

ปัญหากฎหมายการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของสถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย¹

กิตติคุณ อริยา²

สถาบันอุดมศึกษาเป็นหน่วยงานที่มีหน้าที่ผลิตกำลังคนให้มีความเชี่ยวชาญในวิชาชีพ เพื่อตอบสนองความต้องการของประเทศชาติ โดยมีภารกิจหลัก 4 ประการ คือ การผลิตและพัฒนา กำลังคนระดับกลางและระดับสูง การวิจัยเพื่อสร้างและพัฒนาองค์ความรู้ การบริการวิชาการแก่ สังคม และการทำนุบำรุงศิลปวัฒนธรรม เป็นแหล่งรวมของวิทยาการหลายแขนง และเป็นศูนย์รวม ของนักวิชาการที่มีความรู้ความสามารถเป็นจำนวนมากจึงกล่าวได้ว่าสถาบันการอุดมศึกษาเป็นผู้ นำการเปลี่ยนแปลงทำให้ประเทศเจริญก้าวหน้าจึงทำให้สถาบันอุดมศึกษามีการดำเนินงานที่ กว้างขวางมาก งานอุดมศึกษาจึงมีลักษณะเฉพาะ มีความหลากหลายตามบริบทและตาม วัตถุประสงค์ของสถาบันอุดมศึกษาแต่ละแห่ง การบริหารสถาบันอุดมศึกษาจึงมีความแตกต่างจาก การบริหารองค์กรโดยทั่วไป แม้จะมีความหลากหลายตามบริบทและตามวัตถุประสงค์ของ สถาบันอุดมศึกษาแต่ละแห่ง แต่การบริหารงานและการจัดการศึกษานั้นจะมีงานที่มีลักษณะงานที่ สำคัญร่วมกัน 4 ด้านประกอบด้วย การบริหารงานด้านวิชาการ การบริหารงานด้านบุคลากร การ บริหารงานด้านงบประมาณ การบริหารงานด้านทั่วไป รวมทั้งการติดตาม ตรวจสอบ และ ประเมินผลการดำเนินงานต่างๆ ซึ่งการบริหารองค์กรของสถาบันอุดมศึกษาโดยอาศัยเพียง งบประมาณอุดหนุนจากงบรัฐบาลเพียงอย่างเดียวก็ไม่สามารถทำได้เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงทาง สังคมในปัจจุบันรวดเร็วอย่างมากรายได้ของสถาบันอุดมศึกษาจึงเป็นสิ่งที่สำคัญในการบริหาร จัดการองค์กร นอกจากนี้การเปลี่ยนของสังคมไทยเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุและมีอัตราการเกิดของ ประชาเด็กที่มีจำนวนน้อยลง ในปี 2559 ไทยมีอัตราของเด็กเกิดใหม่เพียงแค่ 666,207 คนเท่านั้น ถือว่าน้อยลง 1 เท่าตัวเมื่อเทียบกับปี 2514 ที่มีถึง 1,221,228 คน³ ส่งผลต่อการปิดตัวของ

¹บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระเรื่อง ปัญหากฎหมายการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลของ สถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.รติชัย รอดทอง และกรรมการ สอบ คือ รองศาสตราจารย์ ดร.วิมลรัฐ แสงสุข และรองศาสตราจารย์ ดร.ปภาศรี บัวสวรรค์.

²นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษีอากร คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัย รามคำแหง.

³ กรณพร เชษฐพยัคฆ์, ทางออก และอนาคตของการศึกษาในวันที่มหาวิทยาลัยกำลังจะไปไม่รอด,

สถาบันอุดมศึกษา หรือแม้แต่การซื้อขายสถาบันอุดมศึกษาโดยเฉพาะสถาบันอุดมศึกษาของเอกชน เนื่องจากรับภาระค่าใช้จ่ายไม่ไหว โดยมีกลุ่มทุนจากต่างประเทศเข้ามาเจรจาซื้อขาย เช่น มหาวิทยาลัยเกริกมีกลุ่มชาวจีนเข้ามาถือหุ้นใหญ่ของมหาวิทยาลัย พร้อมแผนที่จะปรับเปลี่ยนมหาวิทยาลัยให้เปิดรับนักศึกษาจีนที่จะนำเข้ามาจากจีนโดยตรง⁴

สถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทยมี 2 ประเภท ได้แก่ สถาบันอุดมศึกษาของรัฐ ประกอบไปด้วย (1) สถาบันอุดมศึกษาที่เป็นส่วนราชการกับสถาบันอุดมศึกษาที่เป็นหน่วยงานในกำกับของรัฐ (2) สถาบันอุดมศึกษาของเอกชน ฐานะเป็นนิติบุคคลตามกฎหมายจัดตั้งสถาบันอุดมศึกษาของแต่ละแห่ง ส่วนสถาบันอุดมศึกษาของเอกชนเป็นนิติบุคคลตามมาตรา 13 แห่งพระราชบัญญัติสถาบันอุดมศึกษาของเอกชน พ.ศ.2546 และที่แก้ไขเพิ่มเติม การที่สถาบันอุดมศึกษามีฐานะเป็นนิติบุคคลนั้นทำให้สถาบันอุดมศึกษาสามารถดำเนินงานเพื่อตอบสนองภารกิจหลัก 4 ประการ คือ การผลิตและพัฒนากำลังคนระดับกลางและระดับสูง การวิจัยเพื่อสร้างและพัฒนาองค์ความรู้ การบริการวิชาการแก่สังคม และการทำนุบำรุงศิลปวัฒนธรรมภายใต้หลักความเป็นอิสระภาพในการดำเนินการ การที่จะปฏิบัติการกิจได้นั้นจำเป็นที่จะต้องมียกประมาณมาดำเนินการเพื่อตอบสนองนโยบายของรัฐบาลและภารกิจของสถาบันอุดมศึกษาซึ่งงบประมาณของสถาบันอุดมศึกษามี 2 ประเภท คือ งบประมาณที่ได้รับจากรัฐบาลในรูปแบบเงินอุดหนุนกับส่วนที่เป็นรายได้ของสถาบันอุดมศึกษา

เมื่อรายได้เป็นสิ่งจำเป็นต่อการดำเนินงานตามภารกิจและการบริหารสถาบันอุดมศึกษา รายได้ของสถาบันอุดมศึกษานอกเหนือที่ได้รับจากการสนับสนุนจากรัฐบาลซึ่งจะมาในรูปแบบเงินอุดหนุนแล้ว ทำให้สถาบันอุดมศึกษาสามารถหารายได้ด้วยตนเองได้ซึ่งเป็นรายได้ที่ไม่ต้องนำส่งคลังตามพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502 และพระราชบัญญัติเงินคงคลัง พ.ศ. 2491 ทั้งยังสามารถบริหารจัดการได้ตามระเบียบข้อบังคับของสถาบันอุดมศึกษานั้นอีกด้วยซึ่งรายได้ส่วนนี้ยังมีความสำคัญอย่างยิ่งในการผลักดันให้สามารถมีการดำเนินการตามนโยบายและบริหารงานตามความจำเป็นของมหาวิทยาลัยแต่ละแห่ง ส่งผลให้สถาบันอุดมศึกษาต่างๆ ได้ดำเนินการเพื่อหารายได้เข้าสู่สถาบันอุดมศึกษาทำให้เกิดเป็นรายได้เข้าอย่างมากมาย โดยการดำเนินการจัดหารายได้นั้นสถาบันอุดมศึกษาสามารถดำเนินการได้อย่างหลากหลายทั้งที่เป็นการดำเนินการจัดหารายได้ที่เป็นไปตามวัตถุประสงค์การจัดตั้งของสถาบันอุดมศึกษาและไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์การจัดตั้งของสถาบันอุดมศึกษาหรือดำเนินการจัดหารายได้ในเชิงพาณิชย์เพื่อหากำไร

⁴ ประชาชาติธุรกิจ, ทุนจีนเหมาซื้อธุรกิจไทย สูบ มหา'ลัย-โรงพยาบาล-คอนโด, Available URL: <http://www.prachachat.net/property/news-226549>, 2018(พฤศจิกายน, 29).

โดยรายได้ที่สถาบันอุดมศึกษาดำเนินการจัดหาได้นั้น ไม่ต้องนำมาเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่อย่างใดเนื่องจากสถาบันการอุดมศึกษาไม่ถือว่าเป็นหน่วยภาษีตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร

นอกจากมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรที่ไม่ได้บัญญัติให้สถาบันอุดมศึกษาเป็นหน่วยภาษีแล้ว ยังมีแนววินิจฉัยของกรมสรรพากรตามหนังสือที่ กค 0811/1520 ลงวันที่ 14 สิงหาคม 2541 ซึ่งวินิจฉัยเป็นแนวทางไว้ว่า สถาบันอุดมศึกษาไม่ได้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรถือเป็นเรื่องที่ไม่เป็นธรรมอย่างยิ่งต่อเอกชนผู้เสียมีหน้าที่เสียภาษีในกรณีที่ประกอบธุรกิจเพื่อหากำไรอย่างเดียวกัน และในกรณีที่มีการขายสถาบันอุดมศึกษาเอกชนให้กับนิติบุคคลของต่างประเทศหรือกลุ่มทุนของต่างประเทศทำให้การเป็นเจ้าของสถาบันอุดมศึกษาเอกชนกลายเป็นของนิติบุคคลหรือกลุ่มทุนของต่างประเทศ โดยมีได้แก่ไขการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ.2538 และหากมีการจำหน่ายกำไรของสถาบันอุดมศึกษาตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากรแล้วอาจทำให้ประเทศไทยไม่สามารถจัดเก็บภาษีจากนิติบุคคลหรือกลุ่มทุนของต่างประเทศนี้ได้ทั้งที่เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา 39 และ มาตรา 66 แห่งประมวลรัษฎากร ส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจและสังคมโดยรวมเป็นอย่างมาก โดยผู้ศึกษาขอเสนอปัญหาและแนวทางแก้ไขปัญหาดังต่อไปนี้

1. ปัญหาความหมายของคำว่า “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ตามประมวลรัษฎากร

การจัดหารายได้ของสถาบันอุดมศึกษาได้มีการเปลี่ยนแปลงออกไปในเชิงธุรกิจแข่งขันกับเอกชนมากขึ้น โดยมองข้ามกรอบวัตถุประสงค์ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งของสถาบันอุดมศึกษาไป ทั้งนี้ อาจเพื่อเป็นการจัดหารายได้เพื่มาดำเนินการตามภารกิจของสถาบันอุดมศึกษา โดยรายได้เหล่านั้นไม่ได้มีการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเหมือนกับเอกชนทั่วไปเนื่องจากไม่ได้เป็นนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร นอกจากนี้ยังมีแนววินิจฉัยของกรมสรรพากรตามหนังสือที่ กค 0811/1520 ลงวันที่ 14 สิงหาคม 2541 กรณีมหาวิทยาลัยซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐ เปิดโรงแรมสาธิตเป็นสถานที่ฝึกหัดปฏิบัติงานโรงแรมเพื่อสนับสนุนการเรียนการสอนให้แก่นักศึกษา และเปิดให้บริการแก่นุคคลภายนอกด้วย ซึ่งกรมสรรพากรมีแนววินิจฉัยว่า 1. ภาษีเงินได้มหาวิทยาลัยซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐ มีฐานะเป็นนิติบุคคล แห่งพระราชบัญญัติมหาวิทยาลัย ไม่เข้าลักษณะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามบทนิยาม คำว่า "บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล" มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามมาตรา 66 แห่งประมวลรัษฎากร

เมื่อเปรียบเทียบกับการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในกรณีของวิทยาลัยหรือมหาวิทยาลัยในประเทศสหรัฐอเมริกาแล้ว แม้จะเป็นหน่วยงานของรัฐซึ่งได้รับยกเว้นไม่ต้องภาษีเงินได้นิติ

บุคคลตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของ Internal Revenue Code Section 501 แต่เมื่อวิทยาลัยหรือมหาวิทยาลัยนั้นได้รับเงินได้จากการดำเนินกิจการที่ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของมหาวิทยาลัยแล้ว เงินได้เหล่านี้ต้องนำมาเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

เมื่อพิจารณาตามหลักภาษีอากรที่ดีแล้ว หลักความเป็นธรรมถือได้ว่าเป็นหลักการที่สำคัญที่สุด ซึ่งจะต้องมีอยู่ในการจัดเก็บอากรทุกประเภท และในการบังคับใช้กฎหมาย ทั้งยังจะต้องอยู่ในตัวบทกฎหมาย ดังนั้นหากพิจารณาเทียบกับนิติบุคคลทั่วไปที่ดำเนินกิจการเดียวกันกับสถาบันอุดมศึกษาตามแนววินิจฉัยของกรมสรรพากรข้างต้น จะทำให้เกิดความไม่ธรรมตามหลักภาษีอากรที่ดีได้ นอกจากนี้การที่สถาบันอุดมศึกษาไม่ถือว่าเป็นภาษีเงินได้นิติบุคคลยังขัดกับหลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ อาจทำให้มีผลกระทบต่อการทำงานของกลไกตลาด การแข่งขันทางการค้า ซึ่งการที่สถาบันอุดมศึกษาไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลทำให้มีความได้เปรียบองค์กรธุรกิจภาคเอกชนเป็นอย่างมาก อาจทำให้เกิดการแข่งขันทางการค้าอีกด้วย

ดังนั้น แก่ปัญหาดังกล่าวผู้ศึกษาเห็นว่า ควรกำหนดให้สถาบันอุดมศึกษาของรัฐและสถาบันอุดมศึกษาของเอกชนให้ถือว่าเป็นนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร โดยใช้หลักเกณฑ์และเงื่อนไขของ Internal Revenue Code Section 501 เป็นต้นแบบในการแก้ไขประมวลรัษฎากร ส่งผลให้เกิดความเป็นธรรมและมีการแข่งขันทางการค้าระหว่างภาครัฐหรือนิติบุคคลอื่นที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลกับภาคเอกชน ไม่เกิดการได้เปรียบเสียเปรียบกันเป็นไปตามกลไกของตลาด

หากมีการเพิ่มเติมคำนิยามศัพท์ในมาตรา 39 (1) โดยเพิ่มนิยามศัพท์คำว่า

“บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หมายความว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และให้หมายความรวมถึง

(1) กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางค้าหรือหากำไรโดยรัฐบาลทั้งในประเทศและต่างประเทศ องค์การของรัฐบาลทั้งในประเทศและต่างประเทศ หรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศไทย และตามกฎหมายของต่างประเทศ” แล้วย่อมทำให้การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลครอบคลุมไปถึงหน่วยงานของรัฐทุกประเภทไม่ได้จำกัดเพราะสถาบันอุดมศึกษาเท่านั้น

2. ปัญหากิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางค้าหรือหากำไรโดยสถาบันอุดมศึกษานอกเหนือวัตถุประสงค์ของสถาบันอุดมศึกษา การจัดการรายได้ของสถาบันอุดมศึกษาพบว่า การจัดการรายได้ของสถาบันอุดมศึกษาสามารถจัดการรายได้โดยวิธีต่างๆ เช่น การเปิดโครงการหลักสูตร โครงการศึกษาพิเศษ การรับเป็นที่ปรึกษาโครงการวิจัย การรับทำวิจัยเสนอทั้งหน่วยงานของรัฐหรือเอกชน โครงการบริการวิชาการต่างๆ เป็นต้น ซึ่งการจัดการรายได้ตามตัวอย่างดังกล่าวถือได้ว่าเป็นไปตาม

วัตถุประสงค์ของสถาบันอุดมศึกษาทำให้ไม่สถาบันอุดมศึกษาไม่จำเป็นต้องนำรายได้ดังกล่าวมาเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เนื่องจากสถาบันอุดมศึกษาไม่ได้เป็นนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรและไม่ขัดแย้งกับนโยบาย วัตถุประสงค์ และภารกิจของสถาบันอุดมศึกษา ตามมาตรา 59 วรรคแรก แห่งพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 และที่แก้ไขเพิ่มเติม แต่อย่างไรก็ตามก็มีวิธีการหารายได้โดยวิธีอื่นๆที่อาจจะเป็นการดำเนินการค้าหรือหากำไร เช่น การเปิดโรงแรม สาธิตเป็นสถานที่ฝึกหัดปฏิบัติงานโรงแรมเพื่อสนับสนุนการเรียนการสอนให้แก่นักศึกษา และเปิดให้บริการแก่บุคคลภายนอกด้วย หรือการประกอบธุรกิจประกอบด้วย (1) กิจการตลาดสามย่าน (2) กิจการจัตุรัสจามจุรี (3) กิจการสยามกิตติ์ (4) กิจการศูนย์การค้าสยามสแควร์ (5) กิจการเขตพาณิชย์สวนหลวง-สามย่าน (6) กิจการอาคารพิเศษ (โครงการที่พักอาศัย หมอน 41) (7) กิจการสยามสแควร์วัน และ (8) กิจการสวนหลวงสแควร์ ของสำนักจัดการทรัพย์สิน จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย เป็นต้น โดยกรมสรรพากรได้มีแนววินิจฉัยตามหนังสือที่ กค 0811/1520 ลงวันที่ 14 สิงหาคม 2541 ว่า ภาษีเงินได้มหาวิทยาลัยซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐ มีฐานะเป็นนิติบุคคล แห่งพระราชบัญญัติมหาวิทยาลัย "ไม่เข้าลักษณะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามบทนิยาม คำว่า"บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล" มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 66 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นการวินิจฉัยที่พิจารณาเพียงแก่ความเป็นนิติบุคคลหรือหน่วยภาษีตามประมวลรัษฎากรเท่านั้นถึงจะต้องมีหน้าที่ภาษีเงินได้นิติบุคคล

ดังนั้นจึงควรมีการเพิ่มหลักในการพิจารณาวินิจฉัยการเป็นนิติบุคคลหรือหน่วยภาษีตามประมวลรัษฎากรให้ความชัดเจนขึ้น จากวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งสถาบันอุดมศึกษา โดยพิจารณาจากโดยใช้หลักเกณฑ์และเงื่อนไขของ Internal Revenue Code Section 501 ในการกำหนดหลักการพิจารณาความเป็นนิติบุคคลหรือหน่วยภาษีตามประมวลรัษฎากร เพื่อให้เป็นไปตามหลักภาษีอากรที่ดีที่ความเป็นธรรม ไม่เลือกปฏิบัติ ทั้งยังเป็นการแข่งขันการค้าอย่างเป็นธรรม

3.ปัญหาเกี่ยวกับการเป็นเจ้าของกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนของกลุ่มทุนหรือนิติบุคคลตามกฎหมายต่างประเทศ

ในปัจจุบันสังคมไทยเริ่มเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุผู้ศึกษา พบว่า มีอัตราการเกิดของประชากรเด็กที่มีจำนวนน้อยลง ในปี 2559 ไทยมีอัตราของเด็กเกิดใหม่เพียงแค่ 666,207 คนเท่านั้น ถือว่าน้อยลง 1 เท่าตัวเมื่อเทียบกับปี 2514 ที่มีถึง 1,221,228 คน ทำให้สถานที่เรียนในระดับอุดมศึกษาที่ได้จัดตั้งขึ้นอย่างมากในอดีตเริ่มมีจำนวนนักศึกษาลดน้อยลง สถาบันอุดมศึกษาเอกชนเริ่มประสบปัญหาหารับภาระค่าใช้จ่ายไม่ไหวเข้าสู่ภาวะขาดทุนเพื่อเป็นการลดการแบกรับภาระของสถาบันอุดมศึกษาเอกชนทำให้เจ้าของสถาบันอุดมศึกษาเอกชนนั้นตัดสินใจขายสถาบันอุดมศึกษาดังกล่าวเมื่อเป็นเช่นนี้หากมีการขายกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนให้แก่กลุ่มทุนต่างประเทศหรือ

นิติบุคคลอื่นๆ ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ จะทำให้บุคคลดังกล่าวได้รับยกเว้นกำไรจาก
กิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ.2538 ดังกล่าวด้วย

ดังนั้นจึงควรมีการแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติในส่วน 3 เรื่องการเก็บภาษีจากบริษัทและ
ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กรณีตามมาตรา 70 ทวิ การจำหน่ายกำไรออกไปจากประเทศไทย ตาม
บทบัญญัติในหมวด 3 โดยเพิ่ม “กำไรสุทธิที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่า
ด้วยโรงเรียนเอกชน หรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วย
สถาบันอุดมศึกษาเอกชน” เมื่อได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมแล้วทำให้ไม่สามารถตีความยกเว้นไปจาก
บทบัญญัติมาตรานี้ได้ และเกิดความชัดเจนในการบังคับใช้กฎหมายเพื่อไม่ให้เกิดการหลีกเลี่ยงการ
เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามมาตรา 3 ได้

เอกสารอ้างอิง

เอกสารภาษาไทย

หนังสือ

ชัยสิทธิ์ ตรีชาธรรม. คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 11. กรุงเทพมหานคร : สำนักอบรม

ศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา พิมพ์ครั้งที่ 11, 2559. นคม ทั้งสุวรรณ. **คำอธิบาย**

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยตั๋วแลกเงินพร้อมด้วยความผิดอันเกิดจากการ

ใช้เช็ค. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติบรรณาการ, 2531.

รัฐศักดิ์ พิสุทธิทางกูร. คำบรรยายกฎหมายเกี่ยวกับภาษีเงินได้. พิมพ์ครั้งที่ 1. สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัย

รามคำแหง, 2557.

วิจิตร ศรีสอ้าน. หลักการอุดมศึกษา. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วัฒนาพานิช จำกัด, 2518.

สุรพล นิติไกรพจน์. กฎหมายหลักที่เกี่ยวข้องกับอุดมศึกษา. กรุงเทพมหานคร : สถาบันคลังสมอง,

2557.

สุเมธ ศิริคุณโชติ และคนอื่นๆ. ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2560. กรุงเทพมหานคร: เรือนแก้ว

การพิมพ์, 2560.

วิทยานิพนธ์

ธีระวุฒิ เต็มสิริวัฒนกุล. “แนวทางการกำหนดมาตรการทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของนิติ

บุคคลในเครือเดียวกัน.” วิทยานิพนธ์นิติศาสตรดุษฎีบัณฑิต, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย,

2554.

บุญกร เรือศรีจันทร์. “ปัญหาในทฤษฎีเรื่องการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับมหาวิทยาลัยของ

รัฐ กรณีดำเนินกิจการอันก่อให้เกิดกำไร/อันมีลักษณะเป็นการแสวงหากำไร นอกเหนือ

วัตถุประสงค์ของมหาวิทยาลัย.” วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ปริ

พนมยงค์ มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต, 2558.

พรนภา ผดุงเกียรติวงศ์. “หลักการจัดเก็บภาษีอากรในตราสารหนี้.” วิทยานิพนธ์ นิติศาสตรมหา

บัณฑิต, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2539.

วรวรรณ ห่อภิรมย์สกุล. “การเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลขององค์กรมหาชน.” วิทยานิพนธ์ นิติสา

สตรมหาบัณฑิต, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2556.

เอกสารอื่น

กรมสรรพากร. “หนังสือกรมสรรพากร ที่ กค 0811(กม)/1520 เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคลของ

มหาวิทยาลัยของรัฐ กรณีเปิดโรงแรมสาธิตให้นักศึกษาฝึก ปฏิบัติงาน.” 14 สิงหาคม

2541.

กรณพร เชษฐพยัคฆ์. ทางออก และอนาคตของการศึกษาในวันที่มหาวิทยาลัยกำลังจะไปไม่รอด,

Available URL: [http:// thematter.co/pulse/future-of-university/43895](http://thematter.co/pulse/future-of-university/43895), 2019

(พฤษภาคม, 19).

ประชาชาติธุรกิจ. ทุนจีนเหมาซื้อธุรกิจไทย สืบ มหา'ลัย-โรงพยาบาล-คอนโด, Available URL:

[http:// www.prachachat.net/property/news-226549](http://www.prachachat.net/property/news-226549), 2018(พฤศจิกายน, 29).

กฎหมาย

ประมวลรัษฎากร.

เอกสารภาษาอังกฤษ

Publication 542. Corporations (January 2019).