



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีที่ 11 ฉบับที่ 2 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2563)

ภาระภาษีสำหรับเงินได้ของบุคลากรทางการศึกษา Tax Liabilities for Educational Personnel from income received

ศิริรัตน์ เจนศิริศักดิ์
Sirirut Jaensirisak

สาขาการบัญชี คณะบริหารศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
Accounting Major, Ubon Ratchathani Business School
E-mail: sirijaen@gmail.com

Received: Aug 30, 2018

Revised: Dec 7, 2018

Accepted: Oct 24, 2019

บทคัดย่อ

บทความวิชาการนี้ได้ศึกษาและรวบรวมข้อมูลจากงานวิชาการกฎหมายที่เกี่ยวข้องและหนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้องกับภาระภาษีสำหรับบุคลากรทางการศึกษาที่ได้รับนอกเหนือจากเงินเดือน เพื่อให้เป็นองค์ความรู้ให้กับบุคลากรทางการศึกษาซึ่งอาจจะไม่ได้ตระหนักหรือเล็งเห็นความสำคัญของภาระภาษีสำหรับเงินได้เหล่านั้น เงินได้ที่บุคลากรทางการศึกษาอาจได้รับนอกเหนือจากเงินเดือน ได้แก่ เงินค่าทำวิจัย ค่าตอบแทนจากการตีพิมพ์ผลงานทางวิชาการ และรายได้จากการขายหนังสือที่ได้รับจากมหาวิทยาลัย รวมทั้งเงินได้ค่าที่ปรึกษาจากหน่วยงานภายนอก ซึ่งถือเป็นเงินพึงประเมินที่ต้องนำมารวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามเกณฑ์เงินสดด้วย แต่ละประเภทของเงินได้เหล่านั้นมีเกณฑ์ในการจัดประเภทของเงินได้แตกต่างกัน ซึ่งส่งผลต่อการหักค่าใช้จ่ายและการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

การประเมินตนเองจากเงินได้ที่ได้รับให้ครบถ้วน การจัดประเภทของเงินได้พึงประเมิน รวมทั้งการหักค่าใช้จ่ายให้ถูกต้องเป็นสิ่งที่บุคลากรทางการศึกษาทุกคนควรทำความเข้าใจอย่างถ่องแท้ เพื่อใช้สำหรับการวางแผนภาษีในการรับงานรับเงินได้ จัดทำเอกสารหลักฐานทางการเงินที่เกี่ยวข้อง และการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในแต่ละปีภาษีให้ถูกต้องและเหมาะสม อันส่งผลให้บุคลากรทางการ



ศึกษาสามารถประหยัดภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รวมทั้งสามารถหลีกเลี่ยงการ
ต้องโทษทางภาษีอากรในกรณีที่อาจกระทำผิดกฎหมายทางภาษีอากรได้อีกด้วย

คำสำคัญ: บุคลากรทางการศึกษา การวางแผนภาษีอากร ภาษีเงินได้บุคคล
ธรรมดา

Abstract

This paper intends to study and collect data from academic papers, relevant laws and discusses tax ruling of the Revenue Department and related to tax liabilities of educational personnel from their income apart from salary. Some of them might not realize or recognize the importance of tax liabilities from income they received. The examples of Income that the educational personnel received apart from salary are income from research studies, compensation from publication of academic work and revenue from the bookselling received from their university. This includes consultant fees from external agencies which are counted as assessable income for personal income tax's calculation on a cash basis. Each of these types of income has different classification criteria which effects the deduction of expenses and personal income tax's calculation.

Educational Personnel as taxpayers need to deeply understand how to prepare self-assessment of total income received from different sources, correctly classify assessable income and know exactly about deduction allowed for tax calculation. These are led to tax planning for getting works, receiving cash, preparing relevant source documents and correct annual personal income tax' calculation. As the result, it could benefit to them in terms of tax saving and also avoidance of tax penalties.

Keywords: Educational personnel, Tax planning, Personal income tax



บทนำ

บุคลากรทางการศึกษา (Educational Personnel) หมายถึง ผู้บริหารสถานศึกษา ผู้บริหารการศึกษา รวมทั้งผู้สนับสนุนการศึกษาซึ่งเป็นผู้ทำหน้าที่ให้บริการ หรือปฏิบัติงานเกี่ยวเนื่องกับการจัดกระบวนการเรียน การสอน การนิเทศ และการบริหารการศึกษาในหน่วยงานการศึกษาต่าง ๆ (Office of the Bangkok Metropolitan Administration Civil Service Commission, 2004) ซึ่งในบทความนี้จะขอลำถึงเฉพาะบุคลากรทางการศึกษาในมหาวิทยาลัยเท่านั้น ซึ่งอาจเป็นผู้ที่มีพึงประเมินได้หลายประเภท ได้แก่ เงินเดือน เงินประจำตำแหน่ง เงินค่าสอน ค่าตอบแทนอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ ค่าลิขสิทธิ์จากการผลิตตำรา หรือหนังสือ เป็นต้น บุคลากรทางการศึกษาอาจไม่เข้าใจหรือตระหนักว่าเงินได้พึงประเมินที่ตนเองได้รับนั้นถือเป็นเงินได้พึงประเมินที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือไม่ และด้วยความที่ไม่เข้าใจหรือตระหนักนั้นอาจนำมาสู่การถูกประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มเติม รวมถึงการเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มอีกด้วย บทความวิชาการนี้จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อที่จะสร้างความเข้าใจให้กับบุคลากรทางการศึกษาภายในมหาวิทยาลัยว่าเงินได้พึงประเมินที่ได้รับนั้นส่งผลต่อภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอย่างไร โดยศึกษาและรวบรวมข้อมูลจากงานวิชาการ กฎหมายที่เกี่ยวข้องและหนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้องกับภาระภาษีสำหรับบุคลากรทางการศึกษาได้รับนอกเหนือจากเงินเดือน รวมถึง กระตุ้นให้บุคลากรทางการศึกษาได้รู้จักการวางแผนภาษีสำหรับเงินดังกล่าว เนื่องจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาใช้เกณฑ์เงินสดในการประเมินเงินได้ประจำปีภาษี ดังนั้น หากบุคลากรทางการศึกษาสามารถวางแผนการรับเงินได้เพื่อเสียภาษีสำหรับปีภาษีใด ๆ ได้อย่างลงตัว อาจทำให้ประหยัดภาษีที่ต้องชำระลงได้เป็นอย่างมาก

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นภาษีทางตรงที่สำคัญมากเพราะอำนวยความสะดวกได้เป็นกอบเป็นกำให้กับรัฐบาล ซึ่งรัฐบาลจะจัดเก็บภาษีจากบุคคลธรรมดา ไม่ว่าจะเป็นเงินได้ประเภทใด ชนิดใด มีอาชีพ เพศ การศึกษา หรืออายุเท่าใด ถ้าไม่มีกฎหมายยกเว้นให้แล้ว ก็มักจะอยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย โดยใช้เกณฑ์เงินสดในการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากฐานภาษีที่เรียกว่าเงินได้สุทธิ ซึ่งเกิดจากการคำนวณ โดยนำเงินได้พึงประเมินตลอดทั้งปีภาษี



หักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนดไว้ เมื่อได้เงินสุทธิเท่าไรแล้ว ให้นำไปคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามอัตราและวิธีการตามที่กฎหมายกำหนด

สำหรับวิธีการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กฎหมายกำหนดให้ผู้มีเงินได้ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประเมินตนเอง ณ สถานที่ที่กฎหมายกำหนด ภายในวันที่ 1 มกราคม-31 มีนาคมของปีภาษีถัดจากปีที่มีเงินได้ นอกจากนี้กฎหมายยังกำหนดให้ผู้มีเงินได้บางประเภทมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีครึ่งปี หรือกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้ทำการหักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ณ ที่จ่ายด้วย อย่างไรก็ตาม ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กฎหมายถือว่าเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตอนสิ้นปี ทำให้ในการคำนวณภาษีเงินได้ตอนสิ้นปี อาจจะมีภาษีที่ต้องชำระเพิ่มเติมหรือขอคืนก็ได้ ในกรณีที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายเกินไป นอกจากนี้ ผู้ที่ฝ่าฝืนไม่เสียภาษี อาจถูกเจ้าหน้าที่ประเมินให้เสียภาษีพร้อมด้วยเบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่ม หรืออาจถูกดำเนินการยึดทรัพย์ขายทอดตลาด หรือถูกดำเนินคดีอาญาก็ได้

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่ ผู้ที่มีเงินได้เกิดขึ้นในระหว่างปีภาษีที่ผ่านมาโดยมีสถานะอย่างใดอย่างหนึ่ง ซึ่งบทความนี้ขอยกตัวอย่างผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพียง 2 กลุ่ม ดังนี้

1. **บุคคลธรรมดา** บุคคลธรรมดาที่มีหน้าที่ในการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คือ บุคคลธรรมดาผู้มีเงินได้ตามเกณฑ์ขั้นต่ำที่ประมวลรัษฎากรกำหนด โดยไม่จำกัดอายุ ความสามารถ เชื้อชาติ สัญชาติ หรือศาสนา และไม่ว่าบุคคลนั้นจะเป็นผู้เยาว์ ผู้ที่ศาลสั่งให้เป็นบุคคลไร้ความสามารถ ภิกษุ สามเณร คนวิกลจริต และจะมีถิ่นที่อยู่ในหรือต่างประเทศก็ตาม หากบุคคลดังกล่าวมีเงินได้ กฎหมายกำหนดให้ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา อ้างถึงคำวินิจฉัยของคณะกรรมการศาลรัฐธรรมนูญที่ 17/2555 ลงวันที่ 4 กรกฎาคม 2555 ซึ่งมีคำวินิจฉัยว่าการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสามีและภริยาตามมาตรา 57 ตรี และมาตรา 57 เบญจ เป็นการจำกัดสิทธิสามีและภริยาในการยื่นรายการและเสียภาษี ถือว่าไม่ส่งเสริมความเสมอภาคของชายและหญิง กรณีนี้จึงขัดหรือแย้งต่อมาตรา 30 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 บทบัญญัติตาม



มาตรา 57 ตี และมาตรา 57 เบญจ ดังนั้น การเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยา สำหรับปีภาษี 2555 เป็นต้นไป มิให้ถือว่าเงินได้พึงประเมินของภริยาเป็นเงินได้ของ สามี แต่กลับไปสู่บทบัญญัติทั่วไปคือ มาตรา 56 วรรคแรก แห่งประมวลรัษฎากร กล่าวคือ กรณีสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ สามีและภริยาต่างฝ่ายต่างมีหน้าที่ยื่น รายงานและเสียภาษีเงินได้ในนามตนเอง (The Revenue Department, 2012)

2. **หักหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช่นิติบุคคล** บุคคลธรรมดา ตั้งแต่สองคนขึ้นไปตกลงเข้ากัน เพื่อที่จะทำกิจการร่วมกัน กฎหมายกำหนดให้ต้อง เสียภาษีเสมือนหนึ่งว่าเป็นบุคคลธรรมดาซึ่งหากมีเงินได้ตามเกณฑ์ที่กฎหมาย กำหนดแล้วต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วยเช่นกัน (Academic Staff, 2018)

เนื่องจากผู้มีเงินได้ประกอบอาชีพแตกต่างกัน ซึ่งอาชีพเหล่านั้นมีความ ยากง่ายและต้นทุนที่แตกต่างกัน เพื่อความเป็นธรรม กฎหมายจึงได้แบ่งเงินได้พึง ประเมินออกเป็น 8 ประเภทตามความเหมาะสม เพื่อกำหนดวิธีการคำนวณภาษีให้ เกิดความเป็นธรรมมากที่สุด ซึ่งบทความนี้ขอยกตัวอย่างประเภทของเงินได้ที่ เกี่ยวข้องเพียง 3 ประเภท ดังนี้

ประเภทที่ 1 เงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากรมาตราที่ 40 (1)

เงินได้ประเภทที่ 1 ได้แก่ เงินได้เนื่องจากการจ้างงาน หรือการให้บริการ ตามสัญญาจ้างแรงงาน ซึ่งเป็นสัญญาซึ่งบุคคลหนึ่ง เรียกว่า ลูกจ้าง ตกลงที่จะ ทำงานให้แก่อีกบุคคลหนึ่ง เรียกว่า นายจ้าง และนายจ้างตกลงที่จะให้สินจ้าง ตลอดเวลาทำงานให้ ซึ่งเงินได้ตามมาตรา 40(1) เป็นเงินได้จากการจ้างแรงงาน เป็นหลัก และเงินได้ประเภทนี้เป็นเงินได้พึงประเมินที่นายจ้างจ่ายให้ลูกจ้าง และ รวมถึงเงิน ทรัพย์สิน และประโยชน์ส่วนเพิ่มต่าง ๆ ที่นายจ้างให้แก่ลูกจ้างเนื่องจาก การจ้างแรงงานด้วย เช่น เงินค่าประจำตำแหน่ง ค่าล่วงเวลา เบี้ยประกันชีวิตที่ นายจ้างจ่ายแทนพนักงาน ค่าเล่าเรียนบุตร การจัดท่องเที่ยวทัศนจรให้แก่ พนักงาน

ประเภทที่ 2 เงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากรมาตราที่ 40 (2)

เงินได้ประเภทที่ 2 ได้แก่ เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งการทำงานที่ ทำ หรือจากการรับทำงานให้ ซึ่งเกิดจากการปฏิบัติงานของผู้มีเงินได้โดยมุ่งถึง ผลสำเร็จของงาน ซึ่งเงินได้ประเภทที่ 2 จะมีความคล้ายคลึงกับเงินได้ประเภทที่ 1 แต่มีความเป็นอิสระ ไม่ผูกมัดกับนายจ้างมากเท่ากับเงินได้ประเภทที่ 1



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีที่ 11 ฉบับที่ 2 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2563)

การหักค่าใช้จ่ายของเงินได้ประเภทที่ 1 และ 2 นั้น กฎหมายให้นำเงินได้ทั้งสองประเภทมารวมกันแล้วหักค่าใช้จ่ายได้แบบเหมาร้อยละ 50 แต่ไม่เกิน 100,000 บาท

ประเภทที่ 8 เงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากรมาตราที่ 40 (8)

เงินได้ประเภทที่ 8 ได้แก่ เงินได้จากการทำธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง การขายอสังหาริมทรัพย์ หรือการอื่น นอกจากที่ระบุไว้ในประเภทที่ 1 ถึงประเภทที่ 7 แล้ว (Academic Staff, 2018)

การหักค่าใช้จ่ายของเงินได้ประเภนี้แบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม ดังนี้ กลุ่มแรก สามารถหักค่าใช้จ่ายแบบเหมาได้ร้อยละ 60 หรือตามความจำเป็นหรือสมควรก็ได้ ทั้งนี้เฉพาะเงินได้พึงประเมินที่กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน ฉบับที่ 11 พ.ศ. 2502 เท่านั้น กลุ่มที่สอง นอกเหนือจากเงินได้พึงประเมินที่กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน ฉบับที่ 11 พ.ศ. 2502 สามารถหักค่าใช้จ่ายแบบตามความจำเป็นหรือสมควรเท่านั้น (Siriwan, 2017) ซึ่งในกรณีที่เลือกหักค่าใช้จ่ายแบบตามความจำเป็นหรือสมควรนั้น ผู้มีเงินได้จะต้องจัดทำบัญชีและจัดเก็บเอกสารการหักค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับเงินได้นั้นไว้เพื่อให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรตรวจสอบด้วย

การหักลดหย่อน

การหักค่าลดหย่อน หมายถึง รายการต่าง ๆ ที่กฎหมายได้กำหนดให้หักได้เพิ่มขึ้นหลังจากได้หักค่าใช้จ่ายแล้ว เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีก่อนการคำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งสามารถสรุปรายละเอียดการหักลดหย่อนได้ดัง Table 1



Table 1 Allowances for Personal Income Tax's Year End Tax Calculation (The Revenue Department, 2017)

รายการหักลดหย่อน	ค่าลดหย่อน / ยกเว้น
1. ผู้มีเงินได้	60,000 บาท
2. สามีหรือภริยา (จดทะเบียนสมรสถูกต้องตามกฎหมายและไม่มีเงินได้)	60,000 บาท
3. บุตร (กรณีสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษี ให้ต่างฝ่ายต่างหักลดหย่อนบุตรได้เต็มจำนวน) โดยมีเงื่อนไขดังนี้ • บุตรที่ชดด้วยกฎหมายสามารถหักลดหย่อนได้ไม่จำกัดจำนวนบุตร • บุตรต้องไม่มีเงินได้พึงประเมินตั้งแต่ 30,000 บาท ขึ้นไป • เป็นผู้เยาว์ หรือ อายุไม่เกิน 25 ปีและกำลังศึกษาในระดับมหาวิทยาลัยหรือระดับอุดมศึกษา หรือเป็นบุคคลที่ศาลสั่งให้เป็นบุคคลไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถและอยู่ในความอุปการะของผู้มีเงินได้	คนละ 30,000 บาท เฉพาะบุตรคนที่สองที่เกิดในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2561 สามารถหักลดหย่อนได้เพิ่มอีก คนละ 30,000 บาท (Royal Thai Government Gazette, 2018)
4. ค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดา ซึ่งมีอายุ 60 ปีขึ้นไป และมีเงินได้ไม่เกิน 30,000 บาท	คนละ 30,000 บาท
5. ค่าเบี้ยประกันสุขภาพบิดามารดา ซึ่งมีเงินได้ไม่เกิน 30,000 บาท ตามจริง	ไม่เกิน 15,000 บาท



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีที่ 11 ฉบับที่ 2 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2563)

Table 1 Allowances for Personal Income Tax's Year End Tax Calculation
(The Revenue Department, 2017) (continued)

รายการหักลดหย่อน	ค่าลดหย่อน / ยกเว้น
6. ค่าเบี้ยประกันสุขภาพตนเอง ตามจริงแต่ไม่เกิน แต่เมื่อรวมกับเบี้ยประกันชีวิตและเงินฝากส่งเคราะห์ชีวิตแล้วแต่กรณี จะต้องไม่เกิน 100,000 บาท	25,000 บาท
7. ค่าฝากครรภ์ และค่าคลอดบุตร ทั้งนี้ ให้ได้รับ ยกเว้นภาษีตามจำนวนที่จ่ายจริงในแต่ละปี แต่เมื่อรวมกันแล้วต้องไม่เกิน (เริ่มมีผลบังคับใช้ในปีภาษี 2561 เป็นต้นไป)	คนละ 60,000 บาท
8. ค่าอุปการะเลี้ยงดูผู้พิการ หรือทุพพลภาพ	คนละ 60,000
9. เบี้ยประกันชีวิต กรมธรรม์อายุ 10 ปีขึ้นไป	ตามจริงแต่ไม่เกิน 100,000 บาท
10. เบี้ยประกันชีวิตแบบบำนาญ	ร้อยละ 15 ของเงินได้พึงประเมินแต่ไม่เกิน 200,000 บาท
11. เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ไม่เกิน 15% ของเงินได้พึงประเมิน	10,000 บาท และยกเว้น อีกไม่เกิน 490,000 บาท
12. ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมเพื่อซื้อบ้านที่อยู่อาศัย (ไม่เกิน) 13.1 ผู้มีเงินได้กู้ยืมคนเดียว หักได้ตามจ่ายจริง 13.2 ผู้มีเงินได้หลายคนร่วมกันกู้ยืม ตามจำนวนที่จ่ายจริง (ตามส่วนเฉลี่ยของดอกเบี้ยของจำนวนผู้กู้)	ไม่เกิน 100,000 บาท ไม่เกิน 100,000 บาท
13. เงินสมทบที่จ่ายเข้ากองทุนประกันสังคม	เท่าที่จ่ายจริง
14. ค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อส่งเสริมการออมระยะยาว (SSF) ไม่เกิน 30% ของเงินได้พึงประเมิน	ไม่เกิน 200,000 บาท



Table 1 Allowances for Personal Income Tax's Year End Tax Calculation
(The Revenue Department, 2017) (continued)

รายการหักลดหย่อน	ค่าลดหย่อน / ยกเว้น
15. ค่าซื้อหน่วยลงทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ (RMF) ไม่เกิน 15% ของเงินได้พึงประเมิน แต่เมื่อรวมกับเงินที่จ่ายเบี้ยประกันชีวิตแบบบำนาญ หรือกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ หรือกองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน	ไม่เกิน 500,000 บาท
16. เงินบริจาค 16.1 ยกเว้นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาและการกีฬา 16.2 ลดหย่อนเงินบริจาคทั่วไป	หักได้ 2 เท่าของจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอย่างอื่น ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอย่างอื่น
17. ยกเว้นเงินได้ที่ผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นคนพิการที่อยู่ในประเทศไทย และอายุไม่เกิน 65 ปีบริบูรณ์ ยกเว้นตามจำนวนเงินได้พึงประเมิน	ไม่เกิน 190,000 บาท

การวางแผนภาษีและการหนีภาษี

การวางแผนภาษี (Tax Planning) คือ การเตรียมการล่วงหน้าเพื่อเสียภาษีให้ถูกต้องและครบถ้วนในฐานะพลเมืองที่ดี และใช้สิทธิประโยชน์ต่าง ๆ ที่กฎหมายกำหนดไว้ใช้ลดหย่อนภาษีเงินได้ประจำปี เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้น้อยลง ไม่ต้องชำระภาษีเพิ่มหรือเสียเบี้ยปรับโดยใช่เหตุ ซึ่งตัวอย่างของการวางแผนภาษีอาจหมายรวมถึง



1) การใช้สิทธิประโยชน์ต่าง ๆ ที่กฎหมายกำหนดให้ใช้ลดหย่อนภาษีเงินได้ประจำปี ได้แก่ การลดหย่อนดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อซื้อ เช่าซื้อ หรือสร้างบ้านที่อยู่อาศัยตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 100,000 บาท การลดหย่อนค่าเบี้ยประกันชีวิต ที่มีความคุ้มครองตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป และเป็นกรมธรรม์ที่ซื้อจากบริษัทประกันชีวิตที่ดำเนินกิจการในประเทศไทย ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 100,000 บาท ค่าลดหย่อนเบี้ยประกันสุขภาพสูงสุดไม่เกิน 15,000 บาท แต่เมื่อรวมกับเบี้ยประกันชีวิตต้องไม่เกิน 100,000 บาท เป็นต้น

2) การหาประโยชน์จากข้อยกเว้นของกฎหมาย เช่น การยกเว้นเงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ กองทุนการออมแห่งชาติ กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ (กบข.) และกองทุนสงเคราะห์ครูโรงเรียนเอกชน ยกเว้นเงินได้ที่ผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นผู้พิการที่อยู่ในไทย และมีอายุไม่เกิน 65 ปี บริบูรณ์ ยกเว้นเงินได้ที่ผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นผู้อยู่ในไทย และมีอายุตั้งแต่ 65 ปีขึ้นไปในปีภาษี ยกเว้นค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ (RMF) และยกเว้นค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อส่งเสริมการออมระยะยาว (SSF) เป็นต้น ซึ่งการใช้ประโยชน์จากข้อยกเว้นเหล่านี้ ทำให้ผู้มีเงินได้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตนน้อยลง เป็นต้น

Henchokchaichana, N and Arunwuttipng, S. (2015) อธิบายการหนีภาษีว่า การหนีภาษีคือการปฏิบัติอย่างใดอย่างหนึ่งของผู้มีหน้าที่เสียภาษีให้กับรัฐบาล โดยมีวัตถุประสงค์จะลดจำนวนภาษีของตนลง หรือไม่ต้องรับภาระภาษีเลย ซึ่งอาจเกิดขึ้นในรูปแบบของการหลบหลีกภาษี (Tax Avoidance) และการหลีกเลี่ยงภาษีอากร (Tax Evasion)

การหลบหลีกภาษี (Tax Avoidance) คือ การหนีภาษีโดยอาศัยช่องโหว่ของกฎหมาย เช่น การแตกหน่วยภาษีออกเป็นหลายๆหน่วยภาษีเพื่อลดจำนวนฐานภาษีลง ซึ่งเป็นวิธีที่นิยมใช้กันมากในกลุ่มของผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งมีการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าจากเงินได้ของแต่ละหน่วยภาษี การใช้ช่องโหว่ดังกล่าวนี้ได้เป็นปัญหาสำหรับประเทศมาเป็นเวลานาน โดยกลุ่มอาชีพอิสระซึ่งอาศัยช่องโหว่ของประมวลรัษฎากรจัดตั้งคณะบุคคล 100,000 แห่งขึ้นเพื่อใช้เป็นฐานกระจายเงินได้ หลบเลี่ยงภาษีอย่างถูกกฎหมาย ซึ่งนอกจากการไม่ต้องเสียภาษีแล้วยังได้คืนภาษีอีกด้วย กรมสรรพากรจึงได้ออก พ.ร.บ.แก้ไขประมวลรัษฎากร ฉบับที่ 39 พ.ศ. 2557 เพิ่มเติมนิยามคำว่า “คณะบุคคลที่มีขึ้นนิติบุคคล” ซึ่งไม่เคยมีการกำหนดนิยามไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีที่ 11 ฉบับที่ 2 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2563)

เช่นเดียวกับห้างหุ้นส่วนสามัญมาก่อน นอกจากนี้ยังได้ออกคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.149/2558 เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ซึ่งมีสาระสำคัญดังนี้ กรณีห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล มีการจัดสรรเงินส่วนแบ่งกำไรให้แก่หุ้นส่วนหรือบุคคล หุ้นส่วนหรือบุคคลนั้นจะถือว่ามิเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ทั้งนี้ เงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับมาตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2558 ผู้มีเงินได้จะต้องนำมารวมกับเงินได้อื่นเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยสามารถหักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นหรือสมควร และต้องแสดงรายงานบัญชีรับ-จ่าย ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 249) (The Revenue Department, 2015 b) หลังจากทีกรมสรรพากรได้ออกมาตรการดังกล่าวออกมา ส่งผลให้ผู้ประกอบอาชีพอิสระทยอยแจ้งยกเลิกคณะบุคคลแล้ว

การหลีกเลี่ยงภาษีอากร (Tax Evasion) คือ การฝ่าฝืนไม่เสียภาษีอากรตามจำนวนที่ต้องเสียตามบทบัญญัติของกฎหมาย ซึ่งอาจเกิดการเจตนาและไม่เจตนา เช่น การจงใจไม่ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษี หรือยื่นแบบแสดงรายได้ไม่ถูกต้องครบถ้วนตามความเป็นจริง การแสดงรายการจ่ายไว้สูงกว่าความเป็นจริง โดยการทำเอกสารอันเป็นเท็จ และการจัดทำบัญชี 2 ชุด เป็นต้น

ภาระภาษีที่เกี่ยวข้องกับเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภทของบุคลากรทางการศึกษา

จากการรวบรวมข้อหารือที่เกี่ยวข้องกับเงินได้พึงประเมินประเภทต่าง ๆ ของบุคลากรทางการศึกษาดังแต่อดีตจนถึงปัจจุบัน สามารถสรุปออกเป็นแต่ละลักษณะของเงินได้พึงประเมินได้ดังนี้

1. เงินได้จากค่าจ้าง หรือเงินเดือน

เงินเดือนที่มหาวิทยาลัยฯ จ่ายให้กับบุคลากรทางการศึกษาถือเป็นเงินได้เนื่องจากการจ้างงาน หรือการให้บริการตามสัญญาจ้างแรงงาน ซึ่งเป็นสัญญาซึ่งบุคคลหนึ่ง เรียกว่า ลูกจ้าง (บุคลากรทางการศึกษา) ตกลงที่จะทำงานให้แก่อีกบุคคลหนึ่ง เรียกว่า นายจ้าง (มหาวิทยาลัยฯ) และนายจ้างตกลงที่จะให้สินจ้างตลอดเวลาที่ทำงานให้ โดยสินจ้างที่นายจ้างจ่ายให้ลูกจ้างนั้นอาจจะอยู่ในรูปแบบของเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส บำเหน็จ บำนาญ เงิน ทրพัยสิน หรือประโยชน์ใด ๆ ที่ได้เนื่องจากการจ้างงาน เช่น การได้ใช้รถประจำตำแหน่ง เป็นต้น



กรณีดังกล่าวนี้ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีข้อหาหรือที่เกี่ยวข้องกับกรณีดังกล่าวได้แก่ ข้อหาหรือของกรมสรรพากรที่ กค 0811/05392 ซึ่งระบุว่า กรณีทันตแพทย์ซึ่งทำงานประจำเป็นอาจารย์ของ คณะทันตแพทยศาสตร์ฯ ได้รับเงินเดือนประจำ เมื่อมาปฏิบัติงานในคลินิกทันตกรรมพิเศษนอกเวลาราชการปกติของคณะทันตแพทยศาสตร์อีก จึงเป็นการปฏิบัติงานของลูกจ้างกับนายจ้างคนเดิม โดยมีหลักฐานใบเสร็จรับเงิน ซึ่งออกในนามของราชการ มหาวิทยาลัยฯ ที่ทำการคณะทันตแพทยศาสตร์เป็นผู้เรียกเก็บเงินจากคนไข้แล้วจ่ายค่าตอบแทนให้ทันตแพทย์เป็นค่าธรรมเนียมพิเศษนอกเวลาราชการตามข้อตกลงในระเบียบของมหาวิทยาลัยฯ เงินค่าตอบแทนดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ในทางกลับกัน ข้อหาหรือดังกล่าวได้อธิบายว่า หากผู้รับเงินได้ไม่ใช้บุคลากรทางการศึกษา ในสังกัดเดียวกันกับมหาวิทยาลัยฯ ผู้จ่ายเงินได้ เงินได้ที่มหาวิทยาลัยฯ จ่ายให้นั้น จะถือเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้ กรณีทันตแพทย์ที่ปฏิบัติงานในคลินิกทันตกรรมพิเศษนอกเวลาราชการปกติ ของคณะทันตแพทยศาสตร์ฯ มิใช่อาจารย์ของคณะทันตแพทยศาสตร์ฯ ซึ่งมาทำงานเป็นครั้งคราว ตามวันและเวลาที่กำหนดตามข้อตกลง โดยมีหลักฐานใบเสร็จรับเงินซึ่งออกในนามของใน ราชการ มหาวิทยาลัยฯ ที่ทำการคณะทันตแพทยศาสตร์ เป็นผู้เรียกเก็บเงินจากคนไข้แล้วจ่ายค่าตอบแทนให้ทันตแพทย์เป็นค่าธรรมเนียมพิเศษนอกเวลาราชการ ตามข้อตกลงในระเบียบของมหาวิทยาลัยฯ ลักษณะนี้จึงไม่มีความสัมพันธ์ใน ลักษณะของนายจ้างกับลูกจ้าง เข้าลักษณะเป็นเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ ที่ได้เนื่องจากหน้าที่ หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร (The Revenue Department, 1999 b)

อย่างไรก็ตาม เงินได้ที่บุคลากรทางการศึกษาได้รับจากมหาวิทยาลัยฯ บางรายการได้รับการยกเว้นไม่ถือเป็นเงินได้พึงประเมินที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคล ธรรมดา เช่น ค่าพาหนะและเบี้ยเลี้ยงเดินทางตามอัตราที่รัฐบาลกำหนดโดยพระ ราชกฤษฎีกาว่าด้วยอัตรา ค่าพาหนะและเบี้ยเลี้ยงเดินทาง ค่าเบี้ยประชุมกรรมการ หรือค่าสอน ค่าสอบที่ทางราชการหรือสถานศึกษาของทางราชการจ่ายให้ และเงิน ได้ที่ทางราชการจ่ายให้เป็นเงินค่าเช่าบ้านหรือเงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้ อยู่บ้านที่ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินช่วยการศึกษาบุตร เงินช่วยเหลือบุตรเงินค่า เบี้ยกันดาร เงินยังชีพ หรือเงินค่าอาหารทำกรนอกเวลา เป็นต้น (Academic



Staff, 2018) ซึ่งสอดคล้องกับข้อหาหรือของกรมสรรพากรที่ กค 0811/02984 กล่าวคือ ในกรณีที่มหาวิทยาลัยซึ่งเป็นสถานศึกษาของทางราชการ ได้จ่ายค่าสอนให้อาจารย์ผู้สอนพิเศษ โดยคิดเป็นชั่วโมงตามที่สอนจริง เงินได้ดังกล่าวถือว่าเป็นเงินค่าสอนที่สถานศึกษาของทางราชการจ่ายให้ ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ตามมาตรา 42 (7) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้นมหาวิทยาลัยซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินได้ จึงไม่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย แต่อย่างใด (The Revenue Department, 1999a)

ทั้งนี้ ผู้ที่มีเงินได้ที่ต้องเสียภาษีจากค่าจ้างหรือเงินเดือนนั้น ไม่จำกัดว่าผู้ที่เป็นลูกจ้างนั้นจะอยู่ในสถานภาพใดก็ตาม ดังข้อหาหรือของกรมสรรพากรที่ กค 0811/9414 กล่าวคือ ในกรณีที่มหาวิทยาลัยมหามกุฏราชวิทยาลัยเป็นมหาวิทยาลัยที่จัดตั้งขึ้นใหม่ เพื่อให้การศึกษาแก่พระสงฆ์และคฤหัสถ์ มีสถานะเป็นมหาวิทยาลัยของรัฐ มีเจ้าหน้าที่ทั้งฝ่ายบรรพชิตและคฤหัสถ์ ซึ่งได้รับเงินเดือนจากเงินงบประมาณแผ่นดินในหมวดเงินอุดหนุน กรมสรรพากรได้ตีความว่าเงินเดือนที่พระภิกษุสงฆ์ได้รับถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร และไม่มีกฎหมายโดยยกเว้นภาษีเงินได้ให้ ดังนั้น พระภิกษุสงฆ์จึงต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรา 56 วรคแรก แห่งประมวลรัษฎากร (The Revenue Department, 2001)

2. เงินได้จากค่าจ้างที่ปรึกษา

กรณีมหาวิทยาลัยเป็นผู้จ่ายค่าจ้างที่ปรึกษาให้กับบุคลากรทางการศึกษาภายในมหาวิทยาลัย

มหาวิทยาลัยฯ ซึ่งเป็นส่วนราชการได้จ่ายค่าจ้างที่ปรึกษาฯ ให้หัวหน้าโครงการฯซึ่งเป็นบุคลากรในมหาวิทยาลัยเพื่อดำเนินกิจกรรมของโครงการที่มหาวิทยาลัยได้รับทุนสนับสนุนมานั้น เงินค่าจ้างที่ปรึกษาที่หัวหน้าโครงการฯได้รับนั้นสามารถพิจารณาจัดเป็นประเภทของเงินได้พึงประเมินได้ดังนี้

1) เงินได้จากการรับทำงานให้ ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากถือเป็นเงินได้เนื่องจากการรับทำงานให้ ซึ่งในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้ในอัตราร้อยละ 50 แต่เมื่อรวมกับค่าใช้จ่ายสำหรับเงินเดือนหรือค่าจ้างซึ่งเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากรแล้วต้องไม่เกิน 100,000 บาท ดังนั้น เมื่อมหาวิทยาลัยฯ



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีที่ 11 ฉบับที่ 2 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2563)

จ่ายเงินจำนวนดังกล่าวให้หัวหน้าโครงการฯ มหาวิทยาลัยฯ ต้องคำนวณหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

2) เงินได้ตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ในกรณีที่หัวหน้าโครงการฯ ต้องนำเงินค่าจ้างที่ปรึกษาไปเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหารหรือการดำเนินงาน ซึ่งมีค่าใช้จ่ายจำนวนสูง เช่น จ่ายเป็นค่าจ้างให้คณะที่ปรึกษาฯ จ่ายเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง ให้แก่ลูกจ้าง พนักงาน จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับเครื่องมือเครื่องใช้ของสำนักงาน ค่ารับรอง รวมทั้งค่าใช้จ่ายอื่นใดที่จ่ายเพื่อประโยชน์ในการดำเนินโครงการ ซึ่งเมื่อรวมค่าใช้จ่ายทั้งปีแล้วสูงกว่าอัตราร้อยละ 50 ของเงินค่าจ้างที่หัวหน้าโครงการฯ ได้รับ และสามารถหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรได้ตามมาตรา 8 ทวิ แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ.2502 นอกจากนี้ มหาวิทยาลัยฯ ผู้จ่ายเงินได้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1.0 จากจำนวนค่าจ้างที่ปรึกษาที่จ่ายทั้งจำนวน ตามมาตรา 50 (4) แห่งประมวลรัษฎากร และผู้มีเงินได้มีสิทธินำภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ที่ถูกหักและนำส่งไปแล้วนั้น ไปเป็นเครดิตภาษีในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ข้อหารือของกรมสรรพากรที่ กค 0706/261) (The Revenue Department, 2005a)

กรณีบุคคลภายนอกเป็นผู้จ่ายค่าจ้างที่ปรึกษาให้กับบุคลากรทางการศึกษาภายในมหาวิทยาลัย

กรณีมูลนิธิฯ จ่ายค่าตอบแทนในการเป็นที่ปรึกษาโครงการดังกล่าวให้แก่บุคคลภายนอกและบุคลากรของมหาวิทยาลัยซึ่งไม่ได้รับค่าตอบแทนเป็นเงินเดือนประจำจากมูลนิธิฯ เงินค่าตอบแทนดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ตาม หากหัวหน้าทีมวิจัยได้ทำวิจัยร่วมกับบุคคลอื่น หรือมีลูกจ้าง หรือสำนักงาน และมีค่าใช้จ่ายในการบริหารงานจำนวนมาก เงินที่ได้รับดังกล่าวจะเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร (ข้อหารือของกรมสรรพากรที่ กค 0706/422) (The Revenue Department, 2004a)



3. เงินได้จากค่าควบคุมวิทยานิพนธ์และการจ่ายเงินสำหรับผลงานทางวิชาการที่ได้รับการตีพิมพ์ลงในวารสารต่าง ๆ

ในกรณีที่มีมหาวิทยาลัยแห่งหนึ่งได้มีการจ่ายเงินให้แก่อาจารย์สำหรับเป็นค่าควบคุมวิทยานิพนธ์ของนิสิตหรือนักศึกษา ซึ่งมีการให้ค่าปรึกษาแนะนำ เช่นเดียวกับการสอน และเป็นส่วนหนึ่งของการเรียนการสอนตามหลักสูตร นอกจากนี้มีการจ่ายเงินสำหรับผลงานทางวิชาการที่ได้รับการตีพิมพ์ลงในวารสารต่าง ๆ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นการกระตุ้นให้เกิดคุณภาพทางวิชาการ กรมสรรพากรได้วินิจฉัยว่าเงินได้ดังกล่าวนั้นเป็นการจ่ายค่าตอบแทนที่ไม่ได้มีการสอนจริง และไม่ใช่ว่าสอบวิทยานิพนธ์ ดังนั้น เงินได้ดังกล่าวจึงไม่เข้าลักษณะเป็นค่าสอนค่าสอบ ที่สถานศึกษาของทางราชการจ่ายให้ เป็นเหตุให้ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามมาตรา 42 (7) แห่งประมวลรัษฎากร (ข้อหาหรือของกรมสรรพากรที่ กค 0706/7008) (The Revenue Department, 2004b) ดังนั้นเมื่อมหาวิทยาลัยได้จ่ายเงินดังกล่าวให้กับบุคลากรทางการศึกษา มหาวิทยาลัยต้องหักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร และบุคคลนั้นต้องนำเงินได้ดังกล่าวไปรวมคำนวณเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตอนสิ้นปีด้วย

4. เงินได้จากการรับทำวิจัยจากหน่วยงานภายนอก

มีข้อหาหรือที่เกี่ยวข้องกับเงินได้จากการรับทำวิจัยหลายกรณี ซึ่งสามารถสรุปได้ดังนี้

1) มหาวิทยาลัยได้รับการสนับสนุนเงินทุนในการทำวิจัยต่าง ๆ จากแหล่งเงินภายนอกทั้งจากภาครัฐและภาคเอกชน โดยมีการจ่ายเงินสนับสนุนให้แก่มหาวิทยาลัยครั้งเดียว หรือหลายครั้งขึ้นอยู่กับโครงการวิจัยแต่ละโครงการ ซึ่งในการดำเนินการวิจัยจะมีการจ่ายค่าตอบแทนให้แก่บุคคลภายนอกและบุคลากรของมหาวิทยาลัยที่ปฏิบัติงานในโครงการวิจัย ในการจ่ายเงินค่าตอบแทนให้แก่ผู้ปฏิบัติงานในโครงการวิจัยดังกล่าว ซึ่งอาจจ่ายครั้งเดียว หรือจ่ายเป็นงวด ๆ มีผลกระทบต่อการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ดังนี้

(1) กรณีข้าราชการหรือพนักงานของมหาวิทยาลัย ได้รับค่าตอบแทนเป็นเงินเดือนประจำจากมหาวิทยาลัยอยู่แล้ว และได้รับเงินค่าตอบแทนจากการปฏิบัติงานในโครงการวิจัยจากมหาวิทยาลัยอีก เงินค่าตอบแทนจากการ



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีที่ 11 ฉบับที่ 2 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2563)

ปฏิบัติงานในโครงการวิจัยดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นเงินได้อันเนื่องมาจากการจ้างแรงงาน ตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

(2) กรณีมหาวิทยาลัยจ่ายเงินค่าตอบแทนในการปฏิบัติงานในโครงการวิจัยให้แก่บุคคลภายนอกมหาวิทยาลัย เข้าลักษณะเป็นเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ ก็ได้ เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือรับทำงานให้ ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร (ข้อหารือของกรมสรรพากรที่ กค 0706/ก.00331) (The Revenue Department, 2003) ในกรณีนี้ มหาวิทยาลัยต้องคำนวณหักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เช่นเดียวกับเงินเดือนค่าจ้างทั่วไปตามข้อ 1 เพียงแต่ไม่มีฐานเงินเดือนประจำในการคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย (Treasury Office, King Mongkut's University of Technology Thonburi, 2012)

2) มหาวิทยาลัยฯ มีข้อตกลงความร่วมมือกับหน่วยงานราชการแห่งหนึ่งเพื่อทำการศึกษาวิจัย เผยแพร่เทคโนโลยี และเพิ่มประสิทธิภาพการใช้น้ำในการเกษตร โดยมหาวิทยาลัยฯ ได้จัดทำโครงการนำร่องการพัฒนาเกษตรชลประทานสำหรับพืชไร่ พืชผัก ไม้ผล และปศุสัตว์ สำหรับการสาธิตและการฝึกอบรม ในการนี้คณะอาจารย์ของมหาวิทยาลัยฯ เป็นผู้ออกแบบก่อสร้างระบบชลประทาน และมหาวิทยาลัยฯ เป็นผู้จ่ายเงินค่าตอบแทนให้แก่อาจารย์ ซึ่งในกรณีนี้ เงินค่าตอบแทนการออกแบบก่อสร้างระบบชลประทานที่อาจารย์ได้รับจากมหาวิทยาลัยฯ ไม่เข้าลักษณะเป็นค่าสอน ค่าสอบ ที่สถานศึกษาของทางราชการจ่ายให้ จึงไม่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรา 42 (7) แห่งประมวลรัษฎากร (ข้อหารือของกรมสรรพากรที่ กค 0706/5770) (The Revenue Department, 2007)

3) องค์การของรัฐได้ว่าจ้างคณะบุคคล และบุคคล ทำการวิจัยและงานที่เกี่ยวข้องเพื่อใช้ประโยชน์ในการพัฒนาระบบการทำงานของหน่วยงานผู้ว่าจ้าง โดยสัญญาจ้างระบุให้ผู้รับจ้างส่งรายงานผลการใช้จ่ายเงินหรือใบสำคัญค่าใช้จ่ายการวิจัยให้องค์การของรัฐ กรณีดังกล่าวส่งผลต่อภาระทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ดังนี้

(1) เงินค่าตอบแทนการวิจัยที่บุคคลธรรมดาได้รับจะถือเป็นเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (1) หรือมาตรา 40 (2) หรือมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร นั้น ต้องพิจารณาเป็นรายกรณี ดังนี้



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีที่ 11 ฉบับที่ 2 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2563)

1.1 กรณีจะเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมิน ตาม มาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ต้องปรากฏว่า คู่สัญญามีความประสงค์จะผูก นิติสัมพันธ์กันอย่างน้อยนายจ้างกับลูกจ้าง กล่าวคือ ผู้จ่ายเงินได้ค่าทำวิจัยคือ มหาวิทยาลัยฯ ผู้เป็นนายจ้าง และผู้รับเงินได้คือบุคลากรทางการศึกษาภายใน มหาวิทยาลัยเดียวกัน ผู้เป็นลูกจ้าง นั่นเอง

1.2 กรณีผู้รับจ้างวิจัยได้ทำการวิจัย และต้องปฏิบัติ ตามข้อบังคับเกี่ยวกับการทำงานตามสัญญาจ้าง เงินที่ได้รับเข้าลักษณะเป็นเงินได้ เนื่องจากการรับทำงานให้ ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร กล่าวคือ ผู้จ่ายเงินได้ค่าทำวิจัยไม่ใช่นายจ้างที่จ่ายเงินเดือนให้กับบุคลากรทางการศึกษา หรือไม่ใช่มหาวิทยาลัยที่ผู้รับเงินได้ทำงานเป็นลูกจ้างนั่นเอง

1.3 กรณีผู้รับจ้างได้ทำการวิจัยร่วมกับบุคคลอื่น หรือมี ลูกจ้างหรือมีสำนักงาน และมีค่าใช้จ่ายในการบริหารงานจำนวนมาก เงินได้ที่ได้รับ เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งจะ หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควรตามมาตรา 8 ทวิ แห่งพระราช กฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้ หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 กรณีกฎหมายพิจารณาตามความ เหมาะสมของค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นของการรับทำงานวิจัยของผู้มีเงินได้ ซึ่งต้องมี ค่าใช้จ่ายในการจ้างผู้ช่วยวิจัย ค่าจ้างเก็บข้อมูล หรือบริหารงานวิจัยจำนวนมาก ดังนั้น ผู้มีเงินได้จากการรับทำวิจัยจะต้องจัดทำบัญชีเพื่อบันทึกรายละเอียด ค่าใช้จ่ายตามความจริงที่เกิดขึ้น และเก็บหลักฐานประกอบการจ่ายค่าใช้จ่ายเพื่อ การบริหารงานวิจัยดังกล่าว ทั้งนี้ เพื่อนำมาหักค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานวิจัยใน การคำนวณภาษีเงินได้เงินบุคคลธรรมดาตนเอง นอกจากนี้ อ้างถึงมาตรา 50 (4) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกำหนดว่าเงินได้ที่ส่วนราชการจ่ายตามมาตรา 40 (5) (6) (7) และ (8) แต่ไม่รวมถึงการจ่ายซื้อพืชผลทางการเกษตร ที่ผู้จ่ายเป็นรัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่น อื่น ซึ่งจ่ายเงินได้ให้แก่ผู้รับรายหนึ่งๆ มีจำนวนรวมทั้งสิ้นตั้งแต่ 10,000 บาทขึ้นไป แม้ว่าการจ่ายนั้นจะได้แบ่งจ่ายครั้งหนึ่งๆ ไม่ถึง 10,000 บาท ก็ดี ให้คำนวณหัก ภาษีในอัตราร้อยละ 1 ของยอดเงินได้พึงประเมิน ดังนั้น ส่วนราชการผู้จ่ายเงินได้ จึงมีหน้าที่ต้องหัก ภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 1 ของเงินได้พึงประเมินทุกครั้ง ที่ จ่ายเงินได้นั่นเอง (The Revenue Department, 1998) ซึ่งสอดคล้องกับหนังสือ



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีที่ 11 ฉบับที่ 2 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2563)

ข้อหารือ กค 0811/1548 ลงวันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2545 (The Revenue Department, 2002)

(2) ผู้ว่าจ้างเป็นหน่วยงานของรัฐที่มีฐานะเป็นนิติบุคคลซึ่งเข้าลักษณะเป็น “องค์การของรัฐบาล” ตามมาตรา 2 แห่งประมวลรัษฎากร หากตามสัญญาจ้างฯ ไม่ปรากฏว่าผู้รับจ้าง (บุคลากรทางการศึกษา) ได้ทำงานร่วมกับบุคคลอื่นหรือมีลูกจ้างหรือมีสำนักงานและมีค่าใช้จ่ายในการบริหารงานจำนวนมากแต่อย่างใด เงินที่ได้รับดังกล่าวจึงเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินเนื่องจากการรับทำงานให้ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกรณีนี้ ผู้จ่ายเงินได้ค่าทำวิจัยและผู้รับเงินได้ค่าทำวิจัยไม่มีความผูกพันฉันท์นายจ้างและลูกจ้าง ดังนั้น เมื่อองค์การของรัฐบาล (ผู้ว่าจ้าง) ได้จ่ายค่าจ้างทำการวิจัยให้ผู้รับจ้าง ผู้ว่าจ้างมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร (ข้อหารือของกรมสรรพากรที่ กค 0706/5915) (The Revenue Department, 2005 b) ซึ่งสอดคล้องกับหนังสือข้อหารือ กค 0811/1548 ลงวันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2545 (The Revenue Department, 2002)

4) การรับทำวิจัยในรูปแบบของคณะทำงานฯ จะมีลักษณะเป็นคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล เมื่อมีเงินได้พึงประเมินมีหน้าที่ยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินในชื่อของคณะบุคคล เมื่อได้เสียภาษีเงินได้ตามแบบ ภ.ง.ด.90 และแบบ ภ.ง.ด.94 ตามมาตรา 56 วรรคสอง และมาตรา 56 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร ตามมาตรา 46 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 นอกจากนี้ เงินได้ดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นเงินค่าบริการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 77/2 (1) แห่งประมวลรัษฎากร แต่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 81 (1)(ฎ) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 12)ฯ ลงวันที่ 27 ธันวาคม พ.ศ. 2534 (ข้อหารือของกรมสรรพากรที่ กค 0811/16553) (The Revenue Department, 1998) อย่างไรก็ตาม ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 56 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร โดยต้องคำนวณภาษีตามมาตรา 48 แห่งประมวลรัษฎากร และหากห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล แบ่งส่วนแบ่งของกำไรหรือส่วนแบ่งเงินได้ ให้แก่หุ้นส่วนในห้างหุ้นส่วนสามัญหรือบุคคลในคณะบุคคลในปีภาษีใด ให้หุ้นส่วนหรือบุคคลนั้นต้องนำส่วนแบ่งของกำไร



หรือส่วนแบ่งเงินได้ซึ่งถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร มารวมคำนวณเสียภาษีเงินได้กับเงินได้พึงประเมินประเภทอื่น ๆ ที่ได้รับโดยไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ ตามมาตรา 42 (14) แห่งประมวลรัษฎากรอีกต่อไป ทั้งนี้สำหรับส่วนแบ่งของกำไรหรือส่วนแบ่งเงินได้ ที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป (The Revenue Department, 2015b)

5) ในกรณีที่ผู้รับทุนวิจัยเป็นลูกจ้างหรือพนักงานของมหาวิทยาลัย และได้รับทุนวิจัยจากหน่วยงานราชการแห่งหนึ่ง โดยทำสัญญารับทุนศึกษาวิจัยในลักษณะเหมาจ่าย โดยแบ่งจ่ายเป็นงวดตามผลสำเร็จของงานที่กำหนดในสัญญา และเงินทุนที่จ่ายถูกนำไปใช้จ่ายสำหรับค่าเครื่องมือและการวิเคราะห์ต่าง ๆ โดยผลงานวิจัยตกเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้ให้ทุนวิจัย เข้าลักษณะเป็นการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากในกรณีที่ผู้รับทุนมีภาระค่าใช้จ่ายในการดำเนินการวิจัยสูง และการจ่ายเงินดังกล่าวจึงไม่เข้าลักษณะเป็นรางวัลเพื่อการศึกษาหรือค้นคว้าในวิทยาการที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 42 (11) แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ตาม หากการดำเนินงานวิจัยได้ทำเป็นหมู่คณะ จะถือว่าผู้ร่วมโครงการวิจัยเป็นคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ดังนั้น เงินทุนศึกษาวิจัยที่ได้รับจึงต้องนำไปเสียภาษีเงินได้ในนามของคณะบุคคล ตามมาตรา 56 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร ตามมาตรา 46 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 11) พ.ศ.2502 (ข้อหาหรือของกรมสรรพากร ที่ กค 0811/2880) (The Revenue Department, 2000)

5. เงินได้จากขายหนังสือหรือตำราเรียน

ในกรณีที่มหาวิทยาลัยของรัฐ ได้ดำเนินการโดยจัดซื้อหนังสือหรือตำราจากอาจารย์ผู้สอน เพื่อใช้ประกอบการเรียนการสอนภายในมหาวิทยาลัย เงินได้ของอาจารย์ผู้สอนที่ได้รับจากการขายหนังสือหรือตำราดังกล่าวจากมหาวิทยาลัย นั้น ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น เมื่อมหาวิทยาลัยได้จ่ายเงินค่าหนังสือหรือตำราให้กับอาจารย์รายหนึ่งๆ ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และมีจำนวนรวมทั้งสิ้นตั้งแต่ 10,000 บาทขึ้นไป แม้การจ่ายนั้นจะได้แบ่งจ่ายครั้งหนึ่งๆ ไม่ถึง 10,000 บาทก็ตาม มหาวิทยาลัยจะต้องคำนวณหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 1 ของยอดเงินที่ได้



ชำระ ตามมาตรา 50 (4) แห่งประมวลรัษฎากร (ข้อหาหรือของกรมสรรพากรที่
กค 0702/2901) (The Revenue Department, 2015a)

สรุป

บุคลากรทางการศึกษาซึ่งเป็นข้าราชการหรือพนักงานของราชการ มีเงิน
ได้หลักที่มหาวิทยาลัยจ่ายให้เนื่องจากการจ้างงาน หรือการให้บริการตามสัญญา
จ้างแรงงาน ซึ่งอาจอยู่ในรูปแบบของเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด
บำเหน็จ บำนาญ เงิน ทրพัยสิน หรือประโยชน์ใด ๆ ที่ได้เนื่องจากการจ้างงาน
รวมถึงค่าควบคุมวิทยานิพนธ์ของนิสิตหรือนักศึกษาซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการเรียน
การสอนตามหลักสูตร และค่าตอบแทนสำหรับผลงานทางวิชาการที่ได้รับการ
ตีพิมพ์ลงในวารสารต่าง ๆ เป็นต้น กรณีดังกล่าวนี้ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตาม
มาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร หากบุคลากรทางการศึกษาได้รับค่าตอบแทน
ในรูปของค่าที่ปรึกษา ไม่ว่าค่าที่ปรึกษาดังกล่าว มหาวิทยาลัยจะเป็นผู้จ่ายค่าจ้าง
ที่ปรึกษาให้กับบุคลากรทางการศึกษาภายในมหาวิทยาลัยหรือบุคคลภายนอกจะ
เป็นผู้จ่ายเงินได้ดังกล่าวก็ตาม เงินค่าตอบแทนดังกล่าว เข้าลักษณะเป็นเงินได้
พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ตาม หากหัวหน้าทีม
วิจัยได้ทำวิจัยร่วมกับบุคคลอื่น หรือมีลูกจ้าง หรือสำนักงาน และมีค่าใช้จ่ายในการ
บริหารงานจำนวนมาก เงินที่ได้รับดังกล่าวจะเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตาม
มาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร นอกจากนี้ ในกรณีที่มหาวิทยาลัยได้รับทุน
ทำวิจัยไม่ว่าจะได้จากแหล่งเงินทุนในประเทศหรือต่างประเทศก็ตาม ตามกฎหมาย
แล้ว มหาวิทยาลัยในกำกับของรัฐมีฐานะเป็นนิติบุคคลตามกฎหมายพิเศษ ซึ่ง
ไม่ใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร
มหาวิทยาลัยจึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากรายได้ทุนวิจัย และ
รายได้ทุนวิจัยดังกล่าว ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 81 (1) (ฎ) แห่ง
ประมวลรัษฎากร ประกอบกับประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม
(ฉบับที่ 12) เรื่อง กำหนดสาขาและลักษณะการประกอบกิจการ การให้บริการวิจัย
หรือการให้บริการทางวิชาการ ตามมาตรา 81 (1) (ฎ) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น
เมื่อมหาวิทยาลัยได้จ่ายค่าตอบแทนจากการดำเนินงานวิจัยให้แก่นักวิจัย ซึ่งเงิน
ได้ค่าตอบแทนดังกล่าวไม่เข้าลักษณะเป็นรางวัลเพื่อการศึกษาหรือค้นคว้า
ในวิทยาการที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
ปีที่ 11 ฉบับที่ 2 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2563)

42 (11) แห่งประมวลรัษฎากร ทำให้เงินได้พึงประเมินดังกล่าวมีผลกระทบทางภาษีอากรดังนี้

1. กรณีที่นักวิจัยมีสถานภาพเป็นข้าราชการหรือพนักงานราชการของทางมหาวิทยาลัย ซึ่งได้รับเงินเดือนประจำ หรือที่เรียกว่าเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นปกติอยู่แล้ว ดังนั้น เงินค่าตอบแทนที่สุทธิหลังจากหักค่าใช้จ่ายในการวิจัยนั้น ต้องถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เช่นเดียวกัน ส่งผลให้มหาวิทยาลัยต้องคำนวณหักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เช่นเดียวกับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายของเงินเดือนหรือค่าจ้างทั่วไป ทุกครั้งที่มีการจ่ายค่าตอบแทนจากงานวิจัย และมหาวิทยาลัยต้องนำเงินค่าตอบแทนดังกล่าวไปรวมเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ในการออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายให้กับข้าราชการหรือพนักงานของราชการ ภายในวันที่ 15 กุมภาพันธ์ของปีถัดไป เพื่อให้ข้าราชการหรือพนักงานของราชการนำไปคำนวณและชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตอนสิ้นปีตามแบบแสดงรายการภาษี ภ.ง.ด.91 และเงินได้ดังกล่าวสามารถหักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมาร้อยละ 50 แต่ไม่เกิน 100,000 บาท

2. กรณีที่นักวิจัยมิได้เป็นข้าราชการหรือพนักงานราชการของทางมหาวิทยาลัย เงินค่าตอบแทนที่สุทธิหลังจากหักค่าใช้จ่ายในการวิจัยนั้น ต้องถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร มหาวิทยาลัยต้องคำนวณหักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เช่นเดียวกัน และมหาวิทยาลัยต้องนำเงินค่าตอบแทนดังกล่าวไปรวมเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ในการออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายให้กับบุคคลผู้รับเงินได้ซึ่งไม่ใช่ข้าราชการหรือพนักงานของราชการ ภายในวันที่ 15 กุมภาพันธ์ของปีถัดไป เพื่อให้บุคคลดังกล่าวนำไปคำนวณและชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตอนสิ้นปีตามแบบแสดงรายการภาษี ภ.ง.ด.90 และเงินได้ดังกล่าวเมื่อรวมกับเงินเดือนหรือค่าจ้างซึ่งถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร สามารถหักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมาร้อยละ 50 แต่ไม่เกิน 100,000 บาท

3. กรณีที่การดำเนินโครงการวิจัยดังกล่าวมีลักษณะเป็นการทำวิจัยร่วมกับบุคคลอื่น หรือมีลูกจ้างหรือมีสำนักงาน และมีค่าใช้จ่ายในการบริหารงาน



จำนวนมาก เงินได้ที่ได้รับเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร กรณีดังกล่าวถือว่าผู้ร่วมโครงการวิจัยมีสถานภาพเป็นคณะบุคคลที่มีโชตินิติบุคคล ดังนั้น เงินทุนวิจัยที่ผู้ร่วมโครงการวิจัยได้รับจึงต้องนำไปเสียภาษีเงินได้ในนามของคณะบุคคล ตามมาตรา 56 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร ตามมาตรา 46 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 11) พ.ศ.2502 กล่าวคือ หัวหน้าโครงการวิจัยต้องจัดทำบัญชีเพื่อแสดงค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินโครงการวิจัย พร้อมทั้งแสดงหลักฐานประกอบรายการจ่ายเงินทุกรายการ เพื่อให้เจ้าพนักงานตรวจสอบความถูกต้องของการยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามแบบแสดงรายการภาษี ภ.ง.ด.90 อีกด้วย

อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่มหาวิทยาลัยของรัฐ ได้ดำเนินการโดยจัดซื้อหนังสือหรือตำราจากอาจารย์ผู้สอน เพื่อใช้ประกอบการเรียนการสอนภายในมหาวิทยาลัย เงินได้ของอาจารย์ผู้สอนที่ได้รับจากการขายหนังสือหรือตำราดังกล่าวจากมหาวิทยาลัยนั้น ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น เมื่อมหาวิทยาลัยได้จ่ายเงินค่าหนังสือหรือตำราให้กับอาจารย์รายหนึ่งๆ ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และมีจำนวนรวมทั้งสิ้นตั้งแต่ 10,000 บาทขึ้นไป แม้การจ่ายนั้นจะได้แบ่งจ่ายครั้งหนึ่งๆ ไม่ถึง 10,000 บาทก็ดี มหาวิทยาลัยจะต้องคำนวณหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 1 ของยอดเงินที่ได้ชำระ

ทั้งนี้ เงินได้ที่บุคลากรทางการศึกษาได้รับจากมหาวิทยาลัยบางรายการ ได้รับการยกเว้นไม่ถือเป็นเงินได้พึงประเมินที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เช่น ค่าพาหนะและเบี้ยเลี้ยงเดินทางตามอัตราที่รัฐบาลกำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยอัตรา ค่าพาหนะและเบี้ยเลี้ยงเดินทาง ค่าเบี้ยประชุมกรรมการ หรือค่าสอนค่าสอบที่ทางราชการหรือสถานศึกษาของทางราชการจ่ายให้ และเงินได้ที่ทางราชการจ่ายให้เป็นเงินค่าเช่าบ้านหรือเงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินช่วยการศึกษาบุตร เงินช่วยเหลือบุตรเงินค่าเบี้ยกันดารเงินยืมชีพ หรือเงินค่าอาหารทำการนอกเวลา เป็นต้น ดังนั้น ผู้มีเงินได้ไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวมาถือเป็นเงินได้พึงประเมินที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตอนสิ้นปี



วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี ปีที่ 11 ฉบับที่ 2 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2563)

ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กฎหมายกำหนดให้ผู้มีเงินได้ที่เป็นบุคคลธรรมดาที่มีหน้าที่ประเมินตนเองและยื่นแบบแสดงรายการเพื่อชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามกำหนดเวลาและแบบฟอร์มที่กฎหมายกำหนดไว้

ข้อเสนอแนะ

จากข้อหาหรือของกรมสรรพากรจำนวนมากมายตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบัน ที่เกี่ยวกับภาระภาษีสำหรับบุคลากรทางการศึกษาที่ได้รับนอกเหนือจากเงินเดือน ทำให้เห็นว่าสำหรับบุคลากรทางการศึกษาแต่ละคนสามารถมีเงินได้ได้หลายประเภท ซึ่งแต่ละประเภทของเงินได้มีเกณฑ์ในการพิจารณาที่แตกต่างกัน และหากประเมินเงินได้ผิดประเภทแล้ว ย่อมส่งผลต่อการหักค่าใช้จ่าย และการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาผิดพลาดด้วยเช่นกัน

หลายคนอาจจะมองว่าการวางแผนภาษีสำหรับเงินได้เหล่านั้นเป็นเรื่องที่ไกลตัว ฐานภาษีในปัจจุบันยังไม่สูงมาก และยังไม่เห็นประโยชน์จากการประหยัดภาษีจากการวางแผนภาษีดังกล่าว ผู้เขียนจึงขอเสนอแนะว่าการวางแผนภาษีสำหรับบุคลากรทางการศึกษาเป็นสิ่งสำคัญที่ทุกคนไม่ควรมองข้าม และควรตระหนักกับเรื่องดังกล่าวเป็นอย่างมาก เช่น การวางแผนระยะเวลาการรับเงินได้ เนื่องจากการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาใช้เกณฑ์เงินสดในการประเมินเงินได้ ดังนั้น หากเราสามารถวางแผนการกระจายเงินได้พึงประเมินออกไปในแต่ละปีภาษีได้อย่างลงตัว รวมทั้งการวางแผนเรื่องการหักลดหย่อน เช่น การซื้อประกันชีวิต การซื้อกองทุนต่าง ๆ หรือการบริจาค เป็นต้น ซึ่งการวางแผนเรื่องการหักลดหย่อนนอกจากจะเป็นการวางแผนเพื่อการลงทุนและการออมในอนาคตแล้ว ยังสามารถทำให้เราประหยัดภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาลงได้อย่างมาก

ดังนั้น บุคลากรทางการศึกษาทุกคนควรให้ความสำคัญกับการวางแผนภาษีสำหรับเงินได้ที่ตนได้รับจากแหล่งเงินได้ต่าง ๆ เพื่อเตรียมตัวเป็นผู้เสียภาษีที่ดีเสียภาษีได้อย่างถูกต้อง และสามารถประหยัดภาษีของตนเองลงได้อีกด้วย

กิตติกรรมประกาศ

ผู้เขียนใคร่ขอขอบคุณกรรมการผู้ทรงคุณวุฒิที่ได้ให้คำแนะนำ รวมทั้งกรมสรรพากร ตลอดจนเพื่อนร่วมงานที่ได้มีส่วนช่วยให้บทความวิชาการดังกล่าวนี้สำเร็จลงได้ด้วยดี



References

- Academic Staff. 2018. **Taxation of Revenue Code 2018**. Bangkok: Reankhaw Printing Publisher. (in Thai)
- Henchokchaichana, N and Arunwuttipng, S. 2015. **Tax Accounting**. Bangkok: TPN Press.
- Royal Thai Government Gazette. 2018. **Act amendments to the Revenue Code (No. 46) B.E.2561**.
<http://www.ratchakitcha.soc.go.th/DATA/PDF/2561/A/092/22.PDF>. Accessed 11 November 2018. (in Thai)
- Siriwan, Y. 2017. **Tax Accounting (Update 2017)**. Bangkok: Pimdee.
- The Revenue Department. 1999 a. **Corporate income withholding tax: Income of teaching cost from government university**.
http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C1%CB%D2%C7%D4%B7%C2%D2%C5%D1%C2%20%C0%D2%C9%D5%E0%A7%D4%B9%E4%B4%E9%BA%D8%A4%A4%C5%B8%C3%C3%C1%B4%D2%20%A4%E8%D2%B7%D3%C7%D4%A8%D1%C2;t=5;field=1;page=30;long=1. Accessed 25 June 2018. (in Thai)
- The Revenue Department. 1998. **Withholding Tax of Personal Income tax: Income from research services**.
<https://www.rd.go.th/publish/23285.0.html>. Accessed 25 June 2018. (in Thai)
- The Revenue Department. 1999b. **Personal Income Tax: Income from independent professional (The practice of art)**.
http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C1%CB%D2%C7%D4%B7%C2%D2%CD1%C2%20%C0%D2%C9%D5%E0%A7%D4%B9%E4%B4%E9%BA%D8%A4%A4%C5%B8%C3%C3%C1%B4%D2%20%A4%E8%D2%B7%D3%C7%D4%A8%D1%C2;t=5;field=1;page=34;long=1. Accessed 25 June 2018. (in Thai)



- The Revenue Department. 2000. **Personal Income Tax: Tax exemption for research grants.** <http://www.rd.go.th/publish/23895.0.html>. Accessed 25 June 2018. (in Thai)
- The Revenue Department. 2001. **Personal Income Tax: Monk received salary.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C1%CB%D2%C7%D4%B7%C2%D2%C5%D1%C2%20%C0%D2%C9%D5%E0%A7%D4%B9%E4%B4%E9%BA%D8%A4%A4%C5%B8%C3%C3%C1%B4%D2%20%A4%E8%D2%B7%D3%C7%D4%A8%D1%C2;t=5;field=1;page=14;long=1. Accessed 25 June 2018. (in Thai)
- The Revenue Department. 2002. **Withholding Tax: revenue from research grants.** <http://www.rd.go.th/publish/25165.0.html>. Accessed 20 August 2018. (in Thai)
- The Revenue Department. 2003. **Personal Income Tax: Compensation of government officers and outsiders.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C1%CB%D2%C7%D4%B7%C2%D2%C5%D1%C2%20%C0%D2%C9%D5%E0%A7%D4%B9%E4%B4%E9%BA%D8%A4%A4%C5%B8%C3%C3%C1%B4%D2%20%A4%E8%D2%B7%D3%C7%D4%A8%D1%C2;t=5;field=1;page=38;long=1. Accessed 28 June 2018. (in Thai)
- The Revenue Department. 2004a. **Personal Income Tax: Received from Compensation.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%A4%E8%D2%B7%D5%E8%BB%C3%D6%A1%C9%D2%20%C1%CB%D2%C7%D4%B7%C2%D2%C5%D1%C2;t=5;field=1;page=2;long=1. Accessed 23 June 2018. (in Thai)



- The Revenue Department. 2004b. **Personal Income Tax: Received from thesis's consulting and remuneration from academic works.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C1%CB%D2%C7%D4%B7%C2%D2%C5%D1%C2%20%C0%D2%C9%D5%E0%A7%D4%B9%E4%B4%E9%BA%D8%A4%A4%C5%B8%C3%C3%C1%B4%D2%20%A4%E8%D2%B7%D3%C7%D4%A8%D1%C2;t=5;field=1;page=11;long=1. Accessed 28 July 2018. (in Thai)
- The Revenue Department. 2005a. **Personal Income Tax: Withholding Tax.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C7%D4%CA%D2%CB%A1%D4%A8%AA%D8%C1%AA%B9;t=5;field=1;page=1;long=1. Accessed 22 June 2018. (in Thai)
- The Revenue Department. 2005b. **Withholding Tax: wages from researches.** <http://www.rd.go.th/publish/29145.0.html>. Accessed 22 June 2018. (in Thai)
- The Revenue Department. 2007. **Personal Income Tax: Payment for Irrigation System Design.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C1%CB%D2%C7%D4%B7%C2%D2%C5%D1%C2%20%C0%D2%C9%D5%E0%A7%D4%B9%E4%B4%E9%BA%D8%A4%A4%C5%B8%C3%C3%C1%B4%D2%20%A4%E8%D2%B7%D3%C7%D4%A8%D1%C2;t=5;field=1;page=18;long=1. Accessed 22 June 2018. (in Thai)
- The Revenue Department. 2012. **Statement of the Revenue Department: Practices in collecting taxes from husbands and wives.** <http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/download/regulation200955.pdf>. Accessed 20 July 2018. (in Thai)



- The Revenue Department. 2015a. **Withholding Tax: Books compensation for lecturers.** http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%C1%CB%D2%C7%D4%B7%C2%D2%C5%D1%C2%20%C0%D2%C9%D5%E0%A7%D4%B9%E4%B4%99%BA%D8%A4%A4%C5%B8%C3%C3%C1%B4%D2%20%A4%E8%D2%B7%D3%C7%D4%A8%D1%C2;t=5;field=1;page=31;long=1. Accessed 24 June 2018. (in Thai)
- The Revenue Department. 2015b. **Revenue Department Order No. P.149/2558: Ta payment for ordinary partnership and non-juristic body of person.** http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/user_upload/kormor/970658dn_149.pdf. Accessed 14 August 2018. (in Thai)
- The Revenue Department. 2017. **Rights of Taxpayers in terms of Allowances.** <http://www.rd.go.th/m/557.0.html>. Accessed 20 August 2018. (in Thai)
- Treasury Office, King Mongkut's University of Technology Thinburi. 2012. **Inside KMUTT: December 2012.** <http://web.Kmutt.ac.th/treasury/news/detail.php?ID=3522>. Accessed 2 August 2018. (in Thai)
- Office of the Bangkok Metropolitan Administration Civil Service Commission. 2004. **Teacher and Educational Personnel Act 2004.** http://203.155.220.238/csc/images/Files/files/55_law_bkk_teacher_2547.PDF. Accessed 4 August 2020. (in Thai)