายภาษี บริษัท (the Corporation Tax) ซึ่งจะหักจ่ายได้น้อยกว่ากรณีบุคคลธรรมดา¹⁶

3.1.2.2 มาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม

ก. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยตรงต่อองค์กร

การให้ประโยชน์ทางภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภาษีบริษัท) ให้แก่วิสาหกิจ เพื่อสังคม จะส่งผลโดยตรงทำให่วิสาหกิจมีต้นทุนดำเนินการที่ต่ำลงและทำให้สามารถแข่งขันกับตลาด ปกติได้มากขึ้น อย่างไรก็ตาม มาตรการนี้ถูกวิพากษ์วิจารณ์มากในประเทศอังกฤษ เพราะจะทำให้ วิสาหกิจเพื่อสังคมอ่อนแอลงในระยะยาวอันเนื่องมาจากการไม่ดำเนินการบนต้นทุนที่แท้จริงและ ยังเป็นการทำให้กลไกตลาดบิดเบือนไม่เป็นจริง จึงมีกระแสต่อต้านจากกลุ่มนักธุรกิจในประเทศ อังกฤษ เพราะเป็นประเทศที่มีระบบการค้าเสรี เพราะฉะนั้น ประเทศอังกฤษจึงไม่ยกเว้นหรือ ลดหย่อนภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมโดยตรง เพื่อเป็นการป้องกันความไม่เป็นธรรมระหว่าง ผู้ประกอบการทั่วไปกับผู้ประกอบการเพื่อสังคม¹⁷

¹⁶ *ibid.*, p.45 - 47

¹⁷ คณะกรรมการศึกษาและจัดทำรายงานเรื่องวิสาหกิจเพื่อสังคม, *อ้างแล้ว* *เชิงอรรถที่ 6*, น.37.

ข. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยอ้อมต่อผู้สนับสนุน

ประเทศอังกฤษให้ความสำคัญต่อการทำประโยชน์ต่อสังคมของวิสาหกิจเพื่อสังคมอย่างยาวนาน ซึ่งในปีงบประมาณ ค.ศ. 2013 คณะรัฐมนตรีมีมติเห็นชอบให้กำหนดมาตรการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม และได้เผยแพร่เอกสารมาตรการดังกล่าวทางเว็บไซต์ของกระทรวงการคลังเมื่อวันที่ 6 มิถุนายน ค.ศ. 2013 ต่อมา รัฐบาลอังกฤษได้ออกข้อบังคับมาตรการบรรเทาภาระภาษีด้านการลงทุนเพื่อสังคม (ผู้ประกอบการจดทะเบียนธุรกิจเพื่อสังคม) ค.ศ. 2014 the Tax Relief for Social Investments (Accreditation of Social Impact Contractor) Regulations 2014 ซึ่งเป็นกฎระเบียบที่ให้สิทธิประโยชน์แก่ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม โดยเพิ่มเติมบทบัญญัติเกี่ยวกับมาตรการทางภาษีในกฎหมายสองฉบับ กล่าวคือ กรณียกเว้นภาษีเงินได้ของบุคคลผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมในจำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อการลงทุน (Income Tax Relief) ยกเว้นเป็นสัดส่วนร้อยละตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งจะบัญญัติไว้ในหมวด 5B แห่งกฎหมายภาษีเงินได้ ค.ศ. 2007 (the Income Tax Act 2007) ส่วนกรณียกเว้นภาษีเงินได้จากส่วนเกินทุนที่ได้รับ (Capital Gains Tax Relief) จะมีการแก้ไขบทบัญญัติในส่วนที่ 1 แห่งกฎหมายภาษีส่วนเกินทุน ค.ศ. 1992 (the Taxation of Chargeable Gains Act 1992 (TCGA)) ทั้งนี้ การบังคับใช้มาตรการทางภาษีดังกล่าวจะเริ่มบังคับใช้นับถัดจากวันที่ 6 เมษายน ค.ศ. 2014 เพื่อบรรเทาภาระภาษีในปีที่มีการลงทุนอันเป็นไปตามนโยบายรัฐบาลที่จะสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมให้มีแหล่งเงินได้จากภายนอกมากยิ่งขึ้น โดยเฉพาะการกระตุ้นให้ลงทุนในกลุ่มธุรกิจเพื่อสังคม¹⁸

กรณียกเว้นภาษีเงินได้ของบุคคลผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมในจำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อการลงทุน (Income Tax Relief) โดยเพิ่มเติมบทบัญญัติไว้ในส่วน 5B (Part 5B) สิทธิประโยชน์ทางภาษีสำหรับการลงทุนเพื่อสังคม (Tax Relief for Social Investment) แห่งกฎหมายภาษีเงินได้ ค.ศ. 2007 (the Income Tax Act 2007) มีสาระสำคัญ ดังนี้

1. การกำหนดประเภทของวิสาหกิจเพื่อสังคมที่จะมีสิทธิได้รับประโยชน์ทางภาษี โดยมาตรา 257J กำหนดประเภทของวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) ที่อยู่ใน

¹⁸ HM Revenue & Customs, “Social Investment Tax Relief (SITR) - investors,” Accessed August 17, 2015, https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/389925/investors-guide.pdf.

บังคับของมาตรการนี้ ได้แก่¹⁹ บริษัทเพื่อผลประโยชน์ร่วมกันของชุมชน สมาคมเพื่อสร้างประโยชน์ชุมชน องค์กรการกุศล และองค์กรอื่นใดที่ได้รับการประกาศจากกระทรวงการคลัง

2. การกำหนดจำนวนและเงื่อนไขในการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี โดยมาตรา 257JA กำหนดให้บุคคลใดที่จ่ายเงินลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมในปีภาษีใด จะได้รับลดหย่อนภาษีในจำนวนเงินที่จ่ายไปทั้งจำนวนในปีภาษีนั้น แต่จะต้องไม่เกินหนึ่งล้านปอนด์²⁰ มาตรา 257LG²¹ กำหนดให้ผู้ลงทุนในหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคมจะต้องถือครองหุ้นไม่เกินร้อยละ 30

¹⁹Section 257J of the Income Tax Act 2007

Meaning of “SI relief” and “social enterprise” (2) In this Part “social enterprise” means (a) a community interest company, (b) a community benefit society that is not a charity, (c) a charity, or (d) any other body prescribed, or of a description prescribed, by an order made by the Treasury.

²⁰Section 257JA of the Income Tax Act 2007

The amount of the reduction to which an individual is entitled under this Part for any particular tax year is the amount equal to tax, at the SI rate for that year, on (a) the amount or, as the case may be, the sum of the amounts invested in that year in respect of which the individual is eligible for and claims SI relief, or (b) if less, £1 million

²¹Section 257LG of the Income Tax Act 2007

The requirement not to be interested in capital etc of social enterprise (1) This section applies (a) to the investor, and (b) to any individual who is an associate of the investor. (2) In this section related company means (a) the social enterprise, or (b) a company which at any time in the longer applicable period is a 51% subsidiary of the social enterprise (and such a company is therefore a related company for the purposes of this section even at times when it is not a 51% subsidiary of the social enterprise). (4) There must not be any time in the longer applicable period when an individual to whom this section applies directly or indirectly possesses or is entitled to acquire (a) more than 30% of the ordinary share capital of a related company,

ของจำนวนหุ้นทั้งหมดในวิสาหกิจเพื่อสังคมนั้น รวมถึงวิสาหกิจอื่นใดที่วิสาหกิจเพื่อสังคมนั้นถือหุ้นอยู่
เกินร้อยละ 51 ด้วย (Related Company) และผู้ถือหุ้นจะต้องชำระค่าหุ้นด้วยเงินสดและชำระเต็ม
มูลค่าหุ้นแล้วเท่านั้น จึงจะมีสิทธิได้รับลดหย่อนภาษีในจำนวนเงินที่จ่ายไปตามมาตรา 257LA²²
อีกทั้ง ผู้ถือหุ้นจะต้องถือครองหุ้นไม่ต่ำกว่า 3 ปี จึงจะได้รับสิทธิลดหย่อนภาษี²³ แต่การได้รับสิทธิ
ลดหย่อนภาษีนั้น ไม่จำเป็นต้องรอให้ครบกำหนดเวลา 3 ปี กล่าวคือ ผู้ถือหุ้นสามารถหักลดหย่อนเงินได้ที่
จ่ายไปตั้งแต่ปีภาษีแรก แต่หากถือครองไม่ครบกำหนดเวลาดังกล่าว ก็จะถูกถอนสิทธิและต้องส่งเงินคืน

ส่วนกรณียกเว้นภาษีเงินได้จากส่วนเกินทุนที่ได้รับ (Capital Gains Tax Relief) จะมีการแก้ไขบทบัญญัติในส่วนที่ 1 แห่งกฎหมายภาษีส่วนเกินทุน ค.ศ. 1992 (the

²² Section 257LA of the Income Tax Act 2007

Condition that the amount invested must have been paid over

(1) So far as the investment is in shares

(a) the shares must be subscribed for wholly in cash, and

(b) must be fully paid up at the time they are issued.

²³ Section 257SC of the Income Tax Act 2007

Cases where assessment not to be made

(1) No assessment for withdrawing or reducing SI relief in respect of the investment may be made because of an event occurring after the investors death.

(2) Subsection (3) applies if the investor has, by a disposal or disposals to which section 257R(3) applies, disposed of all investments which

(a) have been made by the investor in the social enterprise, and

(b) are investments (i) to which SI relief is attributable, or (ii) have not been held by the investor until the end of the third anniversary of the date on which they were made.

(3) No assessment for withdrawing or reducing SI relief in respect of those investments may be made because of any subsequent event unless the event occurs at a time when the requirements of sections 257LF, 257LG and 257LH are not met in relation to the investor by reference to any of those investments.

Taxation of Chargeable Gains Act 1992 (TCGA)) โดยเพิ่มเติมบทบัญญัติไว้ในมาตรา 255A ถึง มาตรา 255E มีสาระสำคัญ ดังนี้

การกำหนดผู้ที่จะมีสิทธิได้รับประโยชน์ทางภาษีเงินได้จากส่วนเกินทุน จะต้องมีลักษณะตามมาตรา 255B แห่งกฎหมายภาษีส่วนเกินทุน ค.ศ. 1992 กล่าวคือ ผู้ลงทุนใน วิสาหกิจเพื่อสังคมที่โอนหุ้นให้แก่ผู้อื่นจะได้รับยกเว้นภาษีในส่วนเกินทุนที่ได้รับ แต่จะต้องถือครองหุ้น มาแล้วอย่างน้อย 3 ปี²⁴ ทั้งนี้ กฎหมายจะกำหนดเขตแดนของการได้รับยกเว้นภาษีไว้ตามมาตรา 255C²⁵ แห่งกฎหมายภาษีส่วนเกินทุน ค.ศ. 1992 กล่าวคือ การได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีในส่วนเกินทุน จะอ้างอิงหลักเกณฑ์ตามมาตรา 257JA แห่งกฎหมายภาษีเงินได้ ค.ศ. 2007 ในการกำหนดจำนวนเงิน ลงทุนที่จะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีได้ไม่เกิน 1 ล้านปอนด์และจะต้องจ่ายเงินลงทุนในปีภาษีที่จะใช้สิทธิด้วย

²⁴ Section 255B of the Taxation of Chargeable Gains Act 1992 (TCGA)

Gains and losses on investments in social enterprises

(1) For the purpose of determining the gain or loss on any disposal of an asset by an individual where

(a) an amount of SI relief is attributable to the asset, and

(b) apart from this subsection there would be a loss, the asset as reduced by the amount of the SI relief.

(2) If

(a) an individual disposes of an asset,

(b) an amount of SI relief is attributable to the asset,

(c) the disposal takes place after the end of the 3 years beginning with the day when the individual acquired the asset, and

(d) apart from this subsection, there would be a gain on the disposal, the gain is not a chargeable gain, subject to section 255C.

²⁵ Section 255C of the Taxation of Chargeable Gains Act 1992 (TCGA)

Application of section 255B(2) where maximum SI relief not obtained

(1) Subsection (2) applies if

(a) an individual's liability to income tax has been reduced for any tax year under section 257JA of ITA 2007 (SI relief) in respect of the acquisition of an asset,

นอกจากสิทธิประโยชน์ทางภาษีข้างต้นแล้ว กฎหมายยังกำหนด มาตรการควบคุมวิสาหกิจเพื่อสังคมที่จะยังคงได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีอย่างต่อเนื่อง หากฝ่าฝืน จะถูกระงับสิทธิประโยชน์ทางภาษีทันที²⁶ โดยมาตรา 257MC กำหนดให้วิสาหกิจเพื่อสังคมมี สินทรัพย์ก่อนที่จะมีการลงทุนทั้งสิ้นไม่เกิน 15 ล้านปอนด์ และมีสินทรัพย์หลังจากมีการลงทุน ทั้งสิ้นไม่เกิน 16 ล้านปอนด์²⁷ มาตรา 257MH วิสาหกิจเพื่อสังคมจะต้องจ้างพนักงานเต็มเวลาไม่เกิน 500 คน (ไม่รวมการจ้างแรงงานที่กำพร้าหรือนักเรียนที่ทำงานในวันหยุด)²⁸ และจะต้องไม่อยู่ภายใต้ การควบคุมหรือกำกับดูแลขององค์กรธุรกิจอื่นใด หรือบุคคลอื่นใดที่มีความสัมพันธ์กับองค์กรธุรกิจอื่น อย่างมีนัยสำคัญตามมาตรา 257MJ²⁹

²⁶ HM Revenue & Customs, *supra note 72*. p.4.

²⁷ Section 257MC of the Income Tax Act 2007

The gross assets requirement

(1) If the social enterprise is a single company, the value of its assets

(a) must not exceed £15 million immediately before the investment is made, and (b) must not exceed £16 million immediately after the investment is made.

²⁸ Section 257MH of the Income Tax Act 2007

The number of employees requirement

(1) If the social enterprise is a single company, the full-time equivalent employee number for it must be less than 500 when the investment is made.

(4) In this section employee (a) includes a director, but (b) does not include (i) an employee on maternity or paternity leave, or (ii) a student on vocational training.

²⁹ Section 257MJ of the Income Tax Act 2007

The no partnership requirement (1) The requirements in this section apply during the shorter applicable period. (2) The social enterprise must not be a member of any partnership. (3) Each 90% social subsidiary of the social enterprise must not be a member of a partnership.

3.2 มาตรการในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศสหรัฐอเมริกา

ประเทศสหรัฐอเมริกาใช้กิจกรรมทางธุรกิจที่ไม่แสวงหากำไรเพื่อส่งเสริมภารกิจที่เกี่ยวข้องกันของมูลนิธิต่าง ๆ ในประเทศ ทั้งในเชิงศาสนาและสังคม ด้วยการสนับสนุนสินค้าทำมือของคนในชุมชน ซึ่งความเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมมีพัฒนาการมาตั้งแต่ปี ค.ศ. 1970 โดยเริ่มจากกิจกรรมทางธุรกิจที่ไม่แสวงหากำไรและมีเป้าหมายช่วยเหลือกลุ่มคนที่ด้อยโอกาสด้วยการสร้างอาชีพ

แนวคิดทั่วไปของวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศสหรัฐอเมริกาก็จะให้ความสำคัญในเรื่องการหารายได้มากกว่านิยามอื่น ๆ ซึ่งยังคงใช้พิจารณากำหนดนิยาม ทั้งในภาควิชาการและภาคปฏิบัติ โดยแวดวงวิชาการของสหรัฐอเมริกา วิสาหกิจเพื่อสังคมนั้น จะได้รับการกล่าวถึงสถานะขององค์กรที่ไม่แสวงหากำไรอันมีพันธกิจเพื่อพัฒนาสังคม และเป็นธุรกิจที่มีเป้าหมายคู่ขนานระหว่างการหากำไรกับกิจการเพื่อสังคม สำหรับเป้าหมายทางสังคมอาจมีเพียงภารกิจสนับสนุนด้านธุรกิจด้วยการหารายได้เพียงอย่างเดียวและนำรายได้ไปสนับสนุนกิจกรรมทางสังคมต่าง ๆ ในองค์กรที่ไม่แสวงหากำไร เช่น บ้านพักผู้พิการ

พันธกิจของวิสาหกิจเพื่อสังคมในรูปแบบขององค์กรไม่แสวงหากำไรอาจมีลักษณะที่แตกต่างกันในเชิงรูปแบบ รวมถึงการดำเนินกิจการเชิงพาณิชย์ การแสวงหากำไรและไม่แสวงหากำไร ความเป็นหุ้นส่วนในกิจการและการทำการตลาด ซึ่งลักษณะดังกล่าวนี้จะเป็นที่เข้าใจกันในกลุ่มมหาวิทยาลัยชั้นนำของสหรัฐอเมริกา เช่น วิทยาลัยธุรกิจแห่งมหาวิทยาลัยฮาร์เวิร์ด (Harvard Business School) ศูนย์ศึกษาวิสาหกิจเพื่อสังคมแห่งมหาวิทยาลัยดุก์ (Duke University)³⁰

3.2.1 แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับวิสาหกิจเพื่อสังคม

3.2.1.1 นิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม

บางสถาบันการศึกษาและองค์กรที่ปรึกษาด้านธุรกิจ มักจะให้คำนิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคมในเชิงการหารายได้ขององค์กรไม่แสวงหากำไรที่จดทะเบียนตามมาตรา 501(c)(3) แห่งประมวลรัษฎากรของสหรัฐอเมริกา (the Internal Revenue Code) ซึ่งจะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี ซึ่งองค์กรไม่แสวงหากำไรอาจเป็นผู้ประกอบการเองหรืออาจไปร่วมดำเนินการกับองค์กรแสวงหากำไรอื่น ยกตัวอย่างเช่น “the Social Enterprise Magazine Online” เป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีภารกิจสร้างรายได้ให้แก่คนในชุมชนด้วยการจ้างคนในชุมชนจำหน่ายนิตยสาร

³⁰ Janelle A. Kerlin, *supra* note 1. p.260 – 262.

มาตรา 501(c)(3) แห่งประมวลรัษฎากรของสหรัฐอเมริกาเป็นหลักกฎหมายที่กำหนดการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับองค์กรบางประเภทที่ได้ผ่านหลักเกณฑ์ตามที่กฎหมายกำหนดว่ามีสถานะเป็นองค์กรที่มีได้แสวงหากำไรซึ่งให้บริการในด้านต่าง ๆ เช่น ด้านการศึกษา ด้านศาสนา ด้านวิทยาศาสตร์ ด้านการกุศล เป็นต้น ซึ่งจะต้องมีการจัดการองค์กรให้อยู่ในขอบวัตถุประสงค์ของกิจการ ไม่กระทำกิจกรรมอย่างอื่นนอกเหนือจากที่ได้รับอนุญาตและต้องมีการมอบทรัพย์สินให้แก่องค์กรเพื่อนำไปใช้ตามวัตถุประสงค์อย่างถาวร รวมถึงต้องรับรองว่ารายได้ที่ได้รับมาจะต้องไม่มีการให้ผลประโยชน์ต่อผู้ถือหุ้นหรือบุคคลใด ๆ รวมทั้งผู้ก่อตั้งและบุคคลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องด้วย³¹ ทั้งนี้ การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลต้องอยู่ภายใต้มาตรา 501(b)³² กล่าวคือ การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลต้องอยู่ภายใต้หลักภาษีเงินได้ของธุรกิจที่ไม่เกี่ยวข้อง (Unrelated Business

³¹ Section. 501. of the Internal Revenue Code

Exemption from Tax on Corporations, Certain Trusts, etc.

(c) List of Exempt Organizations.—The following organizations are referred to in subsection (a):

(3) Corporations, and any community chest, fund, or foundation, organized and operated exclusively for religious, charitable, scientific, testing for public safety, literary, or educational purposes, or for the prevention of cruelty to children or animals, no part of the net earnings of which inures to the benefit of any private shareholder or individual, no substantial part of the activities of which is carrying on propaganda, or otherwise attempting, to influence legislation, and which does not participate in, or intervene in (including the publishing or distributing of statements), any political campaign on behalf of any candidate for public office.

³² Section. 501. of the Internal Revenue Code

Exemption from Tax on Corporations, Certain Trusts, etc.

(b) Tax on Unrelated Business Income.—An organization exempt from taxation under subsection (a) shall be subject to tax to the extent provided in part II of this subchapter (relating to tax on unrelated income), but, notwithstanding part II, shall be considered an organization exempt from income taxes for the purpose of any law which refers to organizations exempt from income taxes.

Income Tax) มีสาระสำคัญคือ³³ เมื่อองค์กรใดที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่มีเงินได้บางจำนวนที่มีได้เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ที่จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจะต้องนำเงินได้จำนวนดังกล่าวกลับมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้อีกครั้งหนึ่ง ซึ่งมาตรา 513 กำหนดหลักเกณฑ์ของเงินได้ของธุรกิจที่ไม่เกี่ยวข้องไว้ 3 ประการ³⁴ ได้แก่ มีการดำเนินการเป็นประจำ มิได้มีความเกี่ยวข้องในสาระสำคัญและมีการค้าขายหรือทำธุรกิจ

นอกจากนี้ วิทยาลัยเพื่อสังคมยังรวมถึงมูลนิธิที่มีโครงการสนับสนุนกิจการเพื่อสังคม เช่น การจัดตั้งกองทุนของมูลนิธิร็อกกี้เฟลเลอร์ (The Rockefeller Foundation) ทั้งนี้ บางแนวทางการศึกษาอาจนิยามวิทยาลัยเพื่อสังคมบนพื้นฐานธุรกิจที่ทำกิจกรรมการกุศล และกำหนดชื่อของ

³³ จักรินทร์ มุ่งจิตธรรมมั่น, *อ้างแล้ว* *เชิงอรรถที่ 12*, น.73 - 76.

³⁴ Section. 513. of the Internal Revenue Code

Unrelated Trade or Business.

(a) General Rule.—The term "unrelated trade or business" means, in the case of any organization subject to the tax imposed by section 511, any trade or business the conduct of which is not substantially related (aside from the need of such organization for income or funds or the use it makes of the profits derived) to the exercise or performance by such organization of its charitable, educational, or other purpose or function constituting the basis for its exemption under section 501 (or, in the case of an organization described in section 511 (a) (2) (B), to the exercise or performance of any purpose or function described in section 501 (c) (3)), except that such term does not include any trade or business—

(1) in which substantially all the work in carrying on such trade or business is performed for the organization without compensation; or

(2) which is carried on, in the case of an organization described in section 501 (c) (3) or in the case of a college or university described in section 511 (a) (2) (B), by the organization primarily for the convenience of its members, students, patients, officers, or employees; or

(3) which is the selling of merchandise, substantially all of which has been received by the organization as gifts or contributions.

วิสาหกิจเพื่อสังคมว่า “องค์กรเพื่อสังคมที่ไม่แสวงหากำไร (Nonprofit Social Enterprise)” “วิสาหกิจที่ไม่แสวงหากำไร (Nonprofit Enterprise)” “กิจการไม่แสวงหากำไร (Nonprofit Ventures)” และ “องค์กรไม่แสวงหากำไรที่มีการประกอบธุรกิจ (Enterprising Nonprofit)”

ข้อมูลจากศูนย์สถิติองค์กรการกุศลแห่งสหรัฐอเมริกาเปิดเผยว่าวิสาหกิจเพื่อสังคมเติบโตมากขึ้นในประเทศ โดยติดตามธุรกิจขององค์กรไม่แสวงหากำไรตลอด 20 ปี (ค.ศ. 1982-2002) เฉพาะองค์กรที่มีรายได้กว่า 25,000 เหรียญสหรัฐต่อปี จากการขายสินค้า การจัดกิจกรรมพิเศษและค่าสมาชิกขององค์กร ปรากฏอัตราเจริญเติบโตขององค์กรดังกล่าวในช่วงเวลา 20 ปี เพิ่มร้อยละ 219 แบ่งเป็นองค์กรเอกชนร้อยละ 97 และองค์กรที่รัฐสนับสนุนร้อยละ 122³⁵

3.2.1.2 กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคม

ในประเทศสหรัฐอเมริกาเมืองธุรกิจเกิดขึ้นหลากหลายรูปแบบ ไม่ว่าจะเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญ (General Partnership) ห้างหุ้นส่วนสามัญ (Limited Partnership) บริษัทจำกัด (Corporation) หรือองค์กรธุรกิจขนาดเล็ก เช่น บริษัทขนาดเล็ก (S Corporation) เป็นต้น ซึ่งองค์กรธุรกิจแต่ละรูปแบบมีข้อดีข้อเสียที่แตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับความต้องการของผู้ประกอบธุรกิจว่ามีความประสงค์จะประกอบธุรกิจในรูปแบบใดที่เหมาะสมกับความต้องการมากที่สุด บางครั้งผู้ประกอบการธุรกิจต้องการจำกัดความรับผิดของตนเองในการประกอบธุรกิจ แต่ก็ต้องประสบกับปัญหาภาระภาษีซ้อนเหมือนกับบริษัทจำกัด กล่าวคือ นอกจากจะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากผลกำไรในการประกอบกิจการแล้ว ผู้ถือหุ้นยังต้องเสียภาษีจากเงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทจำกัดอีกครั้งหนึ่งด้วย

ในปี ค.ศ. 1950 มีการพัฒนาองค์กรธุรกิจเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้ประกอบธุรกิจในเรื่องของการจำกัดความรับผิดของผู้เป็นเจ้าของและการเสียภาษีขององค์กรธุรกิจ ซึ่งก็คือ บริษัทขนาดเล็ก (S Corporation) ที่ผู้ถือหุ้นสามารถจำกัดความรับผิดของตนได้ และสามารถเสียภาษีในรูปแบบห้างหุ้นส่วนสามัญที่ผู้ถือหุ้นเสียภาษีจากส่วนแบ่งที่ได้รับจาก ห้างหุ้นส่วนเพียงครั้งเดียว ไม่ต้องเสียภาษีในรูปของภาษีนิติบุคคลซ้ำซ้อน อย่างไรก็ตาม บริษัทขนาดเล็กมีข้อจำกัด

³⁵ Janelle A. Kerlin, *supra* note 1, p.263.

เกี่ยวกับจำนวนผู้ถือหุ้นที่กฎหมายกำหนดห้ามมีผู้ถือหุ้นเกิน 75 คน จึงไม่เหมาะในการดำเนินธุรกิจที่ผู้ประกอบการต้องการเงินทุนจำนวนมาก³⁶

กรมสรรพากรของสหรัฐอเมริกาออกกฎที่เรียกว่า “คุณสมบัติความเป็นบริษัทจำกัด (Corporate Resemblance)” ขึ้นมาเพื่อความชัดเจนในการกำหนดลักษณะเฉพาะความเป็นบริษัทจำกัดไว้ ซึ่งมีเนื้อหาเกี่ยวกับองค์กรประเภทใดมีคุณสมบัติที่ต้องเสียภาษีแบบบริษัทจำกัด หรือองค์กรประเภทใดมีคุณสมบัติที่ไม่ต้องเสียภาษีแบบบริษัทจำกัด โดยกฎดังกล่าวมีเนื้อหาสรุปว่า องค์กรที่ไม่ได้จดทะเบียนนิติบุคคล (Unincorporated Organization) ไม่ถือเป็นบริษัทจำกัด

แม้ว่าจะมีการออก “คุณสมบัติความเป็นบริษัทจำกัด” เพื่อความชัดเจนในการเสียภาษีขององค์กรธุรกิจก็ตาม แต่ในความเป็นจริงยังมีความสับสนในการจัดองค์กรธุรกิจตามคุณสมบัติเพื่อให้ตรงกับความต้องการในการเสียภาษีของผู้ประกอบธุรกิจ จนในที่สุดมีกลุ่มบริษัทน้ำมันเสนอต่อรัฐ Wyoming ให้ผ่านกฎหมายว่าด้วยบริษัทจำกัด Limited Liability Company (LLC) ฉบับแรกขึ้นมา เพื่อเป็นองค์กรธุรกิจประเภทใหม่ช่วยแก้ปัญหาภาระการเสียภาษีซ้ำซ้อนให้มีความชัดเจนมากขึ้น โดยกฎหมายฉบับดังกล่าวเรียกว่า “กฎหมายบริษัทจำกัดแห่งรัฐไวโอมิง (the Wyoming LLC Act)” กำหนดให้ LLC เป็นองค์กรธุรกิจที่สามารถประกอบธุรกิจได้ภายใต้วัตถุประสงค์ที่กฎหมายกำหนด เว้นแต่ธุรกิจธนาคาร และธุรกิจประกันภัย

กฎหมายบริษัทจำกัดแห่งรัฐไวโอมิง (The Wyoming LLC Act) กำหนดลักษณะสำคัญ 4 ประการของบริษัทจำกัด (LLC) ได้แก่

1. จะต้องมีการใช้คำว่า “Limited” ประกอบไว้ในชื่อกิจการเสมอ
2. มีสภาพเป็นนิติบุคคลแยกจากผู้เป็นสมาชิก
3. การชักนำผู้อื่นเข้ามาเป็นสมาชิกใหม่ต้องได้รับความเห็นชอบจากคะแนนเสียงข้างมาก
4. เมื่อผู้เป็นสมาชิกตาย บริษัทจำกัด (LLC) ต้องเลิกกันไป เว้นแต่จะมีข้อสัญญา

กำหนดไว้เป็นพิเศษ

จากความนิยมแพร่หลายของผู้ประกอบธุรกิจในรูปแบบบริษัทจำกัด (LLC) ในสหรัฐอเมริกา ทำให้ในแต่ละรัฐบัญญัติกฎหมายเกี่ยวกับบริษัทจำกัด (LLC) ขึ้นในรัฐนั้น ๆ ทำให้เกิดความไม่เป็นเอกภาพในการใช้กฎหมาย ดังนั้น ในปี ค.ศ. 1995 คณะกรรมการเพื่อความเป็นเอกภาพทางกฎหมายแห่งชาติ (The National Conference of Commission of Uniform State Law)

³⁶ ปวีณา มณีดุลย์, “สถานภาพทางกฎหมายและลักษณะสำคัญของ Limited Liability Company,” (สารนิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550), น.6 - 7.

ได้พัฒนากฎหมายต้นแบบการจัดตั้งบริษัทจำกัด (Uniform Law of Limited Liability Company Act (The Model Act)) ขึ้นมาเพื่อเป็นแนวทางในการร่างกฎหมายเกี่ยวกับบริษัทจำกัด (LLC) ในแต่ละรัฐ ซึ่งกำหนดลักษณะสำคัญของบริษัทจำกัด (LLC) ไว้ 5 ประการ ดังนี้³⁷

1. บริษัทจำกัด (LLC) มีสถานะแยกต่างหากจากสมาชิก มีทรัพย์สิน หนี้สิน มีการทำสัญญา การฟ้องคดี และดำเนินคดีในนามของ LLC เอง
2. บริษัทจำกัด (LLC) จะมีวัตถุประสงค์ในการประกอบกิจการเพื่อกำไรหรือไม่ก็ได้
3. บริษัทจำกัด (LLC) มีจำนวนสมาชิกอย่างน้อยหนึ่งคน โดยไม่มีกำหนดอัตราขั้นสูงไว้ ดังนั้น บริษัทจำกัด (LLC) จะมีสมาชิกได้ไม่จำกัดจำนวน
4. บริษัทจำกัด (LLC) ที่ประสบปัญหาขาดทุน กฎหมายห้ามมิให้จ่ายส่วนแบ่งอันได้จากการประกอบกิจการให้แก่ผู้เป็นสมาชิก
5. ผู้เป็นสมาชิกในบริษัทจำกัด (LLC) ไม่สามารถโอนส่วนได้เสียของบริษัทให้บุคคลอื่น เว้นแต่สิทธินั้นจะเป็นเพียงสิทธิในการได้รับส่วนแบ่งผลกำไรจากการประกอบกิจการ

ในปี ค.ศ. 2008 กรมสรรพากรแห่งสหรัฐอเมริกา คาดว่าองค์กรไม่แสวงหากำไร (Nonprofit Corporation) ทั่วประเทศมีประมาณ 1.8 ล้านองค์กร ซึ่งบางแห่งอาจได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ หากมีวัตถุประสงค์อย่างใดอย่างหนึ่ง เช่น เพื่อการศาสนา เพื่อการกุศล เพื่องานวิทยาศาสตร์ เพื่องานวรรณกรรม เพื่องานทดสอบความปลอดภัยสาธารณะ เพื่อการศึกษา เพื่อการแข่งขันของนักกีฬาสมัครเล่น และเพื่อการป้องกันการทารุณกรรมเด็กและสัตว์ ถึงแม้ว่าองค์กรไม่แสวงหากำไรเหล่านี้จะสามารถหารายได้จากกิจกรรมต่าง ๆ แต่ก็ถูกจำกัดในเรื่องการหาและจำหน่ายผลกำไร ยกตัวอย่างเช่น องค์กรไม่แสวงหากำไรไม่อาจจ่ายเงินปันผลแก่ผู้ถือหุ้นหรือสมาชิกได้

องค์กรไม่แสวงหากำไรอาจเกี่ยวพันกับการประกอบธุรกิจเพื่อการหารายได้ แต่ก็ประสบปัญหาการขาดทุน เพราะขาดการลงทุนกลับขององค์กร จึงต้องอาศัยการบริจาคและการสนับสนุนจากผู้ใจบุญ ซึ่งต้องขึ้นอยู่กับความเต็มใจของผู้บริจาคที่ไม่แน่นอน ดังนั้น องค์กรไม่แสวงหากำไรจำนวนมากสร้างหน่วยธุรกิจย่อย (For-Profit Subsidiaries) เพื่อให้สอดคล้องกับอุตสาหกรรมที่หลากหลายและไม่ตกเป็นองค์กรที่ล้มละลายหรือต้องเลิกกิจการไป แต่ในท้ายที่สุด องค์กรไม่แสวงหากำไรจะลดจำนวนลงด้วยข้อบังคับที่เคร่งครัดเกินไป ท่ามกลางภารกิจในการสร้างคุณค่าแก่สังคมที่ต้องมีทุนสำรองสำหรับบริหารกิจการ

³⁷ เฟิงอ้วง, น.9 – 10.

สำหรับองค์กรที่แสวงหากำไร (For-Profit Companies) จะต้องประกอบกิจการ มีรายได้อย่างน้อยร้อยละ 5 ของทุนที่ดำเนินการ เพื่อดึงดูดให้มีการลงทุนในกิจการเพิ่มมากขึ้น ซึ่งในแต่ละองค์กรธุรกิจจะต้องให้ความสำคัญต่อผู้ถือหุ้น เพราะเป็นเจ้าของกิจการตามกฎหมาย สามารถกำกับดูแลการบริหารจัดการธุรกิจและหวังผลตอบแทนกลับมาเสมอ ดังนั้น จึงเป็นการยากที่ องค์กรแสวงหากำไรจะบริจาคเงินจำนวนมากเพื่อกิจการสังคมหรือการดึงดูดให้กองทุนเพื่อการ สนับสนุนโครงการเพื่อสังคม (Program Related Investments (PRIs)) เข้ามาสนับสนุนเงินทุน³⁸

กองทุนเพื่อการสนับสนุนโครงการเพื่อสังคม (PRIs) คือ การลงทุนเพื่อกิจการสังคม ในรูปแบบหนึ่งของมูลนิธิฟอร์ด ประเทศสหรัฐอเมริกา โดยการให้สินเชื่อต้นทุนต่ำ การค้าประกันสินเชื่อ การลงทุนในตราสารทุนในลักษณะเชิงกลยุทธ์เพื่อสร้างความแข็งแกร่งให้แก่ผู้รับความช่วยเหลือ และเพื่อจัดหาเงินลงทุนให้แก่กิจการเพื่อสังคมที่เพิ่งเริ่มใหม่และอาจมีความเสี่ยง³⁹ ซึ่งมีกฎหมายที่ เกี่ยวข้องกับการมีกองทุนเพื่อสังคมบัญญัติไว้ในมาตรา 4994(c)⁴⁰ แห่งประมวลรัษฎากร (the Internal Revenue Code) ซึ่งกองทุนเพื่อการสนับสนุนโครงการเพื่อสังคม (PRIs) เป็นการผสมผสาน ระหว่างการลงทุนและการช่วยเหลือเพื่อการสาธารณกุศลเป็นเป้าหมายหลัก ทั้งนี้ มาตรา 4942 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้มูลนิธิเอกชนต้องจ่ายเงินอย่างน้อยร้อยละ 5 ของรายได้ต่อปี

³⁸ Cody Vitello, “Introducing the Low-Profit Limited Liability Company (L3C) : The New Kid on the Block,” 23 *Loyola Consumer Law Review* 565, 565 - 566 (2011).

³⁹ มูลนิธิสถาบันไทยพัฒนา, “การลงทุนสุหนทานทางสายใหม่สร้างซีเอสอาร์อย่างยั่งยืน,” สืบค้นเมื่อวันที่ 10 ตุลาคม 2558, http://www.thaicr.com/2015/06/blog-post_29.html

⁴⁰ Section 4944. Taxes on investments which jeopardize charitable purpose
(c) Exception for program-related investments for purposes of this section, investments, the primary purpose of which is to accomplish one or more of the purposes described in section 170(c)(2)(B), and no significant purpose of which is the production of income or the appreciation of property, shall not be considered as investments which jeopardize the carrying out of exempt purposes.

เข้ากองทุนเพื่อสังคม (Qualifying Distributions) เพื่อยังคงสถานะขององค์กร⁴¹ และเพื่อสนับสนุนกิจกรรมทางสังคมอื่น ๆ⁴² ซึ่งกองทุนเพื่อการสนับสนุนโครงการเพื่อสังคม (PRIs) ก็เป็นกองทุนที่อยู่ในคำจำกัดความของกองทุนเพื่อสังคมด้วย จึงสามารถรับการสมทบทุนจากมูลนิธิต่าง ๆ ได้ แต่กองทุนฯ (PRIs) จะให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีสรรพสามิตแก่มูลนิธิที่สมทบทุนด้วย⁴³ และเนื่องด้วยกองทุนฯ (PRIs) กับบริษัทจำกัดการแสวงหากำไร (L3C) มีสถานะที่คล้ายกันในเรื่องการระดมทุนเพื่อ

⁴¹ Section 4942. of the Internal Revenue Code
Taxes on failure to distribute income

(d) Distributable amount for purposes of this section, the term "distributable amount" means, with respect to any foundation for any taxable year, an amount equal to (1) the sum of the minimum investment return plus the amounts described in subsection (f)(2)(C).

(e) Minimum investment return (1) In general for purposes of subsection (d), the minimum investment return for any private foundation for any taxable year is 5 percent of the excess of (A) the aggregate fair market value of all assets of the foundation other than those which are used (or held for use) directly in carrying out the foundation's exempt purpose,

⁴² Section 4942. of the Internal Revenue Code
Taxes on failure to distribute income

(g) Qualifying distributions defined

(1) In general for purposes of this section, the term "qualifying distribution" means

(A) any amount (including that portion of reasonable and necessary administrative expenses) paid to accomplish one or more purposes described in section 170(c)(2)(B),

(B) any amount paid to acquire an asset used (or held for use) directly in carrying out one or more purposes described in section 170(c)(2)(B)...

⁴³ Cody Vitello, *supra note 38*, p.568.

ภารกิจเพื่อสังคม ดังนั้น มูลนิธิต่าง ๆ จึงจัดตั้ง บริษัทฯ (L3C) เพื่อให้เป็นไปตามกฎเกณฑ์ของการสมทบเงินเข้ากองทุนดังที่กฎหมายกำหนดไว้

บริษัทจำกัดการแสวงหากำไร (the Low-Profit Limited Liability Company (L3C)) คือองค์กรธุรกิจที่มีรูปแบบเฉพาะที่ต่อยอดมาจากบริษัทจำกัด (Limited Liability Company (LLC)) ซึ่งจะจำกัดความรับผิดชอบของผู้ถือหุ้นและมีความยืดหยุ่นมากกว่า อีกทั้งเป็นองค์กรที่สามารถมีภารกิจเกี่ยวเนื่องกับกองทุนเพื่อการสนับสนุนโครงการเพื่อสังคม (PRIs) เพื่อลงทุนในกิจการเพื่อสังคมต่าง ๆ โดย L3C จะมีองค์ประกอบพื้นฐานเช่นเดียวกับ LLC นั่นคือ มีคณะกรรมการเป็นผู้บริหารจัดการ และมีสมาชิกหรือผู้ถือหุ้น แต่ L3C จะแตกต่างตรงที่ผู้ถือหุ้นหรือสมาชิกสามารถตกลงเรื่องการดำเนินงานขององค์กรโดยเฉพาะอย่างยิ่งการแบ่งผลกำไรและผลขาดทุนที่ไม่อาจเป็นไปตามสัดส่วนของการลงทุนก็ได้ ซึ่ง L3C เป็นรูปแบบขององค์กรธุรกิจที่บัญญัติเป็นกฎหมายขึ้นครั้งแรกที่รัฐเวอร์มอนต์ (Vermont) โดยมีลักษณะขององค์กร ดังนี้⁴⁴

1. เป็นบริษัทที่มีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมกิจการสาธารณกุศลหรือการศึกษาตามนัยสำคัญของมาตรา 170(c)(2)(B)⁴⁵ แห่งประมวลรัษฎากร (the Internal Revenue Code)
2. ไม่มุ่งเน้นการแสวงหากำไรหรือการสร้างมูลค่าทรัพย์สินให้เพิ่มขึ้น แต่ในความเป็นจริง หากมีความจำเป็นในการดำเนินธุรกิจ ก็อาจต้องแสวงหากำไรและสร้างมูลค่าทรัพย์สินให้เพิ่มขึ้นโดยไม่อาจหลีกเลี่ยงได้

⁴⁴ *ibid.*, p.569.

⁴⁵ Section 170. of the Internal Revenue Code
Charitable, etc., Contributions and Gifts.

(c) Charitable Contribution Defined. For purposes of this section, the term "charitable contribution" means a contribution or gift to or for the use of

(2) A corporation, trust, or community chest, fund, or foundation

(B) organized and operated exclusively for religious, charitable, scientific, literary, or educational purposes or for the prevention of cruelty to children or animals;

(D) no substantial part of the activities of which is carrying on propaganda, or otherwise attempting, to influence legislation

3. ไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อสนับสนุนการเมืองหรือการปกครองของรัฐ ตามนัยสำคัญของ Section 170(c)(2)(D) แห่งประมวลรัษฎากร (the Internal Revenue Code)

4. เป็นองค์กรที่สร้างขึ้นเพื่อให้สอดคล้องกับการลงทุนในกองทุนเพื่อการสนับสนุนโครงการเพื่อสังคม Program Related Investments (PRIs)

3.2.2 แนวคิดในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคม

3.2.2.1 การจัดเก็บภาษีจากการประกอบธุรกิจโดยทั่วไป

ก. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ของนิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นภาษีที่จัดเก็บจากบริษัทแยกต่างจากผู้ถือหุ้น โดยเรียกเก็บจากเงินได้สุทธิของบริษัทในจำนวนที่เกิดจากการหักค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับกิจการ ค่าเสื่อมราคาและค่าลดหย่อนต่าง ๆ

ภาษีเงินได้นิติบุคคลมีการจัดเก็บทั้งในระดับสหพันธรัฐและระดับรัฐ โดยอัตราภาษีของแต่ละรัฐมีความแตกต่างกันออกไป โดยภาษีในระดับสหพันธรัฐจะมีการจัดเก็บในอัตราร้อยละ 35 และในระดับมลรัฐจะมีการจัดเก็บในอัตราร้อยละ 0-12 ตามที่แต่ละรัฐกำหนด ซึ่งอัตราภาษีเงินได้ นิติบุคคลโดยเฉลี่ยจะจัดเก็บในอัตราร้อยละ 40 ของเงินได้สุทธิ

ทั้งนี้ บริษัทบางประเภทที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่ถ้าประกอบกิจการบางประเภท อาจได้รับการยกเว้นภาษีสำหรับเงินได้ตามประเภทกิจการที่ภาครัฐให้ความสำคัญเป็นพิเศษ เช่น องค์กรที่ไม่แสวงหากำไร เพื่อให้สอดคล้องกับนโยบายรัฐ ดังนั้นหากบริษัทใดที่ประกอบกิจการหลากหลายประเภทก็อาจจะได้รับยกเว้นภาษีเฉพาะกิจการที่รัฐให้การส่งเสริมเท่านั้น ส่วนรายได้ที่เกิดจากกิจการอื่น ๆ ก็ต้องนำมารวมคำนวณหาเงินได้สุทธิเพื่อนำไปเสียภาษี⁴⁶ อย่างไรก็ตาม อัตราภาษีเงินได้โดยทั่วไปของบุคคลธรรมดาจะอยู่ระหว่างร้อยละ 15 – 39.6 ส่วนอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลอยู่ที่ร้อยละ 15 - 39 เว้นแต่จะมีกฎหมายลดอัตราภาษีเพื่อมาตรการทางภาษีบางประการ

ข. ภาษีที่เก็บจากเงินได้จากการได้รับเงินปันผล

การจัดเก็บภาษีเงินได้จากเงินปันผลของนักลงทุนในประเทศสหรัฐอเมริกาต้องเสียภาษีระดับสหพันธรัฐ (Federal Income Tax) และเสียภาษีมลรัฐ

⁴⁶ จักรินทร์ มุ่งจิตธรรมมัน, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 12*, น.70 - 71.

(State Tax) โดยที่บุคคลธรรมดาเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราร้อยละ 15-39.6 ในขณะที่นิติบุคคลเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 15-39 สำหรับนักลงทุนต่างประเทศที่ไม่มีสนธิสัญญาทางภาษีเงินได้จากเงินปันผลจะถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายร้อยละ 30 แต่สำหรับนักลงทุนจากประเทศที่มีสนธิสัญญาทางภาษี (Tax Treaties) เงินปันผลจะถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายร้อยละ 10-30 ซึ่งส่วนใหญ่อยู่ที่อัตราร้อยละ 15⁴⁷

ค. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุน

ประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นหลักการเก็บภาษีแยกต่างหากจากเงินได้ทั่วไป โดยเฉพาะผลขาดทุนจากการขายทรัพย์สินทุนนั้น จะนำไปหักออกจากเงินได้ปกติทั่วไปไม่ได้ ต้องหักจากผลประโยชน์ส่วนเกินทุนเท่านั้น⁴⁸ หากย้อนไปก่อนปี ค.ศ. 1922 ส่วนเกินทุนจะถูกจัดเก็บเช่นเดียวกับเงินได้ประเภทอื่น ๆ และในช่วงปี ค.ศ. 1922 ถึงปี 1942 บุคคลธรรมดาจะถูกจัดเก็บภาษีในส่วนเกินทุน แต่นิติบุคคลยังคงถูกจัดเก็บรวมกับเงินได้ประเภทอื่น ๆ ต่อมา หลังจากปี ค.ศ. 1942 นิติบุคคลและบุคคลธรรมดา ต่างถูกจัดเก็บภาษีเงินได้จากส่วนเกินทุนโดยกฎหมายเฉพาะ⁴⁹

หลักการจัดเก็บภาษีโดยทั่วไป จะจัดเก็บจากผลประโยชน์ทางเศรษฐกิจที่เพิ่มขึ้นของผู้เสียภาษี แต่ทว่าส่วนเกินทุนจะจัดเก็บจากมูลค่าตลาดที่เพิ่มขึ้นของทรัพย์สิน หากมองในทางทฤษฎีจะหมายถึงการจัดเก็บจากการขายผลกำไรที่ออกออกจากต้นทุนของผู้เสียภาษี ซึ่งทางปฏิบัติ คือ การจัดเก็บจากการขายหลักทรัพย์และทรัพย์สินที่ผ่านการการใช้งานแล้วเพื่อการพาณิชย์ เช่น ที่อยู่อาศัย โทรศัพท์เคลื่อนที่ เป็นต้น อย่างไรก็ตาม ประเทศสหรัฐอเมริกาจะจัดเก็บส่วนเกินทุนจากทรัพย์สินทุกประเภท ยกเว้นทรัพย์สินดังต่อไปนี้⁵⁰

1. สินค้าคงคลังหรือสินค้าที่เก็บไว้ขาย
2. ทรัพย์สินที่ขายให้แก่ลูกค้าเป็นปกติธุระ

⁴⁷ สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, *อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 9*, น. 5.

⁴⁸ สุเมธ ศิริคุณโชติ, กฎหมายภาษีอากรระหว่างประเทศ, พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพมหานคร : โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2554), น.41.

⁴⁹ William L. Raby, The Income Tax and Business Decisions (New Jersey : Prentice-Hall, Inc., 1978), p.164.

⁵⁰ *ibid.*, p.165.

3. ค่าเสื่อมราคาหรืออสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ในกิจการ
4. ลูกหนี้การค้าที่เกิดขึ้นจากการขายสินค้าหรือให้บริการ
5. ลิขสิทธิ์ งานวรรณกรรม การประพันธ์เพลง หรืองานศิลปะ รวมถึงทรัพย์สินอื่นที่มีลักษณะเดียวกัน

การจัดเก็บภาษีจากเงินได้ส่วนเกินทุนแยกออกเป็น 3 ประเภท คือ การจัดเก็บจากบุคคลธรรมดา การจัดเก็บจากนิติบุคคลหรือบริษัท และการจัดเก็บจากหน่วยภาษีอื่น ๆ ประเภทแรก การจัดเก็บจากบุคคลธรรมดา หากมีรายรับจากส่วนเกินทุนไม่เกิน 50,000 เหรียญดอลลาร์สหรัฐ ผู้เสียภาษีมียกเว้นเลือกคำนวณภาษี 2 วิธี คือ วิธีแรก ผู้เสียภาษีเลือกนำส่วนเกินทุนไปรวมคำนวณกับเงินได้ประเภทอื่น ๆ โดยกฎหมายกำหนดให้นำเงินได้จากส่วนเกินทุนจำนวนครึ่งหนึ่งของจำนวนที่ได้รับทั้งหมด ไปรวมคำนวณกับเงินได้ประเภทอื่น ๆ ในอัตราภาษีปกติ วิธีที่สอง แยกเงินได้จากส่วนเกินทุนออกจากเงินได้ประเภทอื่น ๆ โดยนำเงินได้ส่วนเกินทุนทั้งจำนวนที่ได้รับไปคำนวณภาษีในอัตราร้อยละ 25 ทั้งนี้ หากเป็นบุคคลที่จดทะเบียนสมรสจะต้องนำส่วนเกินทุนมาแยกครึ่งหนึ่ง กล่าวคือ หากคู่สมรสได้รับส่วนเกินทุนจำนวน 50,000 เหรียญดอลลาร์สหรัฐ จะต้องแยกเป็นเงินได้ส่วนเกินทุนคนละ 25,000 เหรียญดอลลาร์สหรัฐ ซึ่งสามารถเลือกคำนวณภาษีในวิธีที่หนึ่งหรือวิธีที่สองก็ได้ แต่หากผู้ใดมีรายรับจากส่วนเกินทุนเกิน 50,000 เหรียญดอลลาร์สหรัฐ จะต้องคำนวณภาษีตามวิธีแรกเท่านั้น คือ นำส่วนเกินทุนครึ่งหนึ่งของจำนวนที่ได้รับทั้งหมดไปรวมคำนวณเสียภาษีกับเงินได้ประเภทอื่น ๆ ตามอัตราภาษีเงินได้ปกติ⁵¹

การจัดเก็บภาษีจากเงินได้ส่วนเกินทุนประเภทที่สอง คือ การจัดเก็บจากนิติบุคคลหรือบริษัท โดยผู้เสียภาษีจะต้องนำเงินได้จากส่วนเกินทุนไปรวมคำนวณกับเงินได้ประเภทอื่น ๆ หรือเลือกที่จะแยกส่วนเกินทุนไปคำนวณภาษีในอัตราร้อยละ 30 ก็ได้

การจัดเก็บภาษีจากเงินได้ส่วนเกินทุนประเภทที่สาม คือ การจัดเก็บจากหน่วยภาษีอื่น ๆ คือ ห้างหุ้นส่วนและธุรกิจขนาดเล็ก (Small Business Corporations) มีสิทธิผลักส่วนเกินทุนไปยังผู้ถือหุ้นได้ (Passing-Through) ซึ่งจะนำไปคำนวณภาษีในฐานภาษีเงินได้ของผู้ถือหุ้นแต่ละคน อย่างไรก็ตาม หากส่วนเกินทุนมีจำนวนมากกว่า 25,000 เหรียญดอลลาร์สหรัฐ และผู้ถือหุ้นคนหนึ่งเข้าถือหุ้นไม่ถึงสามปีจะไม่สามารถใช้สิทธิผลักส่วนเกินทุนไปยังผู้ถือหุ้นได้ จะต้องนำไปคำนวณภาษีบริษัทตามปกติ⁵²

⁵¹ *ibid.*, p.165.

⁵² *ibid.*, p.166-167.

3.2.2.2 มาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม

องค์กรไม่แสวงหากำไรมักจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ แม้จะมีเงินได้จากการประกอบการที่มากกว่ารายจ่าย นอกจากนี้ ผู้บริจาคเงินให้แก่องค์กรไม่แสวงหากำไรก็ยังได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี ได้รับลดหย่อนเงินได้ก่อนคำนวณเงินได้สุทธิอีกด้วย อันเป็นการลดรายได้ของรัฐจากการจัดเก็บภาษีที่น้อยลง รวมถึงได้รับยกเว้นภาษีชนิดอื่น ๆ อีกด้วย ได้แก่ ภาษีทรัพย์สินและภาษีการขาย (Property Taxes and Sales Taxes) ดังนั้น การกำหนดมาตรการทางภาษีแก่องค์กรที่แสวงหากำไรซึ่งมีพันธกิจเพื่อประโยชน์แก่สังคม จะต้องพิจารณาถึงสถานะขององค์กรว่าเป็นองค์กรที่แสวงหากำไรหรือไม่⁵³

แม้ว่าองค์กรไม่แสวงหากำไรในประเทศสหรัฐอเมริกาจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 501(c)(3) แห่งประมวลรัษฎากรของสหรัฐอเมริกา โดยมีลักษณะตามที่กฎหมายกำหนดไว้ แต่ก็มีข้อจำกัดหากการกระทำของนิติบุคคลนั้นไม่อยู่ภายใต้หลักภาษีเงินได้ของธุรกิจที่ไม่เกี่ยวข้อง (Unrelated Business Income Tax) กล่าวคือ มาตรา 501(b) แห่งประมวลรัษฎากรของสหรัฐอเมริกาคำหนดให้องค์กรที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่มีเงินได้ที่มิได้เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล จะต้องนำเงินได้ในส่วนนั้นกลับมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้อีกครั้งหนึ่ง โดยมีหลักเกณฑ์พิจารณาว่าเป็นเงินได้ของธุรกิจที่ไม่เกี่ยวข้อง 3 ประการ คือ ประการแรก มีการค้าขายหรือการทำธุรกิจ ประการที่สอง มีการดำเนินการเป็นประจำ และประการสุดท้าย กิจกรรมที่ทำนั้นไม่มีความเกี่ยวข้องในสาระสำคัญของกิจการ ซึ่งข้อจำกัดเหล่านี้กระทบต่อการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีของวิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีการแสวงหากำไรเป็นกิจลักษณะและมีได้เป็นองค์กรสาธารณกุศลเต็มตัว ดังนั้น ในลำดับต่อไป จะกล่าวถึงมาตรการทางภาษีที่สามารถปรับใช้กับองค์กรที่แสวงหากำไรในลักษณะวิสาหกิจเพื่อสังคม

ก. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยตรงต่อองค์กร

บริษัทจำกัดการแสวงหากำไร (The Low-Profit Limited Liability Company (L3C)) เป็นองค์กรแสวงหากำไรที่ต้องจ่ายภาษีเงินได้แก่รัฐบาลกลางและมลรัฐ เว้นแต่จะเข้าข้อยกเว้นตามที่กรมสรรพากรแห่งสหรัฐอเมริกาคำหนด ซึ่งวิธีการเสียภาษีเงินได้จะเช่นเดียวกับบริษัทจำกัด (Limited Liability Company (LLC)) กล่าวคือ มีสิทธิเลือกเสียภาษีเงินได้ในนาม

⁵³ Lloyd Hitoshi Mayer and Joseph R. Ganahl, "Taxing Social Enterprise," 66 *Stanford Law Review* , 1 - 5 (2014).

นิติบุคคลหรือจะเสียภาษีในฐานะหุ้นส่วนอย่างไรก็ตามก็ได้ โดยทั่วไปกิจการ L3C จะเลือกช่องทางการเสียภาษีเงินได้ในรูปหุ้นส่วน เพราะรายได้จากการประกอบกิจการจะแบ่งสรรปันส่วนแก่หุ้นส่วนหรือสมาชิก ซึ่งรัฐจะเก็บภาษีจากผู้ที่เป็นหุ้นส่วนหรือสมาชิกตามอัตราภาษีที่แตกต่างกันตามรายได้ของแต่ละคน หากบุคคลใดมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีก็就不用เสียภาษีในจำนวนที่ได้รับ

สำหรับภาษีทรัพย์สินจะขึ้นอยู่กับพื้นที่ตั้งของกิจการ L3C ซึ่งบางกรณีก็ต้องจ่ายภาษีทรัพย์สินในท้องถิ่นที่มีกฎหมายจัดเก็บภาษี และบางกรณีก็ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีเนื่องจากตีความเป็นประโยชน์สาธารณะ⁵⁴

ข. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยอ้อมต่อผู้สนับสนุน

ระบบโครงสร้างภาษีเงินได้ของแต่ละมลรัฐจะแตกต่างกัน โดยบังคับใช้กับนักลงทุนในองค์กรที่แสวงหากำไรอย่างหลากหลายมากกว่าการบังคับใช้กับองค์กรที่ไม่แสวงหากำไร ด้วยเหตุผลที่องค์กรไม่แสวงหากำไรมีข้อจำกัดในการใช้จ่าย จึงทำให้ธุรกรรมในการปันผลแก่ผู้ถือหุ้นไม่เกิดขึ้นและไม่ก่อให้เกิดหน้าที่ในการเสียภาษี ตรงกันข้ามกับองค์กรที่แสวงหากำไรมีการแบ่งผลกำไรแก่ผู้ถือหุ้นจึงถูกจัดเก็บภาษีจากเงินได้ที่แบ่งนั้น เว้นแต่รายได้รวมไม่ถึงเกณฑ์ที่ต้องเสียภาษี หรือรายจ่ายมากกว่ารายได้ของกิจการ

ในประเด็นเรื่องมาตรการทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับบริษัทจำกัดการแสวงหากำไร (the Low-Profit Limited Liability Company (L3C)) ยังไม่มีการกำหนดไว้เฉพาะ ซึ่งจะบังคับใช้หลักเกณฑ์เช่นเดียวกับบริษัทจำกัด (Limited Liability Company (LLC)) ดังนั้น L3C ยังคงเป็นหน่วยภาษีประเภทหนึ่งและผู้ถือหุ้นก็จะต้องเสียภาษีเงินได้จากผลตอบแทนที่ได้รับยกเว้นผู้ถือหุ้นที่เป็นมูลนิธิ อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีจาก LLC และ L3C ก็มีความแตกต่างจากองค์กรแสวงหากำไรทั่วไป เพราะสามารถผ่านภาระภาษีไปยังผู้ถือหุ้นได้ (Pass-Through Taxation) กล่าวคือ องค์กรที่เป็นนิติบุคคลไม่ต้องรับภาระการเสียภาษีจากรายได้ที่เกิดจากกิจการ แต่จะส่งต่อไปยังผู้ถือหุ้นหรือสมาชิกขององค์กรนั้นให้เป็นผู้รับภาระภาษีแทน ซึ่งจะทำให้สัดส่วนการเสียภาษีจะขึ้นอยู่กับชั้นจำนวนเงินได้ของผู้ถือหุ้นหรือสมาชิกแต่ละคน ยกตัวอย่างเช่น L3C แห่งหนึ่งมีสมาชิก 2 ราย รายหนึ่งเป็นมูลนิธิ ส่วนอีกรายหนึ่งเป็นผู้ลงทุนทั่วไป เมื่อทั้งสองรายได้ผลตอบแทนจาก L3C ก็จะต้องนำไปคำนวณเป็นเงินได้สุทธิของสมาชิกแต่ละรายซึ่งมูลนิธิก็อาจจะได้รับยกเว้นภาษี หากเป็นมูลนิธิที่มีลักษณะตามกฎหมายที่กรมสรรพากรกำหนดไว้ ส่วนผู้ลงทุนก็จะต้องนำผลตอบแทนที่ได้รับไปคำนวณ

⁵⁴ Cody Vitello, *supra* note 38, p.570.

เพื่อเสียภาษีเงินได้ของตน ดังนั้น จึงเป็นมาตรการหนึ่งที่กำหนดหลักเกณฑ์การเสียภาษีไว้แตกต่างจากองค์กรธุรกิจทั่วไป⁵⁵

กล่าวโดยสรุป ประเทศสหรัฐอเมริกาเมืองค์กรสองประเภทที่มีลักษณะคล้ายคลึงกับวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) ได้แก่ 1.) องค์กรไม่แสวงหากำไรที่จดทะเบียนตามมาตรา 501(C)(3) แห่งประมวลรัษฎากร 2.) บริษัทจำกัดการแสวงหากำไร (The Low-Profit Limited Liability Company (L3C)) โดยมีลักษณะการจัดเก็บภาษี ดังนี้

1.) องค์กรไม่แสวงหากำไรที่จดทะเบียนตามมาตรา 501(C)(3) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นองค์กรที่สามารถหารายได้ด้วยตนเองหรือไปร่วมดำเนินกิจการหารายได้กับองค์กรแสวงหากำไรอื่น ๆ ซึ่งมาตรา 501(C)(3) แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้องค์กรที่มีได้แสวงหากำไรตามคำนิยามของกฎหมาย จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่จะต้องเป็นรายได้ที่อยู่ในขอบวัตถุประสงค์ของกิจการ ไม่กระทำการกิจกรรมอย่างอื่นนอกเหนือจากที่ได้รับอนุญาตและต้องรับรองว่ารายได้ที่ได้รับมาจะต้องไม่มีการให้ผลประโยชน์ต่อผู้ถือหุ้นหรือบุคคลใด ๆ รวมทั้งผู้ก่อตั้งและบุคคลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องด้วย

มาตรการทางภาษีที่จะยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลขององค์กรไม่แสวงหากำไรที่จดทะเบียนตามมาตรา 501(C)(3) แห่งประมวลรัษฎากร จะต้องอยู่ภายใต้หลักภาษีเงินได้ของธุรกิจที่ไม่เกี่ยวข้อง (Unrelated Business Income Tax) ตามมาตรา 513 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้เงินได้บางจำนวนที่มีได้เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ที่จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล จะต้องนำเงินได้จำนวนดังกล่าวกลับมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้อีกครั้งหนึ่ง ซึ่งเงินได้ที่ไม่เกี่ยวข้องมีอยู่ 3 ประการ ได้แก่ 1.) เป็นเงินได้ที่เกิดขึ้นเป็นประจำปกติ 2.) เป็นเงินได้ที่ไม่เกี่ยวข้องกับวัตถุประสงค์ขององค์กร และ 3.) เป็นเงินได้ที่เกิดจากการค้าขายหรือทำธุรกิจ

2.) บริษัทจำกัดการแสวงหากำไร (The Low-Profit Limited Liability Company (L3C)) คือ องค์กรธุรกิจที่มีรูปแบบเฉพาะต่อยอดมาจากบริษัทจำกัด (Limited Liability Company (LLC)) ซึ่งจะจำกัดความรับผิดชอบของผู้ถือหุ้นเช่นเดียวกัน แต่ผู้ถือหุ้นในบริษัทจำกัดการแสวงหากำไรสามารถตกลงเรื่องการแบ่งผลกำไรและผลขาดทุนที่ไม่อาจเป็นไปตามสัดส่วนของการลงทุน อีกทั้ง สามารถมีภารกิจเกี่ยวเนื่องกับกองทุนเพื่อการสนับสนุนโครงการเพื่อสังคมเพื่อลงทุนในกิจการเพื่อสังคมต่าง ๆ โดยบริษัทจำกัดการแสวงหากำไรจะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรเช่นเดียวกับนิติบุคคลอื่น ๆ

⁵⁵ Park Kanjanapaibul, *supra note 3*. p.55 – 58.

อย่างไรก็ตาม ประมวลรัษฎากรกำหนดกลไกการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทจำกัดการแสวงหากำไรไว้เป็นกรณีพิเศษ สามารถเลือกเสียภาษีเงินได้ในนามนิติบุคคลหรือในนามผู้ถือหุ้นได้อย่างใดอย่างหนึ่งตามหลักการผ่านภาระภาษีไปยังผู้ถือหุ้น (Pass-Through Taxation) ซึ่งจะทำให้สัดส่วนการเสียภาษีขึ้นอยู่กับชั้นจำนวนเงินได้ของผู้ถือหุ้นแต่ละราย

ผู้เขียนมีความเห็นว่ามาตรการทางภาษีที่กำหนดวิธีการเลือกเสียภาษีของวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศสหรัฐอเมริกา เป็นสิ่งที่น่าสนใจและอาจเป็นทางเลือกหนึ่งในการส่งเสริมวิสาหกิจในประเทศไทยได้ เนื่องด้วยลักษณะเฉพาะของบริษัทจำกัดการแสวงหากำไร (the Low-Profit Limited Liability Company (L3C)) สามารถผ่านภาระภาษีไปยังผู้ถือหุ้นได้ (pass-through taxation) กล่าวคือ องค์กรที่เป็นนิติบุคคลไม่ต้องรับภาระการเสียภาษีจากรายได้ที่เกิดจากกิจการ แต่จะส่งต่อไปยังผู้ถือหุ้นหรือสมาชิกขององค์กรนั้นให้เป็นผู้รับภาระภาษีแทน ซึ่งจะทำให้สัดส่วนการเสียภาษีขึ้นอยู่กับชั้นจำนวนเงินได้ของผู้ถือหุ้นหรือสมาชิกแต่ละคน ยกตัวอย่างเช่น L3C แห่งหนึ่งมีสมาชิก 2 ราย รายหนึ่งเป็นมูลนิธิ ส่วนอีกรายหนึ่งเป็นผู้ลงทุนทั่วไป เมื่อทั้งสองราย ได้รับผลตอบแทนจาก L3C ก็จะต้องนำไปคำนวณเป็นเงินได้สุทธิของสมาชิกแต่ละราย ซึ่งมูลนิธิอาจจะได้รับยกเว้นภาษี อย่างไรก็ตาม วิธีการเลือกเสียภาษีของวิสาหกิจเพื่อสังคมอาจสร้างความยุ่งยากในทางปฏิบัติสำหรับประเทศไทย เพราะประเทศไทยยังไม่มีหลักเกณฑ์เกี่ยวกับองค์กร ไม่แสวงหากำไรดังเช่นประเทศสหรัฐอเมริกา จึงทำให้การใช้มาตรการนี้จะต้องเพิ่มเติมบทกฎหมายจำนวนมาก และต้องใช้ระยะเวลาในการสร้างองค์ความรู้ด้านองค์กรไม่แสวงหากำไรให้แพร่หลายด้วย

นอกจากนั้น ผู้เขียนมีความเห็นว่า การส่งเสริมให้ประชาชนสนใจประกอบกิจการวิสาหกิจเพื่อสังคมมากขึ้น อาจต้องใช้ปัจจัยหลายอย่าง ทั้งบุคลากร สถานที่ทำการ เงินทุน และการบริหารจัดการธุรกิจ ซึ่งมีกระบวนการที่ซับซ้อน อีกทั้งผู้ประกอบการจะต้องมีความมุ่งมั่นเพื่อสาธารณประโยชน์มากกว่าประโยชน์ส่วนตัว ดังนั้น การผลักดันให้องค์กรสาธารณะประโยชน์ โดยเฉพาะจำพวกที่ได้รับการประกาศเป็นองค์กรหรือสถานสาธารณกุศล ซึ่งได้รับการยกเว้นภาษีตามกฎหมายอยู่แล้วเข้ามามีส่วนร่วมในการบริหารจัดการหรือลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมก็จะทำให้รูปแบบการบริหารจัดการวิสาหกิจเพื่อสังคมมีเสถียรภาพในด้านงบประมาณมากยิ่งขึ้น ผนวกกับการผลักดันให้มูลนิธิและสมาคมเปลี่ยนแปลงวัฒนธรรมองค์กรที่ไม่สอดคล้องกับสังคมปัจจุบัน ที่เน้นเชิงตั้งรับมากกว่าการเข้าถึงปัญหาสังคมและการดำรงอยู่ ด้วยการสร้างรายได้ด้วยตนเองแทนที่จะรอรับการบริจาคเพียงอย่างเดียว

3.3 มาตรการในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศเกาหลีใต้

กลุ่มประเทศเอเชียตะวันออกเฉียงเหนือ ได้แก่ จีน ญี่ปุ่น และเกาหลีใต้ ประสบปัญหาการเพิ่มขึ้นของประชากรอย่างรวดเร็วในช่วงหลายสิบปีที่ผ่านมา ซึ่งการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วนี้บ่งบอกถึงความเจริญทางเศรษฐกิจและระบบสาธารณสุขของประเทศเหล่านั้น โดยประเทศเกาหลีใต้เร่งพัฒนาประเทศและยกระดับให้เป็นประเทศที่พัฒนาแล้วตั้งแต่ปี ค.ศ. 1970 จนปัจจุบันสามารถดำรงสถานะอยู่ในกลุ่มประเทศที่พัฒนาแล้วได้สำเร็จ ซึ่งเบื้องหลังของความสำเร็จนี้อยู่ที่การปรับปรุงสภาพภูมิประเทศ การปรับชุมชนท้องถิ่นให้เป็นชุมชนเมืองและการอุตสาหกรรม อย่างไรก็ตามประชาชนในประเทศเกาหลีใต้ยังคงกังวลถึงสภาพสังคมและการวางนโยบายภาครัฐที่เกี่ยวกับการแก้ปัญหาสังคม อันเนื่องจากปัญหาความแตกต่างของวิถีชีวิตในแต่ละชุมชนเมือง และชนบทรัฐบาลจึงให้ความสำคัญต่อการจัดตั้งองค์กรเพื่อสังคมในชนบทด้วยการเริ่มต้นจากธุรกิจเล็ก ๆ เพื่อสร้างอาชีพแก่ประชาชนอย่างทั่วถึง⁵⁶

ปัจจุบันนี้ประเทศเกาหลีใต้ประสบปัญหาคนว่างงานที่เพิ่มขึ้นและช่องว่างระหว่างคนรวยกับคนจนก็มีมากขึ้น เมื่อปี ค.ศ. 2013 พบอัตราการว่างงานของนักศึกษาจบใหม่จำนวนร้อยละ 58 ของจำนวนนักศึกษาจบใหม่ทั้งหมด ทำให้ความต้องการขั้นพื้นฐานและสวัสดิการที่จำเป็นเกิดเป็นประเด็นสำคัญของประเทศ ดังนั้น รัฐบาลเกาหลีใต้จึงพยายามสร้างงานป้อนนักศึกษาจบใหม่ที่มีจำนวนมากขึ้น รวมถึงผู้สูงอายุและผู้ด้อยโอกาส ซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) คือทางเลือกที่มีประสิทธิภาพสามารถสร้างความมั่นคงทางเศรษฐกิจ สร้างงานและสนับสนุนบริการทางสังคมในท้องถิ่น⁵⁷

ตั้งแต่ยุคพัฒนาอุตสาหกรรมเมื่อปี ค.ศ. 1960 เป็นต้นมา ประเทศเกาหลีใต้ประสบปัญหาการเปลี่ยนแปลงของประชากร เช่น การมีบทบาทในสังคมธุรกิจของประชากรหญิง ปัญหา

⁵⁶ Kyungsik Irene Shim, Eunseong Jeong, Jongik Kim and Mark I. Wilson, "Social Enterprise as a Transformative Engine for Urban Communities: Korea as a case study," Accessed August 27, 2015, <http://siteresources.worldbank.org/INTURBANDEVELOPMENT/Resources/336387-1369969101352/Shim-et-al-.pdf>.

⁵⁷ Young-Chool Choi and Ji-Hyun Jang, "Analysis of Current Conditions Facing Social Enterprises in Korea: Policy Issues Regarding Their Sustainable Development," 4 *International Journal of Business and Social Research (IJBSR)* , 119, 123 (2014).

จำนวนผู้สูงอายุที่เพิ่มขึ้นและความล่มสลายของชุมชนท้องถิ่น อีกทั้งประเทศเกาหลีได้มีบทบาทในการใช้จ่ายเพื่อสาธารณะประโยชน์เพียงเล็กน้อย เมื่อเทียบกับประเทศที่พัฒนาแล้วในกลุ่มองค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (Organisation for Economic Co-Operation and Development-OECD) ประกอบกับปัญหาทางเศรษฐกิจที่รัฐบาลมีกำลังในการใช้จ่ายงบประมาณน้อยลง จึงส่งผลให้รัฐบาลจำเป็นต้องมีนโยบายลดจำนวนประชากรเพื่อแก้ไขปัญหาเหล่านั้น รัฐบาลเกาหลีได้พยายามออกนโยบายแก้ไขปัญหาดังกล่าวด้วยการวางวิสัยทัศน์ด้านสังคม (Social Vision 2030) เพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ด้านการบริการสังคม ด้วยการเพิ่มงบประมาณรายจ่ายสาธารณะมากขึ้น ส่งเสริมการก่อตั้งขององค์กรภาคสังคมและสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมตลอดกระบวนการ โดยเฉพาะการกระตุ้นการจ้างงานให้มากขึ้น ทั้งนี้ รัฐบาลเกาหลีได้ศึกษาหลักการวิสาหกิจเพื่อสังคมของประเทศเยอรมนีและประเทศญี่ปุ่นเป็นหลัก และจัดสรรกลุ่มโครงการที่จะสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศเกาหลีได้อย่างจริงจัง⁵⁸ ซึ่งต่อมาในปี ค.ศ. 2007 รัฐบาลเกาหลีได้ออกกฎหมายสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม (the Social Enterprises Promotion Act) เพื่อผลักดันและส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศเกาหลีได้ สามารถดำรงสถานะองค์กรดำเนินงานต่อไปได้⁵⁹

3.3.1 แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับวิสาหกิจเพื่อสังคม

วิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศเกาหลีได้เป็นที่รู้จักในสังคมมากกว่า 20 ปีที่ผ่านมา แต่ก็ไม่มีคำนิยามที่ชัดเจนทางด้านวิชาการและการอุตสาหกรรม โดยขณะนั้น คนส่วนใหญ่จะเข้าใจว่าวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นองค์กรที่แก้ไขปัญหาการว่างงานของคนเกาหลีใต้ ซึ่งประเทศเกาหลีใต้ประสบปัญหาเศรษฐกิจตกต่ำเมื่อปี ค.ศ. 1997 ประชาชนตกงานกันมาก หลายคนกลายเป็นคนไร้บ้าน ส่งผลให้รัฐบาลในขณะนั้นเร่งหามาตรการช่วยเหลือด้วยการเปิดตลาดแรงงานให้มากขึ้น

⁵⁸ Eric Bidet and EUM Hyung-sik, “Social Enterprise in South Korea: History and Diversity,” Accessed August 27, 2015, <http://www.parc-jp.org/solidarityeconomy/about/taiwan20100614/Eric%20Bidet&Hyungisk%20EUM,%20Social%20Enterprise%20in%20South%20Korea%20Hi.pdf>.

⁵⁹ , Young-Chool Choi and Ji-Hyun Jang, *supra* note 57. p.124.

3.3.1.1 นิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม

เมื่อปี ค.ศ. 2000 รัฐบาลออกกฎหมายว่าด้วยความปลอดภัยพื้นฐานแห่งชาติ (the National Basic Living Security Act) เพื่อสร้างโครงการพึ่งพาตนเองของกลุ่มธุรกิจเล็ก ๆ และสร้างสังคมให้เข้มแข็งขึ้น อันเป็นฐานสำคัญของการสร้างวิสาหกิจเพื่อสังคมในเวลาต่อมา ซึ่งกระทรวงแรงงานของประเทศเกาหลีใต้เริ่มโครงการจ้างแรงงาน (the Social Employment Project) ในปี ค.ศ. 2003 เพื่อสร้างโอกาสแก่ผู้ด้อยโอกาสในสังคมให้มีงานทำ รวมถึงการจัดตั้งมูลนิธิเพื่อการพัฒนาวิสาหกิจเพื่อสังคม ในท้ายที่สุด รัฐบาลก็ประกาศบังคับใช้กฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 (the Social Enterprise Promotion Act 2007) โดยกฎหมายนี้กำหนดนิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคมไว้ในมาตรา 2⁶⁰ หมายความว่า “วิสาหกิจเพื่อสังคม คือ องค์กรที่ได้รับการขึ้นทะเบียนตามกฎหมาย มีวัตถุประสงค์เพื่อการบริการสังคม พัฒนาชีวิตความเป็นอยู่ของประชาชน ด้วยการผลิตและจำหน่ายสินค้าหรือการให้บริการ” ดังนั้น องค์กรประกอบสำคัญสองประการ ที่จะได้รับการรับรองให้เป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศเกาหลีใต้ คือ ประการแรก จะต้องเป็นธุรกิจที่ประกอบกิจการเพื่อหารายได้ ประการที่สอง จะต้องเป็นธุรกิจที่มุ่งสร้างงานแก่ผู้ด้อยโอกาส รวมทั้งการฝึกอบรมแก่เยาวชน การรักษาสິงแวดล้อมและการกระจายรายได้สู่สังคม⁶¹

⁶⁰ Article 2 of the Social Enterprise Promotion Act 2007

(Definitions) The meanings of the terms used in this Act shall be as follows:

1. The term “social enterprise” refers to an enterprise certified in accordance with Article 7 as one that pursues a social objective, such as raising local residents' quality of life, etc., by providing vulnerable groups with social services or jobs while conducting business activities, such as the production and sale of goods and services, etc; ...

3. The term “social service” refers to service in the areas of education, health, social welfare, the environment and culture and other equivalent services in the areas prescribed by the Presidential Decree;

⁶¹ Young-Chool Choi and Ji-Hyun Jang, *supra note 57*. p.125.

3.3.1.2 กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคม

ประเทศเกาหลีใต้เป็นประเทศที่น่าสนใจในประเด็นการแยกหมวดหมู่ของวิสาหกิจเพื่อสังคมออกจากการประกอบกิจการทั่วไป เห็นได้จากหลักเกณฑ์ของกฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 (the Social Enterprise Promotion Act 2007) ตามมาตรา 19⁶² กำหนดห้ามมิให้กิจการอื่นใดใช้คำว่า “Social Enterprise” ต่อท้ายชื่อของกิจการ นอกจากกิจการที่มีลักษณะเป็นไปตามกฎหมาย หากฝ่าฝืนจะต้องรับโทษปรับไม่เกิน 10 ล้านบาท ตามมาตรา 23⁶³ กล่าวคือ กิจการนั้นจะต้องมีพันธกิจทางสังคม สร้างบริการสาธารณะแก่สังคมให้มีคุณภาพชีวิตที่ดีขึ้น อันเป็นไปตามค่านิยมของมาตรา 2 แห่งกฎหมายดังกล่าว ดังนั้น กิจการใด ๆ ต้องการจดทะเบียนเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) ไม่ว่าจะเป็นห้างหุ้นส่วนและบริษัทที่จดทะเบียนตามกฎหมายพาณิชย์ (the Commercial Act) หรือองค์กรไม่แสวงหากำไร สหกรณ์ กลุ่มสหภาพแรงงาน ก็จะต้องจดทะเบียนตามมาตรา 8 แห่งกฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 (the Social Enterprise Promotion Act 2007) ซึ่งกำหนดหลักเกณฑ์ไว้ ดังนี้

1. บุคคลใดที่จะจดทะเบียนเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมจะต้องมีลักษณะสำคัญ 8 ประการ ได้แก่ 1.) เป็นองค์กรประเภทห้างหุ้นส่วนบริษัทหรือองค์กรไม่แสวงหากำไรประเภทใดประเภทหนึ่ง 2.) มีการจ้างพนักงานและมีการประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการ 3.) มีวัตถุประสงค์หลักขององค์กรเพื่อการพัฒนาสังคม 4.) การกำหนดนโยบายขององค์กรจะต้องคำนึงถึงประโยชน์ที่ของบุคลากรในองค์กรเป็นสำคัญ 5.) ธุรกรรมขององค์กรจะต้องเสียภาษี เว้นแต่กฎหมายจะยกเว้นให้ไม่ต้องเสียภาษี 6.) ข้อมูลในหนังสือจัดตั้งองค์กรจะต้องเป็นไปตามมาตรา 9 แห่งกฎหมายฉบับนี้

⁶² Article 19 of the Social Enterprise Promotion Act 2007

(Prohibition of Use of Similar Names)

No person other than social enterprises shall use the name of social enterprise or any other similar names.

⁶³ Article 23 of the Social Enterprise Promotion Act 2007

(Fine for Negligence)

(1) A person who falls under any of the following subparagraphs shall be punished by a fine for negligence not exceeding ten million won:

A person who uses the name of social enterprise or any other similar names in violation of Article 19.

7.) องค์กรที่เป็นห้างหุ้นส่วนบริษัทจะต้องแบ่งกำไรสุทธิจำนวน 2 ส่วนใน 3 ส่วนของแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี เพื่อใช้จ่ายในภารกิจเพื่อสังคม 8.) ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่ประธานาธิบดีประกาศกำหนดเป็นการเฉพาะ⁶⁴

⁶⁴ Article 8 of the Social Enterprise Promotion Act 2007

(Certification Requirements and Procedures of Social Enterprises)

(1) A person who intends to be certified as a social enterprise shall satisfy the following requirements: 1.) It should take the form of an organization prescribed by the Presidential Decree, such as a corporation or an association under the Civil Law, a company under the Commercial Act or a non-profit private organization, etc.; 2.) It should employ paid workers and conduct business activities, such as the production and sale of goods and services, etc; 3.) Its main purpose should be to realize a social objective, such as raising local residents' quality of life, etc., by providing vulnerable groups with social services or jobs or contributing to local communities. In this case, detailed criteria for judgment shall be prescribed by the Presidential Decree; 4.) It should have a decision-making structure in which interested persons, such as service beneficiaries and workers, etc., can participate; 5.) Revenue from its business activities should meet or exceed the standards prescribed by the Presidential Decree; 6.) It should have articles of incorporation, rules, etc. In accordance with Article 9; 7.) Where it has distributable profits for each fiscal year, it should spend at least 2/3 of the profits for social objectives (applicable only to a company under the Commercial Law); and 8.) It should satisfy the other matters prescribed by the Presidential Decree regarding operational guidelines.

(2) If the Minister of Employment and Labor has granted certification to a social enterprise, he/she shall publish this in an official gazette.

(3) Necessary matters concerning the methods of and procedures for certification of social enterprises shall be prescribed by the Ordinance of the Ministry of Employment and Labor and the criteria for certification of social enterprises shall be announced by the Minister of Employment and Labor.

กรณีข้อมูลในหนังสือจัดตั้งองค์กรจะต้องเป็นไปตามมาตรา 9 แห่งกฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 กำหนดให้มีรายละเอียดคล้ายกับการจัดตั้งบริษัททั่วไป คือ ต้องมีวัตถุประสงค์ของกิจการ ขอบเขตการประกอบธุรกิจ ชื่อกิจการ สถานที่ตั้งสำนักงานแห่งใหญ่ ประเภทของกิจการ วิธีการและสัดส่วนการปันผลกำไรแก่ผู้ถือหุ้น การขายทรัพย์สินบริษัท การบริหารจัดการทั่วไปของกิจการ แต่มีประเด็นที่แตกต่างจากบริษัททั่วไป คือ เมื่อกิจการล้มละลายหรือมีการเลิกบริษัทจะต้องบริจาคตทรัพย์สินของบริษัทที่คงเหลืออยู่ในสัดส่วนสองในสามส่วนให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมอื่นที่ยังดำเนินกิจการอยู่⁶⁵

2. เมื่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงแรงงาน (the Minister of Employment and Labor) อนุมัติใบประกาศรับรองความเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมแล้ว จะดำเนินการประกาศแก่สาธารณชนโดยลงโฆษณาในหนังสือพิมพ์

3. หลักเกณฑ์และกระบวนการในการขอใบรับรองการเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม จะกำหนดไว้ในประกาศของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงแรงงาน

คณะกรรมการพิจารณาการจดทะเบียนเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม (The Social Enterprise Support Committee) คือ คณะกรรมการที่มีอำนาจพิจารณาอนุมัติหรือไม่อนุมัติให้

⁶⁵ Article 9 of the Social Enterprise Promotion Act 2007

(Articles of Incorporation, etc.)

(1) A person who intends to be certified as a social enterprise shall have articles of incorporation, rules, etc. (hereinafter referred to as “articles of incorporation, etc.”) containing the following matters: 1.) Purpose; 2.) Contents of business; 3.) Name of business; 4.) Location of the main office; 5.) Type of organization and governance, method of operation and method of decision-making on important matters; 6.) Matters concerning profit sharing and re-investment; 7.) Matters concerning capital contributions and loans; 8.) Matters concerning the composition, appointment and dismissal of employees; 9.) Matters concerning dissolution and liquidation (where it is a company under the Commercial Law and has remaining distributable property, including provisions requiring it to donate at least 2/3 of the remaining property to another social enterprise or a public-interest fund etc.); and 10.) Other matters prescribed by the Presidential Decree

กิจการใดเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมภายใต้อำนาจของรัฐมนตรีกระทรวงแรงงาน โดยพิจารณาจากเอกสารหลักฐานที่แสดงว่ากิจการนั้น ๆ เชื่อมโยงกับภารกิจทางสังคมและการประกอบกิจการธุรกิจเข้าด้วยกัน แบ่งเป็น 4 ประเภทกิจการ ได้แก่

1. การจ้างผู้พิการเป็นพนักงาน (Work Integration Type) กำหนดให้กิจการต้องจ้างแรงงานมีฝีมือที่เป็นผู้พิการอย่างน้อยร้อยละ 50 ของจำนวนลูกจ้างทั้งหมดของกิจการ
2. การจ้างผู้พิการเป็นเจ้าหน้าที่ธุรการ (Social Services Provision Type) กำหนดให้กิจการต้องจ้างผู้พิการเป็นเจ้าหน้าที่ธุรการอย่างน้อยร้อยละ 50 ของจำนวนเจ้าหน้าที่ธุรการทั้งหมดของกิจการ
3. การจ้างผู้พิการเป็นลูกจ้างและเป็นเจ้าหน้าที่ธุรการ (a Mixed Type of Both) กำหนดให้กิจการต้องจ้างผู้พิการเป็นพนักงานและเจ้าหน้าที่ธุรการอย่างน้อยร้อยละ 50 ของจำนวนพนักงานและเจ้าหน้าที่ธุรการทั้งหมดของกิจการ
4. ประเภทอื่น ๆ (Others) คือ กิจการที่ไม่เข้าลักษณะ 3 ประเภทข้างต้น ยกตัวอย่างเช่น วิสาหกิจเพื่อสังคมทางด้านการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม

ในปี ค.ศ. 2010 ประเทศเกาหลีใต้มีวิสาหกิจเพื่อสังคมที่จดทะเบียนทั้งหมด 288 กิจการ แบ่งเป็นกิจการประเภทที่ 1 มีจำนวนร้อยละ 43 ของวิสาหกิจเพื่อสังคมทั้งหมด ประเภทที่ 2 มีจำนวนร้อยละ 13.1 กิจการประเภทที่ 3 มีจำนวนร้อยละ 29.2 กิจการประเภทที่ 4 มีจำนวนร้อยละ 14.7 โดยเป็นกิจการที่ประกอบธุรกิจเพื่อสังคมจำพวกการอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม การดูแลเด็กและเยาวชน การบริการด้านสุขภาพ และงานส่งเสริมด้านวัฒนธรรม⁶⁶

3.3.2 แนวคิดในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคม

3.3.2.1 การจัดเก็บภาษีจากการประกอบธุรกิจโดยทั่วไป

การจัดเก็บภาษีจากเงินได้ของผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศเกาหลีใต้ โดยพำนักในประเทศเกาหลีใต้ตั้งแต่ 1 ปีขึ้นไป จะต้องนำเงินได้จากแหล่งเงินได้ทั้งในและนอกประเทศตลอดปี ภาษีนี้นำมาคำนวณเสียภาษี ซึ่งการเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่จะรวมถึงการประกอบกิจการนิติบุคคลที่จดทะเบียนจัดตั้งในประเทศและธุรกิจต่างชาติที่เข้ามาลงทุนในประเทศเกาหลีใต้ด้วย ในทางตรงกันข้าม สำหรับผู้ที่ไม่ใช่ถิ่นที่อยู่ในประเทศเกาหลีใต้จะถูกจัดเก็บภาษีเงินได้จากแหล่งเงินได้ในประเทศเกาหลีใต้เท่านั้น

⁶⁶ Eric Bidet and EUM Hyung-sik, *supra* note 58.

ประเภทเงินได้ที่จะถูกจัดเก็บภาษีมีลักษณะเช่นเดียวกับประเทศต่าง ๆ ได้แก่ เงินได้จากการประกอบธุรกิจ เงินเดือน ค่าจ้าง เงินบำนาญ ประโยชน์ที่ได้จากการลงทุนและเงินได้อื่น ๆ ที่มีลักษณะเช่นเดียวกันจะถูกจัดเก็บในอัตราก้าวหน้า ส่วนเงินได้จากดอกเบี้ยและเงินปันผลจะถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายร้อยละ 14

เงินได้บางประเภทจะไม่ถูกจัดเก็บภาษี เช่น ผลกำไรจากกองทุนเพื่อสวัสดิการสังคม ดอกเบี้ยจากเงินฝากออมทรัพย์ที่น้อยกว่า 30 ล้านบาทในสถาบันการเงินที่เกี่ยวข้องกับการเกษตร ดอกเบี้ยจากเงินฝากออมทรัพย์ที่น้อยกว่า 30 ล้านบาทสำหรับผู้สูงอายุหรือผู้พิการ⁶⁷ อัตรากำไรเงินได้ โดยทั่วไปของบุคคลธรรมดาจะอยู่ระหว่างร้อยละ 11 – 44 ส่วนอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลอยู่ที่ร้อยละ 17.6 – 30.8 เว้นแต่จะมีกฎหมายลดอัตรากำไรเพื่อมาตรการทางภาษีบางประการ⁶⁸

ก. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ของนิติบุคคล

การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือภาษีบริษัทจะจัดเก็บจากกำไรสุทธิของบริษัทที่มีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในประเทศเกาหลีใต้ ส่วนบริษัทที่ไม่มีสำนักงานใหญ่ในประเทศก็จะจัดเก็บภาษีผ่านสถานประกอบการหรือมีผู้กระทำการแทนในประเทศเกาหลีใต้ แต่หากไม่มีการจัดตั้งสถานประกอบการหรือผู้แทนในประเทศ ก็จะถูกจัดเก็บภาษีจากการหักภาษี ณ ที่จ่ายเท่านั้น สำหรับอัตรากำไรบริษัทแบ่งเป็น 3 ประเภท ได้แก่ประเภทแรกคือ อัตรากำไรทั่วไป (General) จัดเก็บในอัตราร้อยละ 20 สำหรับเงินได้ 80 ล้านบาทแรก ส่วนที่เกินจะจัดเก็บในอัตราร้อยละ 30 ประเภทที่สองคือ อัตรากำไรสำหรับธุรกิจขนาดใหญ่ที่มีทุนจดทะเบียนกว่า 5 ล้านบาท (Large Nonlisted) จัดเก็บในอัตราร้อยละ 20 สำหรับเงินได้ 80 ล้านบาทแรก ส่วนที่เกินจะจัดเก็บในอัตราร้อยละ 33 ประเภทที่สามคือ อัตรากำไรสำหรับองค์กรไม่แสวงหากำไร (Non-Profit) สำหรับเงินได้ 80 ล้านบาทแรก จัดเก็บในอัตราร้อยละ 20 ส่วนที่เกินจะจัดเก็บในอัตราร้อยละ 27⁶⁹

การยื่นแบบแสดงรายการภาษีบริษัทต่อกรมสรรพากรจะต้องยื่นภายใน 75 วัน นับแต่วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี หรือภายใน 90 วัน หากมีผู้ตรวจสอบบัญชีรับรองการยื่นแบบ

⁶⁷ Ministry of Strategy and Finance Korea, “Korean Taxation 2012,” Accessed June 27, 2015, [https://www.nts.go.kr/eng/data/KOREANTAXATION 2012.pdf](https://www.nts.go.kr/eng/data/KOREANTAXATION%202012.pdf).

⁶⁸ สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, *อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 9*. น.6.

⁶⁹ Price Waterhouse Coopers, Corporate Taxes Individual Taxes Foreign Exchange Investment Regulations, (Hong Kong: Price Waterhouse, 1990), p.47.

ส่วนการยื่นแบบครึ่งปีแรก จะต้องยื่นภายใน 30 วัน นับแต่สิ้นสุดระยะเวลาหกเดือนแรก และนำภาษีที่ชำระไปแล้ว เปรียบเทียบจากภาษีที่ต้องชำระเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีของปีภาษีนั้น⁷⁰

ข. ภาษีที่เก็บจากเงินได้จากการได้รับเงินปันผล

บริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ของประเทศเกาหลีใต้จะจ่ายเงินปันผลแก่ผู้ถือหุ้นได้ร้อยละ 100 แต่ถ้าไม่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์จะจ่ายเงินปันผลได้เพียงไม่เกินร้อยละ 50 ของกำไรทั้งหมด โดยจะจัดเก็บภาษีจากเงินปันผลที่จ่ายไปหรือสัดส่วนหุ้นที่เพิ่มขึ้น ยกเว้นการถ่ายโอนหุ้นที่เป็นเงินทุนสำรองและส่วนเกินทุนที่สำรองไว้เพื่อใช้เป็นทุนของบริษัท⁷¹

ค. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุน

การจัดเก็บภาษีจากส่วนเกินทุนในประเทศเกาหลีใต้ เป็นภาษีที่จัดเก็บจากเงินได้ประเภทหนึ่ง ซึ่งถูกจัดเก็บจากการขายที่ดินหรืออาคาร โดยมีอัตราภาษีตั้งแต่ร้อยละ 32 ถึงร้อยละ 53⁷²

3.3.2.2 มาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม

รัฐบาลประเทศเกาหลีใต้ให้ความสำคัญกับการจ้างแรงงานในประเทศเพื่อสร้างรายได้ให้แก่ประชากร ซึ่งรัฐบาลจะให้ความสำคัญแก่ธุรกิจที่จ้างงานในหลากหลายมาตรการ ในปี ค.ศ. 2015 รัฐบาลกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีในการเครดิตภาษีสำหรับเงินลงทุนเพื่อการสร้างงาน (Tax Credit Rate for Job-Creating Investment) โดยแบ่งมาตรการเป็น 2 ประเภทธุรกิจ ได้แก่ 1.) กิจการขนาดใหญ่ที่มีเงินทุนจำนวนมากจะได้รับการเครดิตภาษีในอัตราร้อยละ 3 2.) กิจการขนาดกลางและขนาดย่อมจะได้รับการเครดิตภาษีร้อยละ 4 – 5 ซึ่งการลงทุนในการสร้างงานจะต้องอยู่ในอาณาเขตที่กิจการจัดตั้งอยู่และต้องเป็นอุตสาหกรรมบริการเท่านั้น ไม่รวมถึง

⁷⁰ *ibid.*, p.51.

⁷¹ *ibid.*, p.48.

⁷² *ibid.*, p.47-48.

การกสิกรรม การประมง การทำเหมืองแร่ การผลิต การซื้อเพลิง และการก่อสร้าง⁷³ อย่างไรก็ตาม มาตรการทางภาษีดังกล่าว เป็นการส่งเสริมแก่องค์กรธุรกิจทั่วไปที่มีภารกิจเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ ไม่เฉพาะเจาะจงถึงองค์ที่เป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมเท่านั้น ซึ่งผู้เขียนจะกล่าวถึงมาตรการทางภาษีที่มุ่งส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมในลำดับถัดไป ดังนี้

ก. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยตรงต่อองค์กร

รัฐบาลสนับสนุนเรื่องมาตรการทางภาษี ด้วยการออกกฎหมายกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีในกรณีพิเศษ (the Special Tax Treatment Control Act) โดยให้วิสาหกิจเพื่อสังคมที่จดทะเบียนตามกฎหมายแล้วจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในช่วงเวลาหนึ่ง

สำหรับมาตรการทางภาษีในประเทศเกาหลีใต้ รัฐบาลให้ประโยชน์ทางภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยตรงต่อวิสาหกิจเพื่อสังคม ซึ่งทำให้บริษัทมีต้นทุนดำเนินการที่ต่ำลงและทำให้สามารถแข่งขันกับตลาดปกติได้มากขึ้น โดยมาตรา 85-6⁷⁴ แห่งกฎหมายว่าด้วยข้อจำกัดสิทธิทางภาษีใน

⁷³ PricewaterhouseCoopers, “Korean Tax Law changes for 2015,” Accessed October 20, 2015, http://www.pwccn.com/webmedia/doc/635677288922859830_aptn_2015_kr.pdf.

⁷⁴ Article 85-6 of Restriction of Special Taxation Act 2008 (Abatement or Exemption of Corporate Tax, etc. on Social Enterprises)

(1) A national accredited as a social enterprise on or before December 31, 2010 under subparagraph 1 of Article 2 of the Social Enterprise Promotion Act shall be entitled to abatement or exemption of tax amount equivalent to 50/100 of the corporate tax or the income tax on the income generated from the relevant business for the taxable year in which the business generates the income for the first time (or the taxable year on which the fifth anniversary of the date of accreditation falls, if the business fails to generate any income until the taxable year on which the fifth anniversary of the date of accreditation falls) and for the taxable years that end within three years from the commencement date of the immediately following taxable year.

กรณีพิเศษ ค.ศ. 2008 (Restriction of Special Taxation Act 2008) กำหนดหลักเกณฑ์ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้กับวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับการรับรองในอัตราร้อยละ 50 เป็นระยะเวลา 3 ปี นับแต่วันที่จัดตั้งกิจการและมีรายได้ แต่ถ้าในปีใดไม่มีผลกำไรก็ให้ยกสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไปใช้ในรอบระยะเวลาบัญชีถัดไปได้ไม่เกิน 5 ปี

ข. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยอ้อมต่อผู้สนับสนุน

ตามกฎหมายว่าด้วยข้อจำกัดสิทธิทางภาษีในกรณีพิเศษ ค.ศ. 2008 (Restriction of Special Taxation Act 2008) และกฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 (the Social Enterprise Promotion Act 2007) ไม่ได้กำหนดสิทธิประโยชน์แก่ผู้ลงทุนหรือบริจาคเงินแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมแต่อย่างใด อย่างไรก็ตาม มาตรา 13⁷⁵ แห่งกฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 กำหนดสิทธิประโยชน์ด้านเงินประกันสังคมแก่ลูกจ้างในวิสาหกิจเพื่อสังคมด้วย กล่าวคือ รัฐอาจอุดหนุนเงินประกันการจ้างแรงงานและค่าทดแทนกรณีประสบอุบัติเหตุในการทำงานบางส่วน รวมถึงมาตรการด้านอื่น ๆ ที่สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมอีกมาก ดังนี้

ประการแรกคือ การให้ค่าปรึกษาแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมที่จดทะเบียนใหม่ ในด้านการบริหารธุรกิจ ทั้งเรื่องการบริหารงานบุคคล การจ้างงาน และการบัญชี เปรียบเหมือนกับพี่เลี้ยงที่คอยแนะนำกิจการอย่างต่อเนื่อง ตามมาตรา 10⁷⁶ กฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007

⁷⁵ Article 13 of the Social Enterprise Promotion Act 2007

(Reduction or Exemption of Taxes and Support for Social Insurance Premium) (2) The State may support part of the employment insurance premiums and industrial accident compensation insurance premiums under the Act on the Collection, etc. of Employment Insurance and Industrial Accident Compensation Insurance Premium, the insurance premiums under the National Health Insurance Act, and the pension contributions under the National Pension Act.

⁷⁶ Article 10 of the Social Enterprise Promotion Act 2007

(Business Support, etc.) (1) The Minister of Employment and Labor may provide support, such as provision of professional advice and information, etc., in the areas of business management, technology, taxation, labor affairs, accounting, etc. as may be needed for the establishment and operation of a social enterprise.

ประการที่สอง รัฐบาลจะให้การสนับสนุนวิทยากรด้านต่าง ๆ เพื่อพัฒนาศักยภาพของผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคม อบรมให้เกิดองค์ความรู้ และการให้ความรู้ตลอดเวลาผ่านระบบสื่อสารช่องทางต่าง ๆ ตามมาตรา 10-2⁷⁷ กฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007

ประการที่สาม รัฐบาลสนับสนุนด้านการเงินด้วยการให้กู้เงินจากรัฐบาลเพื่อเป็นค่าซื้อหรือเช่าที่ดินเพื่อตั้งสถานประกอบการ ค่าใช้จ่ายสาธารณูปโภคของกิจการ โดยมีดอกเบี้ยอัตราต่ำตามมาตรา 11⁷⁸ กฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007

นอกจากการกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีแล้ว กฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 (the Social Enterprise Promotion Act 2007) ยังกำหนดมาตรการกำกับดูแลการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีด้วย เพื่อให้การดำเนินกิจการของวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นไปตามเจตนารมณ์ของกฎหมายที่มุ่งสร้างสรรค์สังคมให้ดีขึ้น โดยมาตรา 17⁷⁹ ให้วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับการจดทะเบียนแล้วจะต้องจัดทำรายงานการดำเนินกิจการ (Business Report) ที่มีรายละเอียด

⁷⁷ Article 10-2 of the Social Enterprise Promotion Act 2007
(Support, etc., for Education and Training)

The Minister of Employment and Labor may conduct education and training to cultivate the professional workforces needed for the establishment and operation of social enterprises and improve the skills of social enterprise workers.

⁷⁸ Article 11 of the Social Enterprise Promotion Act 2007
(Support for Facility Expenses, etc.)

The State or a local government may provide subsidies or loans for land purchase expenses, facility expenses, etc., or lease national and public land as may be necessary for the establishment and operation of social enterprises.

⁷⁹ Article 17 of the Social Enterprise Promotion Act 2007

(Report, etc.) (1) A social enterprise shall prepare a business report containing the matters prescribed by the Ordinance of the Ministry of Employment and Labor, such as business results and the participation of interested persons in decision making, etc., and submit it to the Minister of Employment and Labor by the end of April of every fiscal year.

ซึ่งจะต้องยื่นรายงานการดำเนินงานภายในเดือนเมษายนของทุกปี และกระทรวงแรงงานมีอำนาจเรียกผู้ประกอบการส่งมอบเอกสารสำคัญเพื่อประกอบการพิจารณาได้

3.4 มาตรการในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศญี่ปุ่น

การพัฒนาสังคมในประเทศญี่ปุ่นเป็นหน้าที่หลักของรัฐบาล แต่ภาคเอกชนก็มีแนวโน้มที่จะสนับสนุนการพัฒนาสังคมมากยิ่งขึ้น โดยการจัดตั้งองค์กรไม่แสวงหากำไร (Non-Profits Organization) และวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) ซึ่งมีการสำรวจพบว่าทรัพย์สินที่หมุนเวียนอยู่ในแวดวงการลงทุนเพื่อสังคมเมื่อปี ค.ศ. 2014 มีมูลค่าสูงกว่า 16 ล้านล้านเยนหรือสหรัฐอันแสดงให้เห็นถึงความนิยมในการลงทุนเพื่อสังคมของคนญี่ปุ่น กระแสการลงทุนดังกล่าวนี้ เริ่มเกิดขึ้นจากเหตุภัยพิบัติสามครั้งติดต่อกันในเดือนมีนาคม ค.ศ. 2011 ก่อให้เกิดสถาบันการเงินและกองทุนเอกชนต่าง ๆ เป็นศูนย์กลางการเคลื่อนย้ายเงินทุนเพื่อเร่งแก้ไขเยียวยาความเสียหายที่เกิดขึ้น

ประเทศญี่ปุ่นมีกิจการเพื่อสังคมหลายรูปแบบ สามารถแบ่งเป็น 5 กลุ่ม ได้แก่ 1.) กลุ่มองค์กรไม่แสวงหากำไร (Non-Profit) 2.) กลุ่มสหกรณ์ (Cooperatives) 3.) กลุ่มองค์กรเพื่อสวัสดิการสังคม (Social Welfare Organizations) 4.) กลุ่มองค์กรการศึกษา (Education Organizations) 5.) กลุ่มสมาคม และมูลนิธิ (Associations and Foundations)⁸⁰

โดยวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ เน้นศึกษากรณีกลุ่มองค์กรไม่แสวงหากำไร (Non-profit) เนื่องจากมีลักษณะองค์กรที่ใกล้เคียงกับวิสาหกิจเพื่อสังคม เนื่องด้วยมีการประกอบการเพื่อหารายได้ แต่ไม่มีการแบ่งเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นและมีมาตรการทางภาษีสนับสนุน และมีการให้คำนิยามไว้ในส่วนที่ 3 แห่งกฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003 (Law to Promote Specified Nonprofit Activities 2003 (Chapter III. Special Treatment Under Tax Law)) โดยจะใช้คำว่า “องค์กรวิสาหกิจเพื่อสังคม (Public Interest Corporation)”

⁸⁰ The Japan National Advisory Board, “The Social Impact Investment Landscape in Japan,” Accessed March 27, 2015, <http://www.socialimpactinvestment.org/reports/Japan%20NAB%20FINAL.pdf>.

3.4.1 แนวคิดทั่วไปเกี่ยวกับวิสาหกิจเพื่อสังคม

3.4.1.1 นิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม

ในขณะที่ประเทศญี่ปุ่นไม่มีกฎหมายเฉพาะเกี่ยวกับวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) แต่ประเทศในแถบตะวันตกก็มีวิสาหกิจเพื่อสังคมมากมาย จึงเป็นเหตุที่ทำให้ประเทศญี่ปุ่นตระหนักถึงบทบาทของวิสาหกิจเพื่อสังคม ซึ่งบ่งชี้ถึงการประกอบการรูปแบบหนึ่งภายใต้คำจำกัดความว่า “การมีรายได้ขององค์กรที่ไม่แสวงหากำไร (Earned Income Nonprofits)”

แม้ว่าวงการการศึกษาจะเข้าใจถึงองค์กรไม่แสวงหากำไร (Nonprofit Organization) มาอย่างยาวนาน อีกทั้ง คนญี่ปุ่นจะเข้าใจว่าองค์กรไม่แสวงหากำไรเป็นองค์กรเพื่อประโยชน์สาธารณะและมีชื่อเรียกเป็นการเฉพาะว่า “NPOs” ซึ่งถือเป็นองค์กรวิสาหกิจเพื่อสังคมประเภทเดียวในความเข้าใจของคนญี่ปุ่นที่มีลักษณะการทำงานของอาสาสมัครเพื่อช่วยเหลือสังคม และมีกฎหมายรับรองสถานะองค์กรอย่างชัดเจน แม้ว่าในความเป็นจริงจะมีกลุ่มองค์กรอีกหลากหลายประเภทที่มีภารกิจเช่นเดียวกัน แต่ไม่ได้รับการรับรองสถานะทางกฎหมาย

สำหรับ NPOs มีจุดเริ่มต้นจากการรวมกลุ่มของเหล่าอาสาสมัครเพื่อช่วยเหลือผู้รับผลกระทบจากเหตุภัยพิบัติแผ่นดินไหวที่จังหวัดโกเบเมื่อปี ค.ศ. 1995 ซึ่งเป็นจุดกำเนิดของกฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร (the Law to Promote Specified Nonprofit Activities) หรือเรียกโดยย่อว่า “NPO Law” ในปี ค.ศ. 1998 อันเป็นผลสำเร็จของรัฐบาลญี่ปุ่นที่พยายามผลักดันให้เกิดกฎหมายฉบับนี้ เพื่อแก้ไขปัญหาการไร้สถานะทางกฎหมายขององค์กรไม่แสวงหากำไรที่มีอยู่ก่อนที่กฎหมายฉบับนี้บังคับใช้

กฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003 (the Law to Promote Specified Nonprofit Activities 2003) อนุญาตให้กลุ่มอาสาสมัครที่ตั้งขึ้นก่อนกฎหมายบังคับใช้ มีสิทธิได้รับสถานะทางกฎหมายของกลุ่มตนเองอย่างเสรีและเท่าเทียม เมื่อมีการประกาศใช้กฎหมายฉบับนี้เป็นระยะเวลาสิบปี ปรากฏจำนวนกลุ่มองค์กรอาสาสมัครที่ขึ้นทะเบียนกว่า 35,000 องค์กร ซึ่งเกือบครึ่งหนึ่งของจำนวนดังกล่าว เป็นองค์กรที่มีขนาดเล็กและมีงบประมาณใช้จ่ายต่อปีไม่เกิน 1 ล้านบาท และมีเพียงร้อยละ 18.4 ที่มีงบประมาณใช้จ่ายต่อปีเกินกว่า 30 ล้านบาท แหล่งที่มาของรายได้ส่วนใหญ่มาจากการรับบริจาค ค่าสมัครสมาชิก และเงินอุดหนุนต่าง ๆ ดังนั้น จึงเป็นสาเหตุสำคัญที่ต้องขยายฐานแหล่งรายได้ด้วยการขายสินค้าและการให้บริการเพื่อความมั่นคงทางการเงิน ซึ่งพัฒนาการมาเป็น “วิสาหกิจเพื่อสังคมแห่งญี่ปุ่น (Japanese Social Enterprise)” ในรูปแบบขององค์กรไม่แสวงหากำไรที่สามารถหารายได้จากการประกอบธุรกิจเช่นเดียวกับบริษัททั่วไป

ในทศวรรษที่ 20 เป็นช่วงยุคการปฏิรูปสวัสดิการของประเทศญี่ปุ่น เหล่าองค์กรไม่แสวงหากำไรและสหกรณ์ต่าง ๆ ให้ความสำคัญกับการบริการด้านสุขภาพของประชาชน

ด้วยรูปแบบผสมผสานทางการตลาด ทั้งการให้บริการความสะอาดแก่ผู้สูงอายุ ผู้พิการ และเยาวชน จึงเป็นแหล่งรายได้ที่กว้างขึ้นมากกว่าเดิม รวมทั้งการสนับสนุนกิจกรรมช่วยเหลือสังคมของกระทรวง สาธารณสุข แรงงาน และสวัสดิการ (Ministry of Health, Labor and Welfare (MHLW)) มุ่งสร้างงานแก่ผู้พิการเพื่อเพิ่มรายได้แก่ผู้ด้อยโอกาสในสังคม ปัจจัยเหล่านี้ส่งผลให้องค์กรต่าง ๆ ไม่ว่าจะแสวงหากำไรหรือไม่แสวงหากำไรมีแนวโน้มที่จะเปลี่ยนภารกิจของกิจการมาในด้านงาน บริการดูแลผู้สูงอายุ ผู้พิการและเยาวชนมากขึ้น อันเป็นที่มาขององค์กรบางประเภทที่มีลักษณะ ลูกผสม (Mixed-Form) เพื่อกระตุ้นการแข่งขันในตลาดและเพิ่มประสิทธิภาพในการให้บริการ⁸¹

ในปี ค.ศ. 2013 รัฐบาลญี่ปุ่นสำรวจรายได้ของวิสาหกิจเพื่อสังคมในรูปแบบของ องค์กรไม่แสวงหากำไรที่สามารถประกอบกิจการหารายได้ทางธุรกิจมีจำนวน 11,881 องค์กร ที่มีรายได้จากการประกอบธุรกิจในอัตราร้อยละ 55.3 ของรายได้ทั้งหมด รายได้จากการสนับสนุน ของรัฐบาลร้อยละ 16.7 รายได้จากการรับบริจาคร้อยละ 5.3 รายได้จากค่าสมาชิกร้อยละ 3.4 และรายได้อื่น ๆ ร้อยละ 19.3⁸²

3.4.1.2 กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคม

ประเทศญี่ปุ่นมีวิวัฒนาการด้านกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคมตั้งแต่ปี ค.ศ. 2007 ด้วยการแก้ไขกฎหมายบริษัท (the Corporate Law) ให้เอื้อต่อการจัดตั้งองค์กรธุรกิจที่มี สภาพกิจการเงินลงทุนที่ต่ำและไม่แสวงหากำไรเป็นหลัก อันเป็นจุดเริ่มต้นของการจัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคม ในรูปแบบขององค์กรไม่แสวงหากำไรที่สามารถประกอบกิจการธุรกิจได้ ต่อมาในปี ค.ศ. 2009 รัฐบาล ริเริ่มการประชุมเพื่อปฏิรูปการบริการสาธารณะ (New Public Commons) โดยเน้นให้องค์กร ไม่แสวงหากำไรเป็นแกนหลักสำหรับการบริการสังคม โดยรัฐบาลสนับสนุนเงินผ่านกองทุนกว่า 210 ล้านเยนยสุหรัฐสำหรับการพัฒนานวัตกรรมเพื่อสังคมแก่ผู้ประกอบการด้านสังคมจำนวน 800 ราย เป็นระยะเวลาสองปี

อย่างไรก็ตาม ประเทศญี่ปุ่นยังไม่มีบทบัญญัติเฉพาะที่เกี่ยวกับการจัดตั้งวิสาหกิจ เพื่อสังคมในรูปแบบขององค์กรธุรกิจแบบผสมผสาน ดังเช่น บริษัทเพื่อผลประโยชน์ร่วมกันของชุมชน

⁸¹ Masanari Sakurai and Satoru Hashimoto, "Exploring the distinctive feature of social enterprise in Japan," Accessed September 30, 2015, http://www.euricse.eu/sites/default/files/db_uploads/documents/1254841022_n192.pdf.

⁸² The Japan National Advisory Board, *supra note 80*.

(Community Interest Company (CIC)) ของประเทศอังกฤษ หรือบริษัทจำกัดการแสวงหากำไร (the Low-Profit Limited Liability Company (L3C)) ของประเทศสหรัฐอเมริกา แต่ประเทศญี่ปุ่น มีกฎหมายที่รองรับองค์กรเพื่อสังคมในรูปแบบขององค์กรไม่แสวงหากำไรที่สามารถประกอบกิจการด้านธุรกิจได้ โดยกฎหมายที่ชื่อว่า “กฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003 (the Law to Promote Specified Nonprofit Activities 2003)”

กฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003 มีวัตถุประสงค์เพื่อสนับสนุนการพัฒนาสังคมที่เกิดจากกิจการขององค์กรไม่แสวงหากำไร ไม่ว่าจะในรูปแบบของอาสาสมัครหรือรูปแบบอื่นใดที่เป็นการสร้างประโยชน์ต่อสังคม จะต้องดำเนินการตามกฎเกณฑ์ที่กำหนดโดยกฎหมายฉบับนี้⁸³

สำหรับการกำหนดนิยามของกิจการเพื่อสังคม (Specified nonprofit activities) และการเป็นองค์กรไม่แสวงหากำไรที่มีกิจการเพื่อสังคม (Specified nonprofit corporation) นั้นจะต้องมีลักษณะดังต่อไปนี้

กิจการเพื่อสังคม (Specified nonprofit activities) หมายถึง กิจกรรมทั้งหลายที่ระบุไว้ท้ายกฎหมาย เช่น การสนับสนุนการศึกษา (Promotion of Social Education) การคุ้มครองผู้บริโภค (Protection of consumers) การบรรเทาผลกระทบจากภัยพิบัติ (Disaster relief) และรวมถึงกิจกรรมใด ๆ ที่มุ่งพัฒนาและสร้างประโยชน์ต่อส่วนรวม

การเป็นองค์กรไม่แสวงหากำไรที่มีกิจการเพื่อสังคม (Specified nonprofit corporation) จะต้องมิลักษณะดังนี้

1. เป็นองค์กรที่ไม่แสวงหากำไรและต้องมี 2 องค์กรประกอบ ดังนี้
 - ก. ต้องมีข้อบังคับที่เป็นธรรมเกี่ยวกับการคัดเลือกสมาชิก และการสิ้นสภาพสมาชิกขององค์กร

⁸³ Article 1. of the Law to Promote Specified Nonprofit Activities 2003 (Purpose)

The purpose of this law is to promote the sound development of specified nonprofit activities in the form of volunteer and other activities freely performed by citizens to benefit society, through such measures as the provision of corporate status to organizations that undertake specified nonprofit activities, and thereby to contribute to advancement of the public welfare.

ข. เจ้าหน้าที่ขององค์กรเพียง 1 ใน 3 ของเจ้าหน้าที่ทั้งหมดขององค์กรจะมีสิทธิได้รับค่าตอบแทนหรือเงินเดือนจากองค์กร

2. เป็นองค์กรที่มีกิจการสอดคล้องกับลักษณะดังต่อไปนี้⁸⁴

ก. ไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อเผยแพร่ศาสนา การจัดพิธีกรรม และการให้การศึกษา หรืออุปถัมภ์ศาสนิกชนหรือผู้เลื่อมใสในศาสนานั้น ๆ

ข. ไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อสนับสนุน ผลักดัน หรือต่อต้านที่เกี่ยวข้องกับการเมือง

⁸⁴ Article 2. of the Law to Promote Specified Nonprofit Activities 2003 (Definitions)

1. “Specified nonprofit activities” under this law shall mean those activities specified in the attached schedule, which are for the purpose of contributing to advancement of the interests of many and unspecified persons.

2. “Specified nonprofit corporation” under this law shall mean an organization that has as its main purpose the implementation of specified nonprofit activities, that conforms with each of the following items, and that is a corporation established under the provisions of this law:

i. an organization that is covered by both of the following items and is not for the purpose of generating profits:

a. provisions regarding acquisition and loss of qualifications for membership are not unreasonable;

b. the number of officers receiving remuneration total no more than one-third of the total number of officers;

ii. an organization whose activities conform with each of the following items:

a. the activities are not for the purpose of propagating religious teachings, performing ceremonies, or educating or fostering believers; b. the activities are not for the purpose of promoting, supporting, or opposing a political principle; c. the activities are not for the purpose of recommending, supporting, or opposing a candidate (including a prospective candidate) for a public office

ค. ไม่มีวัตถุประสงค์เพื่อสนับสนุนบุคคลใดเป็นสมาชิกพรรคการเมือง หรือเป็นเจ้าของหน้าที่ของภาครัฐ

องค์กรที่ได้รับการจดทะเบียนตามกฎหมายนี้ จะมีสิทธิใช้ชื่อ “องค์กรไม่แสวงหากำไรที่มีกิจการเพื่อสังคม (specified nonprofit corporation)” เป็นส่วนหนึ่งของชื่อกิจการ ส่วนองค์กรอื่น ๆ ที่ไม่ได้รับรองตามกฎหมายนี้ จะไม่มีสิทธิใช้ชื่อหรือข้อความที่มีความหมายคล้ายกับ “specified nonprofit corporation” โดยเด็ดขาด⁸⁵

3.4.2 แนวคิดในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคม

3.4.2.1 การจัดเก็บภาษีจากการประกอบธุรกิจโดยทั่วไป

เศรษฐกิจในประเทศญี่ปุ่นมีการเปลี่ยนแปลงอย่างมากนับตั้งแต่สงครามโลกครั้งที่สองยุติลง โดยเฉพาะด้านอุตสาหกรรมและการจ้างงานทำให้ประชาชนมีรายได้สูงขึ้น มีการค้าระหว่างประเทศมากขึ้น แต่ระบบภาษีอากรของญี่ปุ่นเพิ่งเริ่มปฏิรูปในช่วงปี ค.ศ. 1989 โดยเฉพาะการปรับเปลี่ยนอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือภาษีบริษัทให้ลดลง เพื่อสนับสนุนการส่งเสริมภาคธุรกิจและอุตสาหกรรม และการปรับเปลี่ยนอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้ลดลงเพื่อให้สอดคล้องกับการเพิ่มขึ้นของรายได้ที่มากขึ้นอย่างรวดเร็ว⁸⁶ ซึ่งรายละเอียดของการจัดเก็บภาษีจากเงินได้ของนิติบุคคล เงินได้จากการรับเงินปันผล และเงินได้จากส่วนเกินทุน มีรายละเอียดดังนี้

ก. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ของนิติบุคคล

การจัดเก็บภาษีการประกอบธุรกิจในประเทศญี่ปุ่นโดยทั่วไป จะจัดเก็บจากผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศ ซึ่งพิจารณาจากสำนักงานใหญ่ที่ตั้งอยู่ในประเทศญี่ปุ่น และจากการมีเงินได้ในประเทศ ซึ่งพิจารณาจากการประกอบกิจการของธุรกิจต่างชาติที่เข้าไปประกอบกิจการใน

⁸⁵ Article 4. of the Law to Promote Specified Nonprofit Activities 2003
(Restriction on use of name)

No entity other than a specified nonprofit corporation may use the words “specified nonprofit corporation” within its name or any wording that can be confused with same.

⁸⁶ Yuji Gomi, Guide to Japanese Taxes 1989-90. (Tokyo : CCH group., 1989), p.2-3.

ประเทศไทย และมิเงินได้ที่เกิดจากการประกอบกิจการในประเทศไทย ซึ่งฐานภาษีคือกำไรสุทธิจากการประกอบธุรกิจหรือการประกอบวิชาชีพ เช่น การขายสินค้า การผลิต การเกษตร การประมง การโรงแรม ทนายความ ผู้ตรวจสอบบัญชี นักแสดง เป็นต้น โดยให้หักรายจ่ายที่จำเป็นตามกฎหมายก่อนนำไปคำนวณภาษี⁸⁷ ตามมาตรา 4⁸⁸ แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 (Corporation Tax Act 2014)

นิติบุคคลบางประเภทจะมีการจัดเก็บภาษีที่แตกต่างจากหลักทั่วไป⁸⁹ เช่น สหกรณ์ (Co-operatives) องค์กรที่ทำประโยชน์สาธารณะ (Public Interest Corporations) โดยที่สหกรณ์รวมถึงสหกรณ์การเกษตร สหกรณ์วิสาหกิจขนาดย่อม เป็นต้น จะถูกจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราที่ต่ำกว่าอัตราภาษีปกติ⁹⁰ และหากสหกรณ์จ่ายเงินปันผลแก่สมาชิกก็จะสามารถนำจำนวนเงินที่จ่ายไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีของสหกรณ์รายนั้นได้ตามมาตรา 60-2

⁸⁷ *ibid.*, p.113.

⁸⁸ Article 4 of Corporation Tax Act 2014
(Taxpayer)

(1) A domestic corporation shall be liable to pay corporation tax pursuant to this Act; provided, however, that a corporation in the public interest, etc. or association or foundation without juridical personality, which is a domestic corporation, shall be liable only where it conducts a profit-making business, it accepts the position of trustee of a trust subject to corporation taxation or it performs retirement pension services, etc. prescribed in Article 84(1) (Calculation of the Amount of Retirement Pension Fund).

⁸⁹ Yuji Gomi, *supra note 86*, p.174-175.

⁹⁰ Article 66. of Corporation Tax Act 2014

(3) The amount of corporation tax on taxable income for each accounting period imposed on public interest corporations, etc. (except general corporate associations, etc.) or domestic cooperatives shall be the amount computed by multiplying the taxable income for each accounting period by the tax rate of 19/100.

แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014⁹¹ สำหรับองค์กรที่ทำประโยชน์สาธารณะถ้าองค์กรมีผลกำไรจากการประกอบธุรกิจก็ต้องนำไปคำนวณเพื่อเสียภาษีด้วย ทั้งนี้ จะได้รับสิทธิประโยชน์ให้คำนวณในอัตราที่ต่ำกว่าอัตราปกติ ซึ่งมาตรา 66 (3) กำหนดอัตราภาษีไว้ที่ร้อยละ 19

การคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลจะพิจารณาจากรอบระยะเวลาบัญชีที่มีเงินได้ (โดยปกติจะถือตามปีปฏิทิน) เมื่อนำรายได้หักรายจ่ายแล้วให้นำเงินจำนวนนั้นเสียภาษีตามอัตราที่กฎหมายกำหนด แต่ถ้ามีผลประกอบการขาดทุนจะได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้มาคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลในปี ค.ศ. 2014⁹² มาตรา 66 แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 กำหนดให้อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลทั่วไปอยู่ที่ร้อยละ 25.5 แต่ถ้านิติบุคคลที่

⁹¹ Article 60-2 of Corporation Tax Act 2014

(Inclusion in gross expense of dividend from business with cooperative association, etc.)

The following amounts, which a corporative association, etc. has decided to disburse at the final settlement of accounts of each accounting period, shall be included in gross expense in computing the amount of income of the said accounting period :

(i)The amount distributed to its copartners or other members according to the volumes or values of their dealings or other quantities which they utilized in the business of the cooperative association, etc. during the said accounting period ;

(ii)The amount distributed to its copartners or other members according to the degree to which they have been involved in the business of the cooperative association, etc. during the said accounting period ;

⁹² Article 66. of Corporation Tax Act 2014

The amount of corporation tax on the income of each accounting period imposed on an ordinary corporation, general corporate associations, etc. (meaning general corporate associations, general corporate foundations, public interest corporate associations and public interest corporate foundations as listed on Schedule No.2;... which is a domestic corporation, shall be the amount computed by multiplying taxable income for each accounting period by the tax rate of 25.5/100.

มีทุนจดทะเบียน 100 ล้านบาทขึ้นไปและมีกำไรสุทธิที่จะต้องเสียภาษีกว่า 8 ล้านบาทขึ้นไป อัตราภาษีจะลดเหลือเพียงร้อยละ 19 เท่านั้น นอกจากนี้ รัฐบาลกำหนดอัตราภาษีพิเศษแก่วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่มีรายได้ไม่เกิน 8 ล้านบาท จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี โดยให้ลดอัตราภาษีลงจากร้อยละ 18 เหลือร้อยละ 15 (เฉพาะช่วงเวลาตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน ค.ศ. 2012 ถึง 31 มีนาคม ค.ศ. 2015 แต่ถ้ามีรายได้เกินกว่า 8 ล้านบาทในรอบระยะเวลาบัญชีใด จะต้องเสียภาษีอัตราร้อยละ 16.5 อย่างไรก็ตาม อัตราภาษีเงินได้โดยทั่วไปของบุคคลธรรมดาจะอยู่ระหว่างร้อยละ 20 - 50 ส่วนอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลอยู่ที่ร้อยละ 42.3 เว้นแต่จะมีกฎหมายลดอัตราภาษีเพื่อมาตรการทางภาษีบางประการ⁹³

นอกจากภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้ว ธุรกิจที่ประกอบกิจการในญี่ปุ่น จะต้องเสียภาษีท้องถิ่นเพื่อการอาศัย (Local Inhabitants Tax) ให้แก่จังหวัดและเทศบาล โดยพิจารณาจากขนาดของกิจการ ทุนของกิจการและจำนวนลูกจ้างของกิจการ อีกทั้ง ยังมีภาษีวิสาหกิจท้องถิ่น (Local Enterprise Tax) ที่จัดเก็บโดยส่วนราชการจังหวัด เก็บจากรายได้และปัจจัยการผลิตของกิจการที่ตั้งอยู่ในเขตจังหวัดนั้น และภาษีอสังหาริมทรัพย์ (Real Property Tax) เทศบาลจะจัดเก็บภาษีจากมูลค่าเพิ่มของทรัพย์สินที่อยู่ในความครอบครองของกิจการในรอบระยะเวลาบัญชีที่ผ่านมาแต่ละปี ในอัตราร้อยละ 1.4 รวมถึงการจำหน่ายจ่ายโอนก็จะเสียภาษีในอัตราร้อยละ 0.4 ถึงร้อยละ 2⁹⁴

ข. ภาษีที่เก็บจากเงินได้จากการได้รับเงินปันผล

การจัดเก็บเงินได้จากเงินปันผลจะเก็บจากเงินปันผล การลงทุนในทรัสต์ รวมถึงผลประโยชน์อื่นใดที่ได้รับจากหลักทรัพย์ (Securities) ซึ่งผู้เสียภาษีจะต้องนำเงินได้จากเงินปันผลไปรวมคำนวณภาษีสวมกับเงินได้ประเภทอื่น ๆ ด้วยในปีภาษีนั้น เว้นแต่ผู้เสียภาษีถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราภาษีที่สูงกว่าก็จะมีสิทธิเลือกให้เป็นจำนวนเงินภาษีที่จ่ายให้แก่รัฐก็ได้ ไม่ต้องนำไปรวมคำนวณกับเงินได้ประเภทอื่น ๆ⁹⁵

⁹³ สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 9*. น. 7.

⁹⁴ Deloitte, "Japan Highlights 2014," Accessed August 30, 2015, <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-japanhighlights-2015.pdf>.

⁹⁵ Yuji Gomi, *supra note 86*, p.115

ในส่วนการจ่ายเงินปันผลของนิติบุคคลหนึ่งให้อีกนิติบุคคลหนึ่งที่ตั้งอยู่ในญี่ปุ่นเช่นกัน จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ถ้าหากนิติบุคคลผู้รับเงินปันผลนั้นจ่ายเงินค่าหุ้นเต็มจำนวนแล้ว และมีสัดส่วนการถือหุ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของจำนวนหุ้นทั้งหมด เป็นระยะเวลา 6 เดือน ก่อนที่จะมีการจ่ายเงินปันผล แต่ถ้านิติบุคคลผู้ได้รับเงินปันผลถือหุ้นน้อยกว่าร้อยละ 25 ของจำนวนหุ้นทั้งหมด หรือถือหุ้นไม่ครบ 6 เดือนก่อนที่จ่ายเงินปันผล นิติบุคคลนั้นจะต้องนำเงินปันผลเพียงร้อยละ 50 ของจำนวนเงินปันผลที่ได้รับ มาคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล⁹⁶ ตามมาตรา 23⁹⁷ แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014

ค. ภาษีที่เก็บจากเงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุน

ประเทศญี่ปุ่น ส่วนเกินทุนถือเป็นรายได้จากการโอนอย่างหนึ่ง เช่น การขายหุ้นหรือขายที่ดิน ซึ่งการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดา จะมีการกำหนดห้ามไม่ให้หักค่าใช้จ่ายหรือหักได้ตามอัตราที่กำหนดเป็นพิเศษ แต่ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล จะปฏิบัติต่อผลได้จากทุนหรือส่วนเกินทุนเหมือนเป็นเงินได้ธรรมดาอย่างหนึ่ง⁹⁸ กล่าวคือ⁹⁹ ผู้ได้รับเงินได้ส่วนเกินทุนจะต้อง

⁹⁶ สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, *อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 9*, น.18 - 21

⁹⁷ Article 23. of Corporation Tax Act 2014

(Exclusion of dividends received, etc. from gross revenue) Where a domestic corporation receives the amounts listed below, the amount of dividends shall not be included in gross revenue in computing taxable income for the domestic corporation in each accounting period. (i) The amount of dividend of surplus or dividend of profits or distribution of surplus

⁹⁸ สุเมธ ศิริคุณโชติ, *อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 48*, น.41.

⁹⁹ Article 61-2 of Corporation Tax Act 2014

(Inclusion of capital gain or loss due to transfer in gross revenue or gross expense) Where a domestic corporation transfers securities, the amount of gain due to the transfer shall be included in gross revenue or gross expense in computing taxable income for the accounting period including the day that a contract on the transfer is concluded with the exception of cases where the provisions of Articles 62 to 62-5 are applied.

นำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ประจำปีกับเงินได้ประเภทอื่น ๆ เช่น เงินเดือน เงินที่ได้รับจากการรับทำงานให้ เป็นต้น โดยจะต้องมาคำนวณเป็นรายได้และหักรายจ่ายร่วมกันตามมาตรา 61-2 แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014

การโอนหลักทรัพย์หรือหุ้นของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล คำว่า “โอน” รวมถึงการขาย และการแลกเปลี่ยน โดยปกติแล้ว จะโอนหุ้นผ่านมีคณกลาง (Dealers) และจัดเก็บภาษีจากคนกลาง แต่ในบางกรณีจะยกเว้นการจัดเก็บภาษีจากคนกลาง หากมีการติดอากรแสตมป์บนเอกสารสัญญาแล้ว¹⁰⁰ สำหรับการคำนวณภาษีจากส่วนเกินทุน จะคำนวณจากส่วนต่างที่เป็นผลประโยชน์ที่ได้รับจากการโอนทรัพย์สิน ซึ่งจะนำจำนวนเงินได้ที่ได้รับจากการโอนทั้งหมดหักลบค่าต้นทุนของการได้มา การติดตั้ง หรือการพัฒนาทรัพย์สินซึ่งทรัพย์สินนั้น และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการโอน จากนั้นให้หักลบด้วย “กรณีพิเศษเพื่อการลดหย่อนภาษีจากการโอนทรัพย์สินที่เป็นสังหาริมทรัพย์ (Special Deduction for Capital Gains on Movable Property)” ทั้งนี้ การโอนทรัพย์สินที่เป็นสังหาริมทรัพย์จะไม่ได้รับการลดหย่อนภาษีกรณีพิเศษข้างต้น¹⁰¹

สำหรับอัตรากำไรที่จัดเก็บจากส่วนเกินทุนจากการขายที่ดินหรือทรัพย์สินอื่นใดที่มีลักษณะคล้ายกัน จะอยู่ที่ร้อยละ 20 และร้อยละ 30 ของผลได้จากการขายที่ดินที่ตั้งอยู่ในประเทศญี่ปุ่น หรือผลได้จากการแบ่งกรรมสิทธิ์บางส่วนในที่ดินนั้น หักลบจากค่าธรรมเนียมการโอน ค่าใช้จ่ายในการดำเนินการและค่าใช้จ่ายอื่นๆ ที่กฎหมายกำหนดให้เป็นกรณีพิเศษ ทั้งนี้ กรณีที่เป็นบริษัทหรือนิติบุคคลที่ไม่ต้องเสียภาษี (Non-Taxable Corporation) จะไม่ต้องเสียภาษีจากส่วนเกินทุนที่ได้รับ¹⁰²

3.4.2.2 มาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม

ก. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยตรงต่อองค์กร

วิสาหกิจเพื่อสังคม (Public Interest Corporation) เป็นองค์กรรูปแบบหนึ่งที่ถูกกำหนดนิยามโดยกฎหมายภาษีบริษัท (the Corporate Tax) ถ้าหากองค์กรมีผลกำไรจากการประกอบธุรกิจก็ต้องนำไปคำนวณเพื่อเสียภาษีด้วย แต่จะได้รับมาตรการสนับสนุนจากรัฐบาล

¹⁰⁰ Yuji Gomi, *supra note 86*, p.38.

¹⁰¹ *ibid.*, p.113 - 114.

¹⁰² *ibid.*, p.227 - 228.

โดยจะได้รับสิทธิประโยชน์ให้คำนวณภาษีในอัตราที่ต่ำกว่าอัตราปกติทั่วไป¹⁰³ ซึ่งมาตรา 66 (3) แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 (Corporation Tax Act 2014) กำหนดอัตราภาษีไว้ที่ร้อยละ 19¹⁰⁴

ข. มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนโดยอ้อมต่อผู้สนับสนุน

การได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ที่เกิดจากการบริจาคเพื่อสาธารณกุศล แก่องค์กรใดก็ตามในประเทศญี่ปุ่น กฎหมายจะกำหนดลักษณะขององค์กรที่ทำหน้าที่บริจาคไว้อย่างเคร่งครัด กล่าวคือ หากไม่ได้บริจาคให้แก่องค์กรที่จดทะเบียนเป็น Specified Nonprofit Corporation (องค์กรวิสาหกิจเพื่อสังคม (Public Interest Corporation) เป็นตัวอย่างหนึ่งในกลุ่มองค์กรข้างต้น) ก็จะไม่สามารถนำรายจ่ายที่จ่ายไปเพื่อการกุศลสาธารณะ หักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีที่จ่ายได้ การประกอบกิจการใดที่จะมีสิทธิได้รับประโยชน์ด้านภาษีนั้น ต้องเป็นไปตามมาตรา 46 แห่งกฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003 (the Law to Promote Specified Nonprofit Activities 2003) มีสาระสำคัญ ดังนี้

องค์กรที่จดทะเบียนเป็น Specified Nonprofit Corporation จะถือว่าเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม (Public Interest Corporation) ตามบทนิยามมาตรา 2 แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 (Corporation Tax Act 2014) ซึ่งนำไปสู่การได้รับยกเว้นภาษีที่เกิดจากการใช้จ่ายเพื่อการบริจาคตามมาตรา 37 แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 ซึ่งมีหลักการสำคัญคือ จำนวนเงินบริจาคที่จ่ายจากองค์กรธุรกิจที่ตั้งในประเทศญี่ปุ่นในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี จะไม่ถือเป็นรายจ่ายสำหรับคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลขององค์กรนั้น เว้นแต่จะเป็นการบริจาคตามที่กฎหมาย

¹⁰³ *ibid.*, p.174 - 175.

¹⁰⁴ Article 66. (3) of Corporation Tax Act 2014

The amount of corporation tax on taxable income for each accounting period imposed on public interest corporations, etc. (except general corporate associations, etc.) or domestic cooperatives shall be the amount computed by multiplying the taxable income for each accounting period by the tax rate of 19/100.

กำหนดเท่านั้น ซึ่งมาตรา 37 (3) กฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 กำหนดให้การบริจาดังต่อไปนี้สามารถนำมารวมหักเป็นรายจ่ายของกิจการได้¹⁰⁵

1. การบริจาดให้แก่รัฐหรือหน่วยงานภาครัฐในท้องถิ่น เฉพาะการบริจาดใด ๆ ที่ไม่รวมถึงการบริจาดเพื่อประโยชน์แก่ผู้บริจาดเป็นการตอบแทน หรือมีการตอบแทนผู้บริจาดเป็นการเฉพาะ

2. การบริจาดที่ให้แก่ สมาคม มูลนิธิ หรือองค์กรในรูปแบบอื่นใดที่เป็นกิจการเพื่อสังคม (Public Interest Corporate) ซึ่งมีเงื่อนไขตามประกาศคณะรัฐมนตรี ดังนี้

2.1 เป็นการบริจาดจากสาธารณชนอย่างกว้างขวาง

¹⁰⁵ Article 46. of the Law to Promote Specified Nonprofit Activities 2003

A specified nonprofit corporation shall be deemed to be a public interest corporation, etc., as specified in Article 2.vi of the Corporation Tax Law for the purposes of application of said law and other laws and regulations relating to corporation taxes. In this event, for the purposes of applying Article 37 of said law, the wording “public interest corporations, etc.” in paragraph 3 of said article shall be read as “public interest corporations, etc. (excluding corporations; hereafter referred to as ‘specified nonprofit corporations’), specified in Article 2.2 of the Law to Promote Specified Nonprofit Activities,” and the wording “public interest corporations, etc.” in paragraph 4 of said article shall be read as “public interest corporations, etc.”;

Article 37 of Corporation Tax Act 2014

(Exclusion from gross expense of donations)

Out of the total of an amount of donations paid by a domestic corporation in each accounting period, the amount of a part exceeding the amount computed pursuant to the Cabinet Order as based on the amount of capital, etc. at the end of such accounting period of the domestic corporation or the amount of taxable income for such accounting period shall not be included in gross expense in computing taxable income for each accounting period of such domestic corporation.

2.2 เป็นการบริจาคที่มีความจำเป็นเร่งด่วนเพื่อการพัฒนา การศึกษา การวิทยาศาสตร์ การยกระดับวัฒนธรรม การสวัสดิการสังคม และการสนับสนุน สาธารณประโยชน์¹⁰⁶

สรุปได้ว่า ประเทศญี่ปุ่นได้กำหนดให้วิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นองค์กร ประเภทหนึ่งที่ต้องเสียภาษีบริษัท แต่จะมีมาตรการบรรเทาภาระภาษีไว้ กล่าวคือ กำหนดประเภท ขององค์กรเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม (Public Interest Corporation) และมีนิยามในกฎหมายภาษีบริษัท (the Corporate Tax) ซึ่งกำหนดอัตราภาษีไว้ที่ร้อยละ 19 อันเป็นอัตราภาษีพิเศษที่น้อยกว่าอัตรา ภาษีของบริษัททั่วไป และมีสิทธิได้รับการบริจาคจากนิติบุคคลอื่น ๆ โดยผู้บริจาคสามารถนำเงิน บริจาคไปหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีบริษัทได้

¹⁰⁶ Article 37 (3) of Corporation Tax Act 2014

In the case referred to in paragraph (1), where there is an amount of donations stated in the following each item out of the amount of donations prescribed in the said paragraph, the total of the amount of the donations stated in the said each item stated in the said each item shall not be included in the total of the amount of donations prescribed in the said paragraph.

(I) The amount of donations to the State or local public entities

(II) Out of donations made to public interest corporate associations, public interest corporate foundations and other corporations and organizations carrying out activities aimed at public interests, the amount of those designated by the Minister of Finance under Cabinet Order to be recognized to satisfy the conditions mentioned as follows.

(a) That they are collected widely from the general public.

(b) That it is certain that they are to be appropriated for urgent and planned be disbursements to make contribution toward the development of education or science, elevation of culture, contribution to social welfare and the promotion of other public interests.

การศึกษาลักษณะ กฎหมายและมาตรการทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคม ทั้งสี่ประเทศข้างต้น จะเห็นได้ว่ารัฐบาลของประเทศให้ความสำคัญต่อการแก้ไขปัญหาสังคมและสิ่งแวดล้อม โดยให้ภาคเอกชนมีโอกาสเข้าร่วมพัฒนาประเทศ ซึ่งมาตรการทางภาษีเป็นเครื่องมือสำคัญที่จูงใจและกระตุ้นให้ภาคธุรกิจเอกชนสนใจการประกอบกิจการเพื่อสังคมมากยิ่งขึ้น อีกทั้งรัฐบาลสนับสนุนการบริหารจัดการให้ธุรกิจสามารถดำรงสถานะกิจการได้อย่างมีประสิทธิภาพ

มาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมของทั้งสี่ประเทศมีหลากหลายรูปแบบ บางประเทศจะให้สิทธิยกเว้นภาษีบริษัทแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมเพื่อเพิ่มรายได้แก่กิจการ บางประเทศสนับสนุนให้ผู้ลงทุนช่วยสมทบเงินทุนแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมด้วยการยกเว้นภาษีเงินที่จ่ายไปเพื่อการลงทุน รวมถึงสนับสนุนให้มีการบริจาคแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมด้วย

ประเทศเกาหลีใต้มีมาตรการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม ในอัตราร้อยละ 50 ของกำไรสุทธิ เป็นระยะเวลา 3 ปี นับแต่วันที่จัดตั้งกิจการและมีรายได้ ซึ่งส่งผลโดยตรงแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมในด้านต้นทุนทางภาษีเพื่อแบ่งเบาภาระผู้ประกอบการและสามารถนำค่าภาษีที่ได้รับยกเว้นไปใช้บริหารจัดการองค์กร ค่าจ้างแรงงานและนำไปสมทบทุนในองค์กรเพื่อสังคมต่อไป

ประเทศญี่ปุ่นกำหนดให้วิสาหกิจเพื่อสังคมที่จดทะเบียนตามกฎหมายแล้ว จะถือว่าเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม (public interest corporation) ตามบทนิยามมาตรา 2 แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 ที่จะได้รับสิทธิคำนวณภาษีบริษัทในอัตราที่ต่ำกว่าอัตราปกติและสามารถเป็นองค์กรที่รับบริจาคจากองค์กรอื่น ๆ ได้ และองค์กรผู้บริจาคจะสามารถนำเงินนั้นไปเป็นรายจ่ายในการคำนวณเพื่อเสียภาษีบริษัท เนื่องจากว่ากฎหมายภาษีประเทศญี่ปุ่นเคร่งครัดต่อการบริจาคเงินเพื่อการกุศลและจะกำหนดหลักเกณฑ์ให้องค์กรบางประเภทเท่านั้นที่สามารถนำเงินบริจาคหักเป็นรายจ่ายทางภาษีได้

ประเทศอังกฤษมุ่งให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม แทนที่จะเอื้อประโยชน์แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมโดยตรง เพราะป้องกันปัญหาความเป็นธรรมทางภาษีระหว่างผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคมและผู้ประกอบการธุรกิจทั่วไปที่อาจเกิดขึ้นได้ โดยยกเว้นภาษีเงินได้ของบุคคลที่ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมในจำนวนเงินที่ลงทุน และส่วนเกินทุนที่ได้รับ ซึ่งรัฐบาลอนุญาตให้ผู้ลงทุนนำจำนวนเงินที่ลงทุนไปหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้ในปีภาษีนั้นได้เต็มจำนวน แต่ไม่เกิน 1 ล้านปอนด์ต่อปี และได้รับยกเว้นเงินได้จากส่วนเกินทุนที่เกิดจากการโอนหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคมได้เต็มจำนวน แต่ไม่เกิน 1 ล้านปอนด์เช่นเดียวกัน

อนึ่ง มาตรการทางภาษีของประเทศสหรัฐอเมริกาไม่ได้ให้สิทธิประโยชน์ด้วยการยกเว้นและลดหย่อนภาระภาษีเงินได้แก่ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมหรือต่อวิสาหกิจเพื่อสังคมไว้ แต่จะใช้

กลไกทางภาษีในเรื่องการผลักภาระทางภาษีที่กำหนดขึ้นไว้เป็นกรณีพิเศษแก่องค์กรที่จดทะเบียนเป็นบริษัทจำกัด (Limited Liability Company (LLC)) ที่กำหนดให้ตัวองค์กรที่เป็นนิติบุคคลไม่ต้องรับภาระภาษีจากรายได้ที่เกิดจากกิจการ แต่จะส่งต่อไปยังผู้ถือหุ้นในองค์กรเป็นผู้รับภาระภาษีแทน ซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ชื่อว่าบริษัทจำกัดการแสวงหากำไร the Low-Profit Limited Liability Company (L3C) เป็นองค์กรที่จัดอยู่ในประเภทบริษัทจำกัด (LLC) ด้วย ดังนั้น การที่ผู้ถือหุ้นในบริษัทจำกัดการแสวงหากำไร (L3C) เป็นบุคคลผู้ได้รับสิทธิยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีเงินได้อยู่แล้ว ก็สามารถรับภาระทางภาษีที่เกิดขึ้นจากการประกอบกิจการของ L3C เพื่อจะให้ผลทางกฎหมายไม่ต้องมีการเสียภาษีที่เกิดขึ้นได้



บทที่ 4

มาตรการทางภาษีสำหรับวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย

จากปี ค.ศ. 1960 นับเป็นครั้งแรกขององค์การสหประชาชาติในการประชุม RIO Summit ที่มีการนำเสนอประเด็นเรื่องสิ่งแวดล้อมเข้าสู่การประชุมของสังคมโลกอย่างเป็นทางการและเป็นจุดกำเนิดแนวคิดการพัฒนาแบบบูรณาการทั้งสามด้าน (Triple Bottom Line (TBL)) ที่เสนอให้องค์กรธุรกิจควรมีรูปแบบการบริหารจัดการที่ใส่ใจทั้งด้านผลกำไร สังคม และสิ่งแวดล้อมไปพร้อม ๆ กัน เพื่อเป้าหมายการพัฒนาให้เกิดความยั่งยืนร่วมกันของสังคมโลก จนส่งผลให้มีการประกาศใช้ข้อตกลงโลกแห่งสหประชาชาติ (UN Global Compact) ตามแนวคิดความรับผิดชอบต่อสังคมในปี ค.ศ. 2000 โดยเฉพาะองค์กรจากประเทศกำลังพัฒนาที่สนใจนำไปประยุกต์ใช้ในประเทศของตน แม้ว่าจะมีเป้าหมายและกระบวนการดำเนินงานที่แตกต่างกัน แต่ผลที่ได้รับส่วนใหญ่สะท้อนให้เห็นถึงความรับผิดชอบต่อสังคม ไม่ใช่แค่เรื่องการใช้เงินเพียงอย่างเดียว แต่เป้าหมายสำคัญร่วมกัน คือ ต้องการจะพัฒนาด้านสิ่งแวดล้อมด้านเศรษฐกิจ ด้านสังคมและชุมชนที่ไม่เพียงมุ่งพัฒนาเพื่อให้เกิดภาพลักษณ์ที่ดีต่อองค์กรเท่านั้น แท้จริงเป็นการนำองค์กรไปสู่ความยั่งยืนระยะยาว เพราะการดำเนินกิจกรรมเพื่อสังคมเป็นการแสดงความรับผิดชอบต่อสังคมในฐานะองค์กรที่เป็นส่วนหนึ่งของสังคมเพื่อการพัฒนาาร่วมกัน ซึ่งแนวโน้มการพัฒนาแนวคิดความรับผิดชอบต่อสังคมได้รับการตอบรับเป็นอย่างดีและพัฒนาอย่างต่อเนื่องถึงปี ค.ศ. 2012 มีการประชุมในเวทีระดับโลกขององค์การสหประชาชาติอีกครั้งกับหัวข้อการประชุมว่าด้วยการพัฒนาที่ยั่งยืน (United Nations Conference on Sustainable Development - UNCSD) หรือที่เรียกว่า Rio+20 จัดขึ้นที่เมืองริโอเดจาเนโร ประเทศบราซิล ด้วยแนวคิดการพัฒนาประเทศที่ยั่งยืนบทรูปใหม่สร้างความต่อเนื่องจากแนวคิดความรับผิดชอบต่อสังคมที่นานาประเทศให้การตอบรับและเห็นความสำคัญร่วมกันจนเป็นที่คาดหมายว่าการพัฒนาที่ยั่งยืนบทรูปใหม่ คือ ทิศทางเรื่องเศรษฐกิจสีเขียวในบริบทของการพัฒนาที่ยั่งยืน¹

นิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) ได้รับการกล่าวถึงในวงกว้าง ทั้งด้านการศึกษาและนโยบายของรัฐบาลหลายประเทศ ซึ่งความเข้าใจนิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคมของแต่ละประเทศจะค่อนข้างแตกต่างกันตามสภาพสังคมและวัฒนธรรม เช่น ในประเทศสหรัฐอเมริกา

¹ กัญญรัตน์ หงส์วรรณนท์, “การแสดงความรับผิดชอบต่อสังคม : กลยุทธ์และโอกาสขององค์กรธุรกิจประเทศกำลังพัฒนาในสังคมพลวัต,” เล่มที่ 6 วารสารนิเทศศาสตร์ธุรกิจบัณฑิต, น. 109 (2555).

คำว่าวิสาหกิจเพื่อสังคมจะหมายถึงองค์กรที่ไม่แสวงหากำไร (Nonprofit Organizations) และมีการพัฒนาหลักการให้สามารถหารายได้เพื่อใช้บรรลุภารกิจทางสังคม ส่วนประเทศในทวีปยุโรป วิสาหกิจเพื่อสังคมจะแตกต่างจากธุรกิจทั่วไปอย่างเห็นได้ชัด ซึ่งจะแยกเป็นส่วนที่สาม (Third Sector) คือเป็นองค์กรเพื่อสังคมที่แยกเป็นจำพวกที่สามจากองค์กรภาครัฐ และองค์กรธุรกิจ

อย่างไรก็ตาม โดยรวมของแต่ละประเทศจะเข้าใจนิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคม คือหน่วยธุรกิจที่มีภารกิจด้านสังคมและมุ่งแสวงหากำไรเพื่อบรรลุภารกิจทางสังคม เช่น การเพิ่มตลาดแรงงานและการฝึกกำลังของคนในสังคม ถึงกระนั้น หลายประเทศจะนำรูปแบบของวิสาหกิจเพื่อสังคมของประเทศที่ประสบความสำเร็จ เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา และอังกฤษ มาบังคับใช้ในประเทศตน ซึ่งส่วนใหญ่จะพบปัญหาการขาดแคลนเงินทุน ทำให้องค์กรมีขนาดเล็ก จึงไม่เอื้อต่อการบรรลุภารกิจเพื่อสังคม เช่น การจ้างงาน การบริหารจัดการ การฝึกอบรม พวกรุ่นแรงงานไร้ฝีมือ และคนพิการ ดังนั้น รัฐบาลจึงกำหนดมาตรการเพื่อสนับสนุนให้วิสาหกิจเพื่อสังคม มีทุนและสมรรถนะในการดำเนินกิจการอย่างยั่งยืนได้ด้วยตัวเอง²

4.1 การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศไทย

ภาษีอากร คือ สิ่งที่รัฐบาลบังคับจัดเก็บจากราษฎรและนำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนรวม โดยมีได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี ต่างจากค่าธรรมเนียมซึ่งรัฐจัดเก็บจากประชาชนที่มาติดต่อหรือได้รับบริการจากรัฐ เช่น ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมที่ดิน ใบอนุญาตต่าง ๆ เช่น ฆ่าสัตว์ ผลิตสุรา มีอาวุธปืน ค่าภาคหลวง หรือสัมปทานต่าง ๆ³

เนื่องจากภาษีอากรมีลักษณะเป็นส่วนแบ่งภาระสาธารณะระหว่างประชาชนตามหลักความสามารถในการจ่าย จึงเป็นแนวทางนำไปสู่การกำหนดทฤษฎีทั่วไปว่าด้วยภาษีอากร ซึ่งประกอบด้วยสาระสำคัญ 3 ประการ ดังนี้

² Young-Chool Choi and Ji-Hyun Jang, “Analysis of Current Conditions Facing Social Enterprises in Korea: Policy Issues Regarding Their Sustainable Development,” 4 *International Journal of Business and Social Research (IJBSR)*, 119, 123 (2014).p.127.

³ ทศนีย์ เหลืองเรืองรอง, ความรู้ทั่วไปกฎหมายภาษี, (กรุงเทพมหานคร : วิทยุชน, 2556), น.11.

1. การกำหนดบุคคลผู้เสียภาษี จำต้องพิจารณาจากความสัมพันธ์ของบุคคลกับรัฐ เป็นสำคัญ เนื่องจากหลักการบังคับใช้เป็นการทั่วไปในกฎหมายภาษีกำหนดให้บุคคลทุกคนที่มี ส่วนได้เสียหรือมีส่วนร่วมกับประชาคมใดต้องชำระภาษีให้แก่ประชาคมนั้น ไม่ว่าจะมีส่วนร่วมนั้น จะเป็นรูปแบบใด เช่น การเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ การมีแหล่งเงินได้ หรือการเป็นผู้มีสัญชาติของประชาคมนั้น

ความเกี่ยวโยงของบุคคลในลักษณะดังกล่าวยังสอดคล้องกับหลักเขตแดนภาษี ซึ่งกำหนดอาณาเขตของกฎหมายภาษีที่บุคคลพึงต้องให้ความเคารพและปฏิบัติตามข้อกำหนด อันเป็นสาเหตุของปัญหาการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนกันของคนในชาติและคนต่างชาติที่อยู่ในประเทศนั้น ๆ

2. การกำหนดสิ่งที่เป็นมูลเหตุให้ต้องมีการเสียภาษี มักจะพิจารณาจากสิ่งที่แสดงให้เห็นถึงความสามารถของผู้เสียภาษี ซึ่งอาจอยู่ในรูปของรายได้ ความมั่งคั่ง และการใช้จ่าย

3. การกำหนดวิธีการคำนวณภาษี ต้องนำสถานะส่วนบุคคลของผู้เสียภาษีและประเภทของฐานภาษีมาพิจารณา จำนวนภาษีที่จัดเก็บจะต้องเป็นจำนวนที่มีผลลัพธ์มาจากสัดส่วนของความสามารถในการเสียภาษีของบุคคลอย่างแท้จริง ซึ่งอาจกำหนดขึ้นได้ภายหลังจากการหักค่าลดหย่อนหรือค่าใช้จ่าย ตลอดจนการใช้ข้ออัตราภาษีที่เหมาะสม⁴

การที่จะศึกษากฎหมายภาษีอากรให้เข้าใจและสามารถนำไปใช้ประโยชน์ได้ จำเป็นต้องศึกษาโครงสร้างของกฎหมายภาษีอากร 6 ส่วน ได้แก่ 1.) ส่วนที่ว่าด้วยผู้เสียภาษี (Tax Payer) 2.) ส่วนที่ว่าด้วยฐานภาษี (Tax Base) 3.) ส่วนที่ว่าด้วยอัตราภาษี (Tax Rate) 4.) ส่วนที่ว่าด้วยวิธีเสียภาษี (Tax Payment) 5.) ส่วนที่ว่าด้วยวิธีหาข้อยุติในปัญหาภาษีที่เกิดขึ้น (Tax Settlement) 6.) ส่วนที่ว่าด้วยการบังคับให้เป็นไปตามบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากร (Tax Sanction) ซึ่งหลักโครงสร้างภาษีอากรนี้ใช้พิจารณากฎหมายภาษีอากรได้ทุกประเภท⁵ ภาษีอากรเป็นรายได้ส่วนสำคัญของรัฐในการนำมาใช้บริหารจัดการนโยบายเพื่อพัฒนาประเทศ โดยการศึกษาเรื่องมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมจะเน้นที่การจัดเก็บภาษีเงินได้จากบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล เนื่องจากหน่วยทางภาษีทั้งสองประเภทนี้เป็นองค์ประกอบสำคัญของการประกอบกิจการวิสาหกิจเพื่อสังคม ดังนั้น ในส่วนนี้จะอธิบายถึงโครงสร้างของกฎหมายภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

⁴ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 4 (กรุงเทพฯ : จตุลักษ์ณ์, 2556), น.148 - 151.

⁵ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 8 (กรุงเทพมหานคร : พลสยามพรีนติ้ง (ประเทศไทย), 2554), น.3.

ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีที่จัดเก็บจากส่วนเกินทุน เฉพาะส่วนที่ว่าด้วยผู้เสียภาษี (Tax Payer) ส่วนที่ว่าด้วยฐานภาษี (Tax Base) และส่วนที่ว่าด้วยอัตราภาษี (Tax Rate)

4.1.1 การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นภาษีทางตรงซึ่งมีหลักการจัดเก็บตามความสามารถในการมีเงินได้ของบุคคล ดังนั้น บุคคลธรรมดาที่มีเงินได้พึงประเมินถึงเกณฑ์ขั้นต่ำที่ประมวลรัษฎากรกำหนด หากไม่มีกฎหมายยกเว้นก็อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ประมวลรัษฎากรกำหนดให้ผู้มีเงินได้ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วมีหน้าที่ยื่นรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยประเมินตนเองภายในวันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 31 มีนาคม ของปีถัดไป⁶

1. ส่วนที่ว่าด้วยผู้เสียภาษี (Tax Payer)

ส่วนที่ว่าด้วยผู้เสียภาษี (Tax Payer) ในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น มาตรา 56 และมาตรา 57 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษี 4 ประเภท ได้แก่ 1.) บุคคลธรรมดา 2.) ผู้ที่ถึงแก่ความตายในระหว่างปีภาษี 3.) กองมรดกที่ยังมิได้แบ่ง 4.) ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล

บุคคลธรรมดา หมายถึง บุคคลที่มีสภาพบุคคลตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 15 “สภาพบุคคลย่อมเริ่มแต่เมื่อคลอดและอยู่รอดเป็นทารกและสิ้นสุดลงเมื่อตาย” บุคคลธรรมดาที่มีเงินได้พึงประเมินที่เข้าข่ายต้องเสียภาษีก็นับเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามประมวลรัษฎากร โดยไม่จำกัดอายุ เพศ ความสามารถ สถานะทางสังคมหรือสัญชาติ หากไม่มีกฎหมายยกเว้น⁷

ห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ประมวลรัษฎากรถือว่า คณะบุคคลที่ตกลงร่วมกันดำเนินกิจการในลักษณะที่ไม่ใช่นิติบุคคลในรูปของห้างหุ้นส่วนสามัญซึ่งมีวัตถุประสงค์ที่จะแบ่งเงินได้หรือผลกำไรที่เกิดขึ้นหรือในรูปของคณะบุคคลอื่นซึ่งไม่ได้มีวัตถุประสงค์ที่จะแบ่งเงินได้หรือผลกำไร มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเงินได้หรือผลกำไรที่เกิดขึ้นจากการกระทำกิจการนั้นเสมือนเป็นบุคคลเดียวกัน⁸ โดยมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรบัญญัติว่า “คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล คือ บุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปตกลงกระทำการร่วมกัน อันมิใช่เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญ”

⁶ ทศนิยม เหลืองเรืองรอง, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 3*, น.17.

⁷ *เพ็งอ้าว*, น.18 – 21.

⁸ ศุภรัตน์ คุ้มณกุล และ ชาตรี ตันติวานิชกิจ, *ทฤษฎีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา*, ชุดวิชากฎหมายภาษีอากร 1, พิมพ์ครั้งที่ 9 (กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2556), น.138.

มาตรา 1012 แห่งประมวลประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์บัญญัติว่า “อันว่าสัญญาจัดตั้งห้างหุ้นส่วนหรือบริษัทนั้น คือสัญญาซึ่งบุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปตกลงเข้ากันเพื่อกระทำกิจการร่วมกันด้วยประสงค์จะแบ่งปันกำไรอันจะพึงได้แต่กิจการที่ทำนั้น และเมื่อได้เสียภาษีเช่นว่านั้นแล้วผู้เป็นหุ้นส่วนหรือบุคคลในคณะบุคคลดังกล่าวก็ไม่ต้องเสียภาษีสำหรับเงินได้ในจำนวนนั้นอีก เว้นแต่จะแบ่งผลกำไรกันในภายหลังก็จะถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากรของผู้เป็นหุ้นส่วนหรือบุคคลในคณะบุคคลนั้น

2. ส่วนที่วัดด้วยฐานภาษี (Tax Base)

การกำหนดฐานภาษี คือ การกำหนดสิ่งที่เป็นมูลเหตุให้ต้องมีการเสียภาษี และการกำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษี โดยพิจารณาถึงความสามารถของผู้เสียภาษีซึ่งอาจอยู่ในรูปของรายได้ ความมั่งคั่ง และการใช้จ่ายของผู้เสียภาษีเอง ซึ่งประมวลรัษฎากร มาตรา 39 กำหนดลักษณะของเงินได้ ความว่า “เงินได้พึงประเมิน หมายความว่า เงินได้อันเข้าลักษณะพึงเสียภาษีในหมวดนี้ เงินได้ที่กล่าวนี้ ให้ความหมายรวมตลอดถึงทรัพย์สิน หรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้สำหรับเงินได้ประเภทต่าง ๆ ตามมาตรา 40 และเครดิตภาษีตามมาตรา 47 ทวิ ด้วย”

เมื่อวิเคราะห์สาระแห่งบทบัญญัตินี้ ทำให้เห็นว่า “เงินได้” หมายความว่า สิ่งที่ได้มาเป็นเงินหรือทรัพย์สินรวมทั้งประโยชน์อย่างอื่น ซึ่งต้องคิดคำนวณได้เป็นเงินและควรเป็นประโยชน์ที่สำคัญ ส่วนคำว่า “เงินได้พึงประเมิน” หมายถึงเงินได้ที่เข้าลักษณะพึงเสียภาษี โดยมีกำหนดไว้อย่างเจาะจงให้ต้องเสียภาษีในหมวดนี้ ดังนั้น เงินได้ประเภทใดที่ไม่ได้ระบุไว้ก็ไม่เป็นเงินได้ที่ต้องเสียภาษี⁹ ดังนั้น สิ่งที่ใช้เป็นฐานในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทยคือรายได้หรือเงินได้ของบุคคลธรรมดาในรอบระยะเวลาหนึ่งซึ่งโดยปกติจะใช้ระยะเวลาหนึ่งปีเป็นเกณฑ์ แต่การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นการจัดเก็บตามหลักความสามารถในการเสียภาษีของบุคคล โดยใช้รายได้เป็นเครื่องวัดความสามารถในการเสียภาษีทำให้เกิดปัญหาที่ต้องพิจารณาคือ รายได้จำนวนใดจะเป็นรายได้ที่บ่งบอกถึงความสามารถในการเสียภาษีอย่างแท้จริง ซึ่งอาจหมายถึงรายได้ส่วนที่พ้นระดับการครองชีพขั้นต่ำ หรือเรียกว่า “Clear Income” ในกลุ่มนักเศรษฐศาสตร์ อีกทั้งประมวลรัษฎากรกำหนดให้มีการหักค่าใช้จ่ายออกจากเงินได้พึงประเมินก่อน หลังจากนั้นยังกำหนดให้มีการหักค่าลดหย่อนเพื่อหาเงินได้สุทธิอันเป็นรายได้ส่วนที่พึงถือได้ว่าบ่งบอกถึงความสามารถในการเสียภาษี

⁹ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 4*, น.150 - 151.

ประเภทของเงินได้พึงประเมินจะแบ่งเป็น 8 ประเภทตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร เช่น เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ เงินได้ประเภทค่าลิขสิทธิ์หรือค่าสิทธิอื่น ๆ เงินได้ประเภทดอกเบี้ย เงินปันผล หรือส่วนแบ่งของกำไรผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนหุ้น เงินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้เนื่องจากการให้เช่าทรัพย์สิน เงินได้จากการประกอบอาชีพอิสระ เงินได้จากการรับเหมา เงินได้จากการธุรกิจ เป็นต้น ซึ่งการแบ่งประเภทเงินได้ก็เพื่อกำหนดระดับค่าใช้จ่ายให้เหมาะสมกับแต่ละประเภทของเงินได้ ซึ่งมีต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายในการได้มาซึ่งเงินได้แตกต่างกันไป บางประเภทก็ต้องใช้น้ำพักน้ำแรงเพื่อแลกกับเงินได้ บางประเภทไม่ต้องใช้น้ำพักน้ำแรง หรือบางประเภทก็เป็นรูปแบบผสม

เงินได้พึงประเมินอาจได้รับการยกเว้นภาษีโดยประมวลรัษฎากรและกฎหมายอื่น ซึ่งจะมีผลให้ฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแคบลงและทำให้การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นไปตามหลักความสามารถในการเสียภาษีโดยใช้เงินหรือรายได้เป็นเครื่องมือวัดความสามารถลดน้อยลง อย่างไรก็ตาม การยกเว้นเงินได้บางชนิดจากการเสียภาษีจะมีเหตุผลบางอย่างประกอบ เช่น โดยเหตุผลทางเศรษฐกิจ โดยเหตุผลทางสังคม โดยเหตุผลทางการเมือง โดยเหตุผลทางด้านการบริหารการจัดเก็บ¹⁰

3. ส่วนที่วัดด้วยอัตราภาษี (Tax Rate)

การพิจารณากำหนดภาระภาษีสำหรับแต่ละประเภทภาษีอากรนั้น นอกจากขอบเขตของสิ่งที่ใช้เป็นฐานภาษีแล้ว ยังจะต้องกำหนดโครงสร้างอัตราภาษี เพื่อให้ได้จำนวนหนี้ภาษี (tax liabilities) ซึ่งหมายถึงผลลัพธ์นั้น จะได้จากนำฐานภาษีไปคำนวณตามอัตราภาษีที่ผู้เสียภาษีมีหน้าที่ต้องชำระ โดยแบ่งประเภทอัตราภาษีที่นิยมอย่างแพร่หลาย 3 ประเภท ได้แก่ อัตราคงที่หรืออัตราตามสัดส่วน อัตราก้าวหน้าและอัตราถอยหลัง¹¹

โครงสร้างอัตราภาษีมีผลเกี่ยวข้องกับความสามารถทางภาษี กล่าวคือ เมื่อผู้ใดมีความสามารถในการเสียภาษีสูงกว่าก็ย่อมต้องเสียภาษีมากกว่า อันสอดคล้องกับความสามารถ

¹⁰ ศุภรัตน์ วัฒนกุล และ ชาตรี ตันติวานิชกิจ, ทฤษฎีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา, ชุดวิชากฎหมายภาษีอากร 1, พิมพ์ครั้งที่ 9 (กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2556), น.138.น. 140 – 144.

¹¹ ศุภรัตน์ วัฒนกุล และ ชาตรี ตันติวานิชกิจ, อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 10, น.62.

สัมพัทธ์หรือความเสมอภาคแนวตั้ง ดังนั้น อัตราภาษีแบบก้าวหน้าที่มีการเรียกเก็บภาษีเพิ่มสูงขึ้น เมื่อฐานภาษีมีขนาดใหญ่ขึ้น จะเป็นอัตราภาษีที่มีความเสมอภาคและเป็นธรรม¹²

4.1.2 การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีทางตรงซึ่งผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องมีความสัมพันธ์กับรัฐที่จัดเก็บตามหลักถิ่นที่อยู่และหลักดินแดนเช่นเดียวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ประมวลรัษฎากรบัญญัติไว้ในลักษณะ 2 ภาษีอากรฝ่ายสรรพากร ส่วน 2 การเก็บภาษีจากบุคคลธรรมดา และส่วน 3 การเก็บภาษีจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ดังนั้น หลักเกณฑ์ทั่วไปเกี่ยวกับความหมายของเงินได้พึงประเมิน ประเภทของเงินได้พึงประเมินและแหล่งเงินได้ในภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจึงนำมาบังคับกับภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย¹³

1. ส่วนที่ว่าด้วยผู้เสียภาษี (Tax Payer)

แนวคิดพื้นฐานของการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลคือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลและบริษัท มีสภาพเป็นบุคคลตามกฎหมายแยกต่างหากจากผู้ถือหุ้น ดังนั้น ถือได้ว่าเป็นหน่วยทางภาษีที่แยกจากบุคคลธรรมดาซึ่งเป็นผู้ถือหุ้นและควรมีการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลควบคู่ไปกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย รวมถึงสภาพการดำเนินกิจการหากำไรได้เองของนิติบุคคลผ่านคณะกรรมการผู้แทนนิติบุคคล ดังนั้นความสามารถในการเสียภาษีของนิติบุคคลจึงแยกออกจากความสามารถในการเสียภาษีของผู้ถือหุ้น โดยวัดความสามารถจากผลกำไร อีกทั้ง ในการประกอบการในรูปนิติบุคคลจะได้รับสิทธิพิเศษเหนือการประกอบการในรูปบุคคลธรรมดา เช่น ผู้ถือหุ้นมีความรับผิดชอบในหนี้สินโดยจำกัดจำนวนตามจำนวนที่ลงทุนไว้ การโอนหุ้นเพื่อเปลี่ยนเจ้าของกิจการก็ทำได้ง่ายกว่ากรณีประกอบการโดยบุคคลธรรมดา ดังนั้น นิติบุคคลสมควรที่จะถูกจัดเก็บภาษีเนื่องจากลักษณะดังกล่าวนี้¹⁴

¹² ศุภรัตน์ ควณิกกุล และ ชาตรี ตันติวาณิชกิจ, นโยบายภาษีอากรเพื่อการเศรษฐกิจ, ชุดวิชากฎหมายภาษีอากร 1, พิมพ์ครั้งที่ 9 (กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2556), น.151 – 153.

¹³ ทศนีย์ เหลืองเรืองรอง, อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 3, น.123.

¹⁴ ศุภรัตน์ ควณิกกุล และ ชาตรี ตันติวาณิชกิจ, ทฤษฎีภาษีเงินได้นิติบุคคล, ชุดวิชากฎหมายภาษีอากร 1, พิมพ์ครั้งที่ 9 (กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2556), น.46 - 48.

เมื่อพิจารณามาตรา 39 ประกอบมาตรา 68 และมาตรา 69 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลคือ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งมีได้มีความจำกัดเฉพาะห้างหุ้นส่วนและบริษัทตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์หรือบริษัทมหาชนจำกัดตามพระราชบัญญัติบริษัทมหาชน พ.ศ. 2535 เท่านั้น แต่ยังมีความหมายพิเศษเพิ่มเติมจากความหมายดังกล่าว ได้แก่ กิจกรรมซึ่งดำเนินการเป็นทางค้าหรือหากำไรโดยรัฐบาลต่างประเทศ องค์การของรัฐต่างประเทศหรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ กิจกรรมร่วมค้า มูลนิธิหรือสมาคมที่มีชื่อองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามประกาศของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง และนิติบุคคลอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด โดยได้รับอนุมัติจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง¹⁵ (ปัจจุบันยังไม่มีประกาศอธิบดีกรมสรรพากรกำหนดนิติบุคคลอื่นที่จะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล)

2. ส่วนที่วัดด้วยฐานภาษี (Tax Base)

เนื่องจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลมีความแตกต่างกันในเรื่องถิ่นที่อยู่ วัตถุประสงค์ของการจัดตั้งและการประกอบกิจการ แหล่งเงินได้และเรื่องอื่น ๆ เพื่อความเป็นธรรมและอุดช่องว่างในการจัดเก็บภาษีเงินได้ ประมวลรัษฎากรจึงจัดเก็บจากฐานภาษีที่แตกต่างกัน ได้แก่ ฐานกำไรสุทธิ (มาตรา 66 และมาตรา 76 ทวิ) ฐานการจำหน่ายเงินกำไรออกนอกประเทศ (มาตรา 70 ทวิ) ฐานยอดรายได้ก่อนหักรายจ่าย (มาตรา 67) และฐานเงินได้ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทย (มาตรา 70)¹⁶

ฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลที่สำคัญคือ ฐานกำไรสุทธิ แต่กำไรสุทธิทางบัญชีกับกำไรสุทธิตามกฎหมายภาษีอากรโดยทั่วไปจะไม่เท่ากัน กระนั้นก็ตามในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลก็ยังคงต้องอาศัยหลักเกณฑ์ทางบัญชีเป็นสำคัญและต้องเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในกฎหมายภาษีอากรที่เกี่ยวข้องเพื่อให้เป็นมาตรฐานเดียวกันในการคำนวณกำไรสุทธิ โดยกำไรสุทธิที่ใช้เป็นฐานภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยทั่วไปจะเป็นกำไรสุทธิซึ่งได้จากกิจการหรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชี ฉะนั้น กำไรสุทธิจึงรวมความถึงรายได้จากการดำเนินกิจการตามวัตถุประสงค์ของนิติบุคคลและรายได้ที่เกี่ยวข้องเนื่องกับการดำเนินกิจการทั้งหลายที่อาจเกิดขึ้น อย่างไรก็ตาม หลักเกณฑ์ทางบัญชีที่จะใช้ในการคำนวณกำไรสุทธิต้องเป็นหลักเกณฑ์ทางบัญชีที่ยอมรับกันโดยทั่วไป (generally accepted accounting principle)

¹⁵ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, *อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 5*, น.4 - 5.

¹⁶ ทศนีย์ เหลืองเรืองรอง, *อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 3*, น.128.

“เกณฑ์สิทธิ (Accrual Basis)” เป็นหลักเกณฑ์ในการคำนวณหากำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยจะรับรู้เงินได้เป็นรายได้ในรอบระยะเวลาบัญชีที่มีการขายหรือการให้บริการเกิดขึ้น โดยไม่คำนึงว่าจะมีการชำระเงินกันแล้วหรือไม่ก็ตาม ส่วนรายจ่ายจะยึดหลักกว่ารายจ่ายที่เป็นเหตุให้เกิดรายได้ขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใดต้องถือว่าเป็นรายจ่ายของรอบบัญชีนั้น สำหรับรายจ่ายที่ไม่มีความสัมพันธ์โดยตรงกับรายได้ให้ถือหลักกว่าภาระที่ต้องจ่ายเกิดขึ้นในรอบระยะเวลาบัญชีใดต้องถือเป็นรายจ่ายของรอบระยะเวลาบัญชีนั้น เช่น ค่าเช่าที่จ่ายครั้งเดียวล่วงหน้าสำหรับระยะเวลาหลายปี ต้องแบ่งนำลงเป็นรายจ่ายของแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีตามส่วนของค่าเช่าที่เป็นของแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีนั้น นอกจากนี้ รายจ่ายบางประการอาจมีข้อกำหนดพิเศษเกี่ยวกับการคำนวณกำไรสุทธิด้วย เช่น รายจ่ายต้องห้าม การหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคา¹⁷

3. ส่วนที่ว่าด้วยอัตราภาษี (Tax Rate)

ภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บจากกำไรสุทธิจะใช้อัตราภาษีแบบคงที่และแบบก้าวหน้า แต่ส่วนใหญ่จะใช้อัตราแบบคงที่ด้วยสาเหตุสองประการ ได้แก่

1. กำไรของบริษัทมิได้แสดงออกถึงความสามารถในการเสียภาษีที่แท้จริง กล่าวคือ การที่บางบริษัทมีผลกำไรสูงมิได้หมายความว่าอัตรากำไรสูงตามไปด้วยเสมอ ทั้งนี้ ย่อมขึ้นอยู่กับขนาดของการลงทุนเป็นสำคัญ โดยทั่วไปบริษัทใหญ่ที่มีการลงทุนสูงจะมีผลกำไรคิดเป็นจำนวนเงินสูงกว่าบริษัทขนาดเล็กซึ่งมีการลงทุนต่ำกว่า แต่เมื่อเปรียบเทียบผลตอบแทนจากการลงทุนแล้วบริษัทเล็กอาจมีอัตรากำไรสูงกว่าก็ได้

2. การเก็บภาษีจากกำไรสุทธิของบริษัทนับว่าเป็นการเรียกเก็บภาษีจากรายได้ของผู้ถือหุ้นไว้ชั้นหนึ่งก่อนเท่านั้น เมื่อกำไรจัดสรรเป็นเงินปันผลให้กับผู้ถือหุ้นแต่ละรายแล้วก็จะมีการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอีกครั้งหนึ่ง ดังนั้นการเก็บภาษีในอัตราคงที่ เมื่อผู้ถือหุ้นได้รับเงินปันผลแล้วจึงเรียกเก็บในอัตราก้าวหน้าตามขนาดของรายได้ผู้ถือหุ้น จึงเหมาะสมและสอดคล้องกับหลักจัดเก็บภาษีตามความสามารถในการเสียภาษีมากกว่า¹⁸

4.1.3 การจัดเก็บภาษีเงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุน

เงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุนหรือผลได้จากทุน คือ ผลประโยชน์ที่เกิดจากการจำหน่ายจ่ายโอนทรัพย์สินทุน (Capital Asset) เช่น การขายหุ้นหรือที่ดินถือเป็นเงินได้อย่างหนึ่งในการ

¹⁷ ศุภรัตน์ ควินันท์กุล และ ชาตรี ต้นติวานิชกิจ, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 14*, น.58 – 65.

¹⁸ *เพ็งอ้าว*, น.67 – 69.

คำนวณภาษีเงินได้และมีการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในบางกรณี เช่น การขายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย การขายสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางมรดก หรือมิได้มุ่งหากำไร เป็นต้น และกำหนดห้ามไม่ให้หักค่าใช้จ่ายหรือหักได้ตามอัตราที่กำหนดเป็นพิเศษ ทั้งนี้ หลายประเทศต่างถูกเชิญเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีจากส่วนเกินทุน เพราะมีการอ้างว่าผลได้จากทุนเป็นประโยชน์เพิ่มที่เกิดจากทรัพย์สินทุนที่มีมูลค่าเพิ่มขึ้น จึงไม่อยู่ในแนวคิดของเรื่องเงินได้และผลได้จากทุนเป็นเพียงประโยชน์ในทางรูปแบบที่เกิดจากเงินเพื่อ ไม่ใช่ประโยชน์ในทางเนื้อหาจึงไม่ใช่รายได้ที่แท้จริง¹⁹

ในปี ค.ศ. 1990 กลุ่มประเทศสแกนดิเนเวียได้ตระหนักถึงการเคลื่อนที่อย่างรวดเร็วของเงินทุนระหว่างประเทศ แต่เนื่องจากความจำเป็นต้องพึ่งพารายได้รัฐบาลอย่างสูง ประเทศเหล่านี้จึงได้ปฏิรูปการจัดเก็บภาษีเงินได้จากทุนแยกออกจากการจัดเก็บภาษีเงินได้จากแรงงาน (Dual Income Tax) เนื่องจากว่าการจัดเก็บภาษีจากหลักเงินได้แบบรวม (Comprehensive Income) ไม่ได้คำนึงถึงประสิทธิภาพหรือต้นทุนของการจัดเก็บภาษี ซึ่งรูปแบบของการแยกการจัดเก็บภาษีเงินได้ระหว่างแรงงานกับทุน (Dual Income Tax) มีลักษณะสำคัญ 2 ประการ ได้แก่ ประการแรก ส่วนเกินทุนหรือเงินได้จากทุน หมายความว่ารวมถึง ดอกเบี้ย ทุน ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนหุ้น พันธบัตร หรือตราสารหนี้ เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน (Capital Gains) ค่าเช่า ค่าสิทธิจากทรัพย์สินที่ครอบครอง และผลกำไรจากการประกอบธุรกิจ ประการที่สอง คือ อัตราภาษีของเงินได้ส่วนเกินทุนจะมีเพียงอัตราเดียวและมีอัตราภาษีที่ต่ำกว่าอัตราภาษีสูงสุดของเงินได้จากแรงงาน²⁰

สำหรับในประเทศไทย การจัดเก็บภาษีเงินได้ที่เกิดจากส่วนเกินทุนก็ได้รับแนวคิดจากต่างประเทศที่มีหลักการสำคัญที่ว่าส่วนเกินทุนเป็นรายได้ที่มีลักษณะพิเศษกว่ารายได้ประเภทอื่นในแง่ที่ว่าไม่ใช่รายได้ปกติ แต่เป็นรายได้จากการที่ทรัพย์สินเพิ่มมูลค่าขึ้นตลอดเวลา โดยได้รับในขณะที่มีการเปลี่ยนมือการถือครองทรัพย์สินนั้น ซึ่งในกฎหมายไทยจะปรากฏอยู่ในรูปของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รวมกับเงินได้ประเภทอื่น แต่ในกฎหมายปัจจุบันได้มีการยกเว้นภาษีสำหรับผลได้จากทุนบางประการ เช่น ผลได้จากทุนที่เป็นเงินได้จากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ หรือเงินได้

¹⁹ สุเมธ ศิริคุณโชติ, กฎหมายภาษีอากรระหว่างประเทศ, พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพมหานคร : โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2554), น.41.

²⁰ กรมสรรพากร, “การเปลี่ยนผ่านสู่ “สังคมผู้สูงอายุ” : ผลกระทบต่อนโยบายจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา,” สืบค้นเมื่อวันที่ 3 มีนาคม 2559, http://www.sanpakornsarn.com/page_article_detail.php?alD=15

จากการขายหน่วยลงทุนในกองทุนรวมหรือเงินได้จากการขายสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรือที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร ซึ่งก่อนวันที่ 26 กุมภาพันธ์ 2525 เงินได้ที่ได้รับจากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรือที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไรจะได้รับยกเว้นภาษี ถ้าผู้เสียภาษีแสดงรายการเกี่ยวกับการขายอสังหาริมทรัพย์ไว้ในแบบแสดงรายการเสียภาษีประจำปี ซึ่งผลของการยกเว้นภาษีจะทำให้ฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแคลงกว่าที่ควรจะเป็นและก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างผู้เสียภาษี ต่อมามีการแก้ไขปรับปรุงประมวลรัษฎากรเมื่อวันที่ 26 กุมภาพันธ์ 2525 ได้มีบทบัญญัติที่มุ่งแก้ไขปัญหาดังกล่าว โดยกำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรือที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไรเพื่อเสริมสร้างการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ให้ครบถ้วนทุกกรณี²¹

4.2. การจัดเก็บภาษีเงินได้จากองค์การหรือสถานสาธารณกุศล บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคมและวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย

การศึกษามาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทยจำเป็นต้องวิเคราะห์ลักษณะของวิสาหกิจเพื่อสังคมให้ชัดเจน เนื่องจากการทำภารกิจที่เกี่ยวข้องกับสังคมในปัจจุบันมีลักษณะองค์กรที่หลากหลายในด้านวัตถุประสงค์และการจัดตั้งกิจการ จึงอาจส่งผลให้ใช้มาตรการทางภาษีไม่เป็นไปตามเจตนารมณ์ กล่าวคือ องค์กรบางประเภทได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีอยู่แล้ว เนื่องจากเป็นองค์กรที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการสาธารณกุศล ได้แก่ สมาคมและมูลนิธิตามประกาศรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนดตามมาตรา 47 (7) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นผู้ที่ไม่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้น การกำหนดมาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมจะส่งเสริมกิจการจำพวกที่ประกอบธุรกิจเป็นวัตถุประสงค์หลัก แต่นำกำไรไปใช้ดำเนินกิจการทางสังคม อันหมายความว่า วิสาหกิจเพื่อสังคมมีการจัดตั้งเช่นเดียวกับห้างหุ้นส่วนบริษัททั่วไป แต่ไม่ปันผลกำไรแก่ผู้ถือหุ้นหรือปันผลในสัดส่วนที่น้อยกว่าจำนวนที่นำไปใช้เพื่อประโยชน์ทางสังคม

อนึ่ง การจัดเก็บภาษีตามประมวลรัษฎากรจากองค์การหรือสถานสาธารณกุศล บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคมและวิสาหกิจเพื่อสังคมมีความแตกต่างกัน โดยพิจารณาเฉพาะการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนี้

²¹ ศุภรัตน์ คุ้มณกุล และ ชาตรี ต้นติวานิชกิจ, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 12*, น.162.

4.2.1 การจัดเก็บภาษีเงินได้จากองค์การหรือสถานสาธารณกุศล

ประมวลรัษฎากร มาตรา 39 กำหนดลักษณะของความเป็นนิติบุคคลที่ต้องอยู่ในข่ายของการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยรวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่มีใช้องค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามประกาศของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ซึ่งเป็นที่มาของคำว่า “องค์การหรือสถานสาธารณกุศล” อันเป็นองค์ลักษณะหนึ่งที่มีภารกิจเพื่อสังคม

การพิจารณาว่าหน่วยงานใดเป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามประกาศของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนดตามมาตรา 47 (7)(ข) นั้น เป็นไปตามประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 2) เรื่อง กำหนดองค์การ สถานสาธารณกุศล สถานพยาบาล และสถานศึกษาตามมาตรา 47 (7)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา 3 (4)(ข) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 239) พ.ศ. 2534 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 254) พ.ศ. 2535 ซึ่งแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

ก. องค์การหรือสถานสาธารณกุศลที่ประกาศกำหนดไว้เป็นการถาวร เช่น สภากาชาดไทย วัดวาอาราม และสถานพยาบาลหรือสถานศึกษาขององค์การของรัฐบาล หอสมุด ห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ หอศิลป์ของเอกชนที่เปิดให้ใช้เป็นการสาธารณะโดยไม่เก็บค่าใช้จ่าย ค่าทำนุบำรุงหรือเงินสนับสนุนใด ๆ และหอสมุด ห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ หอศิลป์ของทางราชการ เป็นต้น

ข. องค์การหรือสถานสาธารณกุศลที่ประกาศกำหนดเป็นการเฉพาะราย ได้แก่ องค์การสถานสาธารณกุศล สถานพยาบาลและสถานศึกษาที่ได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ในประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 531) ลงวันที่ 15 ตุลาคม 2555

ทั้งนี้ การกำหนดหลักเกณฑ์กรณีที่มีมูลนิธิต้องการให้พิจารณาประกาศเป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลนั้น ต้องมีฐานะเป็นนิติบุคคลมีวัตถุประสงค์เพื่อการกุศลสาธารณะในประเทศไทยเท่านั้น กล่าวคือ ไม่มีการให้ประโยชน์เฉพาะแก่บุคคล คณะบุคคล หรือหน่วยงานใดหน่วยงานหนึ่ง ไม่มีการดำเนินงานของคณะกรรมการมูลนิธิเพื่อหาประโยชน์ส่วนตัว ไม่มีการใช้ชื่อมูลนิธิเพื่อหาประโยชน์ส่วนตัว และต้องไม่มีรายได้จากการซื้อขายหรือให้บริการโดยมีค่าตอบแทนเป็นปกติธุระ ชื่อของมูลนิธิจะต้องไม่เป็นชื่อการค้าหรือเครื่องหมายการค้าและมูลนิธินั้นได้จัดตั้งมาเป็นระยะเวลา 3 ปี²²

²² สุธีราภรณ์ แสงจันทร์ศรี, “มาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมกิจการสาธารณกุศล,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2551), น.13 - 17.

4.2.1.1 ภาวะภาษีขององค์การหรือสถานสาธารณกุศล

การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคลที่เกี่ยวข้องกับองค์การหรือสถานสาธารณกุศลนั้น จะแบ่งการพิจารณาเป็นสองประเด็น ได้แก่ 1.) พิจารณาประเด็นองค์การที่เป็นผู้รับบริจาค 2.) พิจารณาประเด็นผู้บริจาค โดยอธิบายดังนี้

1.) องค์การที่เป็นผู้รับบริจาคในประเทศไทยจะปรากฏรูปแบบในนามนิติบุคคลประเภทมูลนิธิและสมาคมซึ่งถือเป็นหน่วยภาษีตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากเข้านิยามค่านิยามของคำว่า “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล”²³ ดังนั้น หากประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ก็ต้องนำเงินได้ดังกล่าวไปคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ซึ่งจะเสียภาษีเงินได้ในฐานรายได้ก่อนหักรายจ่ายในอัตราร้อยละ 10 ตามความใน (2) (จ) สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลแห่งบัญชีอัตราภาษีเงินได้ท้ายหมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร และเสียภาษีในอัตราร้อยละ 2 สำหรับเงินได้ส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ 250) พ.ศ. 2535 เว้นแต่เงินได้ที่เป็นรายได้ตามมาตรา 65 ทวิ (13) แห่งประมวลรัษฎากร จะได้รับยกเว้นในการภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้แก่ เงินค่าลงทะเบียน หรือค่าบำรุงที่ได้รับจากสมาชิกหรือเงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับจากการรับบริจาคหรือจากการให้โดยเสนาหา

อย่างไรก็ตาม มูลนิธิหรือสมาคมใดที่ได้รับการประกาศเป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนดก็จะต้องไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เพราะไม่ถือว่าเป็นหน่วยภาษีตามประมวลรัษฎากรตามนัยแห่งมาตรา 39 ที่กำหนดนิยาม “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ไม่ให้หมายความรวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดตามมาตรา 47 (7)(ข)

2.) ผู้บริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่มูลนิธิหรือสมาคมที่ไม่ได้รับการประกาศเป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนด ก็จะไม่สามารถนำไป

²³ มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร

ในหมวดนี้เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น...

"บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล" หมายความว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศและให้หมายความรวมถึง...

(3) มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้แต่ไม่รวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดตามมาตรา 47 (7) (ข)

หักเป็นค่าลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและไม่สามารถหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล เพราะมาตรา 47 (7) (ข) แห่งประมวลรัษฎากรกำหนดให้เงินบริจาคแก่สถานพยาบาลและสถานศึกษาของทางราชการ และเงินที่บริจาคเป็นสาธารณประโยชน์แก่องค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษาให้หักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้เท่าจำนวนที่บริจาค แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินที่เหลือจากการลดหย่อนตามมาตรา 47 (1)-(6) แล้ว และตามมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ที่กำหนดให้รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ให้หักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ

ในทางกลับกัน หากเป็นการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่มูลนิธิหรือสมาคมที่ได้รับการประกาศเป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนดก็จะได้รับสิทธิไปหักเป็นค่าลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและสามารถหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในประมวลรัษฎากร

4.2.1.2 มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนองค์การหรือสถานสาธารณกุศล

การศึกษาถึงภาระภาษีขององค์การหรือสถานสาธารณกุศลในหัวข้อที่แล้วจะพบว่าสถานะขององค์การที่เป็นมูลนิธิหรือสมาคมเป็นส่วนสำคัญในการจำแนกสิทธิประโยชน์ทางภาษี เนื่องจากมูลนิธิหรือสมาคมใดไม่ได้รับการประกาศเป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลก็จะต้องรับภาระภาษีและไม่มีสิทธิประโยชน์ทางภาษีแต่อย่างใด ทั้งในมุมผู้รับบริจาคและผู้บริจาค ซึ่งลำดับถัดไป ผู้เขียนจะอธิบายถึงสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่สนับสนุนผู้บริจาคเงินหรือทรัพย์สินแก่องค์การหรือสถานสาธารณกุศล โดยแบ่งเป็นผู้บริจาคที่เป็นบุคคลธรรมดาและผู้บริจาคที่เป็นนิติบุคคล ดังนี้

1.) กรณีผู้บริจาคเป็นบุคคลธรรมดาที่บริจาคให้แก่องค์การหรือสถานสาธารณกุศล หากเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดก็จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี โดยการหักค่าลดหย่อนเงินได้ในในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามมาตรา 47 (7) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกำหนดให้มีรายการหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีสำหรับการบริจาคไว้ดังนี้

(7) เมื่อได้หักลดหย่อนตาม (1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แล้วเหลือเท่าใด ให้หักลดหย่อนได้อีกสำหรับเงินบริจาคต้งต่อไปนี้ โดยให้หักได้เท่าจำนวนที่บริจาค แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินที่เหลือนั้น

(ก) เงินที่บริจาคแก่สถานพยาบาลและสถานศึกษาของทางราชการ

(ข) เงินที่บริจาคเป็นสาธารณประโยชน์แก่องค์การหรือสถานสาธารณกุศล หรือแก่สถานพยาบาลและสถานศึกษาอื่นนอกจากที่กล่าวใน (ก) ทั้งนี้ ตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา

จากบทบัญญัติในมาตรา 47 (7) ข้างต้น สามารถแบ่งแยกหลักเกณฑ์การลดหย่อนเงินบริจาคได้ดังนี้²⁴

1. ผู้บริจาคต้องเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
2. การบริจาคที่ผู้บริจาคจะได้รับสิทธิประโยชน์ในการลดหย่อนตามกฎหมายจะต้องเป็นการบริจาคเงินเท่านั้น หากเป็นการบริจาคทรัพย์สินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่คำนวณได้เป็นเงิน ผู้บริจาคไม่สามารถนำมูลค่าของทรัพย์สินมาลดหย่อนภาษีได้
3. การบริจาคที่จะได้รับการลดหย่อนตามกฎหมายจะต้องเป็นการบริจาคให้แก่หน่วยงานตามที่กฎหมายกำหนดเท่านั้น
4. จำนวนเงินบริจาคที่นำมาหักลดหย่อนได้ ต้องหักตามจำนวนที่จ่ายไปจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินที่เหลือจากการหักลดหย่อนรายการอื่น ๆ แล้ว
5. ต้องมีหลักฐานการบริจาค เนื่องจากประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดว่าจะต้องใช้หลักฐานใด ดังนั้น เพียงมีบันทึกหรือหนังสือใด ๆ ที่เป็นหลักฐานแสดงว่าได้มีการบริจาคเงินให้แก่ผู้ใดจำนวนเท่าใดและเมื่อใดก็สามารถใช้เป็นหลักฐานการหักลดหย่อนเงินบริจาคได้

นอกจากการหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้ข้างต้นแล้ว บางกรณีการบริจาคเงินของบุคคลธรรมดาอาจได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ เสมือนหนึ่งเป็นการหักลดหย่อนได้อีก โดยการตราพระราชกฤษฎีกาให้นำเงินหรือมูลค่าของทรัพย์สินที่บริจาคไปยกเว้นภาษีเงินได้โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร แบ่งเป็น 2 ประเภท คือ การยกเว้นภาษีเงินได้เป็นการทั่วไป และการยกเว้นภาษีเงินได้เป็นการเฉพาะ

1. การยกเว้นภาษีเงินได้เป็นการทั่วไป เป็นกรณีที่ฝ่ายบริหารอาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากรตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นโดยให้มีผลให้การบริจาคของบุคคลธรรมดาตามกรณีที่บัญญัติในพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ฉบับต่าง ๆ ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับการบริจาคตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547 ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้

²⁴ เพิ่งอ้าง, น.12 - 19.

ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับเงินได้ที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการสนับสนุนการศึกษา ลงวันที่ 5 มกราคม พ.ศ. 2548

2. การยกเว้นภาษีเงินได้เป็นการเฉพาะการ เป็นกรณีที่ฝ่ายบริหารต้องการกระตุ้นให้ผู้เสียภาษีบริจาคเพื่อช่วยเหลือหรือสนับสนุนเหตุการณ์หรือนโยบายของรัฐอย่างใดอย่างหนึ่งที่เกิดขึ้นเป็นการเฉพาะ ซึ่งการยกเว้นภาษีเงินได้กรณีนี้จะเป็นการยกเว้นภายในช่วงระยะเวลาหนึ่งตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกาเท่านั้น เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับการบริจาคตามกฎหมายกระทรวงออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 255) พ.ศ. 2548²⁵

โดยทั่วไป มูลนิธิ สมาคมหรือนิติบุคคลใดที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการช่วยเหลือสังคม แต่ยังไม่ได้รับการประกาศเป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามมาตรา 47 (7) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร จะมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล หากมีรายได้เกิดขึ้น โดยเสียภาษีจากยอดรายได้จากการประกอบกิจการก่อนหักรายจ่ายใด ๆ ตามข้อ (2) (จ) บัญชีอัตราภาษีเงินได้แห่งประมวลรัษฎากร

กรณีที่มูลนิธิ สมาคมหรือนิติบุคคลใดได้รับการประกาศจากรัฐมนตรีให้เป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามมาตรา 47 (7) (ข) จะไม่ถือเป็นหน่วยภาษีตามประมวลรัษฎากร กล่าวคือ ไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งแม้ในทางบัญชีการเงินจะถือเป็นรายได้ก็ตาม แต่ไม่ถือเป็นรายได้ตามหลักบัญชีอากร อย่างไรก็ตาม มูลนิธิ สมาคมหรือนิติบุคคลใดที่ยังไม่ได้รับประกาศให้เป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามมาตรา 47 (7) (ข) ก็จะได้รับมาตรการช่วยเหลือจากรัฐตามมาตรา 65 ทวิ (13) แห่งประมวลรัษฎากร ที่กำหนดให้รายได้บางประเภทได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้แก่ รายได้จากเงินค่างวดเช่าเบียดหรือค่าบำรุงที่ได้รับจากสมาชิกเงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับจากการบริจาค และเงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หา²⁶

2.) กรณีผู้บริจาคเป็นนิติบุคคลที่บริจาคให้แก่องค์การหรือสถานสาธารณกุศล หากเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดก็จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี โดยการหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 ตริ แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้หักได้ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิและรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามที่อธิบดีกำหนด โดยอนุมนตรีรัฐมนตรีให้หักได้อีกในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ

²⁵ เพิ่งอ้าง, น.23 - 24

²⁶ เพิ่งอ้าง, น.38 - 40

4.2.2 การจัดเก็บภาษีเงินได้จากบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม

สถาบันไทยพัฒน์ให้ความหมายของคำว่า “บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม (Corporate Social Responsibility : CSR) หรือ บรรษัทภิบาล” หมายถึง การดำเนินกิจกรรมภายในและภายนอกองค์กรที่คำนึงถึงผลกระทบต่อสังคมทั้งในระดับใกล้และไกลด้วยการใช้ทรัพยากรที่มีอยู่ในองค์กรหรือภายนอกองค์กร ในอันที่จะทำให้อยู่ร่วมกันในสังคมได้อย่างปกติสุขซึ่งความหมายนี้สอดคล้องกับแนวคิดที่เกี่ยวกับกิจกรรม CSR ของ Keith Davis นักวิชาการด้านบริหารธุรกิจ ที่กล่าวถึงหลักสำคัญของ CSR ได้แก่ ความรับผิดชอบต่อสังคมต้องเกิดขึ้นจากการกระทำของธุรกิจ ธุรกิจเป็นสถาบันของสังคมที่จะต้องมีความรับผิดชอบต่อสังคมและมีส่วนร่วมในการแก้ปัญหาของสังคม โดยธุรกิจคิดค่าใช้จ่ายทางสังคมบางส่วนจากลูกค้าได้ ซึ่งจะทำให้สินค้าหรือบริการราคาสูงขึ้นบ้างตามความเหมาะสม²⁷

จากคำนิยามข้างต้น แสดงให้เห็นว่า บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคมหรือ CSR คือ กิจกรรมเพื่อช่วยเหลือสังคม โดยองค์กรธุรกิจมีหน้าที่ในการบริหารจัดการ ซึ่งเป็นแนวโน้มของธุรกิจทั่วโลกในการเอาใจใส่ต่อผู้มีส่วนได้เสียกับธุรกิจ ดังนั้น การทำประโยชน์เพื่อสังคมจึงเป็นภารกิจลำดับรองที่มีบทบาทมากขึ้น อย่างไรก็ตาม การทำกิจกรรมเพื่อสังคมไม่มีรูปแบบชัดเจน บางธุรกิจอาจทำเป็นโครงการที่ส่งเสริมศักยภาพของคนในสังคมให้พัฒนาขึ้น ซึ่งต้องใช้ระยะเวลาและงบประมาณสูง แต่บางธุรกิจอาจทำกิจกรรมที่ใช้ระยะเวลาน้อย แต่มีผลกระทบต่อสังคมเร็ว เช่น การบริจาคสิ่งของหรือทรัพย์สินแก่ผู้ด้อยโอกาส ก็สามารถเป็นกิจกรรมเพื่อสังคมชนิดหนึ่งได้

4.2.2.1 ภาระภาษีของบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม

บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด และอยู่ในนิยาม “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ให้ความหมายว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ซึ่งอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้เงินได้ที่ต้องเสียภาษีตามความในส่วนนี้คือกำไรสุทธิซึ่งคำนวณได้จากรายได้จากกิจการ หรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีหักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี

²⁷ จริญญา แสงสุชาติ, “กฎหมายภาษีอากรกับการสนับสนุนกิจกรรมเพื่อความรับผิดชอบต่อสังคม,” (สารนิพนธ์มหาบัณฑิต คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, 2552), น.8 - 10.

4.2.2.2 มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม

การดำเนินธุรกิจในรูปแบบของนิติบุคคลที่แสวงหากำไร หากนำกำไรหรือเงินส่วนหนึ่งคืนให้แก่สังคมในรูปแบบของการบริจาค ซึ่งการบริจาคที่เป็นไปตามกฎหมายกำหนดจะช่วยบรรเทาภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ด้วย โดยแบ่งเป็นสองมาตรการ คือ การให้หักรายจ่ายจากการบริจาคและการยกเว้นภาษีเงินได้

มาตรการการหักรายจ่าย ประมวลรัษฎากรไม่มีบทบัญญัติที่ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรแก่นิติบุคคลผู้ทำการบริจาคโดยตรง แต่ได้กำหนดไว้เป็นข้อยกเว้นบางประการในกลุ่มรายจ่ายต้องห้ามเพื่อให้สิทธิที่จะสามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ตามมาตรา 65 ตรี บัญญัติว่า รายการต่อไปนี้ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ

(3) รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสน่หาหรือการกุศล เว้นแต่รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณะประโยชน์ตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ให้หักได้ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิและรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรีให้หักได้อีกในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ

หลักเกณฑ์ในการคำนวณหักรายจ่ายจากการบริจาค่นี้เป็นไปตามแนวทางตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 52/2537 ลงวันที่ 11 พฤศจิกายน 2537 ดังนี้

1. หากมีรายจ่ายการกุศลสาธารณะ สาธารณะประโยชน์หรือรายจ่ายเพื่อการศึกษา เพื่อการกีฬา แต่เพียงอย่างใดอย่างหนึ่ง ให้หักได้ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ ดังนี้

$$\text{รายจ่ายที่หักได้} = \text{กำไรก่อนหักรายจ่ายค่าการกุศลฯ} \times 2/102$$

2. หากมีรายจ่ายการกุศลสาธารณะ สาธารณะประโยชน์หรือรายจ่ายเพื่อการศึกษา เพื่อการกีฬา ทั้งสองประเภทให้หักได้ตามอัตราส่วนดังต่อไปนี้

$$\text{รายจ่ายการกุศลสาธารณะ สาธารณะประโยชน์} = \text{กำไรก่อนหักค่าบริจาคทั้ง 2 ส่วน} \times 2/104$$

$$\text{รายจ่ายเพื่อการศึกษา เพื่อการกีฬา} = \text{กำไรก่อนหักค่าบริจาคทั้ง 2 ส่วน} \times 2/104$$

รายจ่ายทั้ง 2 ยอด หากไม่เกินกว่าเพดานรายจ่ายที่หักได้ตามกฎหมายกำหนด ให้หักเป็นรายจ่ายได้เต็มตามยอดที่จ่ายจริงทั้ง 2 จำนวน

กรณีมีรายจ่ายยอดใดยอดหนึ่งเกินกว่าเพดานรายจ่ายที่หักได้ตามกฎหมายให้นำส่วนที่น้อยกว่ามาหักเต็มตามจำนวนก่อนแล้วจึงนำยอดส่วนที่เกินมาหักได้ แต่ต้องไม่เกินกำไรสุทธิ $\times 2/102$ หากยังมียอดเหลือเกินกว่าอีก จึงถ้อยอดคงเหลือนั้นเป็นรายจ่ายต้องห้าม

กรณียอดบริจาคทั้ง 2 ยอดเกินเพดานรายจ่ายสูงสุดที่อนุญาตให้หักได้ ให้หักได้ในแต่ละรายการในอัตรา 2/104 ของกำไรสุทธิหลังหักรายจ่ายดำเนินการแล้ว²⁸

สำหรับมาตรการยกเว้นภาษีเงินได้จะมีลักษณะคล้ายกับการบริจาคแก่องค์กรหรือสถานสาธารณกุศล กล่าวคือ เป็นการยกเว้นภาษีเงินได้ที่เป็นการทั่วไปและการยกเว้นภาษีเงินได้ที่เป็นการเฉพาะการ

ตัวอย่างของการยกเว้นภาษีเงินได้ที่เป็นการทั่วไป เช่น การบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษาตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547 ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับเงินได้ที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการสนับสนุนการศึกษา ลงวันที่ 5 มกราคม พ.ศ. 2548

ตัวอย่างของการยกเว้นภาษีเงินได้ที่เป็นการเฉพาะการ เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 312) พ.ศ. 2540 ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาคให้แก่ศูนย์ช่วยเหลือน้ำท่วมเฉพาะกิจ สำนักเลขาธิการนายกรัฐมนตรี โดยให้ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เป็นจำนวนเงินหรือมูลค่าทรัพย์สินที่บริจาค มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 กันยายน พ.ศ. 2540 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2540²⁹ อย่างไรก็ตาม การบริจาคบางกรณีก็อาจไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี กล่าวคือ การบริจาคเป็นรายการที่ผู้เสียภาษีสามารถนำไปใช้ประโยชน์ทางภาษีได้เป็นลำดับสุดท้าย โดยกรณีนิติบุคคล ผู้บริจาคได้รับสิทธิประโยชน์จากการบริจาคหลังจากหักรายจ่ายอื่น ๆ แล้วและมีกำไรสุทธิ นิติบุคคลผู้บริจาคจึงสามารถนำจำนวนรายจ่ายที่บริจาคมาใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ ซึ่งมีข้อสังเกตว่าหากนิติบุคคลใดไม่มีผลกำไรสุทธิทางภาษีในรอบปีภาษีที่ทำการบริจาค ก็จะไม่สามารถนำเงินบริจาคมาหักเป็นรายจ่ายได้แต่อย่างใด³⁰

แม้ว่าภาคธุรกิจ คือ หน่วยงานที่มีบทบาทสำคัญในการดำเนินกิจกรรมรับผิดชอบต่อสังคมเพื่อสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับองค์กรแต่หน่วยงานภาครัฐ คือ หน่วยงานที่มีบทบาทหลักในการสนับสนุนและกำหนดมาตรการรองรับแก่ภาคธุรกิจ หากภาครัฐสามารถใช้มาตรการควบคุมด้วยการกำหนดภาษีสรรพสามิต หรือที่เรียกว่า ภาษีบาป (Sin Tax) เพื่อเป็นเครื่องมือควบคุมพฤติกรรมหรือ

²⁸ สุธีราภรณ์ แสงจันทร์ศรี, *อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 22*, น.32 - 34.

²⁹ *เพ็ญอ้าง*, น.36 - 39.

³⁰ *เพ็ญอ้าง*, น.85.

กิจกรรมที่ถือว่าเป็นภัยต่อสังคม เช่น ภาษีสิ่งแวดล้อมที่รัฐบาลได้บังคับใช้ จากแนวคิดที่ว่าใครผลิตมลพิษคนนั้นต้องรับผิดชอบด้วยการจ่ายภาษีเพื่อให้รัฐบาลนำเงินกลับไปใช้เยียวยาสภาพแวดล้อม และชุมชนที่ได้รับผลกระทบโดยตรง ก็จะเป็นเครื่องมือที่ช่วยพัฒนาสังคมอีกทางหนึ่ง³¹

4.2.3 การจัดเก็บภาษีเงินได้จากวิสาหกิจเพื่อสังคม

4.2.3.1 ภาระภาษีของวิสาหกิจเพื่อสังคม

วิสาหกิจเพื่อสังคมตามขอบเขตที่ศึกษาในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ จะศึกษาองค์กรที่เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทเท่านั้น จึงอยู่ในนิยาม “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ให้หมายความว่าเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ ซึ่งอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีตามมาตรา 65 แห่งประมวลรัษฎากรกำหนดให้เงินได้ที่ต้องเสียภาษีตามความในส่วนนี้คือกำไรสุทธิซึ่งคำนวณได้จากกำไรสุทธิ หรือเนื่องจากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีหักด้วยรายจ่ายตามเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตริ แห่งประมวลรัษฎากร

4.2.3.2 มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม

เนื่องด้วยวิสาหกิจเพื่อสังคม คือ ธุรกิจที่มีจุดมุ่งหมายในการแก้ไขปัญหาสังคม เหมือนมูลนิธิ องค์กรการกุศลต่าง ๆ แต่มีวิธีหากำไร วางระบบการตลาดเหมือนบริษัททั่วไป อันเป็นการผสมผสานข้อดีของภาคธุรกิจและภาคสังคม เพราะหากมีเป้าหมายหลักเพื่อแสวงหากำไรอย่างเดียว ไม่สนใจสังคมและสิ่งแวดล้อม ธุรกิจก็จะไม่ยั่งยืนมั่นคงเพราะอยู่ในสังคมที่เสื่อมโทรม แต่ถ้าจะมุ่งก่อตั้งมูลนิธิ ความก้าวหน้าและความคิดสร้างสรรค์ของการแข่งขันและการพัฒนาสิ่งนวัตกรรมแบบทุนนิยมก็คงไม่มี และไม่มีรายได้หรือแหล่งทุนมาใช้จ่ายเพื่อให้สังคมและสิ่งแวดล้อมดีขึ้น

ประเทศไทยยังไม่มีกฎหมายที่กำหนดสถานะของวิสาหกิจเพื่อสังคมไว้เป็นการเฉพาะ สถานะทางกฎหมายของวิสาหกิจเพื่อสังคมจึงเป็นไปตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ขึ้นอยู่กับสถานะของวิสาหกิจเพื่อสังคมว่าเป็นการประกอบการในฐานะบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล ซึ่งพิจารณาจากผู้ประกอบการแต่ละรายเป็นสำคัญ ดังนั้น กฎหมายภาษีอากรจึงไม่มีกฎเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมที่แตกต่างไปจากธุรกิจอื่น ๆ รวมทั้ง ไม่มีมาตรการทางภาษีที่ช่วยส่งเสริมการประกอบกิจการวิสาหกิจเพื่อสังคม ทั้งนี้ มีเพียงมาตรการหักรายจ่ายและยกเว้นภาษีเงินได้

³¹ กัญญรัตน์ หงส์วรรณท์, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 1*, น.104.

นิติบุคคลสำหรับผู้ประกอบการที่จัดตั้งวิสาหกิจในรูปแบบนิติบุคคลเท่านั้น เช่นเดียวกับการบริจาคทรัพย์สินของบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม (CSR) โดยพิจารณาหลักเกณฑ์ตามที่กล่าวไว้ในข้อ 4.2.2 การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลจากบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม

จึงสรุปได้ว่าความแตกต่างของการประกอบกิจการวิสาหกิจเพื่อสังคมกับการประกอบกิจการบริษัทธุรกิจทั่วไปในเรื่องพันธกิจและวัตถุประสงค์ขององค์กร ไม่อาจทำให้มาตรการทางภาษีที่ให้สิทธิประโยชน์ในปัจจุบันสะท้อนหลักการกระตุ้นเศรษฐกิจได้ดีเท่าที่ควร เพราะข้อเท็จจริงของการดำเนินงานของวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ไม่ปันผลแก่ผู้ถือหุ้น แต่จะนำกลับไปใช้ประโยชน์เพื่อสังคม การให้สิทธิประโยชน์เฉพาะการบริจาคของนิติบุคคลจึงไม่ครอบคลุมภารกิจของวิสาหกิจเพื่อสังคมในปัจจุบัน

4.3 ปัญหาการไม่มีมาตรการทางภาษีที่สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย

แนวคิดกิจการเพื่อสังคมทำให้เกิดการตื่นตัวในการทำกิจการเพื่อสังคมจะเห็นได้จากองค์กรที่เคยดำเนินการในรูปแบบสมาคม ต่างหันมาทำธุรกิจในลักษณะกิจการเพื่อสังคมมากขึ้น เพื่อหาเงินมาใช้จ่ายในการดำเนินงานในส่วนที่ทำประโยชน์เพื่อสังคมและลดปัญหาที่ต้องพึ่งพาเงินจากการบริจาคและจากต่างประเทศที่ไม่สม่ำเสมอและมีแนวโน้มลดลง ทางออกในการแก้ไขปัญหา ก็คือการก่อตั้งกิจการที่ดำเนินแบบธุรกิจเอกชน เพียงแต่ลักษณะของธุรกิจเน้นไปในเชิงสังคมและบางแห่งแม้เนื้อหาไม่ได้มุ่งไปในเชิงสังคม แต่ก็นำเงินกำไรมาใช้ในกิจกรรมเพื่อสังคม จากการที่ผู้ประกอบการเพื่อสังคมส่วนใหญ่มาจากองค์กรที่ไม่แสวงหาผลกำไร จึงยังขาดความเชี่ยวชาญด้านการบริหารจัดการเชิงธุรกิจและมีข้อจำกัดด้านเงินทุน จึงทำให้ประสบความสำเร็จไม่มากเท่าที่ควร และบางแห่งถึงกับไม่สามารถดำเนินการเพื่อให้บรรลุเป้าหมายที่วางไว้ การสร้างความเข้มแข็งให้กับธุรกิจเหล่านี้ในด้านการบริหารจัดการจึงเป็นสิ่งสำคัญ รวมทั้งการสนับสนุนด้านเงินทุนก็เป็นสิ่งสำคัญ

เนื่องจากวิสาหกิจเพื่อสังคมส่วนใหญ่ผลตอบแทนไม่สูง ประกอบกับไม่มีหลักประกัน และมีจุดอ่อนด้านการบริหารจัดการ ทำให้สถาบันการเงินไม่ปล่อยเงินกู้หรือปล่อยเงินกู้ แต่ให้จำนวนเงินน้อยและมีดอกเบี้ยสูง ดังนั้น การดำเนินกิจการเพื่อสังคมในปัจจุบันยังไม่มีมาตรการพิเศษแตกต่างจากธุรกิจทั่วไป จึงทำให้ผู้สนใจเข้ามาทำวิสาหกิจเพื่อสังคมมีไม่มาก การใช้มาตรการจูงใจให้มีผู้สนใจทำวิสาหกิจเพื่อสังคมมากขึ้น สามารถดำเนินการได้ด้วยมาตรการด้านภาษี โดยให้สิทธิประโยชน์ด้านภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม รวมถึงมาตรการอื่น ๆ เช่น มาตรการสนับสนุนให้วิสาหกิจเพื่อสังคมสามารถเข้าถึงแหล่งเงินทุนได้ง่ายขึ้น การพัฒนาศักยภาพด้านการบริหารจัดการด้านต่าง ๆ เป็นต้น

การดำเนินกิจการเพื่อสังคมในปัจจุบันในประเทศไทย แม้จะมีการตื่นตัวและมีการจัดตั้งกันมากขึ้น แต่ก็ยังมีไม่มากนัก ส่วนใหญ่ยังเป็นกิจการขนาดเล็กที่ดำเนินโดยกลุ่มที่มีประสบการณ์จากการช่วยเหลือพัฒนาสังคมในบทบาทของ NGO มาก่อน ยังไม่มีภาคธุรกิจที่ให้ความสนใจเข้ามาทำกิจการเพื่อสังคมอย่างจริงจังและยังไม่มีกิจการเพื่อสังคมขนาดใหญ่ที่สามารถช่วยเหลือผู้ด้อยโอกาสจำนวนมากได้³² ดังเช่น กรณีธนาคารกรามีนที่ก่อตั้งโดยนายโมฮัมหมัด ยูนุส นักเศรษฐศาสตร์ชาวบังคลาเทศและได้รับรางวัลโนเบลสาขาสันติภาพในปี ค.ศ. 2006 ซึ่งปัจจุบันธนาคารกรามีนขยายสาขาทั่วประเทศบังคลาเทศ ซึ่งมีสาขารวม 2,226 แห่ง เป็นต้น

ประเภทและรูปแบบของวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย³³ ที่มีลักษณะเป็นธุรกิจภาคเอกชน (Private Business) มีลักษณะสำคัญคือ เป็นธุรกิจที่จัดตั้งโดยธุรกิจเอกชน (Corporate) ซึ่งต่อยอดมาจากบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม (CSR) และพัฒนาให้เป็นธุรกิจเพื่อสังคมที่มีความต่อเนื่องและยั่งยืน จึงไม่ประสบปัญหาทางด้านเงินทุนในการจัดตั้งและขยายกิจการ รวมทั้งยังมีความเชี่ยวชาญในการทำธุรกิจ แต่ยังมีจำนวนไม่มากนัก เมื่อเทียบกับรูปแบบที่เป็นผู้ประกอบการใหม่ (New Entrepreneur) มีลักษณะสำคัญคือ เป็นกิจการที่บุกเบิกโดยผู้ประกอบการเพื่อสังคมที่ตื่นตัวกับกระแสการพัฒนาเศรษฐกิจ นอกจากจะสร้างผลกำไรแล้ว ยังมีส่วนช่วยแก้ไข้ปัญหาและพัฒนาสังคมด้วย อย่างไรก็ตาม ส่วนใหญ่จะประสบปัญหาทางด้านเงินทุน ทั้งการระดมทุนเพื่อเริ่มต้นกิจการและการหาเงินทุนเพื่อขยายกิจการ

ประเทศไทยมีตัวอย่างองค์กรธุรกิจที่ประกอบกิจการเข้าลักษณะวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับการยอมรับและเป็นที่ยอมรับในสังคมไทยจำนวนมาก³⁴ แบ่งเป็น 6 ประเภทกิจการ ได้แก่ 1.) ประเภทผลิตภัณฑ์ วัสดุและบริการ 2.) ประเภทอาหาร 3.) ประเภทการเรียนรู้และการศึกษา 4.) ประเภทการขนส่ง 5.) ประเภทสื่อ 6.) ประเภทการท่องเที่ยว (โปรดดูภาคผนวก ก.) โดยส่วนใหญ่จะมีภารกิจพัฒนาศักยภาพของคนไทย และนำรายได้จากการประกอบกิจการกลับไปบริหารจัดการ

³² จตุพร จุ้ยใจงาม และพรชัย เทพปัญญา, “กิจการเพื่อสังคม แนวโน้มระบอบทุนนิยมสมัยใหม่กรณีศึกษาที่ประสบความสำเร็จ,” เล่มที่ 7 วารสารวิชาการ Veridian E-Journal, น.133 - 134 (มกราคม – เมษายน 2557).

³³ ศักดิ์ดีดา ศิริภัทรโสภณ, “การศึกษากรอบแนวคิดเพื่อการพัฒนาวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย,” เล่มที่ 20 วารสารสมาคมนักวิจัย, น.37 - 40 (พฤษภาคม – สิงหาคม 2558).

³⁴ คณะผู้จัดทำรวมกิจการเพื่อสังคมในไทย, SE Catalog รวมกิจการเพื่อสังคมในไทย, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพมหานคร : บริษัท ซิล ซิล แคปปิตัล จำกัด, 2555), น.6.

องค์กรในสัดส่วนที่มากกว่าการปันผลแก่ผู้ถือหุ้น หรือไม่ปันผลแก่ผู้ถือหุ้น ซึ่งผู้เขียนรวบรวมข้อมูล ตัวอย่างการประกอบกิจการและสภาพปัญหาในการดำเนินงานของวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย จากบทความ³⁵ ดังนี้

กิจการที่หนึ่ง “Children Mind & Child Gallery” เป็นกิจการที่เกิดขึ้นจากการรวมตัวของสามคนสามสาขาวิชาชีพ คือ สาขาจิตวิทยา สาขาศิลปะ และสาขาสื่อสารมวลชน ทั้งสามคนมีความสนใจเรื่องการศึกษาของเด็ก ด้วยการนำศาสตร์ทางศิลปะเข้ามาบำบัดสภาพจิตใจของเด็กและเยาวชนที่ถูกกระทำทารุณกรรมรุนแรงในสังคมไทย โดยเฉพาะเด็กเร่ร่อนและเด็กชายขอบที่ขาดโอกาสทางสังคม กิจการ “Children Mind & Child Gallery” ทำงานร่วมกับมูลนิธิเครือข่ายในพื้นที่เพื่อนำเด็กชายขอบเข้าสู่กระบวนการศิลปะบำบัดจากนักจิตวิทยา มีกระบวนการบำบัด 1 เดือน และเกิดผลงานศิลปะนำไปทำผลิตภัณฑ์เชิงพาณิชย์ โดยรายได้ทั้งหมดจะแบ่งให้กับเด็กเจ้าของผลงานร้อยละ 40 แบ่งให้มูลนิธิเครือข่ายที่ทำงานร่วมกันร้อยละ 20 และนำเข้าสู่กิจการเพื่อบริหารจัดการภายในร้อยละ 40 สำหรับปัญหาในการดำเนินกิจการคือ ไม่มีการวางแผนด้านการตลาด เนื่องจากขาดความรู้ทางด้านการบริหารธุรกิจ กิจการจึงไม่อาจนำผลิตภัณฑ์ออกสู่ตลาดได้ดีเท่าที่ควร ทำให้ขาดรายได้สำหรับบริหารจัดการ อย่างไรก็ตาม “Children Mind & Child Gallery” ได้รับการสนับสนุนด้านเงินลงทุนจากสำนักงานส่งเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ และหน่วยงานอื่น ๆ

กิจการที่สอง “บริษัท ฟรีแฮป จำกัด” ดำเนินกิจการด้วยการสร้างแอปพลิเคชันที่ชื่อว่า “Freehap” เป็นเครื่องมือให้ผู้ใช้ระบบประเมินตัวเองว่าที่ผ่านมามีความสุขเพราะอะไร ไม่มีความสุขเพราะอะไร ซึ่งจะบันทึกความรู้สึกที่ส่งผ่านทาง Social Media สร้างความสัมพันธ์ของคนในสังคมออนไลน์และเป็นแหล่งเก็บข้อมูลทางอารมณ์เพื่อประกอบเป็นข้อมูลวิจัยอันนำไปสู่แนวทางการแก้ปัญหาในประเทศต่อไป โดยการประกอบกิจการนี้จะสร้างรายได้จากบริการโฆษณาแบนเนอร์บนหน้าเว็บไซต์และบริการข้อมูลเพื่อใช้ในการจัดทำดัชนีความสุข เพื่อใช้ในงานวิจัยขององค์กรที่สนใจ สำหรับรายได้ของกิจการจะใช้เป็นค่าบริหารจัดการในองค์กรและนำไปสมทบทุนสนับสนุนเครือข่ายภาคสังคมที่เกี่ยวข้อง สำหรับปัญหาในการดำเนินกิจการคือ ผู้ประกอบการขาดทักษะการบริหารธุรกิจ ขาดการสนับสนุนจากภาครัฐ แต่จะได้รับการสนับสนุนจากบริษัทเอกชนและมูลนิธิที่สำคัญรายได้ยังอยู่ในระดับต่ำ มีต้นทุนในการจัดการที่สูง

³⁵ อภัสรี ทั้งสมบุรณ์, “การศึกษาคุณลักษณะของกิจการเพื่อสังคมในบริบทของประเทศไทย,” (สารนิพนธ์มหาบัณฑิต วิทยาลัยนวัตกรรม มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2556), น.48 – 90.

กิจการที่สาม “บริษัท นะโม น้ำมนต์ ฟาร์ม จำกัด” ดำเนินกิจการฟาร์มปลูกผักแบบไฮโดรโปนิคส์ปลอดสารพิษและเป็นสถานที่ศึกษาดูงานด้านการเกษตรที่ใส่ใจสิ่งแวดล้อม เน้นแก้ไขปัญหาความไม่เป็นธรรมของราคาพืชผลทางเกษตรปลอดสารพิษและสินค้าแปรรูปทางการเกษตรในราคาที่เป็นธรรมเพื่อเพิ่มช่องทางในการเข้าถึงสินค้าที่ปลอดภัยให้แก่ผู้บริโภค ซึ่งมีจุดเด่นที่เป็นธุรกิจดำเนินการเองตั้งแต่ต้นน้ำยันปลายน้ำ มีช่องทางการจัดจำหน่ายที่สะดวกต่อผู้บริโภค เป็นผลให้กิจการมีผลกำไรในสามปีแรกของธุรกิจอยู่ที่ร้อยละ 25 ซึ่งผลกำไรที่ได้รับจะนำไปเป็นผลตอบแทนของพนักงาน การส่งเสริมการเรียนรู้ด้านการเกษตรแก่บุคคลทั่วไป สำหรับปัญหาในการดำเนินกิจการคือ การลงทุนในนวัตกรรมการเก็บรักษาสินค้าทางการเกษตรที่ต้องใช้เงินทุนในจำนวนที่สูงเพื่อให้สินค้าได้มาตรฐานและสะอาดปลอดภัย

กล่าวโดยสรุปจากตัวอย่างวิสาหกิจเพื่อสังคมข้างต้น มีพันธกิจเพื่อส่งเสริมชีวิตความเป็นอยู่ของคนไทยให้ดีขึ้น ทั้งด้านร่างกาย จิตใจ นำไปสู่การสร้างสังคมให้น่าอยู่ และสิ่งแวดล้อมที่ดีขึ้น อย่างไรก็ตาม ผู้ประกอบการส่วนใหญ่เป็นผู้มีทักษะด้านต่าง ๆ ที่ไม่เกี่ยวกับการบริหารธุรกิจ แต่ด้วยความมุ่งมั่นที่จะช่วยพัฒนาสังคมให้ดีขึ้น จึงรวมตัวสร้างธุรกิจขึ้นมาและปันผลประโยชน์กลับคืนสู่สังคม จึงเกิดปัญหาอุปสรรคด้านเงินทุนและรายได้ที่ใช้ในการประกอบกิจการ ซึ่งส่วนใหญ่ยังพึ่งพาการรับเงินอุดหนุนจากองค์กรต่าง ๆ เพื่อให้กิจการสามารถดำเนินต่อไปได้ แต่กระนั้น เมื่อใดที่ธุรกิจเป็นที่ยอมรับของผู้บริโภค ก็จะทำให้สามารถดำเนินกิจการด้วยความยั่งยืนต่อไปได้ ซึ่งการจะช่วยนำพาให้วิสาหกิจเพื่อสังคมเหล่านี้ มีกำลังในการช่วยเหลือสังคมต่อไป รัฐบาลอาจต้องเข้าช่วยเหลือทั้งด้านส่งเสริมองค์ความรู้ด้านการประกอบธุรกิจ การประชาสัมพันธ์ และการกำหนดมาตรการด้านภาษีเพื่อลดภาระเงินทุนประกอบกิจการในช่วงแรก ในลำดับถัดไปผู้เขียนจะกล่าวถึงปัญหาที่เกิดขึ้นอันเกี่ยวเนื่องกับปัญหาทางภาษีอากร โดยแบ่งปัญหาออกเป็นเป็น 4 มุมมอง ได้แก่ ปัญหาในมิติขององค์กรวิสาหกิจเพื่อสังคม ปัญหาในมิติของผู้บริจจาค ปัญหาในมิติของผู้ลงทุนและปัญหาในมิติของผู้ได้รับประโยชน์จากการขายหน่วยลงทุนในหุ้น ดังนี้

4.3.1 ปัญหาในมิติขององค์กรวิสาหกิจเพื่อสังคม

วิสาหกิจเพื่อสังคม คือ องค์กรที่มีวัตถุประสงค์หลักในการนำรายได้จากกิจการไปใช้เพื่อประโยชน์สาธารณะหรือนำไปใช้ในการบริหารกิจการทั้งหมดหรือเป็นส่วนใหญ่ ซึ่งมีความคล้ายกับวัตถุประสงค์ขององค์การสาธารณกุศลประเภทมูลนิธิและสมาคม แต่ต่างกันสาระสำคัญด้านการแสวงหารายได้ที่วิสาหกิจเพื่อสังคมสามารถประกอบธุรกิจและแสวงหากำไรได้ ดังนั้น จึงมีปัญหาคือต้องพิจารณาในด้านของการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมสามารถประยุกต์ใช้มาตรการทางภาษีที่มีต่อองค์การสาธารณกุศลได้หรือไม่

มาตรการทางภาษีที่สนับสนุนองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามบทที่ 4.2.1.2 แสดงให้เห็นถึงประโยชน์ของการได้รับประกาศเป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามประกาศรัฐมนตรีกระทรวงการคลัง ได้รับประโยชน์ทางภาษีทั้งด้านองค์กรและผู้บริจาคทรัพย์สินให้แก่องค์กร แต่ในทางกลับกัน หากองค์กรหรือสถานสาธารณกุศลใดไม่ได้รับการประกาศให้เป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลสาธารณะก็จะมีสิทธิได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี เห็นได้จากการศึกษาผลกระทบที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับการขอมีสถานะเป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามมาตรา 47(7)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร³⁶ กล่าวคือ มูลนิธิและสมาคมที่จัดตั้งขึ้นใหม่และยังมีองค์ประกอบไม่ครบตามหลักเกณฑ์ที่จะขอมีสถานะเป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลจะไม่ได้ได้รับความสนใจจากผู้บริจาค เพราะผู้บริจาคไม่สามารถนำการบริจาคไปใช้ประโยชน์ทางภาษีได้ และองค์กรที่มีสถานะเป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลจะได้เปรียบในการดำเนินงานมากกว่าองค์กรที่ไม่มีสถานะดังกล่าว เพราะไม่เป็นหน่วยภาษีตามประมวลรัษฎากร ดังนั้น การพิจารณาว่าปัญหาที่เกิดขึ้นกับนิติขององค์กรวิสาหกิจเพื่อสังคมสามารถใช้กฎหมายเช่นเดียวกับกรณีของมูลนิธิและสมาคมได้หรือไม่ ต้องศึกษาตั้งแต่หลักเกณฑ์การจัดตั้งองค์กร ซึ่งมาตรา 47 (7) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดประเภทองค์กรที่ผู้บริจาคจะได้รับประโยชน์ทางภาษีไว้อย่างชัดเจน ซึ่งไม่รวมถึงองค์กรประเภทบริษัทหรือนิติบุคคลที่แสวงหากำไร มีตัวอย่างองค์กรที่ได้รับการประกาศจากรัฐมนตรีตามประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 2) เรื่อง กำหนดองค์การ สถานสาธารณกุศล สถานพยาบาล และสถานศึกษาตามมาตรา 47(7) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร มากกว่า 500 องค์กร

สรุปได้ว่า การจัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย ยังไม่มีหลักเกณฑ์กำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษี โดยเฉพาะการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม และไม่สามารถปรับใช้แนวทางปฏิบัติตามมาตรา 47 (7)(ข) ที่จะขอรับสิทธิประกาศเป็นองค์การหรือสถานสาธารณกุศลได้ เพราะลักษณะขององค์กรมีความแตกต่างกัน ดังนั้น แนวทางการแก้ไขปัญหา ผู้เขียนจะนำเสนอในบทที่ 5.2.1. ต่อไป

4.3.2 ปัญหาในนิติของผู้บริจาค

การพิจารณาถึงปัญหาในนิติของผู้บริจาค จะใช้หลักเกณฑ์ตามมาตรา 47 (7) (ข) และมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมาตรา 47 (7)(ข) กำหนดให้เงินบริจาคแก่สถานพยาบาล และสถานศึกษาของทางราชการ และเงินที่บริจาคเป็นสาธารณประโยชน์แก่องค์กรหรือสถานสาธารณกุศล

³⁶ สุธีราภรณ์ แสงจันทร์ศรี, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่ 22*, น.80 - 85.

ตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา ให้หักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้ได้เท่าจำนวนที่บริจาค แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินที่เหลือจากการลดหย่อนตามมาตรา 47 (1)-(6) แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว

ส่วนกรณีมาตรา 65 ตรี (3) กำหนดให้รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสน่หา หรือการกุศลไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ เว้นแต่รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะ หรือเพื่อการสาธารณะประโยชน์ตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมติรัฐมนตรี ให้หักได้ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิและรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมติรัฐมนตรีให้หักได้อีกในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ

จากหลักเกณฑ์ตามที่กฎหมายกำหนดข้างต้น กำหนดข้อจำกัดในด้านผู้รับบริจาค กล่าวคือ ผู้รับบริจาคจะต้องเป็นสถานพยาบาลและสถานศึกษาของทางราชการ หรือองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษาเท่านั้น ซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคมไม่เข้าข่ายการเป็นผู้รับบริจาคที่จะสอดคล้องกับสิทธิลดหย่อนภาษีของบุคคลธรรมดาและสิทธิในการหักรายจ่ายของนิติบุคคลดังกล่าว เพราะวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นบริษัทเอกชนที่ประกอบธุรกิจแสวงหากำไร แต่มีวัตถุประสงค์นำผลกำไรไปใช้ประโยชน์ทางสังคมเท่านั้น ไม่ใช่องค์กรสาธารณกุศลที่ถูกจำกัดไม่ให้แสวงหากำไรและไม่ใช่ส่วนราชการด้วย ดังนั้น การบริจาคแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม ผู้บริจาคจะไม่ได้รับสิทธินำเงินบริจาคมาเป็นค่าลดหย่อนหรือหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ เป็นปัญหาในการจูงใจให้คนในสังคมเลือกช่องทางการทำประโยชน์ต่อสังคมผ่านการบริจาคได้

สรุปได้ว่า การบริจาคเงินหรือทรัพย์สินแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม ผู้บริจาคจะไม่ได้รับสิทธินำเงินบริจาคไปหักเป็นค่าลดหย่อนและรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ ซึ่งผู้เขียนมีความเห็นว่าการบริจาคเป็นช่องทางในการมีส่วนร่วมจากประชาชนได้ง่ายและสะดวกที่สุด เพราะไม่ต้องมีภาระผูกพันเท่ากับการเป็นผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคม และสามารถช่วยเหลือได้หลากหลายองค์กรอีกด้วย ดังนั้น ปัญหานี้อาจจะเป็นอุปสรรคในการสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทยได้ เพราะโดยเนื้อหาของวิสาหกิจเพื่อสังคมนั้น ก็คือองค์การสาธารณประโยชน์ที่มุ่งแสวงหากำไรไปลงทุนในการช่วยเหลือสังคม ซึ่งผลลัพธ์สุดท้ายก็คือการสร้างประโยชน์แก่ส่วนรวมดังเช่นมูลนิธิหรือสมาคมที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีข้างต้น

4.3.3 ปัญหาในมิติของผู้ลงทุน

หากพิจารณาในมุมมองของการสนับสนุนองค์กรเพื่อสังคมนั้น มีปัญหาเกิดขึ้นตั้งแต่ก่อนมีการจัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคม กล่าวคือ องค์กรไม่แสวงหากำไรในประเทศสหรัฐอเมริกาซึ่งจัดตั้งมายาวนานกว่าวิสาหกิจเพื่อสังคมก็เคยประสบปัญหาการขาดรายได้จากการรับบริจาค แม้ว่ารายได้

ประชาชาติจะเพิ่มสูงขึ้นในแต่ละปี แต่อัตราส่วนยอดเงินบริจาคยังคงเท่าเดิมทุก ๆ ปี จึงต้องหาแนวทางแก้ไขเปลี่ยนแปลงผู้บริจาคกลายเป็นผู้ลงทุน โดยสร้างความตระหนักรู้ให้ประชาชนมีเป้าหมายในการเป็นพลเมืองดีของสังคมและมีส่วนร่วมในการทำกิจกรรมสาธารณะประโยชน์มากกว่าการบริจาคเงินเพื่อช่วยเหลือเท่านั้น³⁷ ดังนั้น ผู้เขียนมีความเห็นว่า การสร้างแรงจูงใจให้คนในสังคมสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม จะต้องสร้างความตระหนักรู้และการมีส่วนร่วมด้วยการเป็นเจ้าของกิจการด้วยวิธีการลงทุนในหุ้น ซึ่งจะเป็นการช่วยเหลือองค์กรที่มีความยั่งยืนกว่าการบริจาคที่ไม่ผูกพันให้ผู้บริจาคต้องช่วยเหลืออย่างต่อเนื่องหรือองค์กรใดองค์กรหนึ่งเท่านั้น อย่างไรก็ตามปัญหาที่สำคัญของการลงทุนในหุ้นคือภาระค่าใช้จ่ายในการลงทุนและความคาดหวังในการรับผลตอบแทนของผู้ลงทุน ซึ่งปัญหาทางภาษีอากรก็เป็นปัญหาหนึ่ง

การลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม อาจได้รับผลตอบแทนเป็นเงินปันผลได้ ในกรณีที่วิสาหกิจเพื่อสังคมนั้น กำหนดวัตถุประสงค์ขององค์กรไว้ชัดเจนที่จะปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นได้ แต่ต้องไม่เกินจำนวนที่กฎหมายกำหนด (ซึ่งวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้เขียนนำเสนอให้มีการปันผลได้ไม่เกินร้อยละ 30 โดยเทียบเคียงกับกฎหมายต่างประเทศ) ซึ่งเงินปันผลที่ผู้ลงทุนได้รับจะต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้ของตนเองด้วย เว้นแต่จะเป็นการปันผลให้แก่บริษัทที่เข้าหลักเกณฑ์ตามมาตรา 65 ทวิ (10) แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้บริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยนำเงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยและเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากกิจการร่วมค้า มารวมคำนวณเป็นรายได้เพียงกึ่งหนึ่งของจำนวนที่ได้ เว้นแต่บริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยที่เป็นบริษัทจดทะเบียนกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยหรือถือหุ้นในบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผลไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผล และบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผลไม่ได้ถือหุ้นในบริษัทจำกัดผู้รับเงินปันผลไม่ว่าโดยทางตรงหรือโดยทางอ้อมไม่ต้องนำเงินปันผลที่ได้จากบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยมารวมคำนวณเป็นรายได้ แต่จะต้องถือหุ้นหรือหน่วยลงทุนที่ก่อให้เกิดเงินปันผลและเงินส่วนแบ่งกำไรนั้นไว้เกินสามเดือน นับแต่วันที่ได้หุ้นหรือหน่วยลงทุนนั้นมา ถึงวันมีเงินได้ดังกล่าว อย่างไรก็ตาม มาตรา 5 ทวิ แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้พึงประเมินที่เป็นเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้จากกิจการร่วมค้าที่ประกอบกิจการในประเทศไทยให้แก่ บริษัทหรือห้าง

³⁷ มยุรี อนุมานราชธน, การบริหารองค์กรไม่แสวงหากำไร, พิมพ์ครั้งที่ 1 (เชียงใหม่ : ห้างหุ้นส่วนจำกัด ธนุชพรินตัง, 2544), น.5.

หุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศและประกอบกิจการในประเทศไทย

ข้อจำกัดของการนำเงินได้จากการได้รับเงินปันผลมาคำนวณภาษีเพียงกึ่งหนึ่ง หรือไม่ต้องนำมาเสียภาษีเงินได้เลย ตามมาตรา 65 ทวิ (10) แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดผู้ได้รับเงินปันผลและหลักเกณฑ์ของผู้จ่ายเงินปันผลไว้อย่างเคร่งครัด กล่าวคือ ผู้ได้รับเงินปันผลจะต้องเป็นบริษัทจำกัดที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และผู้จ่ายเงินปันผลจะต้องเป็นบริษัทจดทะเบียน หรือผู้รับเงินปันผลจะต้องถือหุ้นในบริษัทจำกัดผู้จ่ายเงินปันผลไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทจำกัด ดังนั้น การที่วิสาหกิจเพื่อสังคมจะจ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้น โดยยึดหลักเกณฑ์เช่นเดียวกับบริษัทจำกัดที่แสวงหากำไรทั่วไป อาจไม่ถึงจุดให้มีคนสนใจไปลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม กล่าวคือ กรณีบุคคลธรรมดาที่สนใจจะมีส่วนร่วมในกิจการเพื่อสังคม ก็จะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเงินปันผลที่ได้รับตามมาตรา 40 (4)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกำหนดประเภทเงินได้จากเงินปันผล เงินส่วนแบ่งของกำไรหรือประโยชน์อื่นใดที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล รวมถึงกรณีที่บริษัทเป็นผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม หากถือหุ้นในวิสาหกิจเพื่อสังคมไม่ถึงร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงก็จะไม่เข้าหลักเกณฑ์ที่จะไม่ต้องนำเงินปันผลมาคำนวณเสียภาษีตามมาตรา 65 ทวิ (10) และก็เป็นไปไม่ได้ที่วิสาหกิจเพื่อสังคมจะจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์เพราะโดยหลักการของบริษัทมหาชนจำกัดจะต้องเป็นบริษัทที่ประกอบกิจการแสวงหากำไรทั่วไป และจะต้องปันผลแก่ผู้ถือหุ้นเป็นกิจจะลักษณะ

สรุปได้ว่า การสนับสนุนให้มีการระดมทุนแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมด้วยการลงทุนในหุ้นเปรียบเป็นเจ้าของกิจการนั้น จะประสบปัญหาของการเสียภาษีเงินได้ที่เกิดจากการรับเงินปันผลจากวิสาหกิจเพื่อสังคม หากจะได้รับการยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณภาษีหรือนำมารวมคำนวณภาษีเพียงกึ่งหนึ่งจะจำกัดเฉพาะผู้ถือหุ้นที่เป็นบริษัทจำกัดเท่านั้น และมีหลักเกณฑ์ของผู้จ่ายเงินปันผลที่เคร่งครัดเช่นกัน ดังนั้น หากรัฐบาลมีนโยบายสนับสนุนให้คนไทยร่วมเป็นเจ้าของวิสาหกิจเพื่อสังคมจะต้องกำหนดแนวทางบรรเทาภาระภาษีที่เกิดขึ้นจากเงินปันผลที่ได้รับด้วย

4.3.4 ปัญหาในมิติของผู้ได้รับประโยชน์จากการขายหน่วยลงทุนในหุ้น

วิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นหน่วยธุรกิจหนึ่งที่จะต้องมีการลงทุนในหุ้นเพื่อเป็นเจ้าของกิจการและขับเคลื่อนภารกิจขององค์กรให้ถึงเป้าหมาย ดังนั้น วิสาหกิจเพื่อสังคมก็คล้ายคลึงกับองค์กรธุรกิจที่แสวงหากำไรทั่วไป ต้องมีผู้ถือหุ้นบางส่วนประสงค์โอนหุ้นหรือขายหุ้นของตนเอง จึงเกิดปัญหาที่ต้องพิจารณาว่า วิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีวัตถุประสงค์ช่วยเหลือสังคม หากมีการเปลี่ยนแปลงผู้ถือหุ้นควรที่จะต้องเสียภาษีเงินได้ในส่วนเกินทุน (Capital Gains) หรือไม่

มาตรา 40 (4)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้ผลประโยชน์ที่ได้รับจากการโอน การเป็นหุ้นส่วนหรือโอนหุ้นที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออกเฉพาะส่วนที่ ตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุนนั้น จะต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้ด้วย แต่ในบางกรณีก็ไม่ต้องนำ ส่วนเกินทุนนั้นมาคำนวณเสียภาษี เช่น ข้อ 2 (23) แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ให้กำหนดเงินได้จากการขายหลักทรัพย์ ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเป็นเงินได้ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมาคำนวณภาษี ตาม มาตรา 42 (17) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น ผู้ที่ขายหุ้นแล้วได้กำไรจากการโอนหุ้น จะได้รับยกเว้นเงินได้โดยผลของ กฎหมาย ต่อเมื่อเป็นการโอนหุ้นที่จดทะเบียนอยู่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเท่านั้น อย่างไรก็ตาม ข้อหาหรือแนววินิจฉัยที่ กค 0706/5658 ลงวันที่ 4 กรกฎาคม 2549 กรมสรรพากร วินิจฉัยประเด็นปัญหาภาษีเงินได้ที่เกิดจากการขายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยที่จะได้รับ สิทธิยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นั้น เฉพาะกรณีบุคคลธรรมดาเป็นผู้ขายหุ้นเท่านั้น ส่วนกรณีนิติบุคคลจะต้องนำไปคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 และมาตรา 66 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากรด้วย

สรุปได้ว่า การขายหุ้นที่ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม จะต้องรับภาระภาษีในส่วนกำไรที่ เกิดขึ้นจากการขายเสมอ เว้นแต่เป็นวิสาหกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเท่านั้น จึงจะได้รับสิทธิไม่ต้องนำส่วนเกินทุนมาคำนวณเพื่อเสียภาษี ซึ่งผู้เขียนมีความเห็นว่า การขายหุ้นที่ เป็นหน่วยลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมย่อมเกิดขึ้นได้เสมอ เพราะเป็นทรัพย์สินประเภทหนึ่ง ดังนั้น หากกฎหมายเอื้ออำนวยในการเปลี่ยนผ่านผู้ถือหุ้น โดยช่วยบรรเทาภาระภาษีที่เกิดจากการขายหุ้น ก็น่าจะเป็นสิ่งจูงใจให้ผู้ที่สนใจเข้ามาเป็นส่วนร่วมในการช่วยเหลือสังคมได้ แม้ว่าการถือหุ้นใน วิสาหกิจเพื่อสังคม อาจจะได้รับผลตอบแทนน้อยหรือไม่ได้รับผลตอบแทนเลย แต่เนื่องจากแนวโน้ม ของสังคมปัจจุบันที่นิยมการทำประโยชน์เพื่อสังคม โดยใช้ความรู้ความสามารถที่ตนศึกษามา ประยุกต์ใช้กับองค์กรและการทำประโยชน์ต่อสังคม ก็อาจเลือกใช้ช่องทางนี้ ในการร่วมกำหนด นโยบายและแนวทางการทำกิจกรรมเพื่อสังคมได้ เพราะผู้ถือหุ้นก็คือเจ้าของกิจการนั่นเอง

ถึงแม้ว่า ในปี พ.ศ. 2557 รัฐบาลวางแผนและตั้งคณะทำงานร่างพระราชบัญญัติส่งเสริม วิสาหกิจเพื่อสังคม เพื่อเสริมสร้างความสามารถในการแข่งขันทางการค้าทั้งในระดับภายในประเทศ และระหว่างประเทศ แต่การกำหนดหลักเกณฑ์การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีตามมาตรา 37 แห่งร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ.... ยังคงเป็นเพียงหลักการเบื้องต้นเท่านั้น โดยกำหนดไว้ในมาตรา 37(2) ที่กำหนดให้วิสาหกิจเพื่อสังคมได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเป็นพิเศษ และมาตรา 38 ที่กำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีจะได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมตามที่คณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจ

เพื่อสังคมแห่งชาติประกาศกำหนด รวมถึงการที่คณะรัฐมนตรีมีมติเห็นชอบหลักการมาตรการภาษี เพื่อสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมเมื่อวันที่ 15 มีนาคม 2559 ก็ยังไม่มีความแน่นอนว่า จะออกเป็นกฎหมายรูปแบบใดและมีหลักเกณฑ์อย่างไร ซึ่งในเบื้องต้นคณะรัฐมนตรีเห็นควรให้สิทธิประโยชน์ทาง ภาษีแก่ผู้ประกอบการและผู้สนับสนุน โดยกำหนดยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิของ วิสาหกิจเพื่อสังคมในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี เฉพาะวิสาหกิจเพื่อสังคมที่นำผลกำไรทั้งหมด ไปลงทุนในกิจการหรือใช้ประโยชน์ทางสังคมและกำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ผู้สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม สามารถหักรายจ่ายเงินลงทุนและเงินที่มอบให้หรือทรัพย์สินที่โอนให้ วิสาหกิจเพื่อสังคม โดยไม่มีค่าตอบแทนตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ ก่อนหักรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะ ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่วิสาหกิจเพื่อสังคมไม่จ่ายเงินปันผลแก่ ผู้ถือหุ้นเลย จึงจะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล³⁸

4.4 แนวทางการกำหนดมาตรการทางภาษีที่สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม

เนื่องด้วยการบริหารจัดการทรัพยากรในประเทศเป็นหน้าที่หลักของภาครัฐ โดยกำหนด นโยบายการบริหารประเทศและออกกฎหมายเพื่อสอดรับกับเจตนารมณ์ของคณะรัฐบาล สามารถนำ แนวนโยบายไปบังคับใช้ได้จริง ซึ่งนโยบายเศรษฐกิจเป็นสิ่งสำคัญในการดูแลความเป็นอยู่ของ ประชาชนและสถานะทางการเงินของประเทศ นับตั้งแต่มีแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับแรกเมื่อปี พ.ศ. 2504 จนปัจจุบันใช้แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 11 ซึ่งเนื้อหาสำคัญของแต่ละแผนจะมุ่งสร้างความกินดีอยู่ดีของประชาชน โดยเฉพาะอย่างยิ่งนโยบาย ของรัฐบาลในแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติช่วงระหว่างฉบับที่ 1 - 6 รัฐบาลเน้นการเจริญเติบโต ด้านเศรษฐกิจ ใช้จ่ายเงินลงทุนเกี่ยวกับการคมนาคมและขนส่ง โครงการชลประทาน การพลังงาน

³⁸ สำนักงานปลัดกระทรวงการคลัง, “มาตรการภาษีเพื่อสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อ สังคม,” สืบค้นเมื่อวันที่ 16 มีนาคม 2559, <http://www.fpo.go.th/FPO/modules/Content/getfile.php?contentfileID=10600>

และการสาธารณสุข เมื่อสาธารณูปโภคขั้นพื้นฐานมีมากขึ้น รัฐจึงเน้นส่งเสริมอุตสาหกรรมการส่งออก เพื่อให้สินค้าไทยออกสู่ตลาดโลก รวมทั้งส่งเสริมการท่องเที่ยวในประเทศไทยด้วย³⁹

ปัญหาที่เกิดจากการเร่งพัฒนาประเทศทางเศรษฐกิจของรัฐบาลในช่วงแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติช่วงระหว่างฉบับที่ 1 - 6 ก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจของคนไทย เนื่องด้วยการกระจุกตัวของเศรษฐกิจและการลงทุนในกรุงเทพมหานครและจังหวัดสำคัญ จึงทำให้คนไทยในเขตภูมิภาคมีรายได้เฉลี่ยต่อหัวอยู่ในระดับต่ำกว่าเกณฑ์เฉลี่ยรายได้ของทั้งประเทศ นำไปสู่การปรับกลยุทธ์ด้านการพัฒนาเศรษฐกิจตั้งแต่ปี พ.ศ. 2545 ปรากฏตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 9 ให้ความสำคัญต่อ “หลักเศรษฐกิจพอเพียง” เพื่อให้สามารถเผชิญกับวิกฤตการณ์ทางเศรษฐกิจ สังคม สิ่งแวดล้อม และสามารถดำรงอยู่ในกระแสโลกาภิวัตน์ได้อย่างมั่นคง⁴⁰

จากปัญหาเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อมในอดีตจนปัจจุบัน ดังปรากฏเป็นนโยบายตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติแต่ละฉบับ พึงสะท้อนแนวทางการแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นในแต่ละเวลานั้น ซึ่งการเปลี่ยนกลยุทธ์ทางเศรษฐกิจจากเดิมคือการเร่งพัฒนาอุตสาหกรรมและเทคโนโลยีเพื่อให้ประเทศไทยก้าวเข้าสู่ประชาคมเศรษฐกิจระหว่างประเทศอย่างรวดเร็ว จึงก่อปัญหาสังคมและสิ่งแวดล้อมอย่างมากมาย ดังนั้น การประกอบกิจการเพื่อสังคมจึงเป็นช่องทางสำคัญที่จะช่วยแก้ไขปัญหาสังคมและสิ่งแวดล้อม โดยสามารถขับเคลื่อนกิจการด้วยตนเอง พึ่งพาการบริจาคหรือเงินอุดหนุนเพียงเท่าที่จำเป็น อันแตกต่างจากองค์กรเพื่อสังคมที่เป็นสมาคม หรือมูลนิธิ อีกทั้งช่วยแบ่งเบาภาระภาครัฐในการพัฒนาชนบทที่ภาครัฐไม่อาจให้ความช่วยเหลือได้ดีเท่าที่ควร เนื่องด้วยงบประมาณที่จำกัดและการขาดแคลนบุคลากรภาครัฐ

การสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมจากภาครัฐด้วยมาตรการทางภาษีเป็นวิธีการหนึ่งที่จะสามารถลดต้นทุนการประกอบกิจการได้ ซึ่งกฎหมายภาษีอากรของไทยครอบคลุมการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต และอากรแสตมป์ หากพิจารณาถึงมาตรการทางภาษีที่สนับสนุนองค์กรเพื่อสังคมจะมีการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และ

³⁹ จรินทร์ เทศวานิช, การเปลี่ยนแปลงให้ทันสมัยของระบบเศรษฐกิจภาคพาณิชย์กรรมและการบริการ, ชุมวิชาไทยกับการปรับประเทศให้ทันสมัย, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2557), น.422 - 425.

⁴⁰ มนูญ โต้ะยามา, เศรษฐกิจไทยในช่วงแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 9-10 (พ.ศ. 2545-2544) และทิศทางการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมในอนาคต, ชุมวิชาเศรษฐกิจไทย, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2556), น.6 - 15.

การหักจ่ายทางภาษีเงินได้นิติบุคคลที่เกี่ยวข้องกับการบริจาคเพื่อการกุศลและสาธารณประโยชน์ เท่านั้น ซึ่งสรุปสาระสำคัญได้ดังนี้

กรณีการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามมาตรา 47 (7) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นการลดหย่อนเงินได้ของบุคคลที่บริจาคเงินให้แก่องค์กรสถานสาธารณกุศล สถานพยาบาลและสถานศึกษา โดยให้หักเท่าจำนวนที่บริจาค แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินที่เหลือจากการหักลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) – (6) แล้ว

กรณีการหักค่าใช้จ่ายก่อนการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 65 ตรี (3) กำหนดรายการที่ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ เช่น รายจ่ายอันมีลักษณะเป็นการส่วนตัว การให้โดยเสนหา หรือการกุศล เว้นแต่รายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะ หรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรีให้หักได้ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ และรายจ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬาตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ให้หักได้อีกในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ

จากข้อมูลข้างต้นแสดงให้เห็นถึงขอบเขตของการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีที่จำกัด เฉพาะการบริจาคให้แก่การกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ซึ่งไม่สะท้อนสภาพการประกอบกิจการเพื่อสังคมหรือประโยชน์สาธารณะในปัจจุบัน ที่มีองค์กรธุรกิจจำนวนหนึ่งมีวัตถุประสงค์หลักในการนำรายได้ที่เกิดจากการประกอบกิจการไปลงทุนหรือใช้จ่ายในทางที่ก่อให้เกิดประโยชน์แก่สังคม แต่จะต้องรับภาระต้นทุนทางภาษีเช่นเดียวกับองค์กรธุรกิจที่เป็นห้างหุ้นส่วนหรือบริษัททั่วไปที่มีวัตถุประสงค์หลักในการแสวงหากำไรเพื่อปันผลกำไรแก่ผู้ถือหุ้น

ดังนั้น การศึกษาถึงมาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมของต่างประเทศ ในบทที่ 3 จะสามารถนำมาประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมตามบริบทของสังคมไทย โดยแยกการพิจารณาเป็นสองประเด็น ได้แก่ ประเด็นแรก คือ แนวทางการกำหนดลักษณะและสถานะของวิสาหกิจเพื่อสังคมเพื่อแก้ไขปัญหาการดำเนินกิจการของวิสาหกิจเพื่อสังคม และประเด็นที่สอง คือ แนวทางในการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อสนับสนุนให้มีการประกอบกิจการเพื่อสังคมอย่างยั่งยืนและมีประสิทธิภาพดังรายละเอียดที่จะกล่าวต่อไป

4.4.1 แนวทางการกำหนดลักษณะของวิสาหกิจเพื่อสังคมตามกฎหมายเฉพาะ

จากการศึกษาลักษณะของวิสาหกิจเพื่อสังคม กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคม พร้อมด้วยมาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศอังกฤษ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศเกาหลีใต้ และประเทศญี่ปุ่นตามบทที่ 3 นั้น ทั้งสี่ประเทศ

ให้ความสำคัญต่อการกำหนดสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นการเฉพาะ และแยกต่างหากจากการประกอบกิจการโดยทั่วไป เนื่องด้วยวัตถุประสงค์และพันธกิจของกิจการจะเน้นการทำประโยชน์เพื่อสังคมเป็นหลัก รวมถึงการปันผลกำไรที่เกิดจากการประกอบกิจการกลับคืนสู่สังคมทั้งหมดหรือเป็นส่วนใหญ่ ส่งผลให้การกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีและด้านต่าง ๆ ที่รัฐให้การสนับสนุนเป็นไปอย่างชัดเจนและบรรลุนโยบายในการสนับสนุนภาคสังคมให้มีส่วนช่วยรัฐบาลพัฒนาประเทศให้ดีขึ้น

กรณีประเทศอังกฤษกำหนดสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมในชื่อ “บริษัทเพื่อผลประโยชน์ร่วมกันของชุมชน Community Interest Company (CIC)” เป็นรูปแบบบริษัทจำกัดแบบหนึ่ง ประกาศใช้ในปี ค.ศ. 2006 ภายใต้กฎหมายบริษัท (The Company Act) เพื่อรองรับการจดทะเบียนพาณิชย์ของวิสาหกิจเพื่อสังคม โดยเน้นไปที่การจัดตั้งที่ง่าย สะดวก คล่องตัวต่อการทำธุรกิจ แต่มีการกำหนดคุณสมบัติบางประการเพิ่มเติมเพื่อให้แน่ใจว่าผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจะกลับไปสู่ชุมชนและสังคมตามที่ตั้งใจไว้ รวมถึงกำหนดมาตรการทางภาษีด้วยกฎหมายที่ชื่อว่า “ข้อบังคับมาตรการบรรเทาภาระภาษีด้านการลงทุนเพื่อสังคม (ผู้ประกอบการจดทะเบียนธุรกิจเพื่อสังคม) ค.ศ. 2014” (The Tax Relief for Social Investments (Accreditation of Social Impact Contractor) Regulations 2014) เพื่อให้ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม สามารถนำจำนวนเงินที่ลงทุน ไปหักลดจากยอดภาษีเงินได้ที่ต้องเสียในปีนั้นได้ทั้งจำนวนเงินที่จ่ายไปเพื่อการลงทุน แต่หักได้ไม่เกิน 1 ล้านปอนด์ต่อปี

กรณีประเทศสหรัฐอเมริกากำหนดสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมในชื่อ “บริษัทจำกัดการแสวงหากำไร (the Low-Profit Limited Liability Company (L3C))” เป็นองค์กรธุรกิจที่มีรูปแบบเฉพาะที่ต่อยอดมาจากบริษัทจำกัด (Limited Liability Company (LLC)) ซึ่งจะจำกัดความรับผิดชอบของผู้ถือหุ้นและมีความยืดหยุ่นมากกว่า อีกทั้งเป็นองค์กรที่สามารถมีภารกิจเกี่ยวเนื่องกับการลงทุนในโครงการที่เกี่ยวข้อง (Program Related Investments (PRIs)) เพื่อลงทุนในกิจการเพื่อสังคมต่าง ๆ โดย L3C จะมีองค์ประกอบพื้นฐานเช่นเดียวกับ LLC นั่นคือ มีคณะกรรมการเป็นผู้บริหารจัดการและมีสมาชิกหรือผู้ถือหุ้น แต่ L3C จะแตกต่างตรงที่ผู้ถือหุ้นหรือสมาชิกสามารถตกลงเรื่องการดำเนินงานขององค์กรโดยเฉพาะอย่างยิ่งการแบ่งผลกำไรและผลขาดทุน ที่ไม่อาจเป็นไปตามสัดส่วนของการลงทุนก็ได้ รวมทั้งเป็นบริษัทที่มีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมกิจการสาธารณกุศลหรือการศึกษาตามนัยสำคัญของ Section 170(c)(2)(B) of the IRS Code of 1986

กรณีประเทศเกาหลีได้กำหนดสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมตามกฎหมายสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 (the Social Enterprises Promotion Act 2007) โดยกฎหมายนี้กำหนดนิยามของวิสาหกิจเพื่อสังคมไว้ในมาตรา 2 ความว่า “วิสาหกิจเพื่อสังคม คือ องค์กรที่ดำเนินการผลิตสินค้าและบริการเพื่อนำรายได้ไปช่วยเหลือสังคม และสร้างงานให้แก่กลุ่มคนด้อยโอกาสทางสังคมเพื่อพัฒนาชีวิตและความเป็นอยู่ที่ดีขึ้น รวมถึงการมุ่งเน้นลงทุนในธุรกิจหรือกลุ่ม

สหกรณ์ที่มีเป้าประสงค์ทางสังคมเป็นหลักมากกว่าการนำเงินกำไรไปปันผลแก่ผู้ถือหุ้น” อีกทั้ง เป็นการแยกหมวดหมู่ของวิสาหกิจเพื่อสังคมออกจากการประกอบกิจการทั่วไป เห็นได้จากข้อบังคับของกฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 ห้ามมิให้กิจการอื่นใดใช้คำว่า “Social Enterprise” ต่อท้ายชื่อของกิจการ นอกจากกิจการที่มีลักษณะเป็นไปตามกฎหมาย กล่าวคือ กิจการนั้นจะต้องมีพันธกิจทางสังคม สร้างบริการสาธารณะแก่สังคมให้มีคุณภาพชีวิตที่ดีขึ้น อันเป็นไปตามค่านิยมของมาตรา 2 แห่งกฎหมายดังกล่าว ดังนั้น กิจการใด ๆ ประสงค์ที่จะเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) ไม่ว่าจะป็นห้างหุ้นส่วนบริษัทที่จดทะเบียนตามกฎหมายพาณิชย์ (the Commercial Act) องค์กรไม่แสวงหากำไร สหกรณ์ หรือกลุ่มสหภาพแรงงาน จะต้องจดทะเบียนตามมาตรา 8 แห่งกฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 รวมทั้งเข้าร่วมเป็นสมาชิกต่อกระทรวงแรงงานตามมาตรา 7 ด้วย

กรณีประเทศญี่ปุ่นกำหนดสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมตามกฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003 (the Law to Promote Specified Nonprofit Activities) มีวัตถุประสงค์เพื่อสนับสนุนการพัฒนาสังคมที่เกิดจากกิจการขององค์กรไม่แสวงหากำไร ไม่ว่าจะป็นรูปแบบของอาสาสมัครหรือรูปแบบอื่นใดที่เป็นการสร้างประโยชน์ต่อสังคม จะต้องดำเนินการตามกฎหมายเกณฑ์ที่กำหนดโดยเชื่อมโยงกับกฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003 ถึงจะมีสิทธิได้รับประโยชน์ด้านภาษี ตามบทบัญญัติส่วนที่ 3 สิทธิประโยชน์ภายใต้กฎหมายภาษี (Special Treatment Under Tax Law) ซึ่งบัญญัติไว้ในมาตรา 46 แห่งกฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003

เมื่อพิจารณาจากกฎหมายต่างประเทศที่กำหนดขอบเขตของวิสาหกิจเพื่อสังคมให้มีความชัดเจน และเชื่อมโยงไปยังกฎหมายพิเศษที่กำหนดขึ้นเพื่อส่งเสริมให้ประชาชนสนใจการประกอบธุรกิจเพื่อสังคมมากยิ่งขึ้น รวมถึงแบ่งเบาภาระของวิสาหกิจเพื่อสังคมในด้านต้นทุนทางภาษีสามารถนำไปเป็นแนวทางการกำหนดกฎเกณฑ์ที่กำหนดสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย

ผู้เขียนมีความเห็นเสนอให้รัฐบาลไทยออกกฎหมายกำหนดหลักเกณฑ์สำหรับการขึ้นทะเบียนเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม โดยรัฐบาลอาจดำเนินการได้ 2 แนวทาง ดังนี้

แนวทางที่หนึ่ง รัฐบาลอาจจะบัญญัตินิยามของคำว่า “วิสาหกิจเพื่อสังคม” เพิ่มเติมในกฎหมายลำดับรองที่กำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นกรณีพิเศษ โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร ตราพระราชกฤษฎีกาเพื่อการลดอัตราหรือยกเว้นภาษีอากรเพื่อให้เหมาะสมกับเหตุการณ์ กิจการ หรือสภาพของท้องถิ่นบางแห่งหรือทั่วไป โดยกฎหมายลำดับรองนั้นจะต้องมีบทบัญญัติเกี่ยวกับค่านิยมอยู่เสมอ จึงอาจกำหนดคำว่า “วิสาหกิจเพื่อสังคม” ให้หมายความว่า นิติบุคคลที่ประกอบกิจการเกี่ยวกับการผลิตสินค้า การให้บริการ หรือการอื่น ๆ โดยมีเป้าหมาย

ชัดเจนในการแก้ไขปัญหาและพัฒนาชุมชน สังคม หรือสิ่งแวดล้อมเป็นหลัก และนำผลกำไรส่วนใหญ่หรือทั้งหมดไปทำประโยชน์แก่สังคม ทั้งนี้ ผู้เขียนได้ร่างพระราชกฤษฎีกาเพื่อการลดอัตราและยกเว้นภาษีอากรเพื่อสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ.... ไว้เป็นตัวอย่างการศึกษา (โปรดดูภาคผนวก ข)

แนวทางที่สอง กรณีที่มีการประกาศใช้บังคับ “ร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ.” ซึ่งตามมาตรา 3 กำหนดค่านิยมของวิสาหกิจเพื่อสังคมไว้ว่า “วิสาหกิจเพื่อสังคม” หมายถึง นิติบุคคลซึ่งดำเนินกิจการเกี่ยวกับการผลิตสินค้า การให้บริการ หรือการอื่น ๆ ของภาคเอกชน โดยมีเป้าหมายอย่างชัดเจนตั้งแต่แรกเริ่มในการแก้ไขปัญหาและพัฒนาชุมชน สังคม หรือสิ่งแวดล้อมเป็นหลัก มิใช่การสร้างกำไรสูงสุดต่อผู้ถือหุ้นและเจ้าของเป็นสำคัญ และมีลักษณะพิเศษ ดังต่อไปนี้

- (1) กำหนดวัตถุประสงค์ทางสังคมเป็นเป้าหมายหลักของกิจการ
- (2) มีศักยภาพที่จะมีความยั่งยืนทางการเงินได้ด้วยตนเอง
- (3) กระบวนการผลิต การดำเนินกิจการ รวมถึงผลิตภัณฑ์หรือบริการ ไม่ก่อให้เกิดผลเสียต่อเนื่องในระยะยาวต่อสังคม สุขภาวะ และสิ่งแวดล้อม
- (4) ผลกำไรส่วนใหญ่ถูกนำไปเพื่อการลงทุนกลับไปใช้ในการขยายผลเพื่อการบรรลุเป้าหมายดังกล่าว หรือคืนผลประโยชน์ให้แก่สังคม หรือผู้ให้บริการ
- (5) มีการกำกับดูแลกิจการที่ดี

จากนิยามข้างต้นในร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ..... ให้ความหมายของวิสาหกิจเพื่อสังคมไว้อย่างละเอียด ดังนั้น รัฐบาลก็ไม่จำเป็นต้องออกกฎหมายลำดับรองโดยอาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากร เพื่อกำหนดนิยามดังกล่าวที่หนึ่งข้างต้น อย่างไรก็ตาม รายละเอียดและหลักเกณฑ์การขอสิทธิประโยชน์ทางภาษีจะต้องตราเป็นกฎหมายลำดับรองโดยอาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากร หรืออาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมด้วย ในการกำหนดรายละเอียดเพื่อบังคับใช้ต่อไป

4.4.2 แนวทางการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม

จากการศึกษาลักษณะของวิสาหกิจเพื่อสังคม กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคม พร้อมด้วยมาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศอังกฤษ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศเกาหลีใต้ และประเทศญี่ปุ่นตามบทที่ 3 นั้น มีความแตกต่างในการกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษี ดังรายละเอียดต่อไปนี้

กรณีประเทศอังกฤษมีการกำหนดสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมในชื่อ “บริษัทเพื่อผลประโยชน์ร่วมกันของชุมชน (Community Interest Company (CIC))” และมีมาตรการส่งเสริมทางภาษี คือข้อบังคับมาตรการบรรเทาภาระภาษีด้านการลงทุนเพื่อสังคม (ผู้ประกอบการจดทะเบียน

ธุรกิจเพื่อสังคม) ค.ศ. 2014 (The Tax Relief for Social Investments (Accreditation of Social Impact Contractor) Regulations 2014) กำหนดให้ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม สามารถนำจำนวนเงินที่ลงทุน ไปหักลดจากยอดภาษีเงินได้ที่ต้องเสียในปีนั้นได้ทั้งจำนวนเงินที่จ่ายไป แต่จะหักลดหย่อนได้ไม่เกิน 1 ล้านปอนด์ต่อปี และต้องถือครองหุ้นที่ลงทุนไม่ต่ำกว่า 3 ปี รวมถึงการยกเว้นภาษีเงินได้จากส่วนเกินทุนที่เกิดจากการโอนหุ้นในวิสาหกิจเพื่อสังคมไปยังบุคคลอื่น โดยยกเว้นเงินได้เท่าจำนวนประโยชน์ที่ได้รับ แต่ไม่เกิน 1 ล้านปอนด์ต่อปี และต้องถือครองหุ้นที่ลงทุนไม่ต่ำกว่า 3 ปี ทั้งนี้ ประเทศอังกฤษไม่สนับสนุนให้วิสาหกิจเพื่อสังคมได้รับยกเว้นภาษีบริษัท เพื่อป้องกันความไม่เสมอภาคทางภาษีระหว่างวิสาหกิจเพื่อสังคมกับวิสาหกิจทั่วไป

กรณีประเทศสหรัฐอเมริกา มีการกำหนดสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมในชื่อบริษัทจำกัด การแสวงหากำไร (the Low-Profit Limited Liability Company (L3C)) ซึ่งถือเป็นบริษัทจำกัดประเภทหนึ่งมีหน้าที่เสียภาษีจากการประกอบกิจการ แต่ไม่ได้กำหนดประเด็นเรื่องมาตรการทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับบริษัทจำกัดการแสวงหากำไรไว้เป็นการเฉพาะ จึงบังคับใช้หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีเช่นเดียวกับบริษัทจำกัด (Limited Liability Company (LLC)) ดังนั้น L3C ยังคงเป็นหน่วยภาษีประเภทหนึ่ง และผู้ถือหุ้นก็จะต้องเสียภาษีเงินได้จากผลตอบแทนที่ได้รับ ยกเว้นผู้ถือหุ้นที่เป็นมูลนิธิ อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีจาก LLC และ L3C ก็มีความแตกต่างจากองค์กรแสวงหากำไรทั่วไป เพราะสามารถผ่านภาระภาษีไปยังผู้ถือหุ้นได้ (Pass-Through Taxation) ดังนั้น องค์กรที่เป็นนิติบุคคลไม่ต้องรับภาระการเสียภาษีจากรายได้ที่เกิดจากกิจการ แต่จะส่งต่อไปยังผู้ถือหุ้นหรือสมาชิกขององค์กรนั้นให้เป็นผู้รับภาระภาษีแทน ซึ่งจะทำให้สัดส่วนการเสียภาษีจะขึ้นอยู่กับชั้นจำนวนเงินได้ของผู้ถือหุ้นหรือสมาชิกแต่ละคน ยกตัวอย่างเช่น L3C แห่งหนึ่งมีสมาชิก 2 ราย รายหนึ่งเป็นมูลนิธิ ส่วนอีกรายหนึ่งเป็นผู้ลงทุนทั่วไป เมื่อทั้งสองรายได้รับผลตอบแทนจาก L3C ก็จะต้องนำไปคำนวณเป็นเงินได้สุทธิของสมาชิกแต่ละราย ซึ่งมูลนิธิก็อาจจะได้รับยกเว้นภาษี หากเป็นมูลนิธิที่มีลักษณะตามกฎหมายที่กรมสรรพากรกำหนดไว้ ส่วนผู้ลงทุนก็จะต้องนำผลตอบแทนที่ได้รับไปคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ของตน ดังนั้น จึงเป็นมาตรการหนึ่งที่กำหนดหลักเกณฑ์การเสียภาษีไว้แตกต่างจากองค์กรธุรกิจทั่วไป

กรณีประเทศเกาหลีใต้มีกฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 (Social Enterprise Promotion Act 2007) กำหนดสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมและกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีในกฎหมายว่าด้วยข้อจำกัดสิทธิทางภาษีในกรณีพิเศษ ค.ศ. 2008 (the Restriction of Special Taxation Act 2008) โดยกำหนดให้วิสาหกิจใดที่ขึ้นทะเบียนเป็น “วิสาหกิจเพื่อสังคม” จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ ร้อยละ 50 ของจำนวนเงินได้จากการประกอบธุรกิจเพื่อสังคมในปีนั้น รวมทั้ง

สามารถนำผลขาดทุนของปีภาษีแรก ยกไปเป็นรายจ่ายในปีภาษีถัดไป ไม่เกิน 5 ปีภาษี (ในกรณีที่ยังไม่ต้องชำระค่าภาษีในปีนั้น) ทั้งนี้ การยกเว้นภาษีจะกำหนดระยะเวลา 3 ปี หลังจากปีที่มีรายได้

กรณีประเทศไทยมีกิจการเพื่อสังคมประเภทกลุ่มองค์กรไม่แสวงหากำไร (Non-profit) มีการประกอบการเพื่อหารายได้ แต่ไม่มีการแบ่งเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้น ซึ่งมีมาตรการทางภาษีสนับสนุน โดยกำหนดไว้ในกฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003 (Law to Promote Specified Nonprofit Activities 2003 (Chapter III. Special Treatment Under Tax Law)) การประกอบกิจการใดที่เป็นไปตามกฎหมายจะมีสิทธิได้รับประโยชน์ด้านภาษี ตามบทบัญญัติส่วนที่ 3 Special Treatment Under Tax Law ซึ่งบัญญัติไว้ในมาตรา 46 แห่งกฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003 (the law to promote specified Nonprofit Activities 2003) โดยมีสาระสำคัญ ดังนี้

องค์กรที่จดทะเบียนเป็น Specified Nonprofit Corporation จะถือว่าเป็น วิสาหกิจเพื่อสังคม (Public Interest Corporation) ตามบทนิยามมาตรา 2 แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 (the Corporation Tax Law 2014) ซึ่งนำไปสู่การได้รับยกเว้นภาษีที่เกิดจากการใช้จ่ายเพื่อการบริจาคตามมาตรา 37 แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 ซึ่งมีหลักการสำคัญคือ จำนวนเงินบริจาคที่จ่ายจากองค์กรธุรกิจที่ตั้งในประเทศญี่ปุ่นในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี จะไม่ถือเป็นรายจ่ายสำหรับคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลขององค์กรนั้น เว้นแต่จะเป็นการบริจาคตามที่กฎหมายกำหนดเท่านั้น ซึ่งมาตรา 37 (3) แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 กำหนดให้การบริจาคให้แก่ สมาคม มูลนิธิ หรือองค์กรในรูปแบบอื่นใดที่เป็นกิจการเพื่อสังคม (Public Interest Corporate) จะสามารถนำมารวมหักเป็นรายจ่ายของกิจการได้ นอกจากนี้ องค์กรที่จดทะเบียนแล้วจะได้รับสิทธิพิเศษทางภาษีในการคำนวณภาษีบริษัทอัตราร้อยละ 19 ซึ่งต่ำกว่าอัตราปกติทั่วไป

เมื่อพิจารณามาตรการทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคมทั้งสี่ประเทศข้างต้นแล้ว สามารถกำหนดแนวทางมาตรการทางภาษีในประเทศไทยได้ ดังนี้

4.4.2.1 การยกเว้นภาษีเงินได้และลดอัตราภาษีเงินได้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม

แนวทางการยกเว้นภาษีเงินได้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม เปรียบเทียบจากประเทศเกาหลีใต้ ซึ่งเป็นประเทศที่ให้ความสำคัญต่อการสร้างงานให้ประชาชนและการสร้างสวัสดิการที่ดีแก่ประชาชนอย่างมาก อันเป็นที่มาของการจัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคมตามกฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 (Social Enterprise Promotion Act 2007) พร้อมทั้งให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ผ่านการรับรองจากหน่วยราชการ ด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ ร้อยละ 50 ของจำนวนเงินได้จากการประกอบธุรกิจเพื่อสังคมในปีภาษีนั้น รวมทั้งสามารถนำผลขาดทุนของปี

ภาษีแรก ยกไปเป็นรายจ่ายในปีภาษีถัดไปไม่เกิน 5 ปีภาษี (ในกรณีที่ยังไม่ต้องชำระค่าภาษีในปีนั้น) ทั้งนี้ การยกเว้นภาษีจะกำหนดระยะเวลา 3 ปี หลังจากปีที่มีรายได้เพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระของผู้ประกอบการ

ผู้เขียนมีความเห็นว่า ปัจจุบันประเทศไทยให้ความสำคัญต่อการสร้างสังคมให้น่าอยู่ และสอดคล้องกับกระแสโลกาภิวัตน์ ดังปรากฏเป็นแนวทางการพัฒนาประเทศในแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 11 (พ.ศ. 2555 – 2559) ซึ่งแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 11 มีสาระสำคัญ ในการเตรียมความพร้อมให้แก่คน สังคม และระบบเศรษฐกิจของประเทศให้มีภูมิคุ้มกันเมื่อเข้าร่วมประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน (AEC) และสามารถปรับตัวรองรับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในทุกด้านอย่างเหมาะสม สามารถพัฒนาประเทศให้ก้าวหน้าต่อไป เพื่อประโยชน์สุขที่ยั่งยืนของสังคมไทยตามปรัชญาของเศรษฐกิจพอเพียง ดังนั้น การส่งเสริมให้คนไทยสนใจการประกอบกิจการเพื่อสังคม เน้นประโยชน์ส่วนรวมเป็นหลัก และช่วยงานด้านพัฒนาสังคมของส่วนราชการอย่างค้ำคูณาน รัฐบาลควรกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีแบ่งเบาภาระผู้ประกอบการ ด้านต้นทุนทางภาษีในระยะเริ่มแรกของกิจการ ด้วยการออกกฎหมายลำดับรองดังต่อไปนี้

1. ในรูปแบบพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. ... (โปรดดูภาคผนวก ข)
2. ในรูปแบบประกาศของคณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ซึ่งอาศัยอำนาจตามมาตรา 38 แห่งร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ. ...

ผู้เขียนมีความเห็นว่าเนื้อหาของสิทธิประโยชน์ทางภาษีนั้น คือ การยกเว้นภาษีเงินได้ในระยะเวลา 3 ปีแรกนับแต่ปีที่มีรายได้และกำไรสุทธิ เป็นช่วงเวลาที่เหมาะสมแก่การเริ่มต้นของกิจการ แต่มีความเห็นให้ยกเว้นภาษีเงินได้ทั้งจำนวน เฉพาะวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ไม่มีการปันผลกำไรแก่ผู้ถือหุ้น และยกเว้นภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละ 50 สำหรับวิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีการปันผลแก่ผู้ถือหุ้นบางส่วน รวมทั้งลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลให้น้อยกว่าอัตราภาษีปกติก็จะช่วยบรรเทาภาระภาษีให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมได้เช่นกัน

ทั้งนี้ ผู้เขียนพิจารณาว่าประโยชน์ที่ประเทศจะได้รับมีความคุ้มค่า แม้รัฐจะขาดรายได้จากภาษีเงินได้นิติบุคคลช่วงระยะเวลาหนึ่ง แต่ภารกิจของวิสาหกิจเพื่อสังคมมุ่งเน้นการทำประโยชน์สาธารณะเป็นหลัก จึงเปรียบเสมือนการนำเงินภาษีไปพัฒนาประเทศชาติทางหนึ่ง

4.4.2.2 การลดหย่อนและการหักรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้แก่ ผู้บริจาคทรัพย์สินให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม

ผู้เขียนพิจารณาเสนอให้รัฐบาลออกกฎหมายลำดับรองในรูปแบบพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25.. (โปรดดูภาคผนวก ค) ด้วยการอนุญาตให้ผู้บริจาคที่เป็นบุคคลธรรมดาที่มีสิทธินำเงินหรือทรัพย์สิน ที่บริจาคให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมไปลดหย่อนภาษีเงินได้ในจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกินร้อยละ 10 ตาม มาตรา 47 (7) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งใช้หลักการเช่นเดียวกันกับการบริจาคเงินให้แก่องค์การสถาน สาธารณกุศล สถานพยาบาลและสถานศึกษา ซึ่งเปิดโอกาสให้ผู้มีเงินได้เลือกช่องทางการช่วยเหลือ สังคม รวมถึงกรณีนิติบุคคลบริจาคเงินให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมก็มีสิทธิหักเป็นรายจ่ายได้ ไม่เป็น รายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (3) ให้หักได้ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ

กรณีการบริจาคทรัพย์สิน ผู้เขียนเสนอให้บุคคลธรรมดาสามารถบริจาคทรัพย์สิน ได้ด้วยตั้งเช่นกรณีนิติบุคคลเป็นผู้บริจาค แต่จะต้องบริจาคเฉพาะทรัพย์สินใหม่เท่านั้น โดยใช้ใบกำกับ ภาษีหรือใบเสร็จรับเงินที่แสดงมูลค่าทรัพย์สินเป็นหลักฐานในการลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือ หักค่าใช้จ่ายได้ในกรณีนิติบุคคล

สำหรับอัตราการหักลดหย่อนเงินได้ในกรณีคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ร้อยละ 10 และอัตราการหักรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลร้อยละ 2 นั้น ผู้เขียนเห็นว่า ยังเป็นอัตราที่เหมาะสมสำหรับการบรรเทาภาระภาษีของผู้บริจาคในปัจจุบันนี้ แม้ว่าการบริจาคเป็น การนำเงินภาษีอากรที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องนำส่งกรมสรรพากรเพื่อเป็นรายได้ของรัฐไปใช้ ช่วยเหลือผู้ด้อยโอกาสในสังคม อันเป็นการช่วยพัฒนาประเทศทางหนึ่ง แต่ทว่าในปัจจุบันการจัด สวัสดิการของภาครัฐก็ขยายขอบเขตไปยังภูมิภาคต่าง ๆ มากยิ่งขึ้น ซึ่งรัฐบาลก็จำเป็นต้องใช้ งบประมาณจำนวนมากในการช่วยเหลือประชาชนเช่นเดียวกัน ดังนั้น การกำหนดเพดานการ ลดหย่อนและการหักรายจ่ายในการคำนวณภาษีไว้เท่าเดิม ผู้เขียนเห็นว่ายังคงมีความเหมาะสมและ ป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีโดยการจัดตั้งมูลนิธิและสมาคมขึ้นมาเพื่อหาช่องทางการได้รับสิทธิ ประโยชน์ทางภาษีซึ่งไม่เป็นไปตามเจตนารมณ์ของการกำหนดมาตรการทางภาษีในตอนเริ่มแรก

อย่างไรก็ตาม ผู้เขียนตั้งข้อสังเกตไว้ว่าการบริจาคเงินและทรัพย์สินให้แก่วิสาหกิจ เพื่อสังคมนั้น วิสาหกิจเพื่อสังคมผู้รับบริจาคจะต้องนำเงินได้จากการรับบริจาคมาคำนวณเป็นเงินได้ ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย ไม่อาจยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลดังเช่นกรณีมูลนิธิหรือ สมาคม เนื่องจากหลักการสำคัญของการจัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคม คือ การบริหารจัดการด้วยระบบ ธุรกิจและมีการแข่งขันทางธุรกิจ ศักยภาพของพนักงานในองค์กรจะต้องมีความเชี่ยวชาญและเป็น แรงงานที่มีทักษะ ดังนั้น การหารายได้ด้วยการรับบริจาคจะไม่ทำให้วิสาหกิจเพื่อสังคมพัฒนากลยุทธ์

ทางการตลาดที่จะแข่งขันกับธุรกิจทั่วไป แต่กระนั้น การที่ผู้เขียนศึกษามาตรการทางภาษีของประเทศญี่ปุ่นที่มีกฎหมายให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้บริจาคเงินแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมมาใช้กับวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย เพราะผู้เขียนมุ่งหาแนวทางสนับสนุนเงินทุนแก่ผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคมให้เพียงพอต่อการเริ่มต้นทำธุรกิจ ซึ่งการรับบริจาคเงินและทรัพย์สินจะเป็นวิธีการที่ไม่ผูกมัดผู้บริจาคให้ต้องเข้าไปบริหารจัดการองค์กรและเป็นการระดมเงินทุนที่สะดวกกว่าการจำหน่ายหุ้นเพิ่มทุน ซึ่งผู้เขียนได้ร่างพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. ... (โปรดดูภาคผนวก ข) ที่กำหนดเงื่อนไขการหารายได้ของวิสาหกิจเพื่อสังคมจะต้องมีส่วนของการดำเนินธุรกิจไม่น้อยกว่าร้อยละ 85 ของรายได้ทั้งหมดในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี และไม่มีการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในเงินหรือทรัพย์สินที่รับบริจาค

4.4.2.3 การยกเว้นภาษีเงินได้แก่ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม

แนวทางการยกเว้นภาษีเงินได้แก่ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม เปรียบเทียบจากประเทศอังกฤษ เนื่องด้วยรัฐบาลอังกฤษมีมุมมองการยกเว้นภาษีเงินได้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมจะขัดต่อหลักความเสมอภาคระหว่างนิติบุคคลที่ประกอบกิจการทั่วไป ดังนั้น การส่งเสริมให้ประชาชนสนใจการทำประโยชน์เพื่อสังคม จึงเน้นไปที่การสนับสนุนทางอ้อมด้วยการลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมแทนที่จะสนับสนุนให้จัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคมในจำนวนที่เพิ่มขึ้น โดยกำหนดให้ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมสามารถนำจำนวนเงินที่ลงทุนไปหักลดจากยอดภาษีเงินได้ที่ต้องเสียในปีนั้นได้ทั้งจำนวนเงินที่จ่ายไป แต่จะหักลดหย่อนได้ไม่เกิน 1 ล้านบาทต่อปี และต้องถือครองหุ้นที่ลงทุนไม่ต่ำกว่า 3 ปี รวมถึงการยกเว้นภาษีเงินได้จากส่วนเกินทุนที่เกิดจากการโอนหุ้นในวิสาหกิจเพื่อสังคมไปยังบุคคลอื่น โดยยกเว้นเงินได้ได้เท่าจำนวนประโยชน์ที่ได้รับ แต่ไม่เกิน 1 ล้านบาทต่อปี และต้องถือครองหุ้นที่ลงทุนไม่ต่ำกว่า 3 ปี ตามข้อบังคับมาตรการบรรเทาภาระภาษีด้านการลงทุนเพื่อสังคม (ผู้ประกอบการจดทะเบียนธุรกิจเพื่อสังคม) ค.ศ. 2014 (the Tax Relief for Social Investments (Accreditation of Social Impact Contractor) Regulations 2014)

ผู้เขียนมีความเห็นว่าประเทศไทยมีการส่งเสริมการลงทุนกันอย่างแพร่หลาย ยกตัวอย่างเช่นการลงทุนในพันธบัตรรัฐบาล การลงทุนในหุ้นของบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หรือการลงทุนในกองทุนต่าง ๆ ซึ่งเป็นการสะสมทรัพย์และเพิ่มมูลค่าทรัพย์ทางหนึ่ง อีกทั้ง รัฐบาลก็สนับสนุนให้ประชาชนลงทุนกันมากขึ้น ด้วยการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี ยกเว้นภาษีในการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ การยกเว้นภาษีเงินได้ที่สมทบเข้ากองทุนตามที่กฎหมายกำหนด หรือการยกเว้นภาษีที่ได้รับเงินปันผลจากบริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจากสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ดังนั้น การส่งเสริมให้ประชาชนมีส่วนร่วมพัฒนาสังคมกับหน่วยงาน

ภาคสังคม จึงเป็นกระแสที่ดีต่อการสร้างจิตสำนึกเพื่อสังคม และยังเป็นการส่งเสริมให้วิสาหกิจเพื่อสังคมมีเงินทุนเพียงพอที่จะดำเนินกิจการต่อไปได้

ผู้เขียนพิจารณาเสนอให้รัฐบาลออกกฎหมายลำดับรองในรูปแบบพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25.. (โปรดดูภาคผนวก ง) ด้วยการอนุญาตให้ผู้ลงทุนที่เป็นบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ที่จ่ายเพื่อลงทุนในหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคม ดังเช่นกรณีการยกเว้นเงินได้ให้แก่ผู้จ่ายค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมระยะยาวตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ที่ได้มีการจดทะเบียนกองทรัสต์สินเป็นกองทุนรวม ตามข้อ 2 (66) แห่งกฎกระทรวงฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ด้วยการยกเว้นเงินลงทุนที่ผู้ลงทุนจ่ายไปได้ทั้งจำนวน แต่ไม่เกิน 100,000 บาท ซึ่งในกรณีของนิติบุคคลผู้จ่ายเงินไปเพื่อการซื้อหุ้นในวิสาหกิจเพื่อสังคมก็จะสามารถนำเงินที่จ่ายไปหักเป็นค่าใช้จ่ายได้เต็มจำนวน แต่ต้องไม่เกิน 100,000 บาท เช่นเดียวกันกับกรณีบุคคลธรรมดา (โปรดดูภาคผนวก ง)

อีกแนวทางหนึ่ง ผู้เขียนมีความเห็นว่า ควรยกเว้นเงินได้จากเงินปันผลที่ได้รับจากวิสาหกิจเพื่อสังคม ดังเช่นกรณีการรับเงินปันผลจากบริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจากสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ตามมาตรา 34 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 ที่กำหนดให้เงินปันผลจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนซึ่งได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ตลอดระยะเวลาที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เพื่อเป็นการส่งเสริมให้ระดมทุนแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมมากขึ้น ซึ่งผู้เขียนเสนอให้บัญญัติหลักเกณฑ์ไว้รวมกับการยกเว้นภาษีเงินได้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมตามข้อ 4.4.2.1 (โปรดดูภาคผนวก ข)

อย่างไรก็ตาม ผู้เขียนตั้งข้อสังเกตไว้ว่าการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมและผู้ที่ได้รับเงินปันผลจากวิสาหกิจเพื่อสังคมอาจจะส่งผลให้กระทบต่อรายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษี (Tax Expenditure) มากเกินความจำเป็นได้ กล่าวคือ หากแบ่งประเภทของวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นสองประเภท ได้แก่ 1.) วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ไม่มีการจ่ายเงินปันผลแก่ผู้ถือหุ้น 2.) วิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีการจ่ายเงินปันผลแก่ผู้ถือหุ้น รัฐบาลอาจกำหนดมาตรการทางภาษีเพียงอย่างเดียว โดยอย่างหนึ่งแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมทั้งสองประเภท ดังนี้

1.) กรณีวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ไม่มีการจ่ายเงินปันผลแก่ผู้ถือหุ้น รัฐบาลอาจกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีในการยกเว้นภาษีเงินได้แก่ผู้ที่ยกเงินซื้อหุ้นวิสาหกิจเพื่อสังคมเพียงประการเดียว เนื่องจากวิสาหกิจเพื่อสังคมประเภทนี้ไม่มีการปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นอยู่แล้วและถ้าหากมีการเปลี่ยนแปลงวัตถุประสงค์ของกิจการที่อาจปันผลในอนาคต รัฐบาลก็จะต้องยกเลิกมาตรการทาง

ภาษีดังกล่าว และให้ใช้มาตรการทางภาษีในการยกเว้นภาษีเงินได้จากการรับเงินปันผลแทนนับตั้งแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่มีการเปลี่ยนวัตถุประสงค์ของกิจการ

2.) กรณีวิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีการจ่ายเงินปันผลแก่ผู้ถือหุ้น รัฐบาลอาจกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีในการยกเว้นภาษีเงินได้แก่ผู้ที่ได้รับเงินปันผลจากวิสาหกิจเพื่อสังคมเพียงประการเดียว เนื่องจากวิสาหกิจเพื่อสังคมประเภทนี้มีการปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้น ผู้ถือหุ้นย่อมได้รับสิทธิประโยชน์ในจำนวนเงินที่ได้รับปันผลและหากได้รับยกเว้นภาษีในจำนวนเงินที่ลงทุนและเงินที่ได้รับเป็นผลร่วมด้วย จะทำให้เกิดความได้เปรียบมากกว่าวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ไม่มีการปันผลเลย จึงเกิดความไม่เป็นธรรมทางภาษีและทำให้หลักการของสิทธิประโยชน์ทางภาษีไม่ตรงตามเจตนารมณ์ที่จะสนับสนุนให้จัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคมเพื่อกระจายรายได้แก่สังคมโดยรวมมากกว่าผู้ถือหุ้น

4.4.2.4 การยกเว้นภาษีแก่ผู้ได้รับประโยชน์จากส่วนเกินทุน

ผู้เขียนพิจารณาเสนอให้รัฐบาลออกกฎหมายลำดับรองในรูปแบบพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25.. (โปรดดูภาคผนวก จ) ด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ที่เกิดจากผลกำไรส่วนที่เกินมูลค่าหุ้น โดยใช้หลักเกณฑ์เช่นเดียวกับการยกเว้นเงินได้จากการโอนหุ้นในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพราะมูลค่าหุ้นย่อมเพิ่มขึ้นอยู่เสมอหากวิสาหกิจเพื่อสังคมนั้นประกอบกิจการได้รับผลกำไรมากขึ้น ซึ่งมาตรการนี้จะสัมฤทธิ์ผลอย่างมากแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีการปันผลแก่ผู้ถือหุ้น และจะทำให้นักลงทุนสนใจที่จะสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมด้วยการเข้าซื้อหุ้นมากขึ้น อย่างไรก็ตาม เพื่อป้องกันการโอนถ่ายหุ้นที่ขาดเสถียรภาพ หรือการปันหุ้นเพื่อเก็งกำไรดังเช่นการซื้อขายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์ ผู้เขียนจึงเสนอว่า ควรกำหนดระยะเวลาขั้นต่ำในการถือหุ้นไว้ด้วย เช่น ต้องถือหุ้นไว้ไม่น้อยกว่า 3 ปี ดังเช่นประเทศอังกฤษจึงจะมีสิทธิได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีข้างต้น

4.4.2.5 การกำหนดหลักเกณฑ์การประกอบกิจการที่จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี

ผู้เขียนมีความเห็นให้รัฐบาลควบคุมตรวจสอบวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีแล้ว จะต้องยึดเป้าหมายในการทำประโยชน์เพื่อสังคมอย่างต่อเนื่อง และป้องกันการหาช่องทางหลีกเลี่ยงภาษี ผู้เขียนจึงเสนอให้กำหนดหลักเกณฑ์ไว้ในพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25.. (โปรดดูภาคผนวก ข) ด้วยการปรับใช้กฎหมายของประเทศอังกฤษ เนื่องจากมาตรา 257MC และมาตรา 257 ME

แห่งกฎหมายภาษีเงินได้ ค.ศ. 2007 วางหลักเกณฑ์การควบคุมวิสาหกิจเพื่อสังคมให้ประกอบกิจการตามวัตถุประสงค์เพื่อสังคมอย่างแท้จริง ซึ่งมีสาระสำคัญ ดังนี้

1.) การกระจายเงินลงทุนแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม กล่าวคือ กฎหมายกำหนดจำนวนทรัพย์สินขั้นสูงสุดของแต่ละวิสาหกิจเพื่อสังคมไว้ ทั้งก่อนและหลังจากการเปิดโอกาสให้ผู้ลงทุนเข้าซื้อหุ้นของกิจการ โดยกำหนดให้วิสาหกิจเพื่อสังคมถือครองทรัพย์สินก่อนลงทุนได้ไม่เกิน 15 ล้านปอนด์ ส่วนทรัพย์สินที่มีหลังจากลงทุนแล้วต้องถือครองไม่เกิน 16 ล้านปอนด์ ซึ่งหลักเกณฑ์นี้จะช่วยควบคุมการกระจายเงินลงทุนให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมอย่างทั่วถึง ไม่เลือกปฏิบัติต่อวิสาหกิจเพื่อสังคมใดโดยเฉพาะ

2.) การป้องกันการแทรกแซงของกลุ่มธุรกิจอื่น กล่าวคือ กฎหมายกำหนดข้อห้ามมิให้วิสาหกิจเพื่อสังคมเข้าถือครองหุ้นในธุรกิจอื่นเกินกว่าร้อยละ 51 เพื่อไม่ให้มีอำนาจบริหารจัดการองค์กรอื่น ซึ่งขัดต่อการนำรายได้ของกิจการไปสร้างประโยชน์ส่วนรวม และวิสาหกิจเพื่อสังคมนั้นจะต้องไม่ถูกถือครองหุ้นโดยบุคคลใดบุคคลหนึ่งเกินกว่าร้อยละ 51 เพื่อป้องกันการแทรกแซงนโยบายเพื่อสังคมจากผู้ที่ไม่เข้าถือหุ้นรายหนึ่งรายใด ซึ่งอาจทำให้เป้าหมายเพื่อสาธารณประโยชน์เปลี่ยนแปลงไปได้

นอกจากนี้ ผู้เขียนเสนอให้นำกฎหมายของประเทศเกาหลีใต้มาปรับใช้ด้วย เนื่องจากมาตรา 17 กฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 วางหลักเกณฑ์การควบคุมวิสาหกิจเพื่อสังคมให้ประกอบกิจการตามวัตถุประสงค์เพื่อสังคมอย่างแท้จริง โดยกำหนดให้วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับการจดทะเบียนแล้วจะต้องจัดทำรายงานการดำเนินงานกิจการ (Business Report) ที่มีรายละเอียดการทำประโยชน์แก่สังคม ซึ่งจะต้องยื่นรายงานการดำเนินงานกิจการภายในเดือนเมษายนของทุกปี และกระทรวงแรงงานมีอำนาจเรียกผู้ประกอบการส่งมอบเอกสารสำคัญเพื่อประกอบการพิจารณาได้

ผู้เขียนมีความเห็นว่าการส่งเสริมให้ประชาชนสนใจประกอบกิจการวิสาหกิจเพื่อสังคมมากขึ้น อาจต้องใช้ปัจจัยหลายอย่าง ทั้งบุคลากร สถานที่ทำการ เงินทุน และการบริหารจัดการธุรกิจ ซึ่งมีกระบวนการที่ซับซ้อน อีกทั้ง ผู้ประกอบการจะต้องมีความมุ่งมั่นเพื่อสาธารณประโยชน์มากกว่าประโยชน์ส่วนตน อันเป็นส่วนน้อยของนักบริหารธุรกิจทั่วไป ดังนั้น การผลักดันให้องค์กรสาธารณะประโยชน์ ดังเช่น สมาคมและมูลนิธิ โดยเฉพาะจำพวกที่ได้รับการประกาศเป็นองค์กรหรือสถานสาธารณกุศล ซึ่งได้รับการยกเว้นภาษีตามกฎหมายอยู่แล้ว เข้ามามีส่วนร่วมในการบริหารจัดการหรือลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม ก็จะทำให้รูปแบบการบริหารจัดการวิสาหกิจเพื่อสังคมมีเสถียรภาพในด้านงบประมาณมากยิ่งขึ้น ผนวกกับการผลักดันให้มูลนิธิและสมาคมเปลี่ยนแปลงวัฒนธรรมองค์กรให้สอดคล้องกับกระแสสังคมสมัยใหม่ กล่าวคือ ให้ความสำคัญเข้าถึงปัญหาสังคม

มากกว่าการรับทราบปัญหาจากสังคม และการหารายได้ด้วยตนเองแทนที่จะรอรับการบริจาคเพียงอย่างเดียว ทั้งนี้ การแก้ไขปัญหาดังกล่าวที่มีประสิทธิภาพ จำเป็นต้องจ้างบุคลากรที่มีศักยภาพและเครื่องมืออุปกรณ์ที่มีคุณภาพด้วย ดังนั้น การปรับเปลี่ยนลักษณะองค์กรสาธารณประโยชน์ให้สามารถกำหนดกลยุทธ์ไปในทางธุรกิจได้ จะส่งเสริมให้องค์กรประสบความสำเร็จตามวัตถุประสงค์มากขึ้น

อย่างไรก็ตาม เพื่อให้สถานะของมูลนิธิ สมาคม และวิสาหกิจเพื่อสังคมมีความแตกต่างในสาระสำคัญ ผู้เขียนไม่แนะนำให้แปรรูปมูลนิธิและสมาคมให้เป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม เพราะจะขัดกับคำนิยามของกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ที่กำหนดลักษณะองค์กรไว้อย่างชัดเจน ซึ่งผู้เขียนมีข้อสังเกตให้นำทฤษฎีของประเทศสหรัฐอเมริกาประยุกต์ใช้ คือ การเปิดโอกาสให้มูลนิธิและสมาคมสามารถลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมได้ เพราะรายได้ที่วิสาหกิจเพื่อสังคมได้รับนั้น จะส่งผ่านภาวะภาษีไปยังผู้ถือหุ้นที่เป็นมูลนิธิและสมาคม (Pass-Through Taxation) ซึ่งมูลนิธิและสมาคมจะได้รับยกเว้นภาษีด้วย เช่นเดียวกับเงินบริจาค

กล่าวโดยสรุป แนวทางการกำหนดมาตรการทางภาษีที่สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมในบทที่ 4 คือ การเอื้อประโยชน์ต่อผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคมให้มีศักยภาพในการแข่งขันทางธุรกิจกับองค์กรธุรกิจทั่วไป แต่การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีย่อมเป็นรายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษี (Tax Expenditure)⁴¹ ของภาครัฐด้วยเช่นกัน ดังนั้น การหาความสมดุลระหว่างสิทธิประโยชน์ทางภาษีกับรายจ่ายทางภาษีของรัฐบาล จึงเป็นสิ่งสำคัญที่จะต้องพิจารณาผลดีและผลเสียด้วยเสมอ ซึ่งรายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษีจะแฝงตัวมาในรูปของบทบัญญัติการบรรเทาภาระภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากรในรูปแบบต่าง ๆ ซึ่งเป็นไปตามนโยบายภาษีจากเหตุผลเชิงเศรษฐกิจมหภาค

⁴¹ รายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษี (Tax Expenditure) หมายถึง เงินรายได้แผ่นดินประเภทภาษีที่สูญเสียหรือขาดไป อันเนื่องมาจากการตราบทบัญญัติพิเศษให้มีผลบังคับต่อกฎหมายภาษีเป็นกรณีงดเว้นการจัดเก็บภาษีในรูปแบบของการบรรเทาภาระภาษีวิธีการต่าง ๆ เช่น การยกเว้นภาษี การลดหย่อนภาษี การลดอัตราภาษี การเลื่อนกำหนดเวลาการชำระภาษี และการให้เครดิตภาษี เพื่ออุดหนุนหรือช่วยเหลือทางการเงินแก่กลุ่มผู้เสียภาษีและกลุ่มกิจกรรมทางเศรษฐกิจและสังคมเป็นการเฉพาะราย ตามนโยบายของรัฐบาลที่กำหนดเป็นแผนงานต่าง ๆ ไว้ จำนวนเงินรายได้ภาษีที่สูญเสียไปในรายการต่าง ๆ มีค่าเสมือนกับการที่รัฐบาลได้ใช้จ่ายเงินไปในแผนงานรายจ่ายตามนโยบายของรัฐบาลโดยตรงเช่นเดียวกัน ซึ่งรัฐบาลต้องแสดงข้อมูลรายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษีและประโยชน์ที่ได้รับจากการดำเนินมาตรการนั้น โดยให้จัดทำไว้ในเอกสารประกอบงบประมาณและการนำเสนอร่างพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีด้วย

ความจำเป็นในเชิงโครงสร้างของการจัดเก็บภาษี หรือประเด็นทางเทคนิคต่าง ๆ ในการบริหารงานภาษี ที่ต้องปรับแต่งอยู่เสมอในการบังคับใช้จริง ส่วนผลกระทบจะเป็นอย่างไร ก็ต้องพิจารณาการดำเนินนโยบายภาษีของรัฐบาลเป็นสำคัญ⁴²

แนวทางการกำหนดความสมดุลระหว่างสิทธิประโยชน์ทางภาษีกับรายจ่ายทางภาษีของรัฐบาล ผู้เขียนแยกการพิจารณาเป็นสองแนวทาง ได้แก่ แนวทางที่หนึ่ง พิจารณาในฐานะของภาครัฐบาลที่จะตรวจสอบและควบคุมประสิทธิภาพการบริหารจัดการวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี และแนวทางที่สอง พิจารณาในฐานะภาคธุรกิจเอกชนที่จะได้รับความเสมอภาคทางภาษี โดยมีรายละเอียดดังนี้

แนวทางที่หนึ่ง การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีในด้านการยกเว้นภาษีเงินได้ และลดหย่อนภาษีเงินได้แก่ผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคม และผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม รัฐบาลจะต้องกำหนดมาตรการควบคุมตรวจสอบผลการดำเนินงานของวิสาหกิจเพื่อสังคม โดยการกำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่ต่อเนื่อง หากวิสาหกิจเพื่อสังคมใด ไม่อาจปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนดไว้ ก็จะถูกเพิกถอนสิทธิประโยชน์ดังกล่าวได้ ยกตัวอย่างเช่น การกำหนดเงื่อนไขเรื่องการปันผลกำไรแก่ผู้ถือหุ้น หากวิสาหกิจเพื่อสังคมใดไม่มีวัตถุประสงค์ในการปันผลกำไรแก่ผู้ถือหุ้นตั้งแต่แรก แต่หากในปีภาษีใดมีการปันผลแก่ผู้ถือหุ้น ไม่ว่าจะมีส่วนเท่าใด รัฐบาลต้องเพิกถอนสิทธิประโยชน์ทางภาษีในปีภาษีนั้น หรือการกำหนดเงื่อนไขให้วิสาหกิจเพื่อสังคมจัดทำรายงานการประกอบการประจำปีส่งให้รัฐบาล เพื่อแสดงผลการดำเนินงานที่เป็นไปตามนโยบายของการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี เป็นต้น ในกรณีที่ภาครัฐกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีในช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง เพียงเพื่อช่วยเหลือให้วิสาหกิจเพื่อสังคมสามารถเริ่มต้นธุรกิจของตนเองได้อย่างมีประสิทธิภาพนั้น เป็นอีกแนวทางหนึ่งที่รัฐบาลสามารถควบคุมรายจ่ายทางภาษีที่คาดการณ์ได้อย่างชัดเจนแน่นอน ยกตัวอย่างเช่น การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นระยะเวลา 5 ปี นับแต่ปีภาษีแรกที่มีเงินได้ต้องเสียภาษี เป็นต้น

แนวทางที่สอง การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมจะต้องคำนึงถึงมาตรการทางภาษีต่อองค์กรเพื่อสังคมประเภทอื่นที่มีอยู่ในปัจจุบันด้วย เช่น สมาคมและมูลนิธิ ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ หากสมาคมหรือมูลนิธิใดได้รับการประกาศชื่อเป็นองค์กรหรือสถานสาธารณกุศลตามประกาศของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนดตามมาตรา 47 (7)(ข) แห่งประมวล

⁴² เตชารุณ พงษ์ถนอมมา, “รายจ่ายแผ่นดินที่เป็นภาษีเงินได้ในประมวลรัษฎากร,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552), น.69.

รัฐฎากร ดังนั้น การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมจะต้องไม่มีความได้เปรียบในเชิงเศรษฐกิจสูงกว่าองค์กรเพื่อสังคมทั่วไป มิฉะนั้น จะทำให้มาตรการทางภาษีเข้าแทรกแซงระบบการบริหารงานขององค์กรเพื่อสังคมที่มีอยู่เดิม อาจทำให้เกิดการเปลี่ยนรูปแบบการดำเนินงานให้เป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมเพียงเพื่อได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่ดีกว่า อันขัดกับเจตนารมณ์ของการกำหนดมาตรการทางภาษีที่ต้องการช่วยเหลือวิสาหกิจเพื่อสังคมให้สามารถแข่งขันทางเศรษฐกิจได้เท่าเทียมกับภาคธุรกิจโดยทั่วไปเท่านั้น มิใช่การมุ่งให้สมาคมและมูลนิธิที่มีอยู่เดิม เปลี่ยนแปลงรูปแบบองค์กรเพื่อมาประกอบกิจการในรูปวิสาหกิจเพื่อสังคม เนื่องจากเจตจำนงในการจัดตั้งและการบริหารจัดการขององค์กรทั้งสองประเภทมีความแตกต่างกันในสาระสำคัญ



บทที่ 5

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 บทสรุป

การศึกษามาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม จะต้องเข้าใจถึงลักษณะความเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นอันดับแรก ซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise) มี 2 ลักษณะสำคัญคือ ประการแรก เป็นวิสาหกิจ (Enterprise) ที่ต้องทำธุรกิจและหากำไร (Seeking Profit) เหมือนธุรกิจทั่วไป จึงต่างจากองค์การสาธารณกุศล (Charity) ซึ่งเน้นการรับบริจาคเพื่อนำไปช่วยสังคม ลักษณะประการที่สอง คือ วิสาหกิจเพื่อสังคมมีวัตถุประสงค์ที่จะนำกำไรไปทำประโยชน์แก่สังคมหรือเพื่อสิ่งแวดล้อม และต้องสนับสนุนให้คนด้อยโอกาสทั้งหลายเข้ามามีส่วนร่วมในวิสาหกิจ (Social Engagement) ดังนั้น วิสาหกิจเพื่อสังคมจึงต่างจากการประกอบธุรกิจทั่วไปที่มุ่งการหากำไรสูงสุดมาแบ่งปันกันในกลุ่มของตนเอง (Maximization of Profit) แต่วิสาหกิจเพื่อสังคมจะเน้นการพัฒนาคน สังคม และสิ่งแวดล้อมเป็นจุดมุ่งหมายสูงสุด (Maximization of Improvement in Human and Environmental Well-Being) และต่างจากบริษัทที่ทำการธุรกิจเพื่อสังคม (Corporate Social Responsibility หรือ CSR) ที่ธุรกิจทั้งหลายมุ่งหากำไรสูงสุดและนำมาแบ่งปันกันเองในหมู่ผู้ถือหุ้น แต่จะจัดสรรรายได้ส่วนหนึ่งไปช่วยเหลือสังคม ในขณะที่วิสาหกิจเพื่อสังคมต้องทุ่มรายได้ทั้งหมดเพื่อพัฒนาสังคม คน และสิ่งแวดล้อม ไม่ได้นำกำไรมาแบ่งปันกันอย่างบริษัทที่ทำการธุรกิจเพื่อสังคม

ประเภทและรูปแบบของวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทยที่เป็นผู้ประกอบการใหม่ (New Entrepreneur) มีลักษณะสำคัญคือ เป็นกิจการที่บุกเบิกโดยผู้ประกอบการเพื่อสังคมที่ตื่นตัวกับกระแสการพัฒนาเศรษฐกิจที่นอกจากจะสร้างผลกำไรแล้ว ยังมีส่วนช่วยแก้ไขปัญหาและพัฒนาสังคมด้วย แต่ก็ประสบปัญหาทางด้านเงินทุนอย่างมาก ทั้งในการระดมทุนเพื่อเริ่มต้นกิจการและเงินทุนในการขยายกิจการ อีกทั้งยังขาดประสบการณ์ด้านธุรกิจ ซึ่งประเทศไทยมีตัวอย่างองค์กรธุรกิจที่ประกอบกิจการเข้าลักษณะวิสาหกิจเพื่อสังคมที่เป็นที่รู้จักในสังคมไทยจำนวนมาก โดยส่วนใหญ่จะมีภารกิจพัฒนาศักยภาพของคนไทยและนำรายได้จากการประกอบกิจการกลับไปบริหารจัดการองค์กรในสัดส่วนที่มากกว่าการปันผลแก่ผู้ถือหุ้นหรือไม่ปันผลแก่ผู้ถือหุ้นเลย

เนื่องด้วยผู้ประกอบการเพื่อสังคมส่วนใหญ่มาจากองค์กรที่ไม่แสวงหาผลกำไร จึงยังขาดความเชี่ยวชาญด้านการบริหารจัดการเชิงธุรกิจและมีข้อจำกัดด้านเงินทุน จึงทำให้ประสบความสำเร็จไม่มากเท่าที่ควร กิจการบางแห่งไม่สามารถดำเนินการเพื่อให้บรรลุเป้าหมายที่วางไว้ได้ การสร้างความเข้มแข็งให้กับธุรกิจเหล่านี้ในด้านการบริหารจัดการจึงเป็นสิ่งสำคัญ รวมทั้งการ

สนับสนุนด้านเงินทุนด้วย เนื่องจากวิสาหกิจเพื่อสังคมส่วนใหญ่มีผลตอบแทนที่ไม่สูงใจ ประกอบกับไม่มีหลักประกันและมีจุดอ่อนด้านการบริหารจัดการ ทำให้สถาบันการเงินไม่ปล่อยเงินกู้ หรือปล่อยเงินกู้แต่ให้จำนวนเงินน้อยและมีดอกเบี้ยสูง ดังนั้น การดำเนินกิจการเพื่อสังคมในปัจจุบันยังไม่มี การสนับสนุนพิเศษแตกต่างจากรัฐกิจทั่วไป จึงทำให้ผู้สนใจเข้ามาทำวิสาหกิจเพื่อสังคมมีไม่มาก การใช้มาตรการจูงใจให้ผู้สนใจทำวิสาหกิจเพื่อสังคมมากขึ้นสามารถดำเนินการได้ด้วยมาตรการด้านภาษี โดยให้สิทธิประโยชน์ด้านภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม รวมถึงมาตรการอื่น ๆ เช่น มาตรการสนับสนุนให้วิสาหกิจเพื่อสังคมสามารถเข้าถึงแหล่งเงินทุนได้ง่ายขึ้น การพัฒนาศักยภาพด้านการบริหารจัดการด้านต่าง ๆ เป็นต้น

มาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมนโยบายเศรษฐกิจสะท้อนให้เห็นความสำคัญของภาษีอากร ในฐานะเป็นเครื่องมือทางการคลังของรัฐบาล เพื่อช่วยแก้ไขและปรับปรุงระบบเศรษฐกิจในช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง เนื่องด้วยประเทศไทยใช้ระบบการคำนวณกำไรสุทธิและปกครองในระบอบประชาธิปไตย ดังนั้น ประชาชนมีสิทธิเสรีภาพในการเลือกประกอบธุรกิจได้ ซึ่งการประกอบวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นอีกช่องทางหนึ่งที่ส่งเสริมให้ประชาชนตระหนักถึงการมีส่วนร่วมพัฒนาประเทศลดภาระของรัฐบาลที่ไม่อาจเข้าถึงปัญหาได้ทั่วประเทศ และนำไปสู่ความคิดที่จะลงทุนประกอบกิจการเพื่อหารายได้ไปพัฒนาสังคมและสิ่งแวดล้อม เพราะฉะนั้น การนำเครื่องมือทางการคลัง คือ ภาษีอากร เข้าไปส่งเสริมให้รัฐบาลบรรลุเป้าหมายทางเศรษฐกิจให้มีการแข่งขันที่เป็นธรรม ด้วยการช่วยเหลือผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคมในช่วงระยะเวลาหนึ่ง เพื่อให้ธุรกิจมีความหลากหลายซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นการขยายขอบเขตการประกอบธุรกิจแบบดั้งเดิม อีกทั้ง เป็นการช่วยเหลือและพัฒนาสังคม สิ่งแวดล้อมให้ดีขึ้นควบคู่ไปกับการประสบความสำเร็จทางด้านเศรษฐกิจ

หลักความเสมอภาคและความเป็นกลางทางภาษีเป็นปัจจัยสำคัญในการพิจารณา มาตรการทางภาษีเพื่อบังคับใช้กับสถานการณ์ของประเทศ เนื่องด้วยการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่บุคคลบางกลุ่ม ย่อมกระทบสิทธิต่อกลุ่มบุคคลที่ไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ดังกล่าว ซึ่งการสนับสนุนให้มีมาตรการทางภาษีส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมจะสร้างความเท่าเทียมและสร้างศักยภาพในการแข่งขันเชิงธุรกิจของวิสาหกิจเพื่อสังคมกับธุรกิจทั่วไป เพราะวิสาหกิจเพื่อสังคมจัดตั้งขึ้นเพื่อนำผลรายได้จากการประกอบกิจการไปใช้จ่ายเพื่อการดำเนินงานของกิจการและการนำไปช่วยเหลือสังคมเป็นหลัก แตกต่างจากรัฐกิจทั่วไปที่นำผลรายได้ไปปันผลแก่เจ้าของกิจการหรือผู้ถือหุ้นอันเป็นประโยชน์ส่วนตน ดังนั้น การทำประโยชน์เพื่อสังคมของวิสาหกิจเพื่อสังคม เป็นการทำประโยชน์ต่อส่วนรวมและช่วยภาครัฐในการพัฒนาประเทศ จึงมีเหตุอันสมควรที่จะกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม เพื่อช่วยลดต้นทุนการดำเนินงานด้านภาษีอากรและให้โอกาสผู้ประกอบการในการริเริ่มกิจการให้มั่นคงและสามารถบริหารจัดการองค์กรให้ดำเนินกิจการต่อไปได้

ประเทศไทยยังไม่มีกฎหมายเฉพาะที่กำหนดลักษณะและหลักเกณฑ์การจัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคม ต่างจากกรณีของการจัดตั้งมูลนิธิ สมาคม ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลและบริษัทจำกัด ที่มีประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์บัญญัติหลักเกณฑ์ไว้ชัดเจน โดยกำหนดให้บุคคลผู้มีความประสงค์จะร่วมหุ้นกันทำธุรกิจหรือจะรวบรวมทรัพย์สินเพื่อจัดสรรใช้ในการกุศลจะต้องปฏิบัติตามเงื่อนไขของกฎหมายและมีความรับผิดชอบของหุ้นส่วนตามที่กฎหมายกำหนดไว้ ดังนั้น สถานะทางกฎหมายของวิสาหกิจเพื่อสังคมจึงต้องจัดตั้งตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ไม่ว่าจะเป็นฐานะบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล โดยพิจารณาจากผู้ประกอบการแต่ละรายเป็นสำคัญ ดังนั้น กฎหมายภาษีอากรจึงไม่มีกฎเกณฑ์การจดทะเบียนภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมที่แตกต่างไปจากธุรกิจอื่น ๆ รวมทั้งไม่มีมาตรการทางภาษีที่ช่วยส่งเสริมการประกอบกิจการวิสาหกิจเพื่อสังคมไว้ ทั้งนี้ มีเพียงมาตรการหักรายจ่ายและยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับผู้ประกอบการที่จัดตั้งวิสาหกิจในรูปแบบนิติบุคคลเท่านั้น เช่นเดียวกับการบริจาคทรัพย์สินของบริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม (CSR)

แต่กระนั้น รัฐบาลได้จัดตั้งสำนักงานสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ (สกส.) เป็นหน่วยงานเชิงยุทธศาสตร์ที่จัดตั้งตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ พ.ศ. 2554 มีหน้าที่สร้างปัจจัยแวดล้อมสนับสนุนทั้งทางตรงและทางอ้อม เพื่อให้ทุกภาคส่วนในสังคมสามารถเข้ามามีส่วนร่วมให้เกิดวัฒนธรรมกิจการเพื่อสังคม (Culture of Social Enterprise) ของประเทศได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น หลังจากนั้น ในปี พ.ศ. 2557¹ รัฐบาลได้แต่งตั้งคณะกรรมการร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม เพื่อเสริมสร้างความสามารถในการ

¹ มาตรา 40 แห่งร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ....

วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้จดทะเบียนต่อสำนักงานสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติแล้ว สามารถขอรับการส่งเสริมหรือสนับสนุนจากคณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมแห่งชาติได้ โดยอาจได้รับสิทธิประโยชน์ ดังต่อไปนี้

(1) ให้ความช่วยเหลือเงินทุนในการประกอบกิจการในระยะเริ่มแรก ทั้งนี้ ต้องมีกำหนดเวลาไม่เกินสองปี โดยสามารถขยายกำหนดระยะเวลาได้รวมแล้วไม่เกินสี่ปีนับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการนั้น

(2) ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเป็นพิเศษ

(3) ให้สิทธิในการกู้ยืมเงินจากธนาคารซึ่งเป็นรัฐวิสาหกิจเป็นพิเศษ

(4) มาตรการส่งเสริมการลงทุนโดยให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่บุคคลหรือนิติบุคคลที่ลงทุนโดยตรงในหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคม...

แข่งขันทางการค้าทั้งในระดับภายในประเทศและระหว่างประเทศ แต่การกำหนดหลักเกณฑ์การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีตามมาตรา 40 แห่งร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ. ... ยังคงเป็นเพียงหลักการเบื้องต้นเท่านั้น โดยกำหนดไว้ในมาตรา 40(2) ที่กำหนดให้วิสาหกิจเพื่อสังคมได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเป็นพิเศษ และมาตรา 41² กำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่จะได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมตามที่คณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมแห่งชาติประกาศกำหนด

การศึกษามาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมของต่างประเทศจะทำให้เข้าใจลักษณะของวิสาหกิจเพื่อสังคมที่เน้นการทำประโยชน์เพื่อสังคม ด้วยวิธีการบริหารจัดการเชิงธุรกิจผสมผสานระหว่างองค์การสาธารณกุศลและองค์กรธุรกิจ ถึงแม้ว่าการริเริ่มจัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคมของแต่ละประเทศจะมีเหตุผลที่ต่างกัน แต่รัฐบาลทุกประเทศให้ความสำคัญกับการดำเนินกิจการวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นอย่างมาก ด้วยการออกกฎหมายเพื่อรองรับสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมที่แตกต่างหากจากองค์กรธุรกิจทั่วไป อันเป็นรากฐานของการกำหนดสิทธิประโยชน์ด้านต่าง ๆ ที่รัฐบาลจะสนับสนุนให้ ซึ่งการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเป็นแนวทางหนึ่งที่หลายประเทศกำหนดขึ้นเพื่อสนับสนุนให้ผู้ประกอบธุรกิจทั่วไปกำหนดวัตถุประสงค์ของกิจการให้ทำประโยชน์เพื่อสังคม แทนที่จะมุ่งแสวงหากำไรเพื่อผู้ถือหุ้นเพียงอย่างเดียว ซึ่งประเทศอังกฤษ ประเทศเกาหลีใต้ และประเทศญี่ปุ่น มีลักษณะวิสาหกิจเพื่อสังคมและมาตรการทางภาษีที่สำคัญ ดังนี้

กรณีประเทศอังกฤษมีการกำหนดสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมในชื่อ “บริษัทเพื่อผลประโยชน์ร่วมกันของชุมชน (Community Interest Company (CIC))” และมีมาตรการส่งเสริมทางภาษี คือข้อบังคับมาตรการบรรเทาภาระภาษีด้านการลงทุนเพื่อสังคม (ผู้ประกอบการจดทะเบียน

² มาตรา 41 แห่งร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ....

วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับการส่งเสริมตามมาตรา 29(2) จะได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมตามที่คณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมประกาศกำหนด

ในกรณีที่ประกอบกิจการขาดทุนในระหว่างเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามวรรคหนึ่ง คณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม อาจอนุญาตให้ผู้ได้รับการส่งเสริมนำผลขาดทุนประจำปีที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลานั้นไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีกำหนดเวลาไม่เกินห้าปีนับแต่วันพ้นกำหนดเวลานั้น โดยจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้

ธุรกิจเพื่อสังคม) ค.ศ. 2014 (The Tax Relief for Social Investments (Accreditation of Social Impact Contractor) Regulations 2014) กำหนดให้ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม สามารถนำจำนวนเงินที่ลงทุนไปหักลดจากยอดภาษีเงินได้ที่ต้องเสียในปีนั้นได้ทั้งจำนวนเงินที่จ่ายไป แต่จะหักลดหย่อนได้ไม่เกิน 1 ล้านปอนด์ต่อปี และต้องถือครองหุ้นที่ลงทุนไม่ต่ำกว่า 3 ปี รวมถึงการยกเว้นภาษีเงินได้จากส่วนเกินทุนที่เกิดจากการโอนหุ้นในวิสาหกิจเพื่อสังคมไปยังบุคคลอื่น โดยยกเว้นเงินได้เท่าจำนวนผลประโยชน์ที่ได้รับ แต่ไม่เกิน 1 ล้านปอนด์ต่อปี และต้องถือครองหุ้นที่ลงทุนไม่ต่ำกว่า 3 ปี ทั้งนี้ ประเทศอังกฤษไม่สนับสนุนให้วิสาหกิจเพื่อสังคมได้รับยกเว้นภาษีบริษัท เพื่อป้องกันความไม่เสมอภาคทางภาษีระหว่างวิสาหกิจเพื่อสังคมกับวิสาหกิจทั่วไป

กรณีประเทศเกาหลีใต้มีกฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 (Social Enterprise Promotion Act 2007) กำหนดสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมและกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีในกฎหมายว่าด้วยข้อจำกัดสิทธิทางภาษีในกรณีพิเศษ ค.ศ. 2008 (the Restriction of Special Taxation Act 2008) โดยกำหนดให้วิสาหกิจใดที่ขึ้นทะเบียนเป็น “วิสาหกิจเพื่อสังคม” จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ร้อยละ 50 ของจำนวนเงินได้จากการประกอบธุรกิจเพื่อสังคมในปีภาษีนั้น รวมทั้งสามารถนำผลขาดทุนของปีภาษีแรก ยกไปเป็นรายจ่ายในปีภาษีถัดไปไม่เกิน 5 ปีภาษี (ในกรณีที่ยังไม่ต้องชำระค่าภาษีในปีนั้น) ทั้งนี้ การยกเว้นภาษีจะกำหนดระยะเวลา 3 ปี หลังจากปีที่มีรายได้

กรณีประเทศญี่ปุ่นมีกิจการเพื่อสังคมประเภทกลุ่มองค์กรไม่แสวงหากำไร (Non-profit) มีการประกอบการเพื่อหารายได้ แต่ไม่มีการแบ่งเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้น ซึ่งมีมาตรการทางภาษีสนับสนุน โดยกำหนดไว้ในกฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003 (Law to Promote Specified Nonprofit Activities 2003 (Chapter III. Special Treatment Under Tax Law)) การประกอบกิจการใดที่เป็นไปตามกฎหมายจะมีสิทธิได้รับประโยชน์ด้านภาษี ตามบทบัญญัติส่วนที่ 3 ซึ่งบัญญัติไว้ในมาตรา 46 แห่งกฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003 (the law to promote specified Nonprofit Activities 2003) องค์กรที่จดทะเบียนเป็น Specified Nonprofit Corporation จะถือว่าเป็น “วิสาหกิจเพื่อสังคม (Public Interest Corporation)” ตามบทนิยาม มาตรา 2 แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 (the Corporation Tax Law 2014) ซึ่งนำไปสู่การได้รับยกเว้นภาษีที่เกิดจากการใช้จ่ายเพื่อการบริจาคตามมาตรา 37 แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 ซึ่งมีหลักการสำคัญคือ จำนวนเงินบริจาคที่จ่ายจากองค์กรธุรกิจที่ตั้งในประเทศญี่ปุ่นในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี จะไม่ถือเป็นรายจ่ายสำหรับคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลขององค์กรนั้น เว้นแต่จะเป็นการบริจาคตามที่กฎหมายกำหนดเท่านั้น ซึ่งมาตรา 37 (3) แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 กำหนดให้การบริจาคให้แก่ สมาคม มูลนิธิ หรือองค์กรในรูปแบบอื่นใดที่เป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม (Public Interest Corporate) จะสามารถนำมารวมหักเป็นรายจ่ายของกิจการได้ นอกจากนี้

องค์กรที่จดทะเบียนแล้วจะได้รับสิทธิพิเศษทางภาษีในการคำนวณภาษีบริษัทอัตราร้อยละ 19 ซึ่งต่ำกว่าอัตราปกติทั่วไป

สำหรับประเทศสหรัฐอเมริกา รัฐบาลไม่ได้กำหนดมาตรการทางภาษีในการยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมและผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมโดยตรง แต่กำหนดกลไกด้านภาษีที่เกี่ยวข้องกับบริษัทจำกัดการแสวงหากำไร (the Low-Profit Limited Liability Company (L3C)) ที่สามารถผ่านภาระภาษีไปยังผู้ถือหุ้นได้ (Pass-Through Taxation) อันเป็นผลดีต่อการลงทุนใน L3C ของบรรดามูลนิธิหรือองค์กรที่ได้รับยกเว้นภาษีตามกฎหมาย

กรณีประเทศไทย รัฐบาลประสบปัญหาเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อมตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบัน ดังปรากฏแนวทางการแก้ไขปัญหาดังกล่าวตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติแต่ละฉบับ ตั้งแต่แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 1 - 6 ที่เน้นพัฒนาอุตสาหกรรมและเทคโนโลยีเป็นหลัก ส่งผลให้เกิดปัญหาสังคมและสิ่งแวดล้อมอย่างมากมาย เช่น ปัญหาการเคลื่อนย้ายแรงงานจากชนบทสู่เมืองหลวง ปัญหาการจราจรติดขัด ปัญหามลพิษทางอากาศและทางน้ำ เป็นต้น ต่อมา รัฐบาลจึงกำหนดแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 7 - 10 มุ่งเน้นการพัฒนาสังคมและสิ่งแวดล้อมมากขึ้น เพื่อลดปัญหาที่เกิดจากการพัฒนาอุตสาหกรรมที่ขาดการคำนึงถึงผลกระทบต่อความเป็นอยู่ของประชาชน อย่างไรก็ตาม รัฐบาลย่อมมีข้อจำกัดในด้านงบประมาณและทรัพยากรบุคคลที่จะแก้ไขปัญหาได้อย่างทั่วถึง การจัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคมจึงเป็นอีกวิธีการหนึ่งที่จะช่วยรัฐบาลแก้ไขปัญหาสังคมและสิ่งแวดล้อมดังกล่าวได้ ซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคมสามารถขับเคลื่อนกิจการได้ด้วยตนเอง พึ่งพาการบริหารจัดการหรือเงินอุดหนุนเป็นส่วนน้อย และสามารถสร้างงานในชนบทได้อย่างทั่วถึง

การประกอบกิจการเพื่อสังคมจำเป็นที่จะต้องมีความรู้ทักษะในการบริหารธุรกิจเช่นเดียวกับธุรกิจทั่วไป เช่น การกำหนดกลยุทธ์ทางธุรกิจ การระดมเงินทุน การแข่งขันทางการตลาด การโฆษณาประชาสัมพันธ์ เป็นต้น ทักษะเหล่านี้ขึ้นอยู่กับศักยภาพของทรัพยากรบุคคลที่อยู่ในองค์กร ดังนั้น การกำหนดค่าตอบแทนและสวัสดิการที่จูงใจให้คนมีศักยภาพเข้ามาร่วมงานกับองค์กรจึงเป็นสิ่งสำคัญที่วิสาหกิจเพื่อสังคมอาจเสียเปรียบในด้านนี้ ซึ่งผู้เขียนได้รับข้อคิดจากผู้บริหารบริษัท ดอยคำผลิตภัณฑ์อาหาร จำกัด ในเรื่องความได้เปรียบเชิงธุรกิจ กล่าวคือ “ผลิตภัณฑ์หรือสินค้าที่มีคุณภาพและสร้างกำไรให้แก่บริษัทฯ ย่อมเกิดจากศักยภาพของคนในองค์กรทุกภาคส่วน ทั้งด้านการผลิต การคัดเลือกวัตถุดิบ การบริหารงานธุรการ การตลาด การพัฒนาผลิตภัณฑ์ และการสื่อสารองค์กร ซึ่งถือเป็นฝีมือของแต่ละบริษัทฯ ที่จะกำหนดกลยุทธ์เหล่านี้ ดังนั้น การเริ่มต้นธุรกิจใด ๆ ก็ตาม ศักยภาพของบุคลากรเป็นสิ่งสำคัญที่สุด ซึ่งปัจจัยที่จะส่งเสริมให้องค์กรมีบุคลากรที่ดีก็ขึ้นอยู่กับค่าตอบแทนและความศรัทธาต่อองค์กร จึงนำไปสู่เหตุผลที่บริษัทฯ จำเป็นต้องมีเงินทุนในการบริหาร

จัดการสิ่งเหล่านี้ และภาษีอากรก็เป็นต้นทุนในการบริหารจัดการเช่นกัน” จากการได้สัมภาษณ์ผู้บริหารบริษัทฯ ที่มีความเชี่ยวชาญด้านบริหารธุรกิจ ทำให้ผู้เขียนเชื่อมั่นว่า “เงินทุน” เป็นปัจจัยสำคัญที่สุดในการสร้างความสำเร็จให้แก่การประกอบธุรกิจ ไม่ว่าจะประกอบธุรกิจทั่วไปหรือวิสาหกิจเพื่อสังคมก็ตาม ดังจะเห็นได้จากมาตรการทางภาษีต่าง ๆ ที่รัฐบาลได้ประกาศใช้เพื่อบรรเทาภาระภาษีด้านต้นทุนของกิจการบางประเภท เช่น พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 595) พ.ศ. 2558 กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ซึ่งมีทุนชำระแล้วในวันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 5 ล้านบาท และมีรายได้จากการขายสินค้าและการให้บริการในรอบระยะเวลาบัญชีไม่เกิน 30 ล้านบาท ในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2558 และได้มีการจัดแจ้งต่อกรมสรรพากรในการใช้บัญชีเล่มเดียว จะได้รับสิทธิประโยชน์ในการยกเว้นและลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล 2 รอบระยะเวลาบัญชี ได้แก่ ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิ ในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2559 และยกเว้นและลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล ในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2560 สำหรับกำไรสุทธิส่วนที่ไม่เกิน 300,000 บาท ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล และลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลเหลือร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิสำหรับกำไรสุทธิส่วนที่เกิน 300,000 บาท

อย่างไรก็ตาม มาตรการทางภาษิดังกล่าวนี้อาจบังคับใช้แก่การประกอบธุรกิจที่มีการปันผลกำไรให้แก่ผู้ถือหุ้น ซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคมจะมีหลักการที่ต่างจากธุรกิจทั่วไป การปรับใช้มาตรการทางภาษิดังกล่าวกับวิสาหกิจเพื่อสังคม ผู้เขียนมีความเห็นว่าไม่เหมาะสมและไม่อาจเกิดสัมฤทธิ์ผล เพราะผู้ที่ได้รับประโยชน์สูงสุดจากมาตรการนี้ก็คือผู้ถือหุ้นเท่านั้น ไม่ใช่เพื่อสาธารณประโยชน์ เพราะฉะนั้น รัฐบาลควรออกมาตรการทางภาษีสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมที่แตกต่างจากองค์กรอื่น ๆ ที่มีอยู่ในปัจจุบัน กล่าวคือ รัฐบาลควรกำหนดมาตรการทางภาษีที่ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นการเฉพาะ โดยเริ่มตั้งแต่การคัดกรองวิสาหกิจเพื่อสังคมออกจากองค์การสาธารณกุศลและการประกอบธุรกิจทั่วไป ด้วยหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนและมีหน่วยงานภาครัฐเป็นผู้รับผิดชอบ (วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ กำหนดให้สำนักงานส่งเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติเป็นหน่วยงานภาครัฐผู้รับผิดชอบในการคัดกรองวิสาหกิจเพื่อสังคม) เมื่อมีการแยกวิสาหกิจเพื่อสังคมออกจากองค์กรอื่น ๆ แล้ว จะทำให้การกำหนดมาตรการทางภาษีเป็นไปตามหลักการของวิสาหกิจเพื่อสังคมได้อย่างสัมฤทธิ์ผล โดยวิเคราะห์ปัญหาและความต้องการของผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นแนวทางในการกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษี รวมถึงการประยุกต์ใช้ทฤษฎีทางภาษีของต่างประเทศที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคมมาปรับใช้กับการร่างกฎหมายได้อย่างถูกต้อง

การกำหนดบทบาทหน้าที่ของภาคสังคมในการช่วยรัฐบาลพัฒนาสังคมให้ดีขึ้นนั้น สิ่งสำคัญ คือ การสนับสนุนให้วิสาหกิจเพื่อสังคมสามารถดำรงอยู่ในวงการธุรกิจได้อย่างมั่นคง ซึ่งการ

ช่วยแบ่งเบาภาระภาษี อันเป็นต้นทุนการบริหารธุรกิจชนิดหนึ่งจะเป็นปัจจัยสำคัญที่ช่วยผลักดันผู้ประกอบการธุรกิจเพื่อสังคมให้มีศักยภาพในการแข่งขันกับธุรกิจทั่วไป และขยายผลการประกอบกิจการวิสาหกิจเพื่อสังคมให้รับรู้ในวงกว้างมากยิ่งขึ้น สำหรับแนวทางกำหนดมาตรการทางภาษีที่มีต่อวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย ผู้เขียนจะกล่าวในหัวข้อต่อไป

5.2 ข้อเสนอแนะ

การรับเอากฎหมายต่างประเทศมาปรับใช้ในประเทศไทย ควรพิจารณาให้รอบคอบ เพื่อป้องกันความผิดพลาด ด้วยการศึกษามาตรการที่กำหนดโดยกฎหมายจากหลายประเทศเปรียบเทียบ และผสมผสานกฎหมายเหล่านั้นเข้าด้วยกัน (Harmonisation) ซึ่งทำให้เกิดความคิดเรื่องการจัดทำกฎหมายให้เป็นเอกภาพ (Legal Unification) เพื่อมั่นใจว่ามาตรการที่บังคับใช้ในต่างประเทศจะสามารถนำมาปรับใช้กับประเทศไทยได้เกิดประสิทธิผลที่สุด³ ดังนั้น แนวทางการกำหนดมาตรการทางภาษี ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย จะต้องคำนึงถึงบริบททางสังคมในประเทศไทยเป็นสิ่งสำคัญ กล่าวคือ คำว่า “วิสาหกิจเพื่อสังคม” เป็นสิ่งใหม่ในสังคมไทย เพราะองค์กรที่ทำประโยชน์เพื่อสังคมที่คนไทยรู้จักโดยทั่วไป คือ มูลนิธิและสมาคมที่มีการรับบริจาคเงินจากประชาชนหรือสมาชิก เพื่อนำไปใช้ตามวัตถุประสงค์ เช่น การช่วยเหลือผู้ด้อยโอกาส การทำนุบำรุงศาสนา การอนุรักษ์ศิลปวัฒนธรรม เป็นต้น ซึ่งภาพลักษณ์ขององค์กรประเภทนี้ คือ การเป็นองค์กรไม่แสวงหากำไร และไม่มีการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการเป็นกิจลักษณะ ซึ่งในเวลาต่อมากระแสสังคมได้เรียกร้องให้ภาคธุรกิจช่วยสนับสนุนรัฐบาลในด้านการพัฒนาสังคม จึงเกิดเป็นแนวคิด “บริษัทที่ทำกิจกรรมเพื่อสังคม (CSR)” ซึ่งบริษัทที่มีผลประกอบการดีและมีส่วนแบ่งทางการตลาดในอัตราสูง ย่อมต้องปรับตัวให้เข้ากับกระแสสังคม เพื่อรักษานักลูกค้าขององค์กรและเพื่อสร้างภาพลักษณ์ที่ดี อันเป็นการสร้างจิตสำนึกเพื่อสังคมของคนในองค์กรด้วย แต่ด้วยแนวโน้มของการประกอบธุรกิจเพื่อสังคมที่เกิดขึ้นในต่างประเทศมีจำนวนมากขึ้น โดยเฉพาะในประเทศอังกฤษ ประเทศเกาหลีใต้ และประเทศญี่ปุ่น ทำให้นักกิจกรรมเพื่อสังคมในประเทศไทยเริ่มเปลี่ยนแปลงรูปแบบการช่วยเหลือสังคม โดยนำทักษะความเชี่ยวชาญของตนไปผลิตสินค้าที่มีความเกี่ยวข้องกับชุมชนที่ตนอาศัย ซึ่งเป็นการจ้างงานในชุมชนอีกด้วย แต่ก็ยังมีจำนวนไม่มากนักเมื่อเทียบกับธุรกิจทั่วไป จนกระทั่งรัฐบาลได้จัดตั้ง

³ ศรีราชา เจริญพานิช, แนวโน้มของระบบกฎหมายต่าง ๆ ในอนาคต, ชุดวิชาการระบบกฎหมายไทยและต่างประเทศ, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพฯ : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2544), น.394.

สำนักงานสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ เพื่อประชาสัมพันธ์การทำธุรกิจเพื่อสังคมและสนับสนุนผู้ประกอบการธุรกิจเพื่อสังคมให้มากขึ้น แต่ในทางปฏิบัติ มาตรการสนับสนุนต่าง ๆ ของสำนักงานฯ ยังไม่สามารถจูงใจให้มีผู้ประกอบการธุรกิจเพื่อสังคมมากขึ้น นำไปสู่การร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมของสภาปฏิรูปแห่งชาติและส่งต่อให้หน่วยงานภาครัฐที่เกี่ยวข้องกำหนดมาตรการต่าง ๆ

ช่วงระยะเวลาที่ผ่านมาทำให้การรับรู้ของสังคมไทยเกี่ยวกับ “วิสาหกิจเพื่อสังคม” แพร่ขยายมากขึ้น ทำให้เกิดความสนใจในการประกอบกิจการวิสาหกิจเพื่อสังคม รวมถึงแนวทางการสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมในด้านต่าง ๆ ผู้เขียนจึงจัดทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เพื่อขยายผลการศึกษาของสภาปฏิรูปแห่งชาติ เพื่อหาลักษณะ นิยามและความเป็นมาของวิสาหกิจเพื่อสังคม และมาตรการทางภาษีที่เกี่ยวข้องกับวิสาหกิจเพื่อสังคมในต่างประเทศตามรายละเอียดบทที่ 3 ผนวกกับมุมมองปัญหาของการประกอบวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทยตามรายละเอียดบทที่ 4 นำมาวิเคราะห์โดยใช้หลักการทางภาษีและบทบาทของภาษีตามบทที่ 2 เพื่อเสนอแนะแนวทางในการกำหนดมาตรการทางภาษีส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทยอย่างเป็นระบบ ดังนี้

5.2.1 การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม

การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมเกิดจากปัญหาการไม่มีมาตรการทางภาษีที่สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมในมิติขององค์กรวิสาหกิจเพื่อสังคม กล่าวคือ การประกอบธุรกิจย่อมต้องมีรายได้และรายจ่าย หากธุรกิจใดมีรายได้มากกว่ารายจ่ายก็จะเป็นธุรกิจที่มีกำไร แต่ถ้ามีรายได้น้อยกว่ารายจ่ายก็จะเป็นธุรกิจที่มีผลประกอบการขาดทุน ซึ่งภาษีอากรเป็นรายจ่ายประเภทหนึ่งที่ต้องหักออกจากผลกำไรของกิจการด้วย ดังนั้น ภาษีอากรจึงถือเป็นต้นทุนที่ผู้ประกอบการต้องคำนึงเสมอ เพราะผลร้ายที่เกิดจากการชำระภาษีไม่ถูกต้องครบถ้วน ก็จะมีโทษเบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่อาจส่งผลให้ผู้ประกอบการหลายรายต้องล้มละลายหรือเลิกกิจการไป แต่กระนั้น การที่ผู้ประกอบการชำระภาษีถูกต้องครบถ้วน ก็อาจเป็นภาระทางการเงินแก่ผู้ประกอบการเช่นกัน เพราะการประกอบธุรกิจจะต้องหมุนเวียนเงินอยู่ตลอดเวลา ซึ่งผู้ประกอบการอาจจะขาดสภาพคล่องในช่วงเวลาที่ต้องชำระภาษีก็ได้ ดังนั้น แนวทางการยกเว้นภาษีเงินได้ในช่วงเวลาเริ่มต้นกิจการและการลดอัตราภาษีเงินได้ให้ต่ำกว่าการประกอบกิจการทั่วไปจะสามารถช่วยบรรเทาภาระภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมได้ทางหนึ่ง

สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับการยกเว้นภาษีมีขึ้นเพื่อส่งเสริมกิจการบางประเภทที่เป็นประโยชน์ต่อเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ ซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นวิธีการหนึ่งที่รัฐบาลสามารถใช้เป็นเครื่องมือในการเข้าถึงปัญหาความขาดแคลนทรัพยากรด้านต่าง ๆ ในพื้นที่ที่ภาครัฐมีงบประมาณไม่เพียงพอต่อการพัฒนา ยกตัวอย่างเช่น ชาวเขาตามชายแดนที่ขาดสิ่งสาธารณูปโภคขั้น

พื้นฐานและมีรายได้ในการครองชีพอยู่ในอัตราต่ำ จึงมีวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ชื่อว่า “อาซ่า อามา”⁴ เป็นกิจการตัวแทนจำหน่ายผลิตภัณฑ์กาแฟที่มีแหล่งเพาะปลูกอยู่ในหมู่บ้านชาวเขาเผ่าอาซ่าซึ่งอยู่บนดอยสูงบ้านแม่จันใต้ อำเภอแม่สรวย จังหวัดเชียงราย มีวัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มโอกาสในการประกอบอาชีพของชาวเขาที่ปลูกกาแฟ ให้ได้รับราคาซื้อขายที่เป็นธรรมอีกทั้ง ยังคำนึงถึงสิ่งแวดล้อมด้วยการส่งเสริมให้ชาวเขาทำไร่กาแฟที่ไร้สารเคมีอีกด้วย ดังนั้น รัฐบาลควรจะมีมาตรการทางภาษีที่สนับสนุนให้วิสาหกิจเพื่อสังคมที่มุ่งพัฒนาชีวิตความเป็นอยู่ของคนไทยให้ดีขึ้น อันสอดคล้องกับบทบาทของภาษีอากรกับเป้าหมายเพื่อความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ

แนวทางการยกเว้นภาษีเงินได้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม เปรียบเทียบกับประเทศเกาหลีใต้ ซึ่งเป็นประเทศที่ให้ความสำคัญต่อการสร้างงานให้ประชาชนและการสร้างสวัสดิการที่ดีแก่ประชาชนอย่างมาก อันเป็นที่มาของการจัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคมตามกฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 (Social Enterprise Promotion Act 2007) พร้อมทั้งให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ผ่านการรับรองจากหน่วยราชการ ด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ ร้อยละ 50 ของจำนวนเงินได้จากการประกอบธุรกิจเพื่อสังคมในปีภาษีนั้น รวมทั้งสามารถนำผลขาดทุนของปีภาษีแรก ยกไปเป็นรายจ่ายในปีภาษีถัดไปไม่เกิน 5 ปีภาษี (ในกรณีที่ไม่ต้องชำระค่าภาษีในปีนั้น) ทั้งนี้ การยกเว้นภาษีจะกำหนดระยะเวลา 3 ปี หลังจากปีที่มีรายได้เพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระของผู้ประกอบการ ส่วนกรณีประเทศญี่ปุ่นจะมีมาตรการทางภาษีให้แก่องค์กรที่จดทะเบียนเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมแล้ว โดยให้ได้รับสิทธิพิเศษทางภาษีในการคำนวณภาษีบริษัทอัตราร้อยละ 19 ซึ่งต่ำกว่าอัตราปกติทั่วไป

ผู้เขียนมีความเห็นว่า ปัจจุบันประเทศไทยให้ความสำคัญต่อการสร้างสังคมให้น่าอยู่และสอดคล้องกับกระแสโลกาภิวัตน์ ดังปรากฏเป็นแนวทางการพัฒนาประเทศในแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 11 (พ.ศ. 2555 – 2559) ดังนั้น การส่งเสริมให้คนไทยสนใจการประกอบกิจการวิสาหกิจเพื่อสังคมเพื่อช่วยภาครัฐด้านการพัฒนาสังคมอย่างคึกขานาน รัฐบาลควรกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีแบ่งเบาภาระผู้ประกอบการด้านต้นทุนทางภาษีในระยะเริ่มแรกของกิจการ ด้วยการออกกฎหมายลำดับรองในรูปแบบพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. ... (โปรดดูภาคผนวก ข)

⁴ คณะผู้จัดทำรวมกิจการเพื่อสังคมในไทย, *SE Catalog รวมกิจการเพื่อสังคมในไทย*, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพมหานคร : บริษัท ซิล ซิล แคปปิตัล จำกัด, 2555), น.98-99

ผู้เขียนมีความเห็นว่า เนื้อหาของสิทธิประโยชน์ทางภาษีนี้นั้น คือ การยกเว้นภาษีเงินได้ในระยะเวลา 3 ปีแรกนับแต่ปีที่มีรายได้และกำไรสุทธิ เป็นช่วงเวลาที่เหมาะสมแก่การเริ่มต้นของกิจการ แต่มีความเห็นให้ยกเว้นภาษีเงินได้ทั้งจำนวน เฉพาะวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ไม่มีการปันผลกำไรแก่ผู้ถือหุ้น และยกเว้นภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละ 50 สำหรับวิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีการปันผลแก่ผู้ถือหุ้นบางส่วน รวมทั้งลดอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลให้น้อยกว่าอัตรากำไรปกติก็จะช่วยบรรเทาภาระภาษีให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมได้เช่นกัน ซึ่งผู้เขียนเสนอให้ลดอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลเหลือร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิ โดยเทียบเคียงกับอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บจากมูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ เพราะวิสาหกิจเพื่อสังคมมีวัตถุประสงค์หลักในการทำประโยชน์ให้แก่สังคม เช่นเดียวกันจึงเห็นควรให้มีการจัดเก็บภาษีในอัตราเท่ากัน

ทั้งนี้ ผู้เขียนพิจารณาว่าประโยชน์ที่ประเทศจะได้รับมีความคุ้มค่า แม้รัฐจะขาดรายได้จากภาษีเงินได้นิติบุคคลช่วงระยะเวลาหนึ่ง แต่ภารกิจของวิสาหกิจเพื่อสังคมมุ่งเน้นการทำประโยชน์สาธารณะเป็นหลัก จึงเปรียบเสมือนการนำเงินภาษีไปพัฒนาประเทศชาติทางหนึ่ง

5.2.2 การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้บริจาคทรัพย์สินให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม

การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้บริจาคทรัพย์สินให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมเกิดจากปัญหาการไม่มีมาตรการทางภาษีที่สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมในมิติของผู้บริจาค กล่าวคือ หลักการของวิสาหกิจเพื่อสังคมจะไม่มีการปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นหรือปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นไม่เกินร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิ เพราะจะนำกำไรไปทำประโยชน์เพื่อสังคม และถึงแม้ว่าวิสาหกิจเพื่อสังคมจะสามารถประกอบกิจการแสวงหากำไรได้เช่นเดียวกับธุรกิจทั่วไป แต่จากการสอบถามผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคมและจากงบแสดงฐานะการเงินที่ส่งแก่กรมพัฒนาธุรกิจการค้า แสดงให้เห็นถึงความจำเป็นที่จะต้องมีความเงินทุนหมุนเวียนในองค์กรเพียงพอที่จะนำไปใช้ตามเป้าหมาย เนื่องจาก กิจการส่วนใหญ่จะเน้นการจ้างงานผู้ด้อยโอกาสในสังคม ซึ่งต้องมีต้นทุนค่าใช้จ่ายส่วนนี้เป็นหลัก และหลายกิจการก็ประสบผลขาดทุน แต่ก็ต้องจ่ายค่าจ้างงาน โดยเฉพาะวิสาหกิจเพื่อสังคมที่เพิ่งเริ่มกิจการจะประสบปัญหาขาดสภาพคล่องทางการเงินอย่างมาก ดังนั้น การสนับสนุนเงินทุนให้วิสาหกิจเพื่อสังคมด้วยวิธีการบริจาค จึงเป็นช่องทางหนึ่งที่คนในสังคมสามารถมีส่วนร่วมช่วยเหลือวิสาหกิจเพื่อสังคมให้มีสภาพคล่องทางการเงินได้

สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้บริจาคทรัพย์สินให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม คือ การใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือสร้างความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและสร้างเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ กล่าวคือ การลดหย่อนภาษีเงินได้ให้แก่ผู้บริจาค เป็นการจูงใจประชาชนให้ช่วยเหลือสังคมมากขึ้น เพราะการเข้าถึงทรัพยากรธรรมชาติที่มีอยู่จำกัดย่อมขึ้นอยู่กับความสามารถในการใช้จ่ายของประชาชน

ผู้ที่มีรายได้มาก ย่อมมีโอกาสเข้าถึงทรัพยากรธรรมชาติได้มากกว่าผู้มีรายได้น้อย ซึ่งผู้มีรายได้มากมักอาศัยอยู่ในกรุงเทพมหานคร และตามจังหวัดใหญ่ ๆ ดังนั้น การสร้างความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและเสถียรภาพทางเศรษฐกิจให้สมดุลทั่วประเทศจะต้องสร้างความเท่าเทียมกันในการครองชีพ ซึ่งการแบ่งปันเงินและทรัพย์สินของผู้มีรายได้มากให้แก่ผู้มีรายได้น้อย จะเป็นวิธีการหนึ่งที่ลดช่องว่างทางเศรษฐกิจได้ และถ้าหากรัฐบาลมีมาตรการภาษีอากรส่งเสริมให้ประชาชนสนใจการบริจาคเพื่อช่วยเหลือผู้ด้อยโอกาส ย่อมกระตุ้นให้ประชาชนบริจาคทรัพย์สินของตนมากยิ่งขึ้นด้วย เปรียบกับการนำเงินภาษีอากรไปให้ผู้ด้อยโอกาสโดยตรง ซึ่งแต่เดิมกฎหมายภาษีอากรของประเทศไทยก็มีบทบัญญัติลดหย่อนภาษีเงินได้แก่ผู้บริจาคเงินให้แก่องค์การสาธารณกุศลอยู่แล้ว แต่การเพิ่มเติม “วิสาหกิจเพื่อสังคม” เป็นองค์กรผู้รับบริจาคอีกประเภทหนึ่ง ย่อมเพิ่มช่องทางการช่วยเหลือสังคมให้หลากหลายมากยิ่งขึ้นตามกระแสการพัฒนาที่เปลี่ยนแปลงไป

แนวทางการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้บริจาคทรัพย์สินให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม เปรียบเทียบกับประเทศญี่ปุ่น กล่าวคือ ประเทศญี่ปุ่นมีกฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003 (Law to Promote Specified Nonprofit Activities 2003 (Chapter III. Special Treatment Under Tax Law)) ที่กำหนดให้การประกอบกิจการใดที่เป็นไปตามกฎหมายจะมีสิทธิได้รับประโยชน์ด้านภาษี ตามบทบัญญัติส่วนที่ 3 ซึ่งบัญญัติไว้ในมาตรา 46 แห่งกฎหมายส่งเสริมกิจการที่ไม่แสวงหากำไร ค.ศ. 2003 จะถือว่าเป็น “วิสาหกิจเพื่อสังคม (Public Interest Corporation)” ตามบทนิยามมาตรา 2 แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 (the Corporation Tax Law 2014) ซึ่งนำไปสู่การได้รับยกเว้นภาษีที่เกิดจากการใช้จ่ายเพื่อการบริจาคตามมาตรา 37 แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 ซึ่งมีหลักการสำคัญคือ จำนวนเงินบริจาคที่จ่ายจากองค์กรธุรกิจที่ตั้งในประเทศญี่ปุ่นในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี จะไม่ถือเป็นรายจ่ายสำหรับคำนวณภาษีบริษัทขององค์กรนั้น เว้นแต่จะเป็นการบริจาคตามที่กฎหมายกำหนดเท่านั้น ซึ่งมาตรา 37 (3) แห่งกฎหมายภาษีบริษัท ค.ศ. 2014 กำหนดให้การบริจาคให้แก่ สมาคม มูลนิธิ หรือองค์กรในรูปแบบอื่นใดที่เป็นวิสาหกิจเพื่อสังคม (Public Interest Corporate) จะสามารถนำมารวมหักเป็นรายจ่ายของกิจการได้

ผู้เขียนมีความเห็นว่า รัฐบาลควรออกกฎหมายลำดับรองในรูปแบบพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25.. (โปรดดูภาคผนวก ค) ด้วยการอนุญาตให้ผู้บริจาคที่เป็นบุคคลธรรมดาที่มีสิทธินำเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาคให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมไปลดหย่อนภาษีเงินได้ในจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินที่เหลือจากการลดหย่อนตามมาตรา 47 (7) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งใช้หลักการเช่นเดียวกับกับการบริจาคเงินให้แก่องค์การสถานสาธารณกุศล สถานพยาบาลและสถานศึกษา ซึ่งเปิดโอกาสให้ผู้มีเงินได้เลือกช่องทางการช่วยเหลือสังคม รวมถึงกรณีนิติบุคคลบริจาคเงินให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม

ก็มีสิทธิหักเป็นรายจ่ายได้ ไม่เป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร ให้หักได้ในส่วนที่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ

ทั้งนี้ ผู้เขียนมีข้อเสนอว่า การหักลดหย่อนเงินบริจาคควรจะแตกต่างกันระหว่างการบริจาคให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ไม่มีการปันผลกับวิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีการปันผลไม่เกินร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิ เพื่อป้องกันการหลบเลี่ยงภาษีอากร กล่าวคือ กรณีที่บริจาคทรัพย์สินให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ไม่มีการปันผล ผู้บริจาคสามารถนำเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาคไปหักลดหย่อนได้เต็มจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกินจำนวนที่กำหนดไว้ตามกฎหมาย (ร้อยละ 10 หรือร้อยละ 2) ส่วนกรณีที่บริจาคทรัพย์สินให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีการปันผลไม่เกินร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิ ผู้บริจาคสามารถนำเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาคไปหักลดหย่อนได้ไม่เกินร้อยละ 70 ของจำนวนเงินที่จ่ายไป โดยเทียบกับอัตราของการนำกำไรไปใช้เพื่อสังคมของแต่ละองค์กร เช่น วิสาหกิจเพื่อสังคม ก. มีวัตถุประสงค์ที่จะปันผลกำไรแก่ผู้ถือหุ้นร้อยละ 20 ของกำไรสุทธิ ผู้บริจาคทรัพย์สินแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม ก. ก็จะสามารถหักลดหย่อนได้ร้อยละ 80 ของจำนวนเงินที่จ่ายไป หรือวิสาหกิจเพื่อสังคม ข. มีวัตถุประสงค์ที่จะปันผลกำไรแก่ผู้ถือหุ้นร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิ ผู้บริจาคทรัพย์สินแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม ข. ก็จะสามารถหักลดหย่อนได้ร้อยละ 90 ของจำนวนเงินที่จ่ายไป ทั้งนี้ ทั้งสองกรณีจะต้องอยู่ภายใต้มาตรา 47 (7) และมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากรด้วย

กรณีการบริจาคทรัพย์สิน ผู้เขียนเสนอให้บุคคลธรรมดาสามารถบริจาคทรัพย์สินได้ ดังเช่นกรณีนิติบุคคลที่เป็นผู้บริจาคทรัพย์สินให้แก่กองทุนเพื่อโครงการอาหารกลางวันในโรงเรียนประถมศึกษาตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 274) พ.ศ. 2537 และต้องใช้ใบกำกับภาษีหรือใบเสร็จรับเงินที่แสดงมูลค่าทรัพย์สินเป็นหลักฐานในการลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือหักค่าใช้จ่ายได้ในกรณีนิติบุคคล เทียบกับกรณีการบริจาคทรัพย์สิน⁵ ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และระยะเวลาการบริจาคเพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับเงินได้ ทรัพย์สิน หรือสินค้า

⁵ (4) หลักฐานการบริจาคที่ผู้บริจาคจะนำมาใช้เพื่อยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับการบริจาคเงินหรือทรัพย์สิน และเพื่อการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการบริจาคสินค้า แล้วแต่กรณี ได้แก่

...

ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่บริจาคทรัพย์สินหรือสินค้า ต้องมีหลักฐานการได้มาซึ่งทรัพย์สินหรือสินค้าที่บริจาค ที่ระบุจำนวนและมูลค่าของทรัพย์สินหรือสินค้าที่บริจาค่นั้น เช่น ใบกำกับภาษี ใบรับเงินที่ได้ซื้อทรัพย์สินหรือสินค้านั้นมาบริจาค เป็นต้น...

ที่ปรึกษาเพื่อช่วยเหลือผู้ประกอบการที่ประสบทุกข์ระหว่างวันที่ 1 กันยายน พ.ศ. 2553 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2553

5.2.3 การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม

การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมเกิดจากปัญหาการไม่มีมาตรการทางภาษีที่สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมในมิติของผู้ลงทุน กล่าวคือ วิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นนิติบุคคลที่มุ่งแสวงหากำไรและมีการจัดตั้งในรูปแบบบริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งต้องมีผู้เริ่มก่อการและมีผู้ลงทุนในหุ้นตามที่กฎหมายกำหนด ดังนั้น ผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคมจึงมีลักษณะที่แตกต่างจากผู้ก่อตั้งมูลนิธิและสมาคม ในเรื่องการระดมเงินเพื่อจัดตั้งกิจการแต่ก็มีความแตกต่างจากองค์กรธุรกิจทั่วไปอีก ในกรณีที่ไม่มีผลตอบแทนผู้ถือหุ้นในรูปแบบเงินปันผลจึงส่งผลให้ความสนใจในการจัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคมมีไม่มาก เพราะขัดกับหลักการลงทุนทั่วไปที่ผู้ลงทุนย่อมหวังประโยชน์เพิ่มพูนจากหุ้นที่ตนจ่ายไป อีกทั้ง หลักการจำหน่ายหุ้นของบริษัทจำกัดและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลไม่อาจโฆษณาขายหุ้นแก่สาธารณชนดังเช่นบริษัทมหาชนจำกัด จึงทำให้การถือหุ้นจะจำกัดอยู่ในแวดวงของธุรกิจครอบครัวหรือกลุ่มบุคคลที่มีเป้าหมายทางธุรกิจเดียวกันเท่านั้น อันหมายความว่า ศักยภาพของเงินทุนที่จะขับเคลื่อนวิสาหกิจเพื่อสังคมจะขึ้นอยู่กับศักยภาพทางการเงินของผู้ลงทุน เพราะฉะนั้น ภาษีอากรจะเป็นเครื่องมือหนึ่งที่จะสนับสนุนให้ผู้ประกอบการเพื่อสังคมมีแรงจูงใจในการเลือกวิธีการทำประโยชน์เพื่อส่วนรวมด้วยวิธีการลงทุนเข้าถือหุ้นในวิสาหกิจเพื่อสังคมได้ และสอดคล้องกับบทบาทของภาษีที่รัฐบาลต้องการส่งเสริมการลงทุนในกิจการบางประเภทด้วยการลดหรือยกเว้นภาษีอากร ซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคมกำลังเป็นนโยบายที่รัฐบาลต้องการสนับสนุนในขณะนี้ เพื่อส่งเสริมให้ภาคเอกชนมีส่วนร่วมในการพัฒนาสังคมและสิ่งแวดล้อมมากยิ่งขึ้น

แนวทางการยกเว้นภาษีเงินได้แก่ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม เปรียบเทียบกับประเทศอังกฤษ เนื่องจากด้วยรัฐบาลอังกฤษมีมุมมองการยกเว้นภาษีเงินได้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมจะขัดต่อหลักความเสมอภาคระหว่างนิติบุคคลที่ประกอบกิจการทั่วไป ดังนั้น การส่งเสริมให้ประชาชนสนใจการทำประโยชน์เพื่อสังคม จึงเน้นไปที่การสนับสนุนทางอ้อมด้วยการลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมแทนที่จะสนับสนุนให้จัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคมในจำนวนที่เพิ่มขึ้น โดยกำหนดให้ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมสามารถนำจำนวนเงินที่ลงทุนไปหักลดจากยอดภาษีเงินได้ที่ต้องเสียในปีนั้นได้ทั้งจำนวนเงินที่จ่ายไป แต่จะหักลดหย่อนได้ไม่เกิน 1 ล้านปอนด์ต่อปี และต้องถือครองหุ้นที่ลงทุนไม่ต่ำกว่า 3 ปี ตามข้อบังคับมาตรการบรรเทาภาระภาษีด้านการลงทุนเพื่อสังคม (ผู้ประกอบการจดทะเบียนธุรกิจเพื่อสังคม) ค.ศ. 2014 (the Tax Relief for Social Investments (Accreditation of Social Impact Contractor) Regulations 2014)

ผู้เขียนมีความเห็นว่าประเทศไทยมีการส่งเสริมการลงทุนกันอย่างแพร่หลาย ยกตัวอย่างเช่น การลงทุนในพันธบัตรรัฐบาล การลงทุนในหุ้นของบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หรือ การลงทุนในกองทุนต่าง ๆ ซึ่งเป็นการสะสมทรัพย์และเพิ่มมูลค่าทรัพย์ทางหนึ่ง อีกทั้ง รัฐบาลก็สนับสนุนให้ประชาชนลงทุนกันมากขึ้นด้วยการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี เช่น ยกเว้นภาษีในการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ การยกเว้นภาษีเงินได้ที่สมทบเข้ากองทุนตามที่กฎหมายกำหนด หรือการยกเว้นภาษีที่ได้รับเงินปันผลจากบริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจากสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ดังนั้น การส่งเสริมให้ประชาชนมีส่วนร่วมพัฒนาสังคม จะเป็นนโยบายที่ดีต่อการสร้างจิตสำนึกเพื่อสังคมของประชาชนและยังเป็นการส่งเสริมให้วิสาหกิจเพื่อสังคมมีเงินทุนเพียงพอที่จะดำเนินกิจการต่อไปได้

ผู้เขียนพิจารณาเสนอให้รัฐบาลออกกฎหมายลำดับรองในรูปแบบพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25.. (โปรดดูภาคผนวก ง) ด้วยการอนุญาตให้ ผู้ลงทุนที่เป็นบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ที่จ่ายเพื่อลงทุนในหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคม ดังเช่นกรณีการยกเว้นเงินได้ที่ให้แก่ผู้จ่ายค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมระยะยาวตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ที่ได้มีการจดทะเบียนกองทรัสต์สินเป็นกองทุนรวม ตามข้อ 2 (66) แห่งกฎกระทรวงฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ด้วยการยกเว้นเงินลงทุนที่ผู้ลงทุนจ่ายไปได้ทั้งจำนวน แต่ไม่เกิน 100,000 บาท ทั้งนี้ จำเป็นต้องกำหนดจำนวนเงินขั้นสูงสุดที่จะได้รับยกเว้นไว้ด้วย เพื่อป้องกันการหลบเลี่ยงภาษีของธุรกิจขนาดใหญ่ที่จะนำเงินไปลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมเพื่อจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้และเป็นการขยายโอกาสในการลงทุนให้ทั่วถึง รวมทั้งป้องกันการเข้าครอบงำกิจการจากองค์กรธุรกิจอื่น ๆ อีกด้วย

อีกแนวทางหนึ่ง ผู้เขียนมีความเห็นว่า ควรยกเว้นเงินได้จากเงินปันผลที่ได้รับจากวิสาหกิจเพื่อสังคม ดังเช่นกรณีการรับเงินปันผลจากบริษัทที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนจากสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ตามมาตรา 34 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 ที่กำหนดให้เงินปันผลจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนซึ่งได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ตลอดระยะเวลาที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เพื่อเป็นการส่งเสริมให้ระดมทุนแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมมากขึ้น ซึ่งผู้เขียนเสนอให้บัญญัติหลักเกณฑ์ไว้รวมกับการยกเว้นภาษีเงินได้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมตามข้อ 5.2.1 (โปรดดูภาคผนวก ข)

5.2.4 การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ได้รับประโยชน์จากส่วนเกินทุน

การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ได้รับประโยชน์จากส่วนเกินทุน เกิดจากปัญหาการไม่มีมาตรการทางภาษีที่สนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมในมิติของผู้ได้รับประโยชน์จากส่วนเกินทุน กล่าวคือ วิสาหกิจเพื่อสังคมดำเนินกิจการแสวงหากำไรและมีการระดมทุนด้วยการขายหุ้น ซึ่งผู้ถือหุ้นอาจจะโอนกรรมสิทธิ์ในหุ้นให้แก่บุคคลอื่นได้ เพราะหุ้นเป็นทรัพย์สินประเภทหนึ่งที่มีมูลค่าเพิ่มขึ้นตามสภาพเศรษฐกิจและผลประกอบการ ดังนั้น กรณีวิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีการปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นไม่เกินร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิ ย่อมเกิดการขายหุ้นได้ เพราะผู้ซื้อหุ้นที่มีความต้องการช่วยเหลือสังคมและต้องการได้รับผลตอบแทนจำนวนหนึ่ง จะยอมเข้าซื้อหุ้นต่อจากผู้ถือหุ้นรายเดิมในราคาหุ้นที่สูงกว่าราคาพาร์ (ราคาหุ้นเริ่มต้นของทุนจดทะเบียน) ผู้ขายหุ้นจึงมีส่วนต่างที่เป็นกำไรจากส่วนเกินทุนที่เกิดขึ้น ซึ่งในกรณีนี้รัฐบาลควรใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการบรรเทาภาระภาษีของผู้ขายหุ้น และสอดคล้องกับบทบาทของภาษีที่รัฐบาลต้องการส่งเสริมการลงทุนในกิจการบางประเภทด้วยการลดหรือยกเว้นภาษีอากร ซึ่งวิสาหกิจเพื่อสังคมกำลังเป็นนโยบายที่รัฐบาลต้องการสนับสนุนในขณะนี้ เพื่อส่งเสริมให้ภาคเอกชนมีส่วนร่วมในการพัฒนาสังคมและสิ่งแวดล้อมมากยิ่งขึ้น

แนวทางการยกเว้นภาษีเงินได้แก่ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม เปรียบเทียบกับประเทศอังกฤษ เนื่องด้วยรัฐบาลอังกฤษมีมุมมองการยกเว้นภาษีเงินได้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมจะขัดต่อหลักความเสมอภาคระหว่างนิติบุคคลที่ประกอบกิจการทั่วไป ดังนั้น การส่งเสริมให้ประชาชนสนใจการทำประโยชน์เพื่อสังคม จึงเน้นไปที่การสนับสนุนทางอ้อมด้วยการลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมแทนที่จะสนับสนุนให้จัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคมในจำนวนที่เพิ่มขึ้น โดยกำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้จากส่วนเกินทุนที่เกิดจากการโอนหุ้นในวิสาหกิจเพื่อสังคมไปยังบุคคลอื่น โดยยกเว้นเงินได้ได้เท่าจำนวนประโยชน์ที่ได้รับ แต่ไม่เกิน 1 ล้านปอนด์ต่อปี และต้องถือครองหุ้นที่ลงทุนไม่ต่ำกว่า 3 ปี ตามข้อบังคับมาตรการบรรเทาภาระภาษีด้านการลงทุนเพื่อสังคม (ผู้ประกอบการจดทะเบียนธุรกิจเพื่อสังคม) ค.ศ. 2014 (the Tax Relief for Social Investments (Accreditation of Social Impact Contractor) Regulations 2014)

ผู้เขียนพิจารณาเสนอให้รัฐบาลออกกฎหมายลำดับรองในรูปแบบพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25.. (โปรดดูภาคผนวก จ) ด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ที่เกิดจากผลกำไรส่วนที่เกินมูลค่าทุน โดยใช้หลักเกณฑ์เช่นเดียวกับการยกเว้นเงินได้จากการโอนหุ้นในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เพราะมูลค่าหุ้นย่อมเพิ่มขึ้นอยู่เสมอหากวิสาหกิจเพื่อสังคมนั้นประกอบกิจการได้รับผลกำไรมากขึ้น ซึ่งมาตรการนี้จะสัมฤทธิ์ผลอย่างมากแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีการปันผลแก่ผู้ถือหุ้นและจะทำให้นักลงทุนสนใจที่จะสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคมด้วยการเข้าซื้อหุ้นมากขึ้น อย่างไรก็ตาม เพื่อป้องกันการโอนถ่าย

หุ้นที่ขาดเสถียรภาพ หรือการปั่นหุ้นเพื่อเก็งกำไรดังเช่นการซื้อขายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์ ผู้เขียนจึงเสนอว่า ควรกำหนดระยะเวลาขั้นต่ำในการถือหุ้นไว้ด้วย ดังเช่นประเทศอังกฤษจึงจะมีสิทธิได้รับประโยชน์ทางภาษีข้างต้น

5.2.5 การกำหนดหลักเกณฑ์การประกอบกิจการที่จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี

การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมจะสัมฤทธิ์ผลได้ รัฐบาลจะต้องกำกับดูแลการประกอบกิจการให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ตั้งแต่เริ่มจัดตั้งองค์กร เนื่องจาก ภารกิจของวิสาหกิจเพื่อสังคมยึดหลักการทำประโยชน์สาธารณะซึ่งเป็นนามธรรม ไม่สามารถวัดผลได้ชัดเจน เหมือนกับบริษัททั่วไปที่วัดผลจากกำไรขาดทุนตามงบการเงินในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี ดังนั้น มาตรการทางภาษีที่สำคัญคือการกำหนดโทษแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ไม่สามารถดำรงสถานะเพื่อสังคมได้อีกต่อไป รวมถึงการเพิกถอนสิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่บุคคลผู้สนับสนุนทางอ้อมด้วย (ผู้บริจาคและผู้ลงทุน)

ผู้เขียนมีความเห็นให้รัฐบาลควบคุมตรวจสอบวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีแล้ว จะต้องยึดเป้าหมายในการทำประโยชน์เพื่อสังคมอย่างต่อเนื่อง และป้องกันการหาช่องทางหลีกเลี่ยงภาษี ผู้เขียนจึงเสนอให้กำหนดหลักเกณฑ์ไว้ในพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25.. (โปรดดูภาคผนวก ข) ด้วยการปรับใช้กฎหมายของประเทศอังกฤษ เนื่องจากมาตรา 257MC และมาตรา 257 ME แห่งกฎหมายภาษีเงินได้ ค.ศ. 2007 วางหลักเกณฑ์การควบคุมวิสาหกิจเพื่อสังคมให้ประกอบกิจการตามวัตถุประสงค์เพื่อสังคมอย่างแท้จริง ซึ่งมีสาระสำคัญ ดังนี้

1.) การกระจายเงินลงทุนแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม กล่าวคือ กฎหมายกำหนดจำนวนทรัพย์สินขั้นสูงสุดของแต่ละวิสาหกิจเพื่อสังคมไว้ ทั้งก่อนและหลังจากการเปิดโอกาสให้ผู้ลงทุนเข้าซื้อหุ้นของกิจการ โดยกำหนดให้วิสาหกิจเพื่อสังคมมีสินทรัพย์ก่อนลงทุนได้ไม่เกิน 15 ล้านปอนด์ ส่วนทรัพย์สินที่มีหลังจากลงทุนแล้วต้องถือครองไม่เกิน 16 ล้านปอนด์ ซึ่งหลักเกณฑ์นี้จะช่วยควบคุมการกระจายเงินลงทุนให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมอย่างทั่วถึง ไม่เลือกปฏิบัติต่อวิสาหกิจเพื่อสังคมใดโดยเฉพาะ

2.) การป้องกันการแทรกแซงของกลุ่มธุรกิจอื่น กล่าวคือ กฎหมายกำหนดข้อห้ามมิให้วิสาหกิจเพื่อสังคมเข้าถือครองหุ้นในธุรกิจอื่นเกินกว่าร้อยละ 51 เพื่อไม่ให้มีอำนาจบริหารจัดการองค์กรอื่น ซึ่งขัดต่อการนำรายได้ของกิจการไปสร้างประโยชน์ส่วนรวม และวิสาหกิจเพื่อสังคมนั้นจะต้องไม่ถูกถือครองหุ้นโดยบุคคลใดบุคคลหนึ่งเกินกว่าร้อยละ 51 เพื่อป้องกันการแทรกแซงนโยบายเพื่อสังคมจากผู้ที่เกี่ยวข้องรายหนึ่งรายใด ซึ่งอาจทำให้เป้าหมายเพื่อสาธารณประโยชน์เปลี่ยนแปลงไปได้

นอกจากนี้ ผู้เขียนเสนอให้นำกฎหมายของประเทศเกาหลีใต้มาใช้ด้วย เนื่องจากมาตรา 17 กฎหมายส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม ค.ศ. 2007 วางหลักเกณฑ์การควบคุมวิสาหกิจเพื่อสังคมให้ประกอบกิจการตามวัตถุประสงค์เพื่อสังคมอย่างแท้จริง โดยกำหนดให้วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับการจดทะเบียนแล้วจะต้องจัดทำรายงานการดำเนินกิจการ (Business Report) ที่มีรายละเอียดการทำประโยชน์แก่สังคม ซึ่งจะต้องยื่นรายงานการดำเนินกิจการภายในเดือนเมษายนของทุกปี และกระทรวงแรงงานมีอำนาจเรียกผู้ประกอบการส่งมอบเอกสารสำคัญเพื่อประกอบการพิจารณาได้

5.2.6 การกำหนดบทลงโทษในกรณีที่วิสาหกิจเพื่อสังคมไม่ปฏิบัติตามกฎหมาย

การกำหนดมาตรการทางภาษีให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับการรับรองจากสำนักงานสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมเป็นสิ่งที่สนับสนุนให้ผู้ประกอบการสามารถดำเนินธุรกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น แต่การให้สิทธิประโยชน์โดยปราศจากการกำกับดูแลย่อมส่งผลร้ายต่อการละเมิดกฎหมายหรือระเบียบที่กำหนดไว้ได้ ดังนั้น รัฐบาลจำเป็นต้องกำหนดบทลงโทษแก่ผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีลักษณะองค์กรไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์วิสาหกิจเพื่อสังคม โดยผู้เขียนเสนอให้ปรับใช้หลักเกณฑ์ตามร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ.... ที่สภาปฏิรูปแห่งชาติเห็นชอบให้มีการศึกษาและตรากฎหมายต่อไป

ร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ.... ในหมวดที่ 1 วิสาหกิจเพื่อสังคม กำหนดหลักเกณฑ์การขอรับการส่งเสริมจากรัฐบาลจะต้องมีค่าของจดทะเบียนด้วยรายการตามที่คณะกรรมการประกาศกำหนดไว้ในมาตรา 6⁶ ซึ่งมีสาระสำคัญในการจัดแจ้งต่อกรมพัฒนาธุรกิจ

⁶ มาตรา 6 แห่งร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ....

วิสาหกิจเพื่อสังคมใดที่จะขอรับการส่งเสริมตามพระราชบัญญัตินี้ต้องยื่นค่าของจดทะเบียนต่อสำนักงาน โดยค่าของจดทะเบียนนั้นต้องประกอบด้วยรายการตามที่คณะกรรมการประกาศกำหนด ซึ่งอย่างน้อยต้องมีรายการ ดังต่อไปนี้ (1) ชื่อกิจการและที่ตั้งของวิสาหกิจเพื่อสังคม (2) หนังสือรับรองการจดทะเบียนนิติบุคคล (3) ชื่อและที่อยู่ของผู้มีอำนาจทำการแทนวิสาหกิจเพื่อสังคม (4) หนังสือเจตนารมณ์การจัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคมและรายละเอียดของกิจการ

ในกรณีที่บุคคลประสงค์จะประกอบกิจการเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมประเภทที่ไม่ประสงค์จะแบ่งปันกำไรอันจะพึงได้แต่กิจการที่ทำให้สามารถดำเนินการจัดตั้งบริษัทจำกัดตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ได้...

การค้าเมื่อแรกตั้งบริษัทที่จะต้องกำหนดว่าวัตถุประสงค์ในการนำผลกำไรกลับไปใช้ในการขยายผล เพื่อการบรรลุเป้าหมายทางสังคม เมื่อวิสาหกิจเพื่อสังคมได้รับการจดทะเบียนตามพระราชบัญญัตินี้แล้ว จะมีสิทธิใช้คำว่า “วิสาหกิจเพื่อสังคม” ประกอบในชื่อกิจการได้ตามมาตรา 7⁷ ซึ่งในทางกลับกัน หากวิสาหกิจเพื่อสังคมใดที่ไม่ได้รับการจดทะเบียนตามพระราชบัญญัตินี้ จะไม่สามารถใช้คำว่า “วิสาหกิจเพื่อสังคม” ประกอบในชื่อกิจการได้ตามมาตรา 8⁸ และถ้าหากมีผู้ใดฝ่าฝืนนำชื่อ “วิสาหกิจเพื่อสังคม” ไปใช้ประกอบในชื่อกิจการโดยไม่ได้รับการอนุญาต จะต้องรับโทษตามมาตรา 53⁹ นอกจากนี้ กฎหมายยังกำหนดหลักเกณฑ์พิเศษเกี่ยวกับวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ประสงค์ให้มีการปันผลกำไรแก่ผู้ถือหุ้นบางส่วน ยังคงได้รับมาตรการช่วยเหลือจากภาครัฐได้ แต่จะต้องดำเนินการตามที่คณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมวางแนวทางไว้ ทั้งนี้ วิสาหกิจเพื่อสังคมทุกประเภท ไม่ว่าจะมีการปันผลแก่ผู้ถือหุ้นหรือไม่จะต้องแจ้งความประสงค์ที่จะดำเนินกิจการต่อไปภายในสามสิบวันนับแต่วันสิ้นปีปฏิทินและรายงานผลประกอบกิจการตลอดจนรายงานการรับและจ่ายเงินประจำปีต่อสำนักงานสร้างเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม และที่สำคัญจะต้องนำส่งกำไรเป็นเงินสมทบให้แก่กองทุนตามพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นรายปีด้วยเพื่อยังคงสิทธิประโยชน์ด้านต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนดไว้

⁷ มาตรา 7 แห่งร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ....

เมื่อสำนักงานได้รับคำขอจดทะเบียนและเห็นว่าวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ยื่นคำขอจดทะเบียนมีลักษณะและวัตถุประสงค์ถูกต้องตามหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการประกาศกำหนด ให้สำนักงานรับจดทะเบียนและออกไปสำคัญแสดงการจดทะเบียนแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมนั้น โดยจะต้องมีคำว่า “วิสาหกิจเพื่อสังคม” ประกอบในชื่อกิจการตามใบสำคัญแสดงการจดทะเบียนดังกล่าว

⁸ มาตรา 8 แห่งร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ....

ห้ามมิให้บุคคลใดใช้คำว่า “วิสาหกิจเพื่อสังคม” หรือมีอักษรหรือเครื่องหมายซึ่งสื่อความหมายในทำนองเดียวกัน ประกอบเป็นชื่อในการดำเนินการเกี่ยวกับการผลิตสินค้า การให้บริการ หรือการอื่น ๆ ของภาคเอกชน เว้นแต่เป็นผู้ได้รับการจดทะเบียนตามมาตรา 7 หรือเป็นผู้ได้รับอนุญาตเป็นหนังสือจากสำนักงาน

การขออนุญาตและการอนุญาตตามวรรคหนึ่งให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่คณะกรรมการประกาศกำหนด

⁹ มาตรา 53 แห่งร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ....

ผู้ใดฝ่าฝืนมาตรา 8 วรรคหนึ่ง ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

ต่อไป หากฝ่าฝืนจะส่งผลให้วิสาหกิจเพื่อสังคมนั้นถูกเพิกถอนใบรับรองสถานะวิสาหกิจเพื่อสังคมและจะต้องถูกเพิกถอนสิทธิประโยชน์ด้านต่าง ๆ โดยเฉพาะด้านภาษีอากรที่จะส่งผลให้มีการประเมินเพื่อเสียภาษีอากรได้ตามมาตรา 9¹⁰ และกฎหมายยังคุ้มครองสิทธิของผู้ปฏิบัติงานในวิสาหกิจเพื่อสังคมในส่วนที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลส่วนบุคคลไว้ด้วย เนื่องจากกฎหมายมุ่งประสงค์ให้เกิดการจ้างงานมากขึ้น ซึ่งแรงงานบางคนอาจจะมีประวัติเกี่ยวกับการกระทำความผิดกฎหมายหรือต้องรับโทษจำคุกมาก่อน แต่แรงงานดังกล่าวย่อมมีสิทธิในการประกอบอาชีพดังเช่นบุคคลอื่น ดังนั้น หากผู้ใดมีหน้าที่เก็บหรือรักษาไว้ซึ่งข้อมูลของวิสาหกิจเพื่อสังคมเปิดเผยข้อเท็จจริงเกี่ยวกับประวัติของพนักงาน หรือลูกจ้างของวิสาหกิจเพื่อสังคมอันเป็นข้อเท็จจริงที่ตามปกติวิสัยจะพึงสงวนไว้ไม่เปิดเผย ซึ่งตนได้มาหรือล่วงรู้เนื่องจากการปฏิบัติหน้าที่ในวิสาหกิจเพื่อสังคมเปิดเผยข้อเท็จจริงเกี่ยวกับประวัติดังกล่าวจะต้องรับ

¹⁰ มาตรา 9 แห่งร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ....

วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้จดทะเบียนตามมาตรา 7 และเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมประเภทที่ไม่มีข้อตกลงห้ามปันผลกำไรแก่ผู้ถือหุ้นหรือหุ้นส่วน จะสามารถปันผลกำไร โดยยังคงได้รับการส่งเสริมตามพระราชบัญญัตินี้ได้หรือไม่เพียงไร ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่คณะกรรมการประกาศกำหนด

ภายในสามสิบวันนับแต่วันสิ้นปีปฏิทิน ให้วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้จดทะเบียนต่อสำนักงานและประสงค์จะดำเนินกิจการต่อไปดำเนินการ ดังต่อไปนี้

- (1) แจ้งความประสงค์ที่จะดำเนินกิจการต่อไป
- (2) รายงานผลประกอบกิจการตลอดจนรายงานการรับและจ่ายเงินประจำปีต่อสำนักงานตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่คณะกรรมการประกาศกำหนด
- (3) นำส่งกำไรเป็นเงินสมทบให้แก่กองทุนเป็นรายปีตามอัตราที่คณะกรรมการประกาศกำหนด

วิสาหกิจเพื่อสังคมใดไม่ดำเนินการตามวรรคสองเป็นเวลาสองปีติดต่อกันให้สำนักงานมีหนังสือเตือนให้วิสาหกิจเพื่อสังคมนั้นดำเนินการภายในระยะเวลาที่กำหนด แต่ต้องไม่น้อยกว่าสิบห้าวัน ถ้าไม่มีการดำเนินการตามคำเตือนดังกล่าว ให้สำนักงานดำเนินการถอนชื่อออกจากทะเบียน

วิสาหกิจเพื่อสังคมใดประสงค์จะเลิกกิจการให้แจ้งสำนักงานทราบภายในสามสิบวันนับแต่วันที่เลิกกิจการ ตามวิธีการที่คณะกรรมการกำหนด

โทษทางอาญาตามมาตรา 54 เว้นแต่เป็นการเปิดเผยในการปฏิบัติราชการ หรือเพื่อประโยชน์ในการสอบสวน หรือการพิจารณาคดีก็จะต้องรับโทษทางอาญาตามที่กฎหมายกำหนดไว้¹¹

สำหรับหลักเกณฑ์การกำหนดบทลงโทษข้างต้นเป็นมาตรการบังคับทางปกครองในการเพิกถอนใบรับรองสถานะของวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนดไว้ โดยเฉพาะการรายงานผลประกอบการแก่สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมเป็นเงื่อนไขสำคัญที่แสดงให้เห็นถึงการดำเนินงานเพื่อสังคมอย่างต่อเนื่องและพร้อมจะรับมาตรการช่วยเหลือจากรัฐต่อไป อย่างไรก็ตาม ร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ.... ได้กำหนดบทลงโทษทางอาญาไว้ด้วย โดยกำหนดให้การกระทำใดที่ไม่สุจริตเพื่อให้ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีจะถูกเพิกถอนสิทธิทั้งหมดหรือบางส่วนตามมาตรา 49¹² และมีผลให้ถูกเพิกถอนสิทธิประโยชน์เกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยให้มีผลย้อนหลังไปถึงรอบระยะเวลาบัญชีที่วิสาหกิจเพื่อสังคมกระทำการโดยทุจริตเพื่อแสวงหาสิทธิประโยชน์ทางภาษี และต้องแจ้งขอชำระภาษีอากรที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนต่อกรมสรรพากร สำนักงานสรรพากรพื้นที่ หรือสำนักงานสรรพากรจังหวัดที่วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับการส่งเสริมมีสำนักงานแห่งใหญ่ตั้งอยู่และชำระ ณ สถานที่ดังกล่าวให้เสร็จสิ้นภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันทราบคำสั่งเพิกถอนสิทธิและประโยชน์นั้น โดยถืออัตราภาษีที่เป็นอยู่ของรอบระยะเวลาบัญชีที่

¹¹ มาตรา 54 แห่งร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ....

ผู้ใดมีหน้าที่เก็บหรือรักษาไว้ซึ่งข้อมูลของวิสาหกิจเพื่อสังคมเปิดเผยข้อเท็จจริงเกี่ยวกับประวัติของพนักงาน หรือลูกจ้างของวิสาหกิจเพื่อสังคมอันเป็นข้อเท็จจริงที่ตามปกติวิสัยจะพึงสงวนไว้ไม่เปิดเผย ซึ่งตนได้มาหรือล่วงรู้เนื่องจากการปฏิบัติหน้าที่ในวิสาหกิจเพื่อสังคม ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งปี หรือปรับไม่เกินหนึ่งแสนบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ เว้นแต่เป็นการเปิดเผยในการปฏิบัติราชการ หรือเพื่อประโยชน์ในการสอบสวน หรือการพิจารณาคดี

¹² มาตรา 49 แห่งร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ....

ในกรณีที่ปรากฏว่าวิสาหกิจเพื่อสังคมใดกระทำการโดยไม่สุจริต เพื่อให้มีสิทธิได้รับการส่งเสริมหรือสนับสนุนตามหมวดนี้ หรือวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับการส่งเสริมหรือสนับสนุนฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ หรือเงื่อนไขที่คณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม (ควส.) กำหนด ให้มีอำนาจสั่งเพิกถอนสิทธิประโยชน์ที่ได้ให้แก่ผู้ได้รับการส่งเสริมหรือสนับสนุนทั้งหมดหรือบางส่วนโดยจะกำหนดระยะเวลาไว้ด้วยหรือไม่ก็ได้

ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนเป็นเกณฑ์คำนวณตามมาตรา 50¹³ ซึ่งบทลงโทษดังกล่าวสอดคล้องกับมาตรการของประเทศอังกฤษในการกำหนดโทษแก่ผู้ที่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้จากการซื้อหุ้นเพื่อลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม ในกรณีที่ถือครองหุ้นไม่ครบสามปีจะต้องถูกประเมินภาษีเงินได้ในปีที่การกระทำผิดเงื่อนไขเช่นเดียวกันตามความในมาตรา 257SC แห่งกฎหมายภาษีเงินได้ ค.ศ. 2007 ที่ได้กล่าวไว้แล้วในบทที่ 3.1 มาตรการในการจัดเก็บภาษีจากวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศอังกฤษ

การศึกษาเกี่ยวกับมาตรการทางภาษีส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมที่กล่าวมาแล้วข้างต้น เพื่อศึกษาหลักการของ “วิสาหกิจเพื่อสังคม” และแนวทางการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีในต่างประเทศ เพื่อนำมาปรับใช้กับวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทยต่อไป ซึ่งมาตรการส่วนใหญ่ก็จะเน้นการยกเว้นและลดหย่อนภาษีให้แก่ผู้ประกอบการและผู้สนับสนุนกิจการ เพื่อจูงใจให้นักธุรกิจที่มีแนวคิดเพื่อสังคมสนใจจัดตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคมมากยิ่งขึ้น ซึ่งมาตรการเหล่านั้นมักจะกำหนดโดยประเทศที่มีศักยภาพทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยีสมัยใหม่ ซึ่งแท้จริงแล้ว ในประเทศไทยมีการดำเนิน

¹³ มาตรา 50 แห่งร่างพระราชบัญญัติส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม พ.ศ....

ในกรณีที่คณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม (ควส.) สั่งเพิกถอนสิทธิประโยชน์เกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้ถือว่าวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับการส่งเสริมหมดสิทธิได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่ถูกเพิกถอนสิทธิประโยชน์นั้น และให้นำประมวลรัษฎากรมาใช้บังคับ

ควส. อาจสั่งเพิกถอนสิทธิประโยชน์เกี่ยวกับภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยให้มีผลย้อนหลังไปถึงรอบระยะเวลาบัญชีที่วิสาหกิจเพื่อสังคมกระทำการตามมาตรา 49 วรรคหนึ่ง ก็ได้ ในกรณีนี้วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับการส่งเสริมต้องแจ้งขอชำระภาษีอากรที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนต่อกรมสรรพากร สำนักงานสรรพากรพื้นที่ หรือสำนักงานสรรพากรจังหวัดที่วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับการส่งเสริมมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่และชำระ ณ สถานที่ดังกล่าวให้เสร็จสิ้นภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันทราบคำสั่งเพิกถอนสิทธิและประโยชน์นั้น โดยถืออัตราภาษีที่เป็นอยู่ของรอบระยะเวลาบัญชีที่ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนเป็นเกณฑ์คำนวณ

ถ้าวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับการส่งเสริมมิได้แจ้งและชำระภาษีอากรหรือภาษีอากรเพิ่มภายในกำหนดเวลาดังกล่าวให้เสียเงินเพิ่มตามประมวลรัษฎากรนับแต่วันพ้นกำหนดเวลาแจ้งและชำระจนถึงวันที่นำเงินภาษีอากรหรือภาษีอากรเพิ่มและเงินเพิ่มมาชำระ ถ้ามิได้มีการปฏิบัติเช่นว่านั้น ให้นำประมวลรัษฎากรมาใช้บังคับ

กิจการรูปแบบวิสาหกิจเพื่อสังคมมานานกว่า 30 ปีแล้ว กล่าวคือ พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ทรงมีพระราชดำริสร้างอาชีพให้แก่ผู้ด้อยโอกาสในถิ่นทุรกันดารให้มีความอยู่ดีกินดีอย่างยั่งยืน ด้วยการส่งเสริมการเกษตรและการสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่ผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ยกตัวอย่างเช่น บริษัท ดอยคำผลิตภัณฑ์อาหาร จำกัด จัดตั้งจากแนวพระราชดำริที่จะช่วยเหลือเกษตรกรในภาคเหนือและภาคตะวันออกเฉียงเหนือ โดยตั้งโรงงานแปรรูปสินค้าเกษตรในชุมชนของเกษตรกร เพื่อเพิ่มมูลค่าสินค้าเกษตรและช่วยกระจายสินค้าสู่ผู้บริโภค ดังปรากฏในพระราชดำรัสตอนหนึ่งว่า “หมู่บ้านนางอยนั้นก็เป็นเช่นเดียวกัน คนจนมาก... เพราะว่าการเพาะปลูกไม่ค่อยเรียบร้อย ก็ไปตั้งโครงการที่จะช่วยในด้านชลประทาน... การอุตสาหกรรมการเกษตร ก็ไปช่วย... ให้ชาวบ้านเขา ปลูกมะเขือเทศแล้วก็เอามะเขือเทศใส่กระป๋อง... โรงงานนี้...สามารถที่จะให้ชาวบ้านในบ้านนั้นมี รายได้ที่สม่ำเสมอ” (พระราชดำรัส ในโอกาสที่คณะบุคคลต่าง ๆ เฝ้าถวายพระพรชัยมงคล เนื่อง ในโอกาสวันเฉลิมพระชนมพรรษา ณ ศาลาดุสิดาลัย เมื่อวันศุกร์ที่ 4 ธันวาคม 2524) ซึ่งในปัจจุบันนี้ บริษัทฯ ยังคงสืบสานแนวพระราชดำริอย่างต่อเนื่อง และผู้เขียนเชื่อมั่นว่า หากผู้ประกอบการวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทยมีความมุ่งมั่นที่จะนำความรู้ไปใช้เพื่อพัฒนาสังคม และมีทักษะด้านการบริหารธุรกิจควบคู่ไปด้วย ย่อมส่งผลให้วิสาหกิจเพื่อสังคมประสบความสำเร็จดังที่พระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว ทรงวางแนวทางการพัฒนาประเทศและปฏิบัติเป็นแบบอย่างไว้แล้ว อย่างไรก็ตาม ทุกสิ่งย่อมต้องมีการเริ่มต้น นักพัฒนาสังคมที่จะเปลี่ยนแปลงมาเป็นผู้บริหารธุรกิจเพื่อสังคม อาจจะต้องขาดประสบการณ์และทักษะด้านธุรกิจ หากรัฐบาลเล็งเห็นถึงประโยชน์ของวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย ผู้เขียนขอเสนอให้รัฐบาลกำหนดมาตรการทางภาษีและมาตรการช่วยเหลือด้านอื่น ๆ แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมตามที่ผู้เขียนได้ศึกษาและทำข้อเสนอแนะในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ แม้ว่าบางมาตรการอาจจะทำให้รัฐบาลสูญเสียรายได้ทางภาษีอากรและอาจต้องใช้จ่ายงบประมาณในการสนับสนุนด้านอื่น ๆ แต่จากความสำเร็จของวิสาหกิจเพื่อสังคมในต่างประเทศ จะเป็นตัวอย่างที่ดีให้รัฐบาลกำหนดเป็นเป้าหมายของนโยบายด้านการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมต่อไป

บรรณานุกรม

หนังสือ

- โกศล ดีศีลธรรม. องค์กรทำดีเพื่อสังคม. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร : นำอักษรการพิมพ์, 2554.
- คณะผู้จัดทำรวมกิจการเพื่อสังคมในไทย. SE Catalog รวมกิจการเพื่อสังคมในไทย. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร : บริษัท ซิล ซิล แคมป์ดัล จำกัด, 2555.
- จรินทร์ เทศวานิช. การเปลี่ยนแปลงให้ทันสมัยของระบบเศรษฐกิจภาคพาณิชยกรรมและบริการ. ชุดวิชาไทยกับการปรับประเทศให้ทันสมัย. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2557.
- ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. การวางแผนภาษีอากร (Tax Planning). พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพมหานคร : สถาบัน T.Training Center, 2551.
- _____ . คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 8. กรุงเทพมหานคร : พลสยามพรีนติ้ง (ประเทศไทย), 2554.
- ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม. หลักกฎหมายภาษีอากร (The Principle of Tax Law). พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร : สถาบัน T.Training Center, 2550.
- ทัศนีย์ เหลืองเรืองรอง. ความรู้ทั่วไปกฎหมายภาษี. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร : วิญญูชน, 2556.
- พิศมัย จารุจิตติพันธ์. การคลังและนโยบายการคลัง. ชุดวิชาหลักเศรษฐศาสตร์เบื้องต้น. พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2557.
- มนูญ โต้ะยามา. เศรษฐกิจไทยในช่วงแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 9-10 (พ.ศ. 2545-2544) และทิศทางการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมในอนาคต. ชุดวิชาเศรษฐกิจไทย. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2556.
- มยุรี อนุมานราชชน. การบริหารองค์กรไม่แสวงหากำไร. พิมพ์ครั้งที่ 1. เชียงใหม่ : ห้างหุ้นส่วนจำกัด ธนุชพรีนติ้ง, 2544.
- รัชนี โตอาจ. เสถียรภาพทางเศรษฐกิจ. ชุดวิชาหลักเศรษฐศาสตร์เบื้องต้น. พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2557.
- ศรีราชา เจริญพานิช. แนวโน้มของระบบกฎหมายต่าง ๆ ในอนาคต. ชุดวิชาการระบบกฎหมายไทยและต่างประเทศ. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2544.
- ศุภรัตน์ คิววัฒน์กุล และ ชาตรี ต้นดิวงนิชกิจ. ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร. ชุดวิชากฎหมายภาษีอากร 1. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2556.

_____ . ทฤษฎีภาษีเงินได้นิติบุคคล. ชุดวิชากฎหมาย
ภาษีอากร 1. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2556.

_____ . ทฤษฎีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา. ชุดวิชา
กฎหมายภาษีอากร 1. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2556.

_____ . นโยบายภาษีอากรเพื่อการเศรษฐกิจ. ชุดวิชา
กฎหมายภาษีอากร 1. พิมพ์ครั้งที่ 9. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2556.

ศุภลักษณ์ พิณใจภูวดล. กฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพมหานคร : จตุลักษ์ณ์, 2556.

สุชาติ ตังทางธรรม. รายได้ประชาชาติและการวัดรายได้ประชาชาติ. ชุดวิชาหลักเศรษฐศาสตร์
เบื้องต้น. พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2557.

สุเมธ ศิริคุณโชติ. กฎหมายภาษีอากรระหว่างประเทศ, พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพมหานคร :
โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2554.

สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร. สภาพัฒนาการแห่งชาติ วาระปฏิรูปพิเศษ 1 : วิสาหกิจ
เพื่อสังคม, พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร : สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, 2558.

อรพิน ผลสุวรรณย์ สบายรูป. กฎหมายการคลัง. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพมหานคร :
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2557.

บทความ

กัญญรัตน์ หงส์วรรณ. “การแสดงความรับผิดชอบต่อสังคม : กลยุทธ์และโอกาสขององค์กร
ธุรกิจประเทศกำลังพัฒนาในสังคมพลวัต.” เล่มที่ 6. วารสารนิเทศศาสตร์ธุรกิจบัณฑิต. (2555) : 86

จตุพร จุ้ยใจงาม และพรชัย เทพปัญญา. “กิจการเพื่อสังคม แนวโน้มระบอบทุนนิยมสมัยใหม่
กรณีศึกษาที่ประสบความสำเร็จ.” เล่มที่ 7. วารสารวิชาการ Veridian E-Journal. (2557) : 133 - 134.

นิตนา ฐานิตธนกร. “Social Enterprise : ธุรกิจแห่งการสร้างสรรค์สังคม.” เล่มที่ 31.
วารสารนักบริหาร. (2554) : 30 – 35.

รพีพรรณ วงศ์ประเสริฐ. “ความรับผิดชอบต่อสังคมของธุรกิจ.” เล่มที่ 8. BU Academic
Review. (2552) : 85 - 94.

ศักดิ์ดา ศิริภัทรโสภณ. “การศึกษากรอบแนวคิดเพื่อการพัฒนาวิสาหกิจเพื่อสังคมในประเทศไทย.”
เล่มที่ 20. วารสารสมาคมนักวิจัย. (2558): 37 - 40.

เอกชัย นิตยาเกษตรวัฒน์. “โครงการวิจัยเรื่องการพัฒนากิจการเพื่อสังคม : กรณีศึกษาที่
ประสบความสำเร็จในต่างประเทศและการประยุกต์ใช้ในประเทศไทย.” เล่มที่ 8 วารสารบริหารธุรกิจ
นิด้า. (2554) : 13 - 15.

เอกสารประกอบการประชุมหรือการสัมมนา

คณะกรรมการศึกษาและจัดทำรายงานเรื่องวิสาหกิจเพื่อสังคม. “รายงานการศึกษาวิจัยประกอบการจัดทำร่างกฎหมายว่าด้วยวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise).” ในการประชุมนำเสนอรายงานการศึกษาวิจัยประกอบการจัดทำร่างกฎหมายว่าด้วยวิสาหกิจเพื่อสังคม (Social Enterprise). จัดโดยสภาปฏิรูปแห่งชาติ, 2558.

วิทยานิพนธ์

กรกฤต อัครกาญจน์. “การตรวจสอบทางธุรกิจ บริษัท ดอยคำผลิตภัณฑ์อาหาร จำกัด.” สารนิพนธ์มหาบัณฑิต สาขาบริหารธุรกิจ คณะบริหารธุรกิจ สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์, 2556.

จรัญญา แสงสุชาติ. “กฎหมายภาษีอากรกับการสนับสนุนกิจกรรมเพื่อความรับผิดชอบต่อสังคม.” สารนิพนธ์มหาบัณฑิต ภาควิชาโครงการปริญญาโทสำหรับผู้บริหาร คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, 2552.

จักรินทร์ มุ่งจิตธรรมมั่น. “สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรเกี่ยวกับสถาบันอุดมศึกษา.” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2556.

โชติกา ลือพงษ์ศักดิ์. “มาตรการทางภาษีอากรเกี่ยวกับศุภก.” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2557.

เดชาธร พงษ์ถมมา. “รายจ่ายแผ่นดินที่เป็นเงินได้ในประมวลรัษฎากร.” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.

ปวีณา มณีดุลย์. “สถานภาพทางกฎหมายและลักษณะสำคัญของ Limited Liability Company.” สารนิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550.

สุธีราภรณ์ แสงจันทร์ศรี. “มาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมกิจการสาธารณกุศล.” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2551.

อารักศรี ทังสมบุญ. “การศึกษาคุณลักษณะของกิจการเพื่อสังคมในบริบทของประเทศไทย.” สารนิพนธ์มหาบัณฑิต สาขาวิชาการบริหารเทคโนโลยี วิทยาลัยนวัตกรรม มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2556.

เอกสารอิเล็กทรอนิกส์

กรมสรรพากร. “การเปลี่ยนผ่านสู่ “สังคมผู้สูงอายุ” : ผลกระทบต่อนโยบายจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา.” http://www.sanpakornsarn.com/page_article_detail.php?alD=15, 3 มีนาคม 2559.

เครือข่ายธุรกิจร่วมรับผิดชอบต่อสังคมไทย. “ตัวอย่างกิจกรรมซีเอสอาร์.” <http://www.thaicr.com/2006/11/blog-post.html>, 13 ตุลาคม 2558.

บริษัท ดอยคำผลิตภัณฑ์อาหาร จำกัด. “กำเนิดดอยคำ.” <http://www.doikham.co.th/about.php?id=1>, 1 มีนาคม 2559.

ประชาชาติธุรกิจ. “โรงงานพ่อหลวง สมาชิกดอยคำ.” http://www.prachachat.net/news_detail.php?newsid=1386216607, 15 กันยายน 2558.

มุมมองสองวัย[นามแฝง]. “วิสาหกิจเพื่อสังคม (social enterprise).” <http://www.dailynews.co.th/article/270443>, 27 กันยายน 2558.

มูลนิธิสถาบันไทยพัฒนา. “การลงทุนสุนทานทางสายใหม่สร้างซีเอสอาร์อย่างยั่งยืน.” http://www.thaicr.com/2015/06/blog-post_29.html, 10 ตุลาคม 2558.

สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย. “ภาษีการออมการลงทุนและการระดมทุนในตลาดการเงินของไทย.” http://tdri.or.th/archives/download/reports/published/i23/chap_9.pdf, 20 ตุลาคม 2558.

สมาคมส่งเสริมเทคโนโลยี (ไทย-ญี่ปุ่น). “ดอยคำพัฒนามาตรฐานสินค้าพร้อมดูแลสังคมและสิ่งแวดล้อม.” http://www.tpa.or.th/publisher/pdfFileDownload/FQ146_p29-31.pdf, 10 กันยายน 2558

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. “กิจกรรมเพื่อสังคมของธุรกิจ(CSR).” http://www.sec.or.th/TH/RaisingFunds/EquityDebt/Pages/link-Laws_Regulations/CSR.aspx, 10 มีนาคม 2558.

สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ. “แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 11.” <http://www.nesdb.go.th/Default.aspx?tabid=395>, 10 มีนาคม 2558.

สำนักงานปลัดกระทรวงการคลัง. “มาตรการภาษีเพื่อสนับสนุนวิสาหกิจเพื่อสังคม.” <http://www.fpo.go.th/FPO/modules/Content/getfile.php?contentfileID=10600>, 16 มีนาคม 2559.

สำนักงานส่งเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ. “การขอรับรองกิจการเพื่อสังคมกับ สกส..” <http://www.tseo.or.th/news/231672>, 11 ตุลาคม 2558.

สำนักงานส่งเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ. “กิจการเพื่อสังคมคืออะไร.” <http://www.tseo.or.th/news/228576>, 25 มีนาคม 2558.

สำนักงานสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ. “รู้จัก สกส.” <http://www.tseo.or.th/about/missions>, 20 มีนาคม 2558.

สำนักงานสร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ. “ร้านอาหาร Cabbages & Condoms.” <http://www.tseo.or.th/network/773>, 31 ตุลาคม 2558

สำนักนายกรัฐมนตรี, “นายกรัฐมนตรีมอบนโยบายและแนวทางการดำเนินงานสานพลังประชารัฐ,” สืบค้นเมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม 2559, <http://www.thaigov.go.th/index.php/th/government-th1/item/102750-102750>

ASTV ผู้จัดการออนไลน์. “สปช. เห็นชอบร่าง พ.ร.บ.ส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคม.” <http://www.manager.co.th/Politics/ViewNews.aspx?NewsID=95800000> 16050, 5 กันยายน 2558.

Book

International Monetary Fund. World Economic outlook april 2012. Washington, DC : International Monetary Fund, 2012.

Mervyn Lewis. British Tax Law Income Tax : Corporate Tax: Capital Gains Tax. Suffolk : Richard Glay,Ltd., 1997.

Price Waterhouse Coopers. Corporate Taxes Individual Taxes Foreign Exchange Investment Regulations. Hong Kong : Price Waterhouse Coopers, 1990.

William L. Raby. The Income Tax and Business Decisions. New Jersey : Prentice-Hall, Inc., 1978.

Yuji Gomi. Guide to Japanese Taxes 1989-90. Tokyo : CCH group, 1989.

Journal

Janelle A. Kerlin. “Social Enterprise in the United States and Europe : Understanding and Learning from the Differences.” Voluntas17, 247. (2006) : 248 – 250.

Lloyd Hitoshi Mayer and Joseph R. Ganahl. “Taxing Social Enterprise.” 66 Stanford Law Review, (2014) : 1 – 5.

Young-Chool Choi and Ji-Hyun Jang. “Analysis of Current Conditions Facing Social Enterprises in Korea: Policy Issues Regarding Their Sustainable Development.” 4 International Journal of Business and Social Research (IJBSR), 119, (2014) : 123.

Thesis

Park Kanjanapaibul. “Legal Entity for Social Enterprise.” master degree thesis of faculty of law Thammasat university, 2011.

Others Materials

Deloitte. “Japan Highlights 2014.” <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-japanhighlights-2015.pdf>, August 30, 2015.

Eric Bidet and EUM Hyung-sik. “Social Enterprise in South Korea : History and Diversity.” <http://www.parc-jp.org/solidarityeconomy/about/Taiwan20100614/Eric%20Bidet&Hyungisk%20EUM,%20Social%20Enterprise%20in%20South%20Korea%20Hi.pdf>, August 27, 2015.

HM Revenue & Customs. “Social Investment Tax Relief (SITR) : guide for social enterprises.” https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/378085/se-guide.pdf, August 17, 2015.

HM Revenue & Customs. “Social Investment Tax Relief (SITR) – investors.” https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/389925/investors-guide.pdf, August 17, 2015.

Kyungsik Irene Shim, Eunseong Jeong, Jongik Kim and Mark I. Wilson. “Social Enterprise as a Transformative Engine for Urban Communities: Korea as a case study.” <http://siteresources.worldbank.org/INTURBANDEVELOPMENT/Resources/336387-1369969101352/Shim-et-al-.pdf>, August 27, 2015.

Masanari Sakurai and Satoru Hashimoto. “Exploring the distinctive feature of social enterprise in Japan.” http://www.euricse.eu/sites/default/files/db_uploads/documents/1254841022_n192.pdf, September 30, 2015.

Ministry of Strategy and Finance Korea. “Korean Taxation 2012.” <https://www.nts.go.kr/eng/data/KOREANTAXATION2012.pdf>, June 27, 2015.

PricewaterhouseCoopers. “Korean Tax Law changes for 2015.” http://www.pwccn.com/webmedia/doc/635677288922859830_aptn_2015_kr.pdf, October 20, 2015.

The Japan National Advisory Board. “The Social Impact Investment Landscape in Japan.” [http://www.socialimpactinvestment.org/reports/Japan%20NAB% 20FINAL .pdf](http://www.socialimpactinvestment.org/reports/Japan%20NAB%20FINAL.pdf), March 27, 2015.



ภาคผนวก



ภาคผนวก ก

ตัวอย่างองค์กรธุรกิจที่ประกอบกิจการเข้าลักษณะวิสาหกิจเพื่อสังคม

ประเทศไทยมีตัวอย่างองค์กรธุรกิจที่ประกอบกิจการเข้าลักษณะวิสาหกิจเพื่อสังคมที่ได้รับการยอมรับและเป็นที่รู้จักในสังคมไทยจำนวนมาก โดยคณะผู้จัดทำรวมกิจการเพื่อสังคมในไทยได้รวบรวมไว้ในหนังสือที่ชื่อว่า “SE Catalog รวมกิจการเพื่อสังคมในไทย” ซึ่งผู้ประกอบการมีสถานะเป็นบุคคลธรรมดา และนิติบุคคล แบ่งเป็น 6 ประเภทกิจการ ได้แก่ 1.) ประเภทผลิตภัณฑ์ วัสดุและบริการ 2.) ประเภทอาหาร 3.) ประเภทการเรียนรู้และการศึกษา 4.) ประเภทการขนส่ง 5.) ประเภทสื่อ 6.) ประเภทการท่องเที่ยว

1. ประเภทผลิตภัณฑ์ วัสดุและบริการ

- | | |
|---------------------------------|--|
| 1 สหกรณ์กรีนเนท | 2 บริษัท ธุรกิจเพื่อการศึกษาและพัฒนาชนบท จำกัด |
| 3 บริษัท แพลนครีเอชั่น จำกัด | 4. กลุ่มสมาชิก Try Arm |
| 5. บริษัท เขาต่อทะเลภู จำกัด | 6. บริษัท นวัตกรรมชาวบ้าน จำกัด |
| 7. บริษัท แดรี่โฮม จำกัด | 8. บริษัท ไทยคราฟท์ แฟร์เทรด จำกัด |
| 9. กลุ่มสมาชิกกิจการ Osisu | 10. วิสาหกิจชุมชน ปทุมธานี |
| 11. กลุ่มช่างชุมชนบางบัว | 12. กลุ่มสมาชิก บ้านศักยภาพ |
| 13. กลุ่มสมาชิก ร้าน Urban Tree | 14. กลุ่มสมาชิก ร้านศุภพัฒน์ |
| 15. บริษัท สังคมสุขภาพ จำกัด | 16. บริษัท 141 จำกัด |
| 17. กลุ่มสมาชิก กรีนไทยโปรดักส์ | 18. กลุ่มสมาชิก รวมมิตร 2011 |
| 19. กลุ่มสมาชิก เรนโบว์ ฟาร์ม | 20. กลุ่มสมาชิก นะโม น้ำมนต์ ฟาร์ม |
| 21. กลุ่มสมาชิก กาแฟอาซ่า อ่ามา | 22. ศูนย์รวบรวมผลิตภัณฑ์เกษตร เขตทวีวัฒนา |
| 23. บริษัท ศิรดา โปรดักส์ จำกัด | 24. มูลนิธิยุวพัฒน์ (ร้านปันกัน) |

2. ประเภทอาหาร

- | | |
|----------------------------------|--|
| 1. ร้าน Cabbages & Condoms | 2. กลุ่มสมาชิกไข่ไก่อุดมฟาร์ม |
| 3. ร้านมังคุด คาเฟ่ By Club Arts | 4. บริษัท Be Organic By Lemon Farm จำกัด |
| 5. กลุ่มสมาชิก เป็นสุข | 6. มูลนิธิพระมหาไถ่ เพื่อการพัฒนาคนพิการ |
| 7. ร้าน ครั้วใสใจ | |

3. ประเภทการเรียนรู้และการศึกษา

1. กลุ่มสมาชิก Thai Handi Club
2. มูลนิธิกองทุนไทย
3. กลุ่ม สมาชิกศูนย์เกมคณิตศาสตร์
4. มูลนิธิศูนย์อบรมเกษตรกรกรรมและอาชีพ
5. เครือข่ายวิถีชีวิตเกษตรกรรมยั่งยืน
6. มูลนิธิสถาบันส่งเสริมการจัดการความรู้เพื่อสังคม

4. ประเภทการขนส่ง

1. กลุ่มสมาชิก BikeXenger

5. ประเภทสื่อ

1. บริษัท ชิค ชิค แคปิตอล จำกัด
2. กลุ่มสมาชิกกิจการ Freehap
3. กลุ่มละครมะขามป้อม
4. สำนักพิมพ์มูลนิธิเด็ก
5. สำนักพิมพ์หมอชาวบ้าน
6. กลุ่มสมาชิกกิจการ Begin Do Good
7. บริษัท เคียงบ่า เคียงไหล่ จำกัด
8. กลุ่มสมาชิกกิจการ My Social Motion
9. บริษัท ป่าใหญ่ครีเอชั่น จำกัด
10. กลุ่มสมาชิกกิจการ Fuse
11. บริษัท สวนเงินมีนา จำกัด
12. กลุ่มสมาชิกกิจการ Mini Me Studio
13. สำนักพิมพ์ผีเสื้อ
14. บริษัท วิริยะธุรกิจ จำกัด
15. บริษัท สินธุครีเอชั่น จำกัด
16. สำนักพิมพ์ธรรมสภา
17. กลุ่มสมาชิกกิจการ Why Not
18. บริษัท อะเฮด เวย์ จำกัด

6. ประเภทการท่องเที่ยว

1. บริษัท Bike and Travel จำกัด
2. กลุ่มสมาชิกโฮมสเตย์บ้านท่าขันทอง
3. กลุ่มสมาชิกไม้เค็ด โฮมสเตย์
4. กลุ่มสมาชิกโบ๊ทเฮาส์ แหลมสิงห์โฮมสเตย์
5. กลุ่มสมาชิกบ้านดง โฮมสเตย์
6. กลุ่มสมาชิกหาดสองแคว โฮมสเตย์
7. กลุ่มสมาชิกกิจการ Birds & Bee
8. กลุ่มสมาชิกบ้านกลางทุ่ง ออร์แกนิกโฮม
9. ซี แอนด์ ซี เขาใหญ่ รีสอร์ท
10. กลุ่มสมาชิกโฮมสเตย์บ้านสามขา
11. ชุมพร คาบาน่า รีสอร์ท
12. กลุ่มสมาชิกโฮมสเตย์บ้านแม่กำปอง
13. กลุ่มสมาชิกโฮมสเตย์เป็งวัฒนธรรมหมอลำบ้านปลาเค้า

ภาคผนวก ข

(ร่าง) พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้น
รัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25..

พระราชกฤษฎีกา

ออกตามความในประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...)

พ.ศ....

พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ
ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้ บางกรณี

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๒ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (ฉบับ
ชั่วคราว) พุทธศักราช ๒๕๕๗ และมาตรา ๓ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดย
พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๐) พ.ศ. ๒๕๖๖ จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ
ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ ดังต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวล
รัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ....”

มาตรา ๒ พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุ
เบกษาเป็นต้นไป

มาตรา ๓ ในพระราชกฤษฎีกานี้

“วิสาหกิจเพื่อสังคม” หมายความว่า นิติบุคคลที่ประกอบกิจการเกี่ยวกับการผลิตสินค้า
การให้บริการ หรือการอื่น ๆ โดยมีเป้าหมายชัดเจนในการแก้ไขปัญหาและพัฒนาชุมชน สังคม หรือ
สิ่งแวดล้อมเป็นหลักและนำผลกำไรส่วนใหญ่หรือทั้งหมดไปทำประโยชน์แก่สังคม รวมทั้งมี
วัตถุประสงค์ในการบริจาคทรัพย์สินแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมอื่น เมื่อมีการเลิกประกอบกิจการ

“การประกอบกิจการเพื่อสังคม” หมายความว่า การประกอบกิจการที่มี
วัตถุประสงค์เพื่อทำประโยชน์แก่สังคม โดยส่งเสริมและพัฒนาในด้านต่าง ๆ เช่น การสาธารณสุข
สวัสดิการสังคม การศึกษา การจ้างงานผู้พิการ การอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม การบรรเทาความเสียหายอัน
เกิดจากภัยพิบัติ การวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี และการทำประโยชน์อื่นใดที่มีลักษณะเช่นเดียวกัน

“ผลกำไรส่วนใหญ่” หมายความว่า ผลกำไรจากการประกอบกิจการเพื่อสังคมไม่น้อยกว่า ร้อยละเจ็ดสิบของผลกำไรทั้งหมดที่เกิดขึ้นในหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี

“จดทะเบียนและรับรอง” หมายความว่า วิสาหกิจเพื่อสังคมที่จดทะเบียนต่อสำนักงาน สร้างเสริมกิจการเพื่อสังคมแห่งชาติ และคณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมแห่งชาติพิจารณา รับรองเป็นวิสาหกิจเพื่อสังคมและประกาศแก่สาธารณชนตามระเบียบแล้ว

มาตรา ๔ ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน ๓ หมวด ๓ ในลักษณะ ๒ แห่งประมวล รัษฎากรให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมซึ่งได้จดทะเบียนและรับรองแล้ว และนำผลกำไรทั้งหมดไปลงทุนกลับ เพื่อขยายผลหรือคืนประโยชน์แก่สังคม สำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการเพื่อสังคมเป็น เวลาสามารถระยะเวลาบัญชี นับแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มมีกำไรสุทธิ

ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน ๓ หมวด ๓ ในลักษณะ ๒ แห่งประมวล รัษฎากรให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมซึ่งได้จดทะเบียนและรับรองแล้ว และนำผลกำไรส่วนใหญ่ไปลงทุนกลับ เพื่อขยายผลหรือคืนประโยชน์แก่สังคม สำหรับกำไรสุทธิครึ่งหนึ่งของกำไรสุทธิทั้งหมดที่ได้จากการ ประกอบกิจการเพื่อสังคมเป็นเวลาสามารถระยะเวลาบัญชี นับแต่รอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มมีกำไรสุทธิ

มาตรา ๕ ให้ลดอัตราภาษีเงินได้ตาม (ก) ของ (๒) สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติ บุคคลแห่งบัญชีอัตราภาษีเงินได้ท้ายหมวด ๓ ในลักษณะ ๒ แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่วิสาหกิจเพื่อ สังคมซึ่งได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา ๔ และคงจัดเก็บในอัตราร้อยละสิบของกำไรสุทธิ สำหรับ รอบระยะเวลาบัญชีหลังจากครบกำหนดได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา ๔

มาตรา ๖ ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน ๓ หมวด ๓ ในลักษณะ ๒ แห่งประมวล รัษฎากร สำหรับเงินปันผลจากการประกอบกิจการเพื่อสังคมของวิสาหกิจเพื่อสังคม ตลอดระยะเวลาที่ วิสาหกิจเพื่อสังคมยังคงได้รับสิทธิในการลดอัตราและหรือยกเว้นภาษีเงินได้

มาตรา ๗ วิสาหกิจเพื่อสังคมที่จะได้รับสิทธิในการลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้ตาม มาตรา ๔ มาตรา ๕ และมาตรา ๖ ต้องมีคุณสมบัติดังต่อไปนี้

(๑) เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนจำกัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย และไม่ เป็นเป็น บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

(๒) ต้องมีรายได้จากการประกอบกิจการเพื่อสังคมไม่น้อยกว่าร้อยละแปดสิบห้าของ รายได้ทั้งหมดในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี

(๓) ไม่ถือหุ้นหรือมีอำนาจบริหารจัดการในวิสาหกิจเพื่อสังคมอื่น

(๔) จัดทำรายงานการดำเนินกิจการประจำปีเสนอต่อกรมสรรพากร โดยมีรายละเอียด สถานะงบการเงินตามมาตรฐานการบัญชีและรายละเอียดการทำประโยชน์เพื่อสังคม พร้อมกับการยื่น แบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี

(๕) ไม่ถูกเพิกถอนใบรับรองวิสาหกิจเพื่อสังคมตามระเบียบและหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมแห่งชาติกำหนด

(๖) เมื่อวิสาหกิจเพื่อสังคมใดเลิกกิจการ หรือถูกพิพากษาให้เป็นบุคคลล้มละลาย จะต้องโอนกรรมสิทธิ์และสิทธิใด ๆ ให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคมที่ยังดำเนินกิจการอยู่ในสัดส่วนไม่น้อยกว่าสองในสามของทรัพย์สินที่เหลืออยู่หลังจากชำระหนี้ตามกฎหมายครบถ้วนแล้ว

ในกรณีที่วิสาหกิจเพื่อสังคมขาดคุณสมบัติตามวรรคหนึ่งข้อหนึ่งข้อใดในรอบระยะเวลาบัญชีใด ให้สิทธิเป็นอันระงับนับแต่รอบระยะเวลาบัญชีนั้น

มาตรา ๘ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ

()

นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่รัฐบาลมีนโยบายสนับสนุนให้มีการประกอบกิจการเพื่อสังคมมากยิ่งขึ้น เพื่อช่วยเหลือสังคมและสิ่งแวดล้อมตามกฎหมายและระเบียบที่คณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมแห่งชาติกำหนด ด้วยการประกอบธุรกิจที่สามารถสร้างรายได้และมีทุนบริหารจัดการองค์กรที่มีสภาพคล่องทางการเงิน อันจะทำให้องค์กรเพื่อสังคมสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพและมีศักยภาพ สมควรกำหนดให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมซึ่งได้จดทะเบียนและรับรองแล้ว จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้

ภาคผนวก ค

(ร่าง) พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้น
รัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25..

พระราชกฤษฎีกา

ออกตามความในประมวลรัษฎากร

ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...)

พ.ศ....

พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกรณีที่มีการบริจาคให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๒ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (ฉบับชั่วคราว) พุทธศักราช ๒๕๕๗ และมาตรา ๓ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๐) พ.ศ. ๒๕๕๖ จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ ดังต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ....”

มาตรา ๒ พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา ๓ ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน ๓ หมวด ๓ ในลักษณะ ๒ แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับการบริจาคให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม ดังนี้

(๑) สำหรับบุคคลธรรมดา ให้ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้พึงประเมินหลังหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนตามมาตรา ๔๗ (๑)(๒)(๓)(๔)(๕) หรือ (๖) แห่งประมวลรัษฎากร เท่าจำนวนที่บริจาค แต่เมื่อรวมกับเงินบริจาคตามมาตรา ๔๗ (๗) แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว ต้องไม่เกินร้อยละ ๑๐ ของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนดังกล่าวนี้

(๒) สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ให้ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เป็นจำนวนเงินหรือมูลค่าของทรัพย์สินเท่าที่บริจาค แต่เมื่อรวมกับรายจ่ายการกุศลสาธารณะ

ตามมาตรา ๖๕ ตี (๓) แห่งประมวลรัษฎากร ต้องไม่เกินร้อยละ ๒ ของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายการ
 กุศลสาธารณะ

มาตรา ๔ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ

()

นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกานี้ คือ โดยที่รัฐบาลมีนโยบายสนับสนุนให้
 มีการประกอบกิจการเพื่อสังคมมากยิ่งขึ้น เพื่อช่วยเหลือสังคมและสิ่งแวดล้อมตามกฎหมายและ
 ระเบียบที่คณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมแห่งชาติกำหนด ด้วยการประกอบธุรกิจที่สามารถ
 สร้างรายได้และมีทุนบริหารจัดการองค์กรที่มีสภาพคล่องทางการเงิน อันจะทำให้องค์กรเพื่อสังคม
 สามารถทำประโยชน์แก่สังคมได้อย่างมีประสิทธิภาพและมีศักยภาพ ดังนั้น เพื่อเป็นการส่งเสริมให้
 เอกชนร่วมมือในการบริจาคเงินและทรัพย์สินแก่วิสาหกิจเพื่อสังคม สมควรยกเว้นภาษีเงินได้
 สำหรับผู้บริจาคเงินหรือทรัพย์สินแก่วิสาหกิจเพื่อสังคมดังกล่าว จึงจำเป็นต้องตราพระราช
 กฤษฎีกานี้

ภาคผนวก ง

(ร่าง) พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้น
รัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25..

พระราชกฤษฎีกา

ออกตามความในประมวลรัษฎากร

ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...)

พ.ศ....

พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกรณีที่มีการบริจาคให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๒ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (ฉบับชั่วคราว) พุทธศักราช ๒๕๕๗ และมาตรา ๓ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๐) พ.ศ. ๒๕๕๖ จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ ดังต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ....”

มาตรา ๒ พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา ๓ ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน ๓ หมวด ๓ ในลักษณะ ๒ แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับการซื้อหน่วยลงทุนในหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคม ดังนี้

(๑) สำหรับบุคคลธรรมดา ให้เงินได้เท่าที่จ่ายไปสำหรับการซื้อหน่วยลงทุนในหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีมูลค่าไม่เกินหนึ่งแสนบาท เป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในปีภาษีที่มีการจ่ายซื้อหน่วยลงทุนในหุ้น สำหรับผู้มีเงินได้ซึ่งปฏิบัติตามที่กำหนดในมาตรา ๔ มาตรา ๕ และมาตรา ๖

(๒) สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ให้ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้เป็นจำนวนเงินเท่าที่จ่ายไปสำหรับการซื้อหน่วยลงทุนในหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีมูลค่า

ไม่เกินหนึ่งแสนบาท ในปีภาษีที่มีการจ่ายเงินซื้อหน่วยลงทุนในหุ้น สำหรับผู้มีเงินได้ซึ่งปฏิบัติตามที่กำหนดในมาตรา ๔ มาตรา ๕ และมาตรา ๖

มาตรา ๔ ผู้ลงทุนต้องชำระราคาหุ้นเต็มจำนวนในปีภาษีที่ซื้อหน่วยลงทุนในหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคมตามมาตรา ๓ และต้องถือครองกรรมสิทธิ์ในหุ้นไม่น้อยกว่าสามปี นับแต่ปีภาษีที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ ทั้งนี้ หากถือครองกรรมสิทธิ์ในหุ้นน้อยกว่าสามปี จะต้องนำเงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ในปีภาษีที่มีการโอนกรรมสิทธิ์หุ้นที่ถือครองนั้น แต่ไม่รวมถึงกรณีผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาถึงแก่ความตาย

มาตรา ๕ หน่วยลงทุนในหุ้นที่จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ จะต้องเป็นหุ้นสามัญที่ออกขายเมื่อเริ่มก่อตั้งวิสาหกิจเพื่อสังคม หรือหุ้นที่ออกขายเพื่อเพิ่มทุนเท่านั้น ไม่รวมถึงกรณีการออกหุ้นกู้

หน่วยลงทุนในหุ้นที่มีการโอนกรรมสิทธิ์หลังจากถือครองน้อยกว่าสามปี ถือเป็นหุ้นที่ผู้รับกรรมสิทธิ์ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา ๓ แต่ต้องปฏิบัติตามมาตรา ๔ มาตรา ๕ และมาตรา ๖ ด้วย

มาตรา ๖ ผู้ลงทุนสามารถลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคมได้หลายแห่ง โดยแต่ละแห่งจะถือครองหุ้นได้ไม่เกินร้อยละสามสิบของจำนวนหุ้นทั้งหมด

มาตรา ๗ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ

()

นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่รัฐบาลมีนโยบายสนับสนุนให้มีการประกอบกิจการเพื่อสังคมมากยิ่งขึ้น เพื่อช่วยเหลือสังคมและสิ่งแวดล้อมตามกฎหมายและระเบียบที่คณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมแห่งชาติกำหนด ด้วยการประกอบธุรกิจที่สามารถสร้างรายได้และมีทุนบริหารจัดการองค์กรที่มีสภาพคล่องทางการเงิน อันจะทำให้องค์กรเพื่อสังคมสามารถทำประโยชน์แก่สังคมได้อย่างมีประสิทธิภาพและมีศักยภาพ ดังนั้น เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีแก่ผู้ลงทุนในหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคมที่มีมูลค่าไม่เกินหนึ่งแสนบาท เป็นได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้

ภาคผนวก จ

(ร่าง) พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้น
รัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. 25..

พระราชกฤษฎีกา

ออกตามความในประมวลรัษฎากร

ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...)

พ.ศ....

พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกรณีที่มีการบริจาคให้แก่วิสาหกิจเพื่อสังคม

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๒ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (ฉบับชั่วคราว) พุทธศักราช ๒๕๕๗ และมาตรา ๓ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๐) พ.ศ. ๒๕๕๖ จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ ดังต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ....”

มาตรา ๒ พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา ๓ ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน ๓ หมวด ๓ ในลักษณะ ๒ แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับขายหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคม เป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายหุ้นกู้ สำหรับผู้มีเงินได้ซึ่งปฏิบัติตามที่กำหนดในมาตรา ๔

มาตรา ๔ ผู้มีเงินได้ต้องชำระราคาหุ้นเต็มจำนวนในปีภาษีที่ซื้อหน่วยลงทุนในหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคมตามมาตรา ๓ และต้องถือครองกรรมสิทธิ์ในหุ้นไม่น้อยกว่าสามปี นับแต่ปีภาษีที่มีการซื้อหุ้น

มาตรา ๕ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ

()

นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่รัฐบาลมีนโยบายสนับสนุนให้มีการประกอบกิจการเพื่อสังคมมากยิ่งขึ้น เพื่อช่วยเหลือสังคมและสิ่งแวดล้อมตามกฎหมายและระเบียบที่คณะกรรมการส่งเสริมวิสาหกิจเพื่อสังคมแห่งชาติกำหนด ด้วยการประกอบธุรกิจที่สามารถสร้างรายได้และมีทุนบริหารจัดการองค์กรที่มีสภาพคล่องทางการเงิน อันจะทำให้องค์กรเพื่อสังคมสามารถทำประโยชน์แก่สังคมได้อย่างมีประสิทธิภาพและมีศักยภาพ ดังนั้น เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีแก่ผู้ลงทุนในวิสาหกิจเพื่อสังคม สมควรกำหนดให้เงินได้จากการขายหุ้นของวิสาหกิจเพื่อสังคม เป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ	นาย กิตติศักดิ์ โรจน์นันทกิจ
วันเดือนปีเกิด	4 มิถุนายน 2532
ตำแหน่ง	นิติกรปฏิบัติการ กรมสรรพากร
ประวัติการศึกษา	พ.ศ. 2553 นิติศาสตรบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ พ.ศ. 2554 รัฐประศาสนศาสตรบัณฑิต (บริหารรัฐกิจ) มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช พ.ศ. 2555 ใบอนุญาตว่าความ สภานายความ พ.ศ. 2557 เนติบัณฑิตไทย สมัยที่ 66 สำนักอบรมศึกษา กฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา พ.ศ. 2558 ศิลปศาสตรบัณฑิต (ไทยคดีศึกษา) มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช
ประสบการณ์ทำงาน	พ.ศ. 2553 ผู้ช่วยนายความ สำนักงานนายความ ไอพีซีที แอสโซซิเอท พ.ศ. 2555 เจ้าหน้าที่ประสานงานทั่วไป (ด้านกฎหมาย) สำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ พ.ศ. 2558 นิติกรปฏิบัติการ สำนักงานสรรพากรภาค 3 กรมสรรพากร