

โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย

ในบทนี้จะได้ศึกษาโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยแยกออกเป็น 4 ส่วนด้วยกัน คือ

ส่วนที่ 1 เป็นเรื่องหลักการพื้นฐานของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาซึ่งในส่วนนี้จะได้กล่าวถึงหลักการของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยโดยทั่วไป

ส่วนที่ 2 วิจารณ์การเกี่ยวกับการปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย ซึ่งในส่วนนี้จะได้ศึกษาถึงการปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในช่วงต่าง ๆ ตั้งแต่เริ่มมีการจัดเก็บภาษีเงินได้โดย แยกออกเป็นช่วงต่าง ๆ โดยเน้นหนักในด้านการปรับปรุงครั้งล่าสุด (1 กุมภาพันธ์ 2529)

ส่วนที่ 3 โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยในปัจจุบัน เป็นโครงสร้างที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน

ส่วนที่ 4 ได้แก่การบริหารการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย

ส่วนที่ 1 หลักการพื้นฐานของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

หลักการพื้นฐานของการจัดเก็บ หรือ การกำหนดให้บุคคลต้องเสียภาษีเงินได้บุคคล-
ธรรมดาอาจแบ่งออกเป็น 3 ประการด้วยกัน คือ

- 1.1 ความสัมพันธ์ระหว่างผู้เสียภาษีกับรัฐ
- 1.2 การเก็บภาษีแบบรวมรายได้ หรือ แยกประเภทรายได้
- 1.3 หน่วยภาษี

1.1 ความสัมพันธ์ระหว่างผู้เสียภาษีกับรัฐ

มูลเหตุเบื้องต้นที่ทำให้บุคคลต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้กับรัฐนั้น เนื่องจากมีความสัมพันธ์บางประการระหว่างบุคคล กับรัฐผู้จัดเก็บภาษีความสัมพันธ์ที่ใช้กำหนดขอบเขตอำนาจในการจัดเก็บภาษีโดยทั่วไปแยกออกได้เป็น 2 ประเภท คือ

1.1.1 ความสัมพันธ์ส่วนบุคคล (personal criteria)

ความสัมพันธ์ส่วนบุคคลที่รัฐใช้ เป็นมูลเหตุในการกำหนดสิทธิ ในการจัดเก็บภาษีที่ใช้กันโดยทั่วไปได้แก่ การมีถิ่นที่อยู่การถือสัญชาติ ฯลฯ การจัดเก็บภาษีโดยความสัมพันธ์ เช่นนี้ที่สำคัญได้แก่ การจัดเก็บภาษีตามหลักถิ่นที่อยู่ * (resident rule) และการจัดเก็บตามหลักสัญชาติ ** (citizenship rule)

1.1.2 ความสัมพันธ์ที่มีใช้ส่วนบุคคล (impersonal criteria)

เป็นหลักการที่อาศัยสิทธิในการ เป็นเจ้าของปัจจัยเศรษฐกิจ ซึ่งก่อให้เกิดรายได้ของแต่ละประเทศ เป็นมูลเหตุ ความสัมพันธ์ในรูปนี้ก่อให้เกิดการจัดเก็บภาษีตามหลักแหล่งเงินได้ (source rule) กล่าวคือ ผู้มีรายได้จากแหล่งในประเทศใดต้อง เสียภาษีให้กับประเทศนั้นโดยไม่ว่าผู้นั้นจะเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้น หรือสัญชาติของประเทศนั้นหรือไม่ก็ตาม ขอบเขตของรายได้ที่ต้อง เสียภาษีตามหลักนี้จึงจำกัดวงอยู่ที่อาณาเขตของประเทศ

สำหรับประเทศไทยนั้นได้ยึดหลักจัดเก็บภาษีตามหลักแหล่งเงินได้อย่างเต็มรูปแบบและใช้หลักถิ่นที่อยู่บางส่วน ดังกำหนดไว้ในมาตรา 41 แห่งประมวลรัษฎากร บรรดาเงินได้ทั้งหลายที่เกิดจากแหล่งภายในประเทศไทยต้อง เสียภาษีให้กับประเทศไทย ทั้งนี้ไม่ว่าจะมีการจ่ายเงินได้นั้นในหรือนอกประเทศไทย และไม่ว่าผู้รับจะอยู่ในประเทศไทย หรือไม่ก็ตาม โดยระบุไว้ว่าเงินได้ที่ถือว่าเกิดจากแหล่งภายในประเทศ หมายถึงเงินได้ที่เกิดขึ้นเนื่องจากการดำเนินงานที่ทำในประเทศไทย หรือเนื่องจากการกิจการที่กระทำในประเทศไทย หรือเนื่องจากการของนายจ้างในประเทศไทย หรือเนื่องจากการทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทยขณะเดียวกันสำหรับผู้อยู่ในประเทศไทยในช่วงระยะเวลาหนึ่ง หรือหลายระยะเวลา เป็นเวลารวมทั้งสิ้นตั้งแต่ 180 วันขึ้นไปในปีภาษี ผู้นั้นจะต้อง เสียภาษีจากเงินได้ที่เกิดจากแหล่งนอกประเทศ เฉพาะส่วนที่นำเข้ามาในประเทศไทย

กล่าวโดยสรุปก็คือ ประมวลรัษฎากรไทยยึดหลักแหล่งเงินได้อย่างเต็มรูปแบบสำหรับหลักถิ่นที่อยู่ใช้นใช้ครอบคลุมรายได้จากแหล่งนอกประเทศ เฉพาะส่วนที่นำเข้ามาในประเทศไทย เท่านั้น

* การจัดเก็บภาษีตามหลักถิ่นที่อยู่ หมายความว่า ผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศใดต้อง เสียภาษีเงินได้ให้กับประเทศนั้นจากรายได้ทั้งหมด ไม่ว่าจะรายได้จะ เกิดขึ้นจากแหล่งใดในโลกก็ตาม

** การจัดเก็บภาษีตามหลักสัญชาติ หมายถึง การจัดเก็บภาษีที่ยึดเอาสัญชาติเป็นเกณฑ์ ในการ เสียภาษี คือผู้ที่ถือสัญชาติของประเทศใดต้อง เสียภาษีให้กับประเทศนั้นจากรายได้ทั้งหมดไม่ว่ารายได้จะ เกิดขึ้นจากแหล่งใดในโลกก็ตาม

1.2 การเก็บภาษีแบบรวมรายได้ หรือแบบแยกประเภทรายได้

ในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอาจแยกการจัดเก็บออกได้เป็น ภาษีเงินได้รวมประเภท (global income tax) และภาษีเงินได้แยกประเภท (schedular income Tax). (ศุภรัตน์ ควัฒน์กุล 2528: 6-7)

1.2.1 ภาษีเงินได้รวมประเภท

เป็นการจัดเก็บภาษีที่นำรายได้ทุกประเภทที่ได้รับมารวมกันทั้งหมดแล้วคำนวณภาษีไปตามกฎหมายที่กำหนด

1.2.2 ภาษีเงินได้แยกประเภท

การจัดเก็บภาษีเงินได้ในรูปแบบนี้ จะแบ่งเงินได้ออกเป็นประเภทต่าง ๆ ตามลักษณะของรายได้ เช่น รายได้จากการลงทุน รายได้จากการประกอบกิจการของตนเอง รายได้จากทรัพย์สิน เป็นต้น โดยมีหลักเกณฑ์ในการคำนวณภาษีซึ่งอาจรวมถึง อัตราภาษีด้วยในลักษณะที่แตกต่างกันไป

สำหรับการจัดเก็บภาษีเงินได้ของไทยโดยทั่วไป มีลักษณะเป็นภาษีเงินได้รวมประเภท กล่าวคือ ต้องนำเงินได้ทุกประเภทที่ต้องเสียภาษีมารวมกันคำนวณภาษี อย่างไรก็ตาม การกำหนดให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้สำหรับเงินได้พึงประเมินบางประเภท ก็มีผลของการจัดเก็บภาษีตามประเภทเงินได้ในลักษณะที่แตกต่างกันผสมผสานอยู่ นอกจากนี้ในประมวลรัษฎากรปัจจุบันยังมีบทบัญญัติพิเศษในบางส่วน ซึ่งมีผลทำให้ผู้เสียภาษีสามารถเลือกเสียภาษีสำหรับเงินได้บางประเภทแยกจากเงินได้อื่นได้ เช่น กรณีเงินได้ประเภทดอกเบี้ยเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรือที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หา หรือที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร เป็นต้น

1.3 หน่วยภาษี (tax unit)

การกำหนดหน่วยภาษี โดยทั่วไปอาจแบ่งได้เป็น 2 ประเภทสำคัญ คือ

1.3.1 หน่วยบุคคล

การกำหนดหน่วยภาษีโดยวิธีนี้ยึดแต่ละบุคคล (individual) เป็นหน่วยในการเสียภาษีอากร (ศุภรัตน์ ควัฒน์กุล 2528 : 7) คือ รายได้ของแต่ละบุคคลไม่ว่าจะเป็นรายได้ประเภทใดจะต้องนำมาคำนวณเสียภาษีในนามของบุคคลนั้น กล่าวอีกนัยหนึ่งคือ การคำนวณภาษีในลักษณะนี้ให้ถือเสมือนว่าบุคคลทุกคน เป็นคนโสดทั้งหมด ไม่ว่าโดยสภาพความเป็นจริงแล้วบุคคลผู้นั้นจะมีคู่สมรสหรือมีบุตรแล้วหรือไม่ก็ตาม

1.3.2 หน่วยครอบครัว

วิธีนี้ถือว่าครอบครัวซึ่งประกอบด้วยหลายบุคคล เป็นหนึ่งหน่วยภาษี รายได้ของแต่ละบุคคลในครอบครัวต้องนำมารวมกัน เพื่อเสียภาษีในนามของครอบครัว ฉะนั้นจะเห็นว่าภาระภาษีรวมของครอบครัวจะสูงขึ้นตามอัตราภาษีก้าวหน้าซึ่งการกำหนดหน่วยครอบครัวในลักษณะนี้โดยทั่วไปจะมีการนำระบบส่วนหาร (quotient system) มาใช้ควบคู่ไปด้วย คือจะถือว่าสมาชิกในครอบครัวทุกคนมีความสำคัญเท่ากันหมด รายได้รวมของครอบครัวไม่ว่าผู้ใดจะเป็นผู้หา มาได้จะถูกเฉลี่ยไปตามจำนวนสมาชิกในครอบครัวแล้วจึงคำนวณภาษีตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด เสมือนว่าสมาชิกแต่ละคน เป็นคนโสด เมื่อได้จำนวนภาษีเท่าใดก็ให้คูณด้วยจำนวนสมาชิกในครอบครัวจะได้ภาระภาษีรวมสำหรับทั้งครอบครัว (ศุภรัตน์ คิวสน์กุล 2528: 7-8)

สำหรับการกำหนดหน่วยภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยมีลักษณะพิเศษที่ไม่ได้ยึดหน่วยบุคคล หรือหน่วยครอบครัว เป็นหน่วยภาษีโดยเฉพาะ ตามที่มาตรา 57 ตรีแห่งประมวลรัษฎากรกำหนดให้เงินได้พึงประเมินของภริยา เป็นเงินได้ของสามี ถ้าสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ซึ่งจากบทบัญญัติดังกล่าวก็ว่ากฎหมายภาษีเงินได้ของไทยถือสามี-ภริยาเป็นหน่วยภาษีแต่อย่างไรก็ดีในมาตรา 57 เบญจ ก็ได้กำหนดว่า ถ้าภริยามีเงินได้พึงประเมินประเภทค่าจ้างแรงงาน ภริยาจะแยกยื่นรายการ เสียภาษีสำหรับเงินได้ส่วนนี้ต่างหากจากสามีก็ได้ดังนี้ เฉพาะรายได้ประเภทนี้หน่วยภาษีที่ใช้จึงคล้ายกับหน่วยบุคคล สำหรับบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะถ้ามีเงินได้โดยทั่วไปแล้วบุตรผู้นั้นต้องรับผิดชอบเสียภาษีในฐานะ เป็นหน่วยภาษีต่างหากจากบิดา-มารดา เว้นแต่กรณีเงินได้ประเภทเงินปันผล หรือเงินส่วนแบ่งกำไรกฎหมายกำหนดให้ถือว่าเงินได้ของบุตรดังกล่าว เป็นเงินได้ของบิดาดังนั้นจึง เห็นได้ว่า เฉพาะเงินได้ประเภทนี้ประมวลรัษฎากรของไทยได้กำหนดให้ครอบครัว เป็นหน่วยในการ เสียภาษี

ส่วนที่ 2 วิวัฒนาการ เกี่ยวกับการปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย

การจัดเก็บภาษีเงินได้จากบุคคลธรรมดาได้เริ่มขึ้นเมื่อ พ.ศ. 2475 ก่อนเปลี่ยนแปลงการปกครองจากระบอบสมบูรณาญาสิทธิราช คือได้ประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีเงินได้เดือน พ.ศ. 2475 เมื่อวันที่ 17 เมษายน 2475 ต่อมาหลังจากการเปลี่ยนแปลงการปกครองแล้วจึงได้ประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ พ.ศ. 2476 นับว่าเป็นพระราชบัญญัติฉบับแรกที่ได้บัญญัติลักษณะการจัดเก็บภาษีเงินได้ไว้ครบถ้วน โดยตามพระราชบัญญัตินี้ได้แบ่งการจัดเก็บภาษีออกเป็น 2 หมวด คือ

หมวดที่ 1 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจัดเก็บภาษีจากเงินได้ 5 ประเภท คือ เงินได้ประเภทเงินเดือน เงินได้ประเภทดอกเบี้ย เงินได้ประเภทเงินส่วนแบ่งกำไรฯ เงินได้จากวิชาชีวะ และเงินได้ประเภทการให้เช่าสังหาริมทรัพย์

หมวดที่ 2 ว่าด้วยบริษัทโดยจัดเก็บภาษีจากดอกเบี้ย เงินปันผล หรือโบนัสที่บริษัทจ่ายให้กับผู้ถือหุ้น เฉพาะในอัตราภาษีปกติ คือร้อยละ 8

ต่อมาเมื่อวันที่ 31 มีนาคม 2481 จึงได้ประกาศใช้ประมวลรัษฎากร ซึ่งตามประมวลรัษฎากรฉบับนี้ได้รวบรวมภาษีอากรฝ่ายสรรพากร เข้าไว้ทั้งหมดและภาษีเงินได้ก็เป็นหมวดหนึ่งของประมวลรัษฎากรโดยแยกการจัดเก็บภาษีจากบุคคลธรรมดาไว้ส่วนหนึ่ง ส่วนที่สองว่าด้วยการจัดเก็บจากห้างหุ้นส่วนและบริษัทโดยได้เปลี่ยนวิธีการจัดเก็บภาษีจากเงินที่บริษัทจ่าย เช่น เงินปันผล มาเป็นการจัดเก็บจากยอดกำไรสุทธิของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือบริษัทจำกัดนั้น ๆ (บรรหาร บัณฑุกุล 2506 : 5-6)

ครั้นเมื่อวันที่ 8 ธันวาคม 2485 ได้เกิดสงครามมหาเอเซียรบพม่าขึ้น และในระหว่างสงครามได้ประกาศใช้เงินช่วยชาติในภาวะคับขัน หลายประการด้วยกัน คือ

- พระราชบัญญัติเงินช่วยชาติในภาวะคับขัน เรียกเก็บเงินช่วยชาติ การซื้อข้าว
- พระราชบัญญัติภาษีการซื้อน้ำตาล
- เรียกเก็บเงินช่วยชาติภาษีเงินได้เพิ่มขึ้นจากอัตราเดิมอีก 1 เท่าตัว

เมื่อสงครามโลกครั้งที่ 2 ได้สิ้นสุดลงได้ประกาศใช้พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ครั้งที่ 5) พ.ศ. 2489 ได้ยกเลิกเงินช่วยชาติประเภทต่าง ๆ และได้เปลี่ยนแปลงเป็นภาษีการซื้อข้าว ภาษีการซื้อน้ำตาล ภาษีโรงแรม และภัตตาคาร เข้าเป็นส่วนหนึ่งของประมวลรัษฎากร (บรรหาร บัณฑุกุล 2506 : 7-8)

นับแต่นั้นมาได้มีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงประมวลรัษฎากรหลายครั้ง ครั้งที่สำคัญ ๆ คือ ในปี พ.ศ. 2494 ได้มีประกาศใช้พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ครั้งที่ 8) พ.ศ. 2494 แก้ไขหลักการจัดเก็บภาษีเงินได้บางประเภท และในปี พ.ศ. 2495 ได้มีประกาศใช้พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2495 ยกเลิกเงินช่วยบำรุงท้องที่โดยจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่แทน อย่างไรก็ดี ในพ.ศ. 2496 ได้มีประกาศใช้พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 ได้แก้ไขหลักการจัดเก็บภาษีอากรประเภทต่าง ๆ จากเดิมอีกมากมายโดยได้ยกเลิก ภาษีโรงค้า ภาษีการซื้อข้าว ภาษีการซื้อน้ำตาล ภาษีโรงแรมและภัตตาคาร ภาษีธนาคาร เครดิตฟองซิเอร์ การออมสิน และการประกันภัยและได้จัดเก็บภาษีอากรประเภทใหม่ ๆ ดังนี้ คือ

- ประเภทที่ 1. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
- ประเภทที่ 2. ภาษีเงินได้นิติบุคคล
- ประเภทที่ 3. ภาษีการค้า
- ประเภทที่ 4. ภาษีป้าย
- ประเภทที่ 5. อากรแสตมป์
- ประเภทที่ 6. อากรมหรสพ
- ประเภทที่ 7. ภาษีบำรุงท้องที่
- ประเภทที่ 8. ภาษีการซื้อโฉนดที่ดิน (บรรพการ บัณฑุกุล 2506: 9)

ในส่วนต่อไปจะได้กล่าวถึงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยว่าได้มีการปรับปรุงอย่างไรบ้างหลังจากได้มีการแยกการจัดเก็บภาษีออกเป็นประเภทใหญ่ ๆ ดังกล่าวแล้ว และปัจจุบันมีลักษณะอย่างไร

หลังจากได้มีการแบ่งประเภทของภาษีเงินได้ออกเป็นประเภทต่าง ๆ แล้วในส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้มีการปรับปรุงแก้ไขเพิ่มเติมอยู่เสมอ ซึ่งต่อไปนี้จะได้อธิบายถึงการปรับปรุงแก้ไขเพิ่มเติมภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยจะแบ่งออกเป็น 3 ช่วงด้วยกันคือ

ช่วงที่ 1 การแก้ไขเพิ่มเติมภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาก่อนเริ่มใช้แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (ก่อน พ.ศ. 2504)

ช่วงที่ 2 การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในช่วงแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 1-4 (2504-2524)

ช่วงที่ 3 การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในช่วงแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 5 (2525-2529)

ช่วงที่ 1 การแก้ไขเพิ่มเติมภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาก่อนเริ่มใช้แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (ก่อน พ.ศ. 2504)

การแก้ไขเพิ่มเติมภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ก่อนเริ่มใช้แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ มีการปรับปรุงแก้ไขหลายครั้งด้วยกัน ซึ่งได้มีการแก้ไขเกี่ยวกับการหักภาษี ณ ที่จ่ายโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2497 (2497: 227-239) การหักค่าใช้จ่าย, การชำระภาษี โดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 12) พ.ศ. 2497 (2497: 1447-1466) การวิเคราะห์ศัพท์, ประเภทภาษีเงินได้, เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษี, หลักเกณฑ์การคำนวณภาษี, เงินได้ถึงเกณฑ์ต้องยื่นรายการ, ตัวแทนยื่นรายการ

และเสียดภาษีโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 16) พ.ศ. 2502 (2502 : 1-64) และได้มีการปรับปรุงบัญชีอัตราภาษี โดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 17) พ.ศ. 2502 (2502: 44-51)

ช่วงที่ 2 การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ช่วงแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 1-4 (พ.ศ. 2504-2524)

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในช่วงนี้ ได้มีการปรับปรุงในหลายส่วนด้วยกันโดยจะยกเฉพาะในส่วนของการหักค่าลดหย่อน และอัตราภาษี เนื่องจากเป็นส่วนที่เห็นการปรับปรุงและเปลี่ยนแปลงได้ชัดเจน ดังนี้

ก. การลดหย่อน ในปี พ.ศ. 2504 โดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 18) พ.ศ. 2504 (2504: 1-49) ได้เพิ่มค่าลดหย่อนสำหรับผู้มีเงินได้เป็น 4,000 บาท ส่วนสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ 2,000 บาท บุตรคนละ 1,000 บาท ซึ่งต่อมาในปี พ.ศ. 2515 โดยประกาศคณะปฏิวัติที่ 206 (2515: 1-15) ได้เพิ่มค่าลดหย่อนสำหรับสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้เป็น 4,000 บาท เท่ากับผู้มีเงินได้และได้มีการปรับปรุงเพิ่มเติมอีกครั้งในปี 2516 โดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2516 (2516: 635 - 643) โดยเพิ่มค่าลดหย่อนของผู้มีเงินได้และสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้จาก 4,000 บาท เป็น 5,000 บาท ส่วนบุตรให้หัก 2,000 บาท และในปี 2521 ได้มีการแก้ไขอีกครั้ง โดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 5) พ.ศ. 2521 (2521: 1-14) โดยให้หักค่าลดหย่อนสำหรับผู้มีเงินได้รวมทั้ง สามี หรือภริยาของผู้มีเงินได้เป็น 7,000 บาท บุตรหักได้ 3,000 บาท และครั้งสุดท้ายของช่วงนี้คือ ในปี 2523 ได้ปรับปรุงโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 16) พ.ศ. 2523 (2523: 14-25) โดยให้ผู้มีเงินได้สามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ หักค่าลดหย่อนได้ 10,000 บาท บุตรคนละ 5,000 บาท รวมการปรับปรุงในช่วงนี้ทั้งสิ้น 5 ครั้ง

ข. อัตราภาษี หลังจากได้มีการปรับปรุงบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปี พ.ศ. 2502 แล้วก็ได้มีการใช้บัญชีภาษีนี้เรื่อยมาจนในปี พ.ศ. 2515 โดยประกาศของคณะปฏิวัติฉบับที่ 206 (2515: 1-15) ได้แก้ไขเพิ่มเติมบัญชีอัตราภาษีเดิมโดยกำหนดอัตราตามชั้นของเงินได้สุทธิคือชั้นค่าเงินได้ไม่เกิน 10,000 บาท เสียร้อยละ 10 สูงสุดเงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 1,000,000 บาท เสียร้อยละ 60 ต่อมาก็ได้ออกพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14)

พ.ศ.2516 (2516: 635-643) มายกเลิกประกาศของคณะปฏิวัติโดยแก้ไขส่วนของบัญชีเงินได้บุคคลธรรมดาเสียใหม่โดยกำหนดให้ขั้นต่ำของเงินได้ไม่เกิน 10,000 บาท เสียร้อยละ 7 สูงสุดเงินได้ส่วนที่เกิน 1,000,000 บาท เสียร้อยละ 60 และในปีพ.ศ. 2523 ได้มีการแก้ไขอีกครั้งโดยพระราชกำหนดแก้ไขประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 6) พ.ศ. 2523 (2523: 14-25) โดยกำหนดให้ขั้นต่ำของเงินได้ไม่เกิน 20,000 บาท เสียภาษีร้อยละ 7 สูงสุดเงินได้ส่วนที่เกิน 1,000,000 บาท เสียร้อยละ 65 รวมการปรับปรุงบัญชีอัตราภาษีในช่วง 2504-2524 ทั้งสิ้น 3 ครั้ง

ช่วงที่ 3 การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในช่วงแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 5 (พ.ศ. 2525-2529)

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในช่วงนี้ได้มีการปรับปรุงหลาย ๆ ส่วนด้วยกันโดยจะยกมากล่าวถึง เฉพาะในส่วนของการหักค่าลดหย่อน และบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อไป เพื่อให้เห็นภาพการปรับปรุงอย่างต่อเนื่องต่อไปและจะได้กล่าวถึงการปรับปรุงครั้งหลังสุด ซึ่งได้มีการปรับปรุง ในหลาย ๆ ส่วนด้วยกัน โดยจะได้กล่าวถึงการปรับปรุงในส่วนของการหักค่าลดหย่อนและการบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ดังต่อไปนี้

ค่าลดหย่อน* หลังจากได้มีการปรับปรุงในปี พ.ศ. 2523 แล้วก็ได้มีการหักลดหย่อนเรื่อยมาจนปี พ.ศ. 2525 ได้มีการปรับปรุงโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 9) 2525 (2525: 5-20) โดยให้หักค่าลดหย่อนสำหรับผู้มีเงินได้, สามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ 12,000 บาท และในปี พ.ศ. 2527 โดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติม ประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2527 (2527: 1-20) ได้แก้ไขโดยให้หักค่าลดหย่อนสำหรับผู้มีเงินได้, สามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ 13,000 บาท บุตรคนละ 6,000 บาท ซึ่งได้ใช้มาจนถึงปัจจุบัน

อัตราภาษี** ในช่วง พ.ศ. 2525-2529 ได้มีการแก้ไขในส่วนของอัตราภาษี คือในปี 2525 โดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 9) 2525 (2525: 5-20)

*ดูภาคผนวก ข. เป็นตารางแสดงการเปลี่ยนแปลงของอัตราหักค่าลดหย่อนตั้งแต่ พ.ศ. 2504 - ปัจจุบัน

**ดูภาคผนวก ค. เป็นตารางแสดงการเปลี่ยนแปลงของอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตั้งแต่ พ.ศ. 2502 - ปัจจุบัน



ได้ปรับปรุงอัตราภาษีโดยกำหนดให้ขั้นต่ำของเงินได้สุทธิไม่เกิน 30,000 บาท ร้อยละ 7 สูงสุดเงินได้สุทธิเกิน 2,000,000 บาท ร้อยละ 65 และได้มีการปรับปรุงอีกครั้งในปี พ.ศ. 2529 โดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529 (2529: 5-26) ซึ่งได้ปรับให้ต่ำสุดเงินได้สุทธิไม่เกิน 40,000 บาท เสียร้อยละ 7 สูงสุดเงินได้สุทธิ ส่วนที่เกิน 2,000,000 บาท ร้อยละ 55 ซึ่งได้ใช้อัตราภาษีนี้เริ่มจากเงินได้ในปี 2529 เป็นต้นไป ส่วนในรายละเอียดของพระราชกำหนดฉบับนี้จะได้กล่าวถึงในส่วนต่อไป

การปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529 (2529: 5-26) นอกจากมีผลถึงบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแล้วยังมีผลต่อโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในส่วนอื่นๆ ด้วยซึ่งสาระสำคัญของพระราชกำหนดฉบับนี้ที่มีต่อการปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีดังต่อไปนี้คือ

1. ปรับปรุงการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางมรดก หรือโดยมิได้มุ่งในทางการค้า หรือหากำไร ดังนี้

1.1 กำหนดอัตราค่าใช้จ่ายเหมากรณีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ซื้อมาโดยมิได้มุ่งในทางการค้า หรือหากำไร จากเดิมร้อยละ 93 ถึงร้อยละ 51 (ขึ้นอยู่กับจำนวนปีที่ถือครอง) มาเป็นร้อยละ 92 ถึงร้อยละ 50 (ขึ้นอยู่กับจำนวนปีที่ถือครอง) อย่างไรก็ตาม แม้จะได้รับการปรับปรุงอัตราภาษีค่าใช้จ่ายเหมาในกรณีนี้แล้วก็ตาม หากผู้เสียภาษีมีค่าใช้จ่ายตามความเป็นจริงที่สูงกว่านี้ ยังคงมีสิทธิขอหักค่าใช้จ่ายตามจำนวนที่สูงกว่าได้

1.2 กำหนดอัตราภาษีสูงสุดกรณีผู้เสียภาษีเลือกเสียภาษีสำหรับเงินได้ประเภทนี้ แยกจากรายได้ประเภทอื่น จากเดิมไม่เกินร้อยละ 10 ของราคาขาย เป็นไม่เกินร้อยละ 20 ของราคาขาย อย่างไรก็ตามหากภาษีที่คำนวณแล้วมีจำนวนต่ำกว่าอัตราภาษีสูงสุดที่กำหนดผู้เสียภาษียังคงเสียภาษีตามจำนวนที่ต่ำกว่านั้น

การแก้ไขปรับปรุงภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในส่วนนี้ ซึ่งจะมีผลบังคับใช้สำหรับเงินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2529 เป็นต้นไป

2. แก้ไขปรับปรุงภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เก็บจากรายได้ประเภทดอกเบี๋ย ดังนี้

2.1 เพิ่มอัตราภาษีเงินได้ที่เบียดอกเบี๋ยเงินฝากที่ไม่ใช่ฝากเพื่อเรียก หรือฝากออมทรัพย์ดอกเบี๋ยเงินฝากประจำของสหกรณ์ ดอกเบี๋ยพันธบัตรขององค์การรัฐบาลดอกเบี๋ยตัวเงิน และตราสารทางการเงินที่ออกโดยบริษัทเงินทุน หรือ สถาบันการเงินอื่นจากเดิมร้อยละ 12.5 เป็นร้อยละ 15 ของดอกเบี๋ย

การแก้ไขปรับปรุงในส่วนนี้จะมีผลบังคับใช้สำหรับดอกเบียที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2529 เป็นต้นไป แต่ทั้งนี้จะใช้อัตราภาษีใหม่กับดอกเบียเฉพาะส่วนที่เฉลี่ยเป็นของระยะเวลาหลังจากกฎหมายฉบับนี้ประกาศใช้เท่านั้น ดอกเบียส่วนที่เฉลี่ยเป็นของระยะเวลาก่อนกฎหมายฉบับนี้ประกาศใช้แม้จะจ่ายในภายหลังก็ยังคงเสียภาษีในอัตราเดิม ทั้งนี้ผู้มีเงินได้ที่ต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 15 ก็ยังมีสิทธิขอคืนภาษีหัก ณ ที่จ่ายส่วนเกินได้

2.2 จัดเก็บภาษีเงินได้จากดอกเบียพันธบัตรรัฐบาล ดอกเบียเงินฝากสหกรณ์ ประเภทออมทรัพย์ดอกเบียเงินฝากประเภทอื่น นอกจาก 2.1 ไม่ว่าจะเรียกชื่อใด เฉพาะส่วนที่เกินอัตราร้อยละสูงสุดของอัตราดอกเบียเงินฝากออมทรัพย์ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยกำหนด ในอัตราร้อยละ 15

การแก้ไขปรับปรุงในส่วนนี้จะมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 2 กุมภาพันธ์ 2529 เป็นต้นไป ในกรณีดอกเบียพันธบัตรรัฐบาล และดอกเบียเงินฝากสหกรณ์ประเภทออมทรัพย์ และตั้งแต่วันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2529 เป็นต้นไป ในกรณีดอกเบียเงินฝากประเภทอื่นนอกจาก (2.1) ไม่ว่าจะเรียกชื่อใดอย่างไรก็ดี สำหรับกรณีพันธบัตรรัฐบาลนั้น จัดเก็บเฉพาะดอกเบียจากพันธบัตรรัฐบาลที่ออกจำหน่ายหลังกฎหมายฉบับนี้ประกาศใช้เท่านั้น ดอกเบียจากพันธบัตรรัฐบาลที่ออกจำหน่ายก่อนหน้านั้น แม้จะจ่ายภายหลังกฎหมายฉบับนี้ประกาศใช้ก็ตามก็ยังคงได้รับยกเว้นภาษีเช่นเดิม และสำหรับดอกเบียเงินฝากประเภทออมทรัพย์ที่ให้ดอกเบียในอัตราที่ไม่เกินอัตราที่ธนาคารแห่งประเทศไทยกำหนด ก็ยังคงได้รับยกเว้นภาษีอยู่ตามเดิม

2.3 ขยายเวลาการให้เลือกเสียภาษีเงินได้ที่ เป็นดอกเบียตาม 2.1 และ 2.2 แยกจากรายได้อื่น จากเดิมที่จะสิ้นสุดในปี 2529 ออกไปจนถึงปี 2531

3. ปรับปรุงการยกเว้นภาษีเงินได้จากการขายหลักทรัพย์ ในตลาดหลักทรัพย์ฯ มิให้รวมถึงกำไรจากการขายหลักทรัพย์ที่โดยสภาพแท้จริงแล้วมีลักษณะเป็นดอกเบียทบต้นจากหุ้นกู้ หรือพันธบัตรซึ่งกำไรในลักษณะนี้ต้องเสียภาษี ดังนี้

ก. ในกรณีพันธบัตรรัฐบาลเสียในอัตราร้อยละ 15 เฉพาะส่วนของเงินได้ที่คำนวณแล้วมีจำนวนเกินกว่าอัตราดอกเบียเงินฝากประเภทออมทรัพย์เท่านั้น

ข. ในกรณีพันธบัตร หรือหุ้นกู้ขององค์การของรัฐบาลเสียในอัตราร้อยละ 15

ค. ในกรณีหุ้นกู้ที่ออกโดยผู้มีชื่อองค์การของรัฐบาล เสียตามอัตรากำไรเงินได้บุคคลธรรมดาโดยในส่วนนี้มีผลบังคับใช้ ตั้งแต่วันที่ 2 กุมภาพันธ์ 2529 เป็นต้นไป

4. ขยายเวลาการเลือกเสียภาษีแยกจากรายได้อื่นในกรณีเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่ง

กำไรที่ได้รับจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ หรือจากกองทุนรวมซึ่งถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้แล้วออกไปจากเดิมที่จะสิ้นสุดในปี 2529 เป็นสิ้นสุดในปี 2531 ให้สอดคล้องกับการขยายเวลาในกรณีดอกเบี้ย

5. ปรับปรุงอัตราภาษีให้เครดิตภาษีสำหรับ เงินปันผลหรือ เงินส่วนแบ่งกำไรที่ผู้รับเป็นบุคคลธรรมดาจากเดิมร้อยละ 35 ของเงินปันผล หรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับมา เป็นร้อยละ 30 ของเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับ

ซึ่งจะมีผลบังคับใช้สำหรับ เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับในปี 2529 เป็นต้นไป

6. ปรับปรุงการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินส่วนแบ่งกำไรที่บุคคลธรรมดาได้รับจากห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มีชนิดบุคคล ให้ครอบคลุมเฉพาะกรณีห้างหุ้นส่วนหรือคณะบุคคลดังกล่าวได้เสียภาษีเงินได้มาแล้วครั้งหนึ่งเท่านั้น

ซึ่งจะมีผลบังคับใช้สำหรับเงินได้ประจำปี 2529 เป็นต้นไป

7. เพิ่มรายการหักลดหย่อน โดยกำหนดให้ผู้เสียภาษีนำดอกเบี้ยที่จ่ายสำหรับการกู้ยืมเงิน เพื่อซื้อหรือสร้างที่อยู่อาศัยโดยมีการจ้างองอาคาร และที่ดิน เป็นการประกันการกู้ยืมมาหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้ ตามจำนวนดอกเบี้ยที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 7,000 บาท ซึ่งจะต้องเป็นการกู้ยืมกับธนาคาร สถาบันการเงิน บริษัทประกันชีวิต หรือกองทุนสวัสดิการของลูกจ้าง โดยมีกำหนดเวลาเกี่ยวกับอายุสัญญาจ้าง และต้องมีการใช้อาคารดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัยแหล่งสำคัญ

การเพิ่มค่าลดหย่อนประเภทนี้ซึ่งจะมีผลบังคับใช้สำหรับเงินได้ตั้งแต่ปี 2529 เป็นต้นไป

8. ปรับปรุงบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยการขยายช่วงเงินได้สุทธิระดับต่ำและระดับกลางให้กว้างขึ้น ใช้ตัวเลขอัตราภาษีที่ง่ายขึ้น รวมทั้งมีการลดชั้นเงินได้สุทธิจากเดิม 13 ชั้น เหลือเพียง 11 ชั้น และลดอัตราภาษีสูงสุดจากเดิมร้อยละ 65 เหลือเพียงร้อยละ 55 ดังนี้

เงินได้สุทธิ ไม่เกิน	40,000	บาท	ร้อยละ	7
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน	40,000	บาท แต่ไม่เกิน	90,000	บาท ร้อยละ 10
"	90,000	"	150,000	" 15
"	150,000	"	220,000	" 20
"	220,000	"	300,000	" 25

เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 300,000 บาท แต่ไม่เกิน 400,000 บาท	ร้อยละ	30
" 400,000 "	550,000	" 35
" 550,000 "	750,000	" 40
" 750,000 "	1,000,000	" 45
" 1,000,000 "	2,000,000	" 50
" 2,000,000 บาท	ร้อยละ	55

การแก้ไขปรับปรุงในส่วนนี้ ให้มีผลเริ่มใช้บังคับสำหรับเงินได้ที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2529 เป็นต้นไป

9. การบริหารการจัดเก็บ

การแก้ไขปรับปรุงในส่วนนี้ เกี่ยวกับการบริหารการจัดเก็บจะมีผลบังคับใช้ ตั้งแต่วันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2529 เป็นต้นไป เว้นแต่ 9.2 ซึ่งจะมีผลบังคับใช้สำหรับเงินได้ประจำปี 2529 เป็นต้นไป ทั้งนี้โดยมีสาระสำคัญของการแก้ไข ปรับปรุงดังนี้

9.1 เพิ่มเติมวิธีการ เกี่ยวกับการส่งหมายเรียกหนังสือแจ้งการประเมิน หรือ หนังสืออื่น ในกรณีที่ผู้เสียภาษีย้ายออกจากภูมิลำเนา หรือถิ่นที่อยู่แล้วไม่ปรากฏว่าไปอยู่ ณ ที่ใด หรือปรากฏว่าไปอยู่นอกราชอาณาจักรโดยให้ใช้วิธีปิดหมายหรือหนังสือ ณ. ภูมิลำเนา หรือถิ่นที่อยู่สุดท้ายของผู้เสียภาษี หรือใช้วิธีประกาศทางหนังสือพิมพ์ โดยย่อข้อความนอกเหนือจากวิธีการตามปกติได้

9.2 กำหนดให้ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ที่เป็นผู้ประกอบการค้ารายย่อย ซึ่งหมายถึง ผู้ประกอบการค้าแผงลอย และผู้ประกอบการค้าที่ไม่เคยมีรายรับในเดือนใด ถึง 30,000 บาทที่ในปัจจุบันได้ขอเสียภาษีการค้าเหมาเป็นงวดสามารถเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเหมาเป็นงวดตามภาษีการค้าได้ด้วย

ส่วนที่ 3 โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยในปัจจุบัน

โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย ได้มีการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ ดังกล่าวแล้วในส่วนที่ 2 ซึ่งในส่วนนี้ จะได้ทำการศึกษาถึงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยที่ใช้อยู่ปัจจุบัน คือ ศึกษาจนถึงได้มีการปรับปรุงเมื่อ 1 กุมภาพันธ์ 2529 เท่านั้น ซึ่งอาจแยกส่วนที่จะศึกษาต่อไปนี้ออกเป็น

3.1 ✓ ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (tax payers)

3.2 ฐานภาษี (tax base)

3.3 ✓ การหักค่าใช้จ่าย

3.4 ✓ การหักค่าลดหย่อน

3.5 ✓ อัตราภาษี

3.6 การคำนวณภาษี

3.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (tax payers)

ประมวลรัษฎากรได้กำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไว้ ดังนี้ คือ

3.1.1 บุคคลธรรมดา หมายถึง ผู้ที่มีสภาพเป็นบุคคลตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งบัญญัติไว้ในมาตรา 15 ว่า "สภาพบุคคลย่อมเริ่มแต่เมื่อคลอดแล้วอยู่รอดเป็นทารก และสิ้นสุดลงเมื่อตาย" บุคคลธรรมดาซึ่งเป็นหน่วยเสียภาษีตามความหมายข้างต้นนี้ จึงรวมถึงผู้ที่มีสภาพบุคคลทุกคนโดยไม่จำกัด เพศ วัย เชื้อชาติ ศาสนา ฯลฯ แต่อย่างไรก็ดี บุคคลธรรมดาผู้ใดที่มีเงินได้ในเกณฑ์ต้องเสียภาษีก็ต้องมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และอาจแบ่งออกตามกรณีต่าง ๆ อีกได้ดังนี้

3.1.1.1 กรณีผู้เยาว์ ได้แก่ ผู้แทนโดยชอบธรรม

3.1.1.2 กรณีผู้ศาลสั่งให้เป็นผู้ไร้ความสามารถ ได้แก่ ผู้อนุบาล

3.1.1.3 กรณีผู้ศาลสั่งให้เป็นผู้เสมือนไร้ความสามารถ ได้แก่

ผู้พิทักษ์

3.1.1.4 กรณีหญิงมีสามี และอยู่ด้วยกันตลอดปีภาษีเห็น่าเงินได้ของภริยามารวมเป็นเงินได้ของสามี และสามีเป็นผู้รับผิดชอบยื่นรายการ เว้นแต่ภริยานั้นมีเงินได้ประเภทเงินเดือน ค่าจ้าง จะแยกยื่น แยกคำนวณหรือรวมก็ได้ (มาตรา 57 ตี, 57 เบญจ)

3.1.1.5 กรณีเป็นผู้อยู่ในต่างประเทศ ได้แก่ ผู้จัดการกิจการอันก่อให้เกิดเงินได้ (มาตรา 59)

3.1.2 ห้างหุ้นส่วนสามัญ และคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล ประมวลรัษฎากรถือว่าคณะบุคคลที่ตกลงร่วมกันดำเนินกิจการในลักษณะที่ไม่ใช่นิติบุคคล ในรูปของห้างหุ้นส่วนสามัญซึ่งมีวัตถุประสงค์ที่จะแบ่งเงินได้หรือผลกำไรที่เกิดขึ้นหรือในรูปของคณะบุคคลอื่นซึ่งไม่ได้มีวัตถุประสงค์ที่จะแบ่งเงินได้หรือผลกำไรมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเงินได้ หรือผลกำไรที่เกิดขึ้นจากการกระทำกิจการนั้น เสมือนหนึ่งเป็นบุคคลเดียวกัน (มาตรา 56 วรรคสอง) ยกเว้นเงินส่วนแบ่งของกำไรจากกองทุนรวม (มาตรา 42 (14))*

3.1.3 ผู้ที่ถึงแก่ความตาย

กรณีบุคคลธรรมดาที่มีเงินได้ถึงแก่ต้องเสียภาษีถึงแก่ความตายในระหว่างปีภาษีประมวลรัษฎากรถือว่า ผู้ที่ถึงแก่ความตายนั้นยังมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้จากกองมรดกของผู้ตายที่ยังมิได้แบ่งให้ทายาทซึ่งเกิดขึ้นในปีภาษีที่ถึงแก่ความตายนั้น รวมกันซึ่งอาจแยกได้เป็น 2 ประเด็นคือ

3.1.3.1 ผู้ที่ถึงแก่ความตายระหว่างปีภาษี คือ ระหว่างวันที่ 1 มกราคม-31 ธันวาคม ถ้าผู้ใดมีเงินได้ในระหว่างปีภาษีนี้ เงินได้นั้นก็ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามกฎหมายเช่น นาย ก. มีเงินได้ 8 เดือน แล้วตายก็ต้องเสียภาษีและให้รวมเงินได้ของกองมรดกที่ได้รับตลอดปีที่ตายเป็นเงินได้ของผู้ตายทั้งหมด ผู้รับมรดกคือทายาท หรือ ผู้ครอบครองทรัพย์สินมรดกหรือผู้จัดการมรดกของ นาย ก. คนใดคนหนึ่งแล้วแต่กรณีเป็นผู้ยื่นรายการ และชำระภาษีในนามของผู้ที่ถึงแก่ความตาย (มาตรา 57 ทวิ วรรคหนึ่ง)

3.1.3.2 ผู้ที่ถึงแก่ความตาย ก่อนยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้ และมีเงินได้ตลอดปีภาษีแต่ยังไม่ทันยื่นรายการก็ตายเสียก่อนผู้รับมรดก คือทายาทหรือผู้ครอบครองทรัพย์สินมรดก หรือผู้จัดการมรดกคนใดคนหนึ่งแล้วแต่กรณีเป็นผู้ยื่นรายการ และชำระภาษี

*พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529 มาตรา 7 ใช้บังคับ 1 กุมภาพันธ์ 2529 เป็นต้นไป ซึ่งได้ยกเลิกประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 10 พ.ศ. 2520 ข้อ 6 ซึ่งกำหนดไว้ว่า (14) เงินได้พึงประเมินตามความในมาตรา 40(4) (ข) (ง) (จ) หรือ (ฉ) ซึ่งได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีหน้าที่เสียภาษีอย่างบุคคลธรรมดาและเงินส่วนแบ่งกำไร จากห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคลแต่มิใช่กองทุนรวม โดยให้ข้อความต่อไปนี้แทน (14) เงินส่วนแบ่งของกำไรจากห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล ซึ่งต้องเสียภาษีตามบทบัญญัติในส่วนนี้ แต่ไม่รวมถึงส่วนแบ่งของกำไรจากกองทุนรวม

ในนามของผู้ที่ถึงแก่ความตาย (มาตรา 57 ทวิ วรรคหนึ่ง)

3.1.4 กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง

หากกองมรดกของผู้ตายยังมีได้มีการแบ่งให้ทายาทในปีภาษีถัดไป ประมวลรัษฎากรให้ถือว่า กองมรดกนั้น เป็นหน่วยเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเงินได้ที่ได้รับในแต่ละปีจนกว่าจะ ได้มีการแบ่งกองมรดกให้กับทายาทแต่ละคน ฉะนั้นจะ เห็นได้ว่าการ เสียภาษี ในฐานะ กองมรดกจะ เริ่มขึ้นในปีภาษีถัดจากปีที่ เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย และสิ้นสุดในปีภาษีก่อนปีที่ มีการแบ่งมรดกให้ทายาท ที่เป็นเช่นนี้ก็เพราะว่าในปีที่ เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย ประมวลรัษฎากร กำหนดให้เงินได้ของกองมรดกในปีนั้น เป็นเงินได้ของผู้ตายส่วนในปีที่มีการแบ่งมรดกนั้น เงินได้ของกองมรดกก็จะตกเป็นของทายาทแต่ละคน การที่กฎหมายกำหนดให้ผู้ถึงแก่ความตายและกองมรดกที่ยังมิได้แบ่ง เป็นผู้มีหน้าที่ เสียภาษีนั้นก็เพื่อ ให้การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นไปอย่างต่อเนื่อง(มาตรา 57 ทวิ วรรคสอง)

ข้อยกเว้น

กฎหมายได้กำหนดข้อยกเว้นให้แกบุคคลบางพวกโดยออกเป็น พระราชกฤษฎีกา ซึ่งขณะนี้ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 8 (พ.ศ. 2499) ฉบับที่ 9 (พ.ศ. 2499) ฉบับที่ 10 (พ.ศ. 2500) ฉบับที่ 18 (พ.ศ. 2504) ฉบับที่ 25(พ.ศ. 2510) และฉบับที่ 40 (พ.ศ. 2514) กำหนดยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่บุคคลบางพวก คือ

(1) บุคคล คณะบุคคล องค์การ หรือกิจการต่าง ๆ เฉพาะส่วนที่ดำเนินการเกี่ยวกับการจัดหาเงินและนำส่งให้คณะกรรมการจัดหาเงินเพื่อฉลองยี่สิบห้าพุทธศตวรรษโดยตรง (พ.ร.ฎ ฉบับที่ 8)

(2) บุคคลตามข้อผูกพันที่ประเทศมีอยู่ตามสัญญาว่าด้วยความร่วมมือทางเศรษฐกิจหรือทางเทคนิคระหว่างรัฐบาลไทยกับรัฐบาลต่างประเทศ (พ.ร.ฎ ฉบับที่ 9)

(3) องค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษของสหประชาชาติ และเจ้าหน้าที่หรือผู้เชี่ยวชาญขององค์การ หรือทบวงการดังกล่าว ซึ่งปฏิบัติหน้าที่อยู่ในประเทศไทยในเมื่อประเทศไทยมีข้อผูกพันให้ยกเว้นตามอนุสัญญา หรือความตกลง (พ.ร.ฎ ฉบับที่ 10 แก้ไขโดย พ.ร.ฎ ฉบับที่ 25)

(4) สถานเอกอัครราชทูต สถานทูต สถานกงสุลใหญ่ สถานกงสุล บุคคลในคณะทูต บุคคลในคณะกงสุลและบุคคลที่ถือว่าอยู่ในคณะทูตตามความตกลง ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักกติกายกเว้นภาษีปฏิบัติต่อกัน (พ.ร.ฎ ฉบับที่ 10 แก้ไขโดย พ.ร.บ. ฉบับที่ 25)

(5) บุคคลตามสัญญาว่าด้วยการยกเว้นการเก็บภาษีซ้อนที่รัฐบาลไทยได้ทำไว้ หรือจะจัดทำกับรัฐบาลต่างประเทศ (พ.ร.ฎ ฉบับที่ 18)

(6) ผู้มีเงินได้จากการเป็นสมาชิกสหกรณ์เฉพาะส่วนเงินได้ที่เป็นเงินปันผล หรือเงินเฉลี่ยคืน ทั้งนี้ไม่ว่าจะเป็นเงินได้ที่ได้รับหรือจะได้รับก่อน หรือตั้งแต่วันที่ พ.ร.ฎ นี้ ใช้บังคับ (พ.ร.ฎ ฉบับที่ 40 ประกาศราชกิจจานุเบกษาเล่ม 88 ตอน 141 วันที่ 17 ธันวาคม 2514)

(7) บุคคล คณะบุคคล หรือองค์การต่าง ๆ เฉพาะเงินที่ได้จากกิจการที่ดำเนินการจัดหาเงินนำส่ง ให้คณะกรรมการอำนวยการบูรณะปฏิสังขรณ์องค์พระธาตุพนมโดยตรง และการดำเนินการนี้ได้รับอนุญาตจากอธิบดีกรมสรรพากร หรือผู้ซึ่งอธิบดีกรมสรรพากรมอบหมายแล้ว (พ.ร.ฎ ฉบับที่ 61 พ.ศ. 2519 การยกเว้นนี้ สำหรับเงินได้พึงประเมินประจำ พ.ศ. 2518 ที่จะต้องยื่นรายการใน พ.ศ. 2519 เป็นต้นไป)

(8) บุคคล คณะบุคคล หรือองค์การต่าง ๆ ดำเนินการจัดหาเงินนำส่งให้คณะกรรมการดำเนินการจัดสร้างโรงพยาบาลสมเด็จพระยุพราชโดยตรง ทั้งนี้ไม่ว่าจะเป็นเงินได้ที่ได้รับก่อนหรือตั้งแต่วันที่ พระราชกฤษฎีกา นี้ใช้บังคับ (คือวันที่ 12 สิงหาคม 2510) (พ.ร.ฎ ฉบับที่ 68 พ.ศ. 2520)

3.2 ฐานภาษี (tax base)

สิ่งที่ใช้เป็นฐานในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คือ รายได้หรือเงินได้ของบุคคลธรรมดาในรอบระยะเวลาหนึ่ง ซึ่งโดยปกติจะใช้ระยะเวลาหนึ่งปีเป็นเกณฑ์ ซึ่งสำหรับประเทศไทยสิ่งที่ใช้ เป็นฐานภาษี เบื้องต้นก็คือ "เงินได้พึงประเมิน" แต่เนื่องจากเงินได้พึงประเมิน ตามกฎหมายภาษีอากรของไทยยังรวมต้นทุน หรือรายจ่ายที่ก่อให้เกิดเงินได้พึงประเมินนั้นอยู่ ดังนั้นจึงมีการกำหนดให้มีการหักค่าใช้จ่าย และค่าลดหย่อน เมื่อหาเงินได้สุทธิอันเป็นรายได้ส่วนที่ถือได้ว่าเป็นตัวบ่งบอกถึงความสามารถในการเสียภาษีตามกฎหมายภาษีอากรไทย

3.2.1 ลักษณะของเงินได้พึงประเมิน

ประมวลรัษฎากร (มาตรา 39) ได้ให้คำนิยาม คำว่า "เงินได้พึงประเมิน" (assessable income) ซึ่งใช้ เป็นฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ขึ้นต้นว่า

"เงินได้พึงประเมิน หมายถึง เงินได้อันเข้าลักษณะพึงเสียภาษีเงินได้ชนิดนี้ เงินได้ดังกล่าวนี้ให้ หมายความรวมถึงตลอดถึง ทรัพย์สินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงินและค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้มอบแทนให้สำหรับเงินได้ประเภทต่าง ๆ

ตามมาตรา 40 และ เกร็ดพิพากษี ตามมาตรา 47 ทวิด้วย " *

จากความหมายข้างต้นอาจแยกลักษณะสำคัญ ๆ ของ เงินได้พึงประเมินได้ดังนี้

ประการแรก เงินได้พึงประเมินครอบคลุมรายได้ทุกชนิดซึ่งอยู่ในข่าย ต้อง เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา การพิจารณาว่า เงินได้หรือรายได้ใดบ้างต้อง เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ให้อภัยประเทศไทยนั้นประมวลรัษฎากรได้บัญญัติไว้ในมาตรา 41 ซึ่งแบ่งตามแหล่งที่เกิดขึ้นของ เงินได้พึงประเมินได้ดังนี้

(ก.) เงินได้จากแหล่งในประเทศไทย เงินได้พึงประเมินที่ได้รับในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว จะต้องนำมา เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้ประเทศไทย ถ้าหาก เป็น เงินได้ที่เกิดขึ้น เนื่องจาก

- หน้าที่การงานที่ทำในประเทศไทย หรือ
- กิจการที่กระทำในประเทศไทย หรือ
- กิจการของนายจ้างในประเทศไทย หรือ
- ทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย

ทั้งนี้ไม่ว่า เงินได้ดังกล่าวจะจ่ายไปในประเทศไทย หรือที่อื่นใดก็ตามและไม่ว่าผู้รับจะ

อยู่ในประเทศไทย หรืออยู่นอกประเทศไทยก็ตาม

(ข.) เงินได้จากแหล่งในต่างประเทศ เงินได้พึงประเมินที่เกิดจากแหล่งนอกประเทศ จะต้องนำมา เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้ประเทศไทย ถ้า เข้าเงื่อนไขดังต่อไปนี้

(1) ผู้มีเงินได้ต้อง เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย คำว่า "ผู้อยู่ในประเทศไทย"

หมายถึง ผู้ที่อยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่ง หรือหลายระยะเวลา รวมกันในปีหนึ่งตั้งแต่ 180 วันขึ้นไป และ

(2) เงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเกิดขึ้น เนื่องจาก

- หน้าที่งานที่ทำในต่างประเทศ หรือ
- กิจการที่กระทำในต่างประเทศ หรือ
- ทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศ และ

(3) ผู้มีเงินได้นำ เงินได้พึงประเมินดังกล่าวเข้ามาในประเทศไทย

ประการที่สอง เงินได้พึงประเมินจะอยู่ในรูปของตัวเงินหรือรูปอื่น ซึ่งมีตัวเงินก็ได้

*พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2527 มาตรา 7

ใช้บังคับ 1 มกราคม 2528 เป็นต้นไป

เช่น ในรูปของทรัพย์สิน ตัวอย่างเช่น การได้รับค่าเช่ามาเป็นข้าวเปลือก การได้รับค่าเช่าที่ดิน ที่ให้ปลูกสร้างอาคารในรูปของกรรมสิทธิ์ ในอาคาร เป็นต้น หรือในรูปของประโยชน์อย่างอื่น ตัวอย่างเช่น การได้อยู่อาศัยในบ้านที่นายจ้างจัดให้โดยไม่ต้องเสียค่าเช่า การได้รับประทานอาหารของนายจ้างโดยไม่ต้องจ่ายเงิน เป็นต้น นอกจากนี้ เงินได้พึงประเมินยังรวมถึง เติบโต ภาษีเงินปันผล ซึ่งกฎหมายกำหนดให้เองอีกด้วย

การกำหนดให้เงินได้พึงประเมิน รวมถึงสิ่งที่ได้รับซึ่งมิได้อยู่ในรูปของตัวเงินแต่อาจคิด คำนวณเป็นเงินได้ เช่นนี้มีเหตุผลสำคัญมาจากข้อเท็จจริงที่ว่า การชำระค่าสินค้าหรือบริการ หรือ การให้ผลตอบแทนในบางกรณีโดยสภาพแล้วไม่อาจกระทำในรูปของตัวเงินได้ นอกจากนี้บทบัญญัติ เช่นนี้ ยังมีผลสำคัญในการป้องกันการเลี่ยงการเสียภาษีโดยจ่ายผลตอบแทนให้ในรูปทรัพย์สิน หรือ ประโยชน์ต่าง ๆ แทนการจ่ายในรูปตัวเงินตามปกติด้วย

ประการที่สาม เงินได้พึงประเมิน เป็นเงินได้ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ แม้ตามความ หมายจะรวมต้นทุน หรือค่าใช้จ่ายในการได้มาซึ่งรายได้นั้น เป็นส่วนหนึ่งของเงินได้พึงประเมิน ซึ่งไม่ควรถือว่าเป็นส่วนของรายได้อันแท้จริงก็ตาม แต่กฎหมายก็ยอมให้หักรายจ่ายส่วนนี้ออก ไปได้ ในภายหลัง (ศุภรัตน์ ควณกุล 2528: 10-12)

3.2.2 ประเภทของเงินได้พึงประเมิน

เงินได้พึงประเมินที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา นั้น แบ่งออกเป็น 8 ประเภทคือ

- 3.2.2.1 เงินได้จากการรับจ้างทำงาน เช่น เงินเดือน ค่าจ้าง เป็นต้น
- 3.2.2.2 เงินได้ซึ่งเกิดจากหน้าที่ หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือรับทำงานให้ เช่น ค่าธรรมเนียม และค่านายหน้า เป็นต้น
- 3.2.2.3 เงินได้จากค่าแห่งกิตติคุณ (good-will) และจากสิทธิอื่น ๆ
- 3.2.2.4 เงินได้ที่ได้รับการลงทุน เช่น ดอกเบี้ย และ เงินปันผล เป็นต้น
- 3.2.2.5 เงินได้จากค่าเช่าเช่น ค่าเช่าบ้าน และค่าเช่าที่ดิน เป็นต้น
- 3.2.2.6 เงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระ เช่น ค่าตรวจสอบบัญชี หรือค่าว่าความ เป็นต้น
- 3.2.2.7 เงินได้จากการรับเหมาต่าง ๆ เช่น กำไรจากการรับเหมา ก่อสร้าง เป็นต้น

3.2.2.8 เงินได้จากการประกอบธุรกิจการค้า และเงินได้อื่น ๆ

เงินได้ที่จะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทั้ง 8 ประการ ดังกล่าวมานี้จะพิจารณารายละเอียดได้ตามลำดับดังนี้

3.2.2.1 เงินได้จากการรับจ้างทำงาน ตามมาตรา 40(1) กำหนดไว้ว่าเงินได้เนื่องจากการทำงาน ไม่ว่าจะเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ และเงินทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน

3.2.2.2 เงินได้จากหน้าที่ หรือตำแหน่งงานที่ทำ มาตรา 40 (2) กำหนดไว้ว่า เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ไม่ว่าจะเป็นค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด เงินอุดหนุนในงานที่ทำ เบี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่าเงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งผู้จ่ายเงินได้มีหน้าที่ต้องชำระและเงินทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่ หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ นั้น ไม่ว่าหน้าที่หรือตำแหน่งงาน หรืองานที่รับทำให้นั้นจะเป็นการประจำหรือชั่วคราว*

3.2.2.3 เงินได้จากสิทธิต่าง ๆ มาตรา 40 (3) กำหนดไว้ว่าเงินได้ประเภทค่าสิทธิหรือเงินรายปี ได้แก่ ค่าแห่งกัญฉิลล์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปีหรือเงินได้มีลักษณะเป็นเงินรายปีอันได้มาจากฉันทกรรม ฉัตกรรมอย่างอื่น หรือคำพิพากษาของศาล

3.2.2.4 เงินได้จากการลงทุน มาตรา 40(4) กำหนดไว้ว่าเงินได้จากการลงทุน ได้แก่เงินได้ที่

3.2.2.4.1. ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝาก ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ดอกเบี้ยตัวเงิน ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมไม่ว่าจะมีหลักประกัน หรือไม่ก็ตาม ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียม เฉพาะส่วนที่เหลือจากถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย ตามกฎหมายดังกล่าวหรือผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตัวเงินหรือ

*พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2527 มาตรา 8 (ฉบับที่ 1) 1 มกราคม 2528 เป็นต้นไป

ตราสารแสดงสิทธิในหนี้ซึ่งบริษัท เงินทุน เป็นผู้ออกและจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน *

3.2.2.4.2. เงินปันผล เงินส่วนแบ่งของกำไรหรือประโยชน์อื่นใดที่ได้จากบริษัท หรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กองทุนรวม หรือ สถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงิน เมื่อส่งเสริมเกษตรกรรมพาณิชยกรรม หรือ อุตสาหกรรมเงินปันผล หรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีไว้ ณ. ที่จ่าย ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ ปีโตรเลียม เฉพาะส่วนที่เหลือจากถูกหักภาษีไว้ ณ. ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว

3.2.2.4.3. เงินโบนัสที่จ่ายแก่ผู้ถือหุ้น หรือผู้เป็นหุ้นส่วนในบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

3.2.2.4.4. เงินลงทุนของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เฉพาะส่วนที่จ่ายไม่เกินกว่ากำไร และเงินที่กันไว้รวมกัน

3.2.2.4.5. เงินเพิ่มทุนของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งตั้งจากกำไรที่ได้มาหรือเงินที่กันไว้รวมกัน

3.2.2.4.6. ผลประโยชน์ที่ได้จากการที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลควบเข้ากัน หรือรับช่วงกัน หรือเลิกกัน ที่ตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าเงินทุน

3.2.2.4.7. ผลประโยชน์ที่ได้จากการ โอนหุ้น หุ้นกู้ พันธบัตร หรือโอนการเป็นส่วน ทั้งนี้ เฉพาะที่ตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน **

3.2.2.5 เงินได้จากค่าเช่า มาตรา 40(5) กำหนดไว้ว่าเงินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้เนื่องจาก

(ก) การให้เช่าทรัพย์สิน

(ข) การค้ำประกันเช่าซื้อทรัพย์สิน

(ค) การค้ำประกันซื้อขายเงินผ่อน ซึ่งผู้ขายได้รับคืนทรัพย์สินที่

ซื้อขายนั้น โดยไม่ต้องคืนเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว

ในกรณี (ข) และ (ค) ให้ถือว่าเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว แต่วันทำ

*พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 24) พ.ศ. 2522 มาตรา 3 ใช้บังคับสำหรับเงินได้ปีภาษี 2522 เป็นต้นไป

**พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529 มาตรา 5 ใช้บังคับ 1 กุมภาพันธ์ 2529 เป็นต้นไป

สัญญาจนถึงวันผิดสัญญาทั้งสิ้น เป็น เงิน ได้พึงประ เหมินของปีที่มีการผิดสัญญานั้น

3.2.2.6 เงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระ มาตรา 40 (6) กำหนดไว้ว่าเงินได้จากวิชาชีพอิสระคือ วิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลป์ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอิสระอื่นซึ่งจะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดชนิดไว้

3.2.2.7 เงินได้จากการรับเหมา มาตรา 40 (7) กำหนดไว้ว่าเงินได้ประเภทการรับเหมา ที่ผู้รับเหมาต้องลงทุนด้วยการจัดหาสัมภาระในส่วนสำคัญนอกจากเครื่องมือ

3.2.2.8 เงินได้จากการประกอบธุรกิจการค้า และ เงินได้อื่น ๆ มาตรา 40 (8)กำหนดไว้ว่าเงินได้ประเภทอื่น ๆ เงินได้ตามอนุมาตรานี้ ได้แก่ เงินได้ธุรกิจการพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง หรือ การอื่นนอกจากที่ระบุไว้เงิน (3.2.2.1) ถึง (3.2.2.7) แล้ว*

นอกจากเงินได้พึงประ เหมินตามมาตรา 40 (1)ถึง(8)ดังกล่าวมาแล้วประมวลรัษฎากร ยังกำหนดไว้เป็นกรณีพิเศษ สำหรับรายการส่งสินค้าไปต่างประเทศซึ่งมิใช่เพื่อขาย ให้ถือว่าเป็น การขายสินค้า เมื่อถือว่าเป็นการขายสินค้าแล้วยอมเข้าลักษณะ เป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (8) คือ ในกรณีที่ผู้ใดก็ตามส่งสินค้าออกไปต่างประเทศ ให้แก่หรือตามคำสั่งของสำนักงานใหญ่ สาขา ตัวการ ตัวแทน นายจ้างหรือลูกจ้าง ให้ถือว่าการที่ได้ส่งสินค้าไปนั้น เป็นการขายในประเทศไทย ด้วย และให้ถือราคาสินค้าตามราคาตลาด ในวันที่ส่ง ไปเป็นเงินได้พึงประ เหมินในปีที่ส่งไปนั้น เว้นแต่การส่งสินค้าในกรณีต่อไปนี้ไม่ถือว่าเป็นการขายสินค้าในประเทศไทย

- (1) เป็นของที่ส่งไปเป็นตัวอย่าง หรือเพื่อการวิจัยโดยเฉพาะ
- (2) เป็นของผ่านแดน
- (3) เป็นของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร แล้วส่งกลับออกไปให้ผู้ส่ง เข้ามาภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่สินค้านั้น เข้ามาในราชอาณาจักร
- (4) เป็นของที่ส่งออกไปนอกราชอาณาจักร แล้วส่งกลับคืนเข้ามาให้ผู้ส่งในราชอาณาจักรภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่ส่งสินค้าออกไปนอกราชอาณาจักร

3.2.3 เงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษี

การยกเว้นภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากรในปัจจุบัน อาจมีจรรยาแบ่งออก ได้ดังนี้

* เงินได้ประเภทนี้หมายถึงเงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ ฯลฯ และอื่น ๆ นอก จากที่กำหนดไว้แล้วในอนุมาตราอื่น ๆ

3.2.3.1 การยกเว้นเงินได้พึงประเมินบางประเภท

3.2.3.2 การยกเว้นตามประกาศ และคำสั่งของคณะปฏิวัติ

3.2.3.1 การยกเว้นเงินได้พึงประเมินบางประเภท

ประมวลรัษฎากร มาตรา 42 ได้กำหนดยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้พึงประเมินบางประเภท ดังต่อไปนี้ไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ คือ

(1) ค่าเบี้ยเลี้ยง หรือ ค่าพาหนะ ซึ่งลูกจ้าง หรือผู้รับหน้าที่ หรือตำแหน่งงาน หรือผู้รับทำงานให้ได้จ่ายไปโดยสุจริตตามความจำเป็น เฉพาะ ในการที่ต้อง ปฏิบัติการตามหน้าที่ของตน และได้จ่ายไปทั้งหมดในการนั้น

(2) ค่าพาหนะ และ เบี้ยเลี้ยง เดินทางตามอัตรา ที่รัฐบาล กำหนดไว้ โดยพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยอัตราค่าพาหนะ และ เบี้ยเลี้ยง เดินทาง

(3) เงินค่าเดินทางซึ่งนายจ้างให้ลูกจ้าง เฉพาะส่วนที่ลูกจ้าง ได้จ่ายทั้งหมดโดยจำเป็น เพื่อการ เดินทางจากต่างถิ่นในการ เข้ารับงาน เป็นครั้งแรก หรือในการ กลับถิ่น เดิม เมื่อการจ้าง ได้สิ้นสุดแล้ว แต่ช้อยกเว้นนี้มีให้รวมถึงค่า เดินทางที่ลูกจ้าง ได้รับในการ กลับถิ่น เดิม และในการ เข้ารับงานของนายจ้าง เดิมภายในสามร้อยหกสิบห้าวัน นับแต่วันที่การจ้าง ครั้งก่อน ได้สิ้นสุดลง

(4) ในกรณีที่นายจ้าง และลูกจ้างได้ทำสัญญากันโดยสุจริตก่อน ใช้พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา 2475 มีข้อกำหนดว่า นายจ้างจะชำระ เงินบำเหน็จ เงินค่าธรรม เนียม เงินค่านายหน้า หรือเงินโบนัสให้แก่ลูกจ้าง เป็นจำนวน เดียวเมื่อการงานที่จ้าง ได้สิ้นสุดลงแล้ว แม้เงิน เต็มจำนวนนั้นจะ ได้ชำระภายหลังที่ใช้บทบัญญัติในส่วนนี้ก็ดี เงินบำเหน็จ เงินค่าธรรม เนียม เงินค่านายหน้า หรือเงินโบนัส ส่วนที่เป็นค่าจ้างแรงงานอันได้ทำใน เวลา ก่อน ใช้พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา 2475 นั้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้

(5) เงิน เพิ่มพิเศษประจำตำแหน่ง และ เงินค่าเช่าบ้าน หรือ บ้านที่ให้อยู่โดยไม่ต้อง เสียค่าเช่าสำหรับข้าราชการสถานทูต หรือสถานกงสุลไทยในต่างประเทศ

(6) เงิน ได้จากการขาย หรือส่วนลดจากการซื้ออากรแสดงมภ์ ไปรษณียากรของรัฐบาล

(7) เบี้ยประชุมกรรมการ หรือ กรรมการหรือค่าสอน ที่ทาง ราชการหรือสถานศึกษาของทางราชการจ่ายให้

(8) ดอกเบี้ยดังต่อไปนี้

(ก) ดอกเบี้ยสลากออมสิน หรือดอกเบี้ยเงินฝากออมสิน
ของรัฐบาล เฉพาะประเภทฝากเพื่อเรียก

(ข) ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร ในราชอาณาจักร หรือ
ดอกเบี้ยเงินฝากสหกรณ์ ทั้งนี้ เฉพาะที่ต้องจ่ายคืน เมื่อทวงถามประ
เภทออมทรัพย์ซึ่งใช้สมุดฝาก
ในการฝากถอน และไม่ใช้เช็คในการถอน

ทั้งนี้ เฉพาะส่วนที่ไม่เกินอัตราสูงสุดของอัตราดอกเบี้ยเงินฝากประ
เภทออมทรัพย์
ของธนาคารพาณิชย์ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนด*

(9) การขายสิ่งทอหรือสิ่งอื่น เป็นมรดก หรือสิ่งทอหรือสิ่งอื่น
ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไรแต่ไม่รวมถึง เรือกำปั่น เรือที่ระวางตั้งแต่หกตันขึ้นไป เรือกลไฟ หรือเรือยนต์ ที่มีระวางตั้งแต่ห้าตันขึ้นไป หรือแม่

(10) เงินที่ได้จากการอุปการะ โดยหน้าที่ธรรมจรรยา
เงินที่ได้จากการรับมรดก หรือจากการให้โดยเสน่หาเนื่องในพิธี หรือตามโอกาสแห่ง
ขนบธรรมเนียมประเพณี

(11) รางวัลเมื่อการศึกษา หรือค้นคว้าในวิทยาการ รางวัล
สลากกินแบ่ง หรือสลากออมสินรัฐบาล รางวัลที่ทางราชการจ่ายให้ในการประกวด หรือแข่งขันซึ่ง
ผู้รับมิได้มีอาชีพในการประกวด หรือแข่งขัน หรือลิขณรางวัลที่ทางราชการจ่ายให้เพื่อประโยชน์
ในการปราบปรามการกระทำความผิด

(12) ยานาญพิเศษ ยานาญพิเศษ ยานาญตกทอดหรือบำนาญ
ตกทอด

(13) ค่าสินไหมทดแทนเพื่อละเมิด เงินที่ได้จากการประกันภัย
หรือการฆาปนกิจสงเคราะห์

(14) เงินส่วนแบ่งของกำไรจากห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะ
บุคคลที่มีใช้นิติบุคคลซึ่งต้องเสียภาษีตามบทบัญญัติในส่วนนี้ แต่ไม่รวมถึงเงินส่วนแบ่งของกำไรจาก
กองทุนรวม**

*พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529 มาตรา 6
ใช้บังคับ 1 กุมภาพันธ์ 2529 เป็นต้นไป

**พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529 มาตรา 7
ใช้บังคับ 1 กุมภาพันธ์ 2529 เป็นต้นไป

(15) เงินได้ของชาวนาที่ได้จากการขายข้าว อันเกิดจาก
กิจกรรมที่ตนและหรือครอบครัวได้ทำเอง

(16) เงินได้ที่ได้รับจากกองมรดก ซึ่งต้องเสียภาษีตามความ
ในมาตรา 57 ทวิ คือ ได้เสียภาษีเงินได้ในนามของกองมรดกแล้ว เมื่อแบ่งเงินได้จากกองมรดก
ให้แก่ทายาทเงินได้นั้นทายาทผู้รับย่อมได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามนัยข้อนี้

(17) เงินได้ตามที่ได้กำหนดยกเว้นโดยกฎกระทรวงซึ่งขณะนี้มี
กฎกระทรวงฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) แก้ไขเพิ่มเติมโดย กฎกระทรวงฉบับที่ 132 (พ.ศ.
2513), 136 (2517), 138 (2518), 139 (2518), 145 (2522), 146 (2522), 148
(2523), 149 (2523), 152 (2523), 154 (2524), 155 (2525), 156(2526), 166
(2528) ,167 (2528), 168 (2528), 169 (2529) ออกตามความในประมวลรัษฎากร
ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร กำหนดยกเว้นภาษีสำหรับเงินได้พึงประเมินบางประเภทตามนัยมาตรา
41 (17) วรรคต่อไปนี้เป็น

(17.(1)) เงินได้จากกิจการของ โรงเรียนราษฎร์
ซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนราษฎร์ แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้าง
ทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนราษฎร์ ซึ่งเป็นโรงเรียนอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่
นักเรียน *

(17.(2)) เงินได้จากการจำหน่าย หรือ ส่วนลดจาก
การจำหน่ายสลากกินแบ่งของรัฐบาล

(17.(3)) เงินได้ส่วนที่เป็นค่าจ้างการทำงาน ใน
ระหว่างเวลาปิดภาคการศึกษาของคนต่างด้าว ซึ่งเป็นนักเรียน นักศึกษา หรือนิสิตที่เข้ามาศึกษา
ณ สถานศึกษาในประเทศไทย ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักกติกายกเว้นปฏิบัติต่อกัน

(17.(4)) เงินได้ส่วนที่เป็นค่ารักษามายาบาล ที่นาย
จ้างจ่ายให้ หรือจ่ายแทนลูกจ้าง เป็นค่ารักษามายาบาล สำหรับ

(ก) ลูกจ้าง สามี ภรรยา บุพการีหรือผู้สืบสันดาน
ซึ่งอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของลูกจ้างทั้งนี้ เฉพาะสำหรับการรักษามายาบาลที่กระทำในประ
เทศ
ไทย

*แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 132 (พ.ศ. 2513) ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 16
กันยายน 2513 เป็นต้นไป

(ข) ลูกจ้างในกรณีที่จำเป็น ต้องรับการรักษาพยาบาลในต่างประเทศ ในขณะที่ปฏิบัติการตามหน้าที่ในต่างประเทศ เป็นครั้งคราว ทั้งนี้ เงินจำนวนดังกล่าวได้จ่ายไปทั้งหมดในการนั้น

(17.(5)) เงินได้จาก การโอนกรรมสิทธิ์ในพันธบัตรของรัฐบาลไม่ว่าโดยวิธีใด

(17.(6)) เงินได้ที่ทางราชการจ่ายให้เป็นเงินค่าเช่าบ้านหรือ เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินช่วยการศึกษาบุตร เงินช่วยเหลือบุตร เงินค่าเบี้ยกันดาร เงินยังชีพ หรือเงินค่าอาหารทำการนอกเวลา

(17.(7)) ดอกเบี้ยพันธบัตรของรัฐบาล เฉพาะส่วนที่ไม่เกินอัตราสูงสุดของอัตราดอกเบี้ยเงินฝากประเภทออมทรัพย์ของธนาคารพาณิชย์ ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนดตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์*

(17.(8)) เงินค่าเช่าบ้านที่ได้รับจากรัฐวิสาหกิจ ซึ่งมีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เท่าที่มีเงินได้ได้จ่ายไปโดยสุจริตตามความเป็นจริงหรือ เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่รัฐวิสาหกิจ ดังกล่าวให้อยู่โดยไม่ต้องเสียค่าเช่า และรัฐวิสาหกิจผู้จ่ายเงินมิได้ออกค่าภาษีเงินได้สำหรับเงินได้จำนวนดังกล่าวให้

(17.(9)) เงินช่วยการศึกษาบุตร เงินช่วยเหลือบุตร เงินค่าเบี้ยกันดาร หรือเงินยังชีพที่ได้รับจากรัฐวิสาหกิจซึ่งมีบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ในอัตราเดียวกับที่ทางราชการจ่ายให้แก่ข้าราชการ และรัฐวิสาหกิจ ผู้จ่ายเงินมิได้ออกค่าภาษีเงินได้สำหรับเงินได้จำนวนดังกล่าวให้

(17.(10)) รางวัลที่ทางราชการจ่ายให้เพื่อประโยชน์ในการป้องกันมิให้มีการกระทำความผิดเกี่ยวกับภาษีอากร

(17.(11)) ดอกเบี้ยเงินสะสมที่ได้รับจากรัฐวิสาหกิจซึ่งมีบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ในอัตราเดียวกับที่ทางราชการจ่ายให้แก่ข้าราชการ และรัฐวิสาหกิจผู้จ่ายเงินมิได้ออกค่าภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้จำนวนดังกล่าวให้

*แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 169 (พ.ศ.2529)ใช้บังคับ 2 กุมภาพันธ์ - 2529 เป็นต้นไป ความเดิมคือดอกเบี้ยพันธบัตรของรัฐบาล ยังคงใช้บังคับสำหรับดอกเบี้ยพันธบัตรของรัฐบาลที่ ออกจำหน่ายก่อน 2 กุมภาพันธ์ 2529

(17.(12)) เงินได้ที่เจ้าหน้าที่ของรัฐบาลต่างประเทศ ซึ่งปฏิบัติหน้าที่ในประเทศไทย ได้รับจากรัฐบาลของตน ทั้งนี้ โดยให้ เป็นไปตามหลักกฏอยู่ที่ถ้อยปฏิบัติ ต่อกัน

(17.(13)) เงินได้ส่วนที่เป็น เงิน เดือน และ เงินใด ๆ บรรดาที่ได้ เนื่องจากหน้าที่ หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ที่คนต่างด้าว ซึ่งเป็น ผู้แทนของคณะกรรมการกาชาดระหว่างประเทศปฏิบัติหน้าที่ในประเทศไทย ได้รับจากคณะกรรมการ กาชาดระหว่างประเทศ

(17.(14))*

(17.(15)) เงินได้ที่ทางราชการจ่ายให้เพื่อประโยชน์ ในการรักษาความมั่นคงภายในราชอาณาจักร และกระทรวงการคลังได้อนุญาตให้เบิกจ่ายได้

(17.(16)) เงินได้ส่วนที่เป็น เงิน เดือน หรือค่าจ้าง และ เงินใด ๆ บรรดาที่ได้ เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ที่คน ต่างด้าวซึ่งไม่มีถิ่นที่อยู่ ในประเทศไทยได้รับจาก

(ก) คณะกรรมการระหว่างรัฐบาลเกี่ยวกับการโยกย้าย ฐานในการปฏิบัติงานในประเทศไทย

(ข) รัฐบาลแห่งประเทศของตนในการปฏิบัติงาน เกี่ยวกับการ ช่วยเหลือผู้อพยพจากอินโดจีนในประเทศไทย

(17.(17)) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อัน เป็น มรดก หรืออสังหาริมทรัพย์ ที่ได้รับจากการให้โดยเสนาหา ที่ตั้งอยู่นอกเขตกรุงเทพมหานคร เทศบาลสุขาภิบาลหรือเมืองพัทยา หรือการปกครองท้องถิ่นอื่นที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดย เฉพาะ ทั้งนี้ เฉพาะ เงินได้จากการขายในส่วนที่ไม่เกิน 200,000 บาท ตลอดปีภาษีนั้น

(17.(18)) เงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์ หรือสิทธิ ครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ ให้แก่บุตรโดยชอบด้วยกฎหมายของตนโดยไม่มีค่าตอบแทน บุตรโดย ชอบด้วยกฎหมายดังกล่าวไม่รวมถึงบุตรบุญธรรมด้วย

* เดิมกำหนดไว้ว่า ดอกเบี้ยเงินฝากสหกรณ์ เฉพาะ เงินฝากที่ต้องจ่ายคืน เมื่อทวงถาม ประเภทออมทรัพย์ซึ่งใช้สมุดฝากในการฝากถอน ซึ่งได้ถูกยกเลิกโดยกฎกระทรวงฉบับที่ 169 - (พ.ศ. 2529) ใช้บังคับ 2 กุมภาพันธ์ 2529 เป็นต้นไป

(17.(19)) เงินได้จากการขายสินค้ายาสูบ ที่โรงงานยาสูบกระทรวงการคลังได้เสียภาษีเงินได้แทนผู้ขายสินค้าดังกล่าวทุกทอด ตามมาตรา 48 ทวิแห่งประมวลรัษฎากร

(17.(20)) เงินได้จากการโอนใบรับฝากเงินประเภทประจำของธนาคารโดยมีดอกเบี้ย ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่มีผู้รับโอนคนสุดท้าย ในขณะเขียนการโอน เมื่อใบรับฝากเงินดังกล่าวครบกำหนดดอกเบี้ย เป็นบุคคลธรรมดา*

(17.(21)) ดอกเบี้ยพันธบัตรขององค์การ ของรัฐบาล หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดย เฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้น สำหรับให้กู้ยืม เพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม ทั้งนี้ เฉพาะพันธบัตรที่จำหน่ายในต่างประเทศ และมีเงินได้พึงประเมินนั้นมิได้ เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย**

(17.(22)) ดอกเบี้ยเงินฝากประเภทออมทรัพย์ ของธนาคาร เพื่อการ เกษตรและสหกรณ์การ เกษตร เฉพาะที่ต้องใช้บัตรออมทรัพย์ที่มีมูลค่าไม่เกินฉบับละห้าร้อยบาท ในการฝากถอน และ เฉพาะส่วนที่ไม่เกินอัตราสูงสุด ของอัตราดอกเบี้ยเงินฝากประเภทออมทรัพย์ของธนาคารพาณิชย์ที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศกำหนดตามกฎหมาย ว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์***

(17.(23)) เงินได้จากการขายหลักทรัพย์ ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย แต่ไม่รวมถึง เงินได้จากการขายหลักทรัพย์ที่เป็น

(ก) หุ้นกู้ พันธบัตรที่มีใช้พันธบัตรรัฐบาล

(ข) พันธบัตรของรัฐบาล เฉพาะส่วนเงินได้ไม่เกิน

จำนวนที่คำนวณได้ตามอัตราดอกเบี้ยเงินฝากประเภทออมทรัพย์ของธนาคารพาณิชย์ ที่ธนาคารแห่ง

* เพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 166 (พ.ศ.2528) ใช้บังคับสำหรับเงินได้ปี 2527 เป็นต้นไป

** เพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 167 (พ.ศ.2528) ใช้บังคับ พ.ศ.2528 เป็นต้นไป

*** เพิ่มเติมโดยกฎกระทรวงฉบับที่ 168 (พ.ศ.2528) ใช้บังคับ 1 พฤษภาคม 2528 เป็นต้นไป

ประเทศไทย ประกาศกำหนดตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์ ตามระยะเวลาที่เป็นผู้ทรง
พันธบัตร*

(18) รางวัลสลากบำรุงประเทศไทย เงินได้จากการขายหรือ
ส่วนลดจากการซื้อสลากบำรุงประเทศไทย

(19) ดอกเบี้ยที่ได้รับตามมาตรา 4 ทศ คือ ดอกเบี้ยที่ได้รับ
จากการได้รับคืนเงินภาษีอากร เนื่องจากเสียภาษีอากรไว้เกิน

(20)**

(21) ประโยชน์ที่ได้จากการจำหน่ายตัวเงิน หรือ ตราสาร
แสดงสิทธิในหนี้ตามมาตรา 40 (4) (ก) ซึ่งบริษัทเงินทุน เป็นผู้ออกและผู้รับมิใช่ เป็นผู้ทรงคนแรก***

*เพิ่มเติมโดยกฎกระทรวงฉบับที่ 169 (พ.ศ.2529) ใช้บังคับ 2 กุมภาพันธ์ 2529
เป็นต้นไป

**ปัจจุบันได้ถูกยกเลิกโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 26)
พ.ศ. 2525 มาตรา 5 ตั้งแต่วันที่ 28 สิงหาคม 2525 ซึ่งเดิมกำหนดไว้ดังนี้ เงินได้จากการ
ขายสินค้าซึ่งองค์การของรัฐบาลรัฐวิสาหกิจที่เป็นนิติบุคคล ซึ่งจัดตั้งขึ้นตามกฎหมาย โดยมีทุนทั้งสิ้น
เป็นของรัฐบาล หรือหน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ เสียภาษีเงินได้แทนตามมาตรา 48 ทวิ
คือกฎหมายกำหนดให้องค์การของรัฐบาลเสียภาษีเงินได้แทนผู้ขายสินค้า หอหนึ่ง หอใด หรือทุก
หอที่ซื้อสินค้าขององค์การของรัฐบาล ตามวิธีการ อัตรา และประเภทสินค้า ตามที่กำหนดโดย
กฎกระทรวง ทั้งนี้ เฉพาะสำหรับเงินได้จากการขายสินค้านั้น

*** มาตรา 40 (4) (ก) ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝาก ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ดอกเบี้ย
ตัวเงิน ดอกเบี้ยเงินกู้ยืม ไม่ว่าจะมีส่วนหักหรือไม่ก็ตาม ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่อยู่ในบังคับต้องถูก
หักภาษีไว้ ๗.๕% ที่จ่าย ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียม เฉพาะส่วนที่เหลือจากหักไว้ ๗.๕%
ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว หรือผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตัวเงิน หรือตราสาร
แสดงสิทธิในหนี้ซึ่งบริษัทเงินทุน เป็นผู้ออก และจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน

(22) *

(23) เงินได้จากการขายหน่วยลงทุนในกองทุนรวม

(24) เงินได้ของกองทุนรวม

3.2.3.2 การยกเว้นตามประกาศและคำสั่งของคณะปฏิวัติ

ได้มีประกาศ และคำสั่งของคณะปฏิวัติที่ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคล-
ธรรมดาให้แก่เงินได้ดังต่อไปนี้

3.2.3.2.1 ประกาศของคณะปฏิวัติฉบับที่ 155 กำหนดให้ยกเว้น
ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้ที่เป็นดอกเบี้ย ตามมาตรา 40 (4) (ก) แห่งประมวล
รัษฎากร เฉพาะส่วนที่ไม่เกินร้อยละ เจ็ดต่อปีซึ่งได้จากองค์การของรัฐบาลหรือรัฐวิสาหกิจที่เป็นนิติ
บุคคล ซึ่งจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายโดยมีทุนทั้งสิ้น เป็นของรัฐบาลหรือได้จากสถาบันการเงินที่มีกฎหมาย
โดยเฉพาะของประเทศไทย จัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงิน เมื่อส่งเสริม เกษตรกรรม พาณิชยกรรม
หรือ อุตสาหกรรม

3.2.3.2.2 คำสั่งของหัวหน้า คณะปฏิวัติฉบับที่ 79/2515 ลง
วันที่ 8 ธันวาคม 2515 กำหนดยกเว้นภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากรให้แก่บุคคลธรรมดาที่มี
สัญชาติอเมริกัน ซึ่งเป็นลูกจ้างหรือพนักงานของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งจัดตั้งขึ้นตามกฎหมาย
ของสหรัฐอเมริกา ซึ่งเป็นคู่สัญญากับรัฐบาลอเมริกาในการเข้ามาประกอบกิจการเกี่ยวกับงาน
บำรุงรักษาขุทศวิทยา และงานที่เกี่ยวข้องในราชอาณาจักรโดยเข้ามาในราชอาณาจักร เฉพาะ เพื่อ
ปฏิบัติงานบำรุงรักษาขุทศวิทยาและงานที่เกี่ยวข้องในราชอาณาจักรของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วน
นิติบุคคลซึ่งจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของสหรัฐอเมริกาขึ้น การยกเว้นนี้มีผลใช้บังคับรวมทั้งกรณีที่ได้
ดำเนินการมาแล้วด้วย

3.2.3.2.3 ประกาศของคณะปฏิวัติฉบับที่ 10 (2520) กำหนดยก
เว้นภาษี และ เงินโอนการคำนวณภาษีเงินได้ไว้ดังนี้

* เดิมกำหนดไว้ว่า เงินได้จากการขายหรือโอนโดยมีค่าตอบแทนซึ่งหลักทรัพย์ในตลาด
หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เฉพาะที่ได้ขายหรือโอนภายหลังหกเดือน นับแต่วันที่ได้หลักทรัพย์นั้นซึ่ง
ได้ถูกยกเลิกโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ.2529 มาตรา
8 ตั้งแต่วันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2529 เป็นต้นไป



(ก) เมื่อประโยชน์ในการคำนวณเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ประกาศของคณะปฏิวัติฉบับนี้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา (8 พฤศจิกายน 2520) เป็นต้นไป

(1) ถ้าผู้มีเงินได้ ได้รับดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในราชอาณาจักรในหรือหลังวันที่ประกาศของคณะปฏิวัติฉบับนี้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา (8 พฤศจิกายน 2520) ซึ่งเป็นดอกเบี้ยสำหรับเงินฝากที่ได้ฝากไว้ก่อนวันที่ประกาศของคณะปฏิวัติฉบับนี้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา ดอกเบี้ยดังกล่าวส่วนที่เฉลี่ยเป็นของระยะเวลาก่อนวันที่ประกาศของคณะปฏิวัติฉบับนี้ ประกาศในราชกิจจานุเบกษาไม่ต้องนำมารวมคำนวณภาษี

(2) ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร ในราชอาณาจักรที่ได้รับในหรือหลังวันที่ประกาศของคณะปฏิวัติฉบับนี้ ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เป็นต้นไป (8 พฤศจิกายน 2520) ถ้าเป็นดอกเบี้ย สำหรับเงินฝากที่ครบกำหนดเวลาฝากก่อนวันที่ประกาศของคณะปฏิวัติฉบับนี้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา ไม่ต้องนำมารวมคำนวณภาษี

(ข) เงินได้จากการขายหลักทรัพย์ ที่ไม่ได้รับการยกเว้นตามมาตรา 42(22) (คือหลักทรัพย์ที่ขาย หรือโอนภายหลัง 6 เดือน นับแต่วันที่ได้หลักทรัพย์นั้นมา) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติฉบับนี้

(1) ที่ได้รับก่อน หรือในวันที่ 30 เมษายน พ.ศ. 2521 ยังคงได้รับยกเว้น

(2) ที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 พฤษภาคม พ.ศ. 2521 จนถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2522 ผู้มีเงินได้จะเลือกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 ของเงินได้หักค่าใช้จ่ายแล้วโดยไม่ต้องนำไปรวมคำนวณตามมาตรา 48 (1) และ (2)* แห่งประมวลรัษฎากรก็ได้

(3) เงินที่ได้รับภายหลังระยะเวลาตาม(2) ต้องนำไปรวมคำนวณภาษี

*มาตรา 48 เงินได้พึงประเมินต้องเสียภาษีเงินได้ดังต่อไปนี้

(1) เงินได้พึงประเมินเมื่อได้หักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน เหลือเท่าใดเป็นเงินได้สุทธิต้องเสียภาษีในอัตรากำหนด

(2) ผู้มีเงินได้พึงประเมินตั้งแต่ 30,000 บาทขึ้นไป การคำนวณภาษีตาม (1) ให้เสียภาษีไม่น้อยกว่าร้อยละ 0.5 ของยอดเงินได้พึงประเมิน

3.3 การหักค่าใช้จ่าย

เงินได้ที่จะต้องเสียภาษีเงินได้นั้นเรียกว่า "เงินได้พึงประเมิน" หรือ assessable income หรือ gross income ก่อนที่จะถูกประเมินภาษีได้นั้นกฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายต่างๆ ในการที่ก่อให้เกิดเงินได้ดังนั้นโดยเงินที่ได้หักค่าใช้จ่ายแล้วเรียกว่า เงินได้ที่ปรับปรุงแล้ว ตามประมวลรัษฎากรของไทย ได้กำหนดให้การหักค่าใช้จ่ายของเงินได้แต่ละประเภทดังนี้

3.3.1 เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1 และ ประเภทที่ 2 (เงินเดือน ค่าจ้าง และค่ารับทำงานให้) เงินได้พึงประเมินประเภทนี้ กฎหมายกำหนดให้หักค่าใช้จ่ายได้ดังนี้

3.3.1.1. หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ ร้อยละ 30 แต่รวมกันต้องไม่เกิน 40,000* บาท (ม.42 ทวิ วรรคหนึ่ง)

3.3.1.2. ในกรณีสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ ตามวรรคหนึ่งและความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษีให้ต่างฝ่ายต่างหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 30 โดยแต่ละฝ่ายหักได้ไม่เกินฝ่ายละ 40,000 บาท (มาตรา 42 ทวิ วรรคสอง)

3.3.1.3. ในกรณีเงินได้พึงประเมินตาม มาตรา 40 (1) (2) (เงินเดือนค่าจ้าง และค่ารับทำงานให้) เป็นเงินที่นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียว เพราะเหตุออกจากงานโดยคำนวณจ่ายจากรยะเวลาที่ทำงานตามระเบียบที่อธิบดีกำหนด ทั้งนี้ไม่ว่าเงินที่จ่ายจากเงินกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ หรือกองทุนบำเหน็จ บำนาญ หรือไม่ ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นจำนวนเท่ากับ 5,000 บาท คูณด้วยจำนวนปีที่ทำงาน**แต่ไม่เกินเงินได้พึงประเมิน เหลือเท่าใดให้หักค่าใช้จ่ายอีกร้อยละ 50 ของเงินที่เหลือนั้น แต่ถ้าเงินได้พึงประเมินดังกล่าวจ่ายในลักษณะเงินบำเหน็จจำนวนหนึ่ง และเงินบำนาญอีกจำนวนหนึ่งให้ถือว่าเฉพาะเงินที่จ่าย ในลักษณะเงินบำเหน็จเป็นเงินซึ่งนายจ้างให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงานและให้ลดค่าใช้จ่ายจำนวน 5,000

*ใช้บังคับสำหรับเงินได้ปี 2528 ที่ต้องยื่นรายการในปี 2529 เป็นต้นไปซึ่งเดิมกำหนดไว้ต้องไม่เกิน 30,000 บาท

**จำนวนปีที่ทำงาน หมายถึงจำนวนปีที่ใช้ เป็นเกณฑ์คำนวณเงินบำเหน็จ หรือเงินอื่นในลักษณะเดียวกันนั้นตามกฎหมาย ระเบียบ หรือข้อบังคับของทางราชการ กรณีที่จำนวนปีมีเศษให้ถือว่าเศษของปีถ้าถึงหนึ่งร้อยแปดสิบสามวัน ให้ถือเป็นหนึ่งปี ถ้าไม่ถึงหนึ่งร้อยแปดสิบสามวันให้ตัดทิ้ง

บาท ลงเหลือ 2,500 บาท*

3.3.2 เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 3 และ ประเภทที่ 4 (เงินได้จากค่าแห่งกีดวิล์ ลิขสิทธิ์ หรือเงินได้จากดอกเบีย เงินปันผล)

กฎหมายไม่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายใด ๆ ทั้งสิ้น แต่ยอมให้หักค่าลดหย่อนเงินปันผล และเงินส่วนแบ่งของกำไรได้บางส่วน เว้นแต่เงินได้ที่เป็นค่าแห่งลิขสิทธิ์ ยอมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 20 แต่ต้องไม่เกิน 20,000 บาท

ในกรณีสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ประเภทค่าแห่งลิขสิทธิ์ และความเป็นสามีภริยามีอยู่ตลอดปีภาษี ให้ต่างฝ่ายต่างหักค่าใช้จ่ายได้ในอัตราร้อยละ 20 ของยอดเงินได้แต่ต้องไม่เกินฝ่ายละ 20,000 บาท

3.3.3 เงินได้พึงประเมิน ประเภทที่ 5 (เงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สิน)

เงินได้พึงประเมินประเภทนี้ กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 5 (1) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 ดังต่อไปนี้
การให้เช่าทรัพย์สิน

3.3.3.1. ถ้าเป็นบ้าน โรงเรือน สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น หรือแเนในกรณีเจ้าของ เป็นผู้ให้เช่าให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา ร้อยละ 30 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายเฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วง แล้วแต่กรณี

3.3.3.2. ถ้าเป็นที่ดินที่ใช้ในการเกษตรกรรม ในกรณีเจ้าของ เป็นผู้ให้เช่าให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 20 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายเฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิมหรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี

3.3.3.3. ถ้าเป็นที่ดินที่มีได้ใช้ในการเกษตรกรรม ในกรณีเจ้าของ เป็นผู้ให้เช่าให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 15 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายเฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วง แล้วแต่กรณี

*พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 12) พ.ศ. 2526 มาตรา 7 ใช้บังคับสำหรับเงินได้ปีภาษี 2527 เป็นต้นไป

3.3.3.4. ถ้าเป็นยานพาหนะ ในกรณีเจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 30 ในกรณีที่ให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายเฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่า เดิมหรือผู้ให้เช่าช่วง แล้วแต่กรณี

3.3.3.5. ถ้าเป็นทรัพย์สินอย่างอื่น ในกรณีเจ้าของเป็นผู้ให้เช่าให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 10 ในกรณีที่ให้เช่าช่วง ให้หักค่าใช้จ่ายเฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่า เดิมหรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี

เว้นแต่ถ้าผู้มีเงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สินตาม 3.3.3.1. ถึง 3.3.3.5. จะแสดงหลักฐานต่อเจ้าพนักงานประเมิน และพิสูจน์ได้ว่ามีค่าใช้จ่ายมากกว่านั้น ก็ยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร โดยให้เพิ่มมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตี แห่งประมวลรัษฎากร มาใช้บังคับ โดยอนุโลม แต่ถ้าตามหลักฐานที่นำมาพิสูจน์นั้นปรากฏว่ามีรายจ่ายที่หักได้ตามกฎหมายน้อยกว่าอัตราค่าใช้จ่ายที่กำหนดไว้ข้างต้น ก็ให้ถือว่า มีค่าใช้จ่ายเพียงเท่าหลักฐานที่นำมาพิสูจน์

3.3.4 เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 6 (เงินได้จากวิชาชีพอิสระ)

เงินได้จากวิชาชีพอิสระที่เงินได้เกิดก่อนหรือของปี พ.ศ. 2520 กฎหมายยอมให้เลือกหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 30 ทั้ง 6 ประเภทวิชาชีพอิสระ จนกระทั่งถึงปี พ.ศ. 2520 ได้มีพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 70) (แก้ไขเพิ่มเติม พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 11) ใช้บังคับสำหรับเงินได้ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2520 ที่จะต้องยื่นรายการใน พ.ศ. 2521 เป็นต้นไปกำหนดให้เลือกหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ดังนี้

3.3.4.1. เงินได้จากวิชาชีพอิสระการประกอบโรคศิลป์ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 60

3.3.4.2. เงินได้จากวิชาชีพอิสระนอกจาก (1) ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 30

เว้นแต่ถ้าผู้มีเงินได้ตาม 3.3.4.1. หรือ 3.3.4.2. จะแสดงหลักฐานต่อเจ้าพนักงานประเมิน และพิสูจน์ได้ว่ามีค่าใช้จ่ายมากกว่านั้น ก็ยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควรทั้งนี้ให้เพิ่มมาตรา 65 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 21) พ.ศ. 2517 และมาตรา 65 ตี แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 16) พ.ศ. 2502 มาใช้บังคับโดยอนุโลม แต่ถ้าตามหลักฐานที่นำมาพิสูจน์นั้น ปรากฏว่ามีรายจ่ายที่หักได้ตามกฎหมายน้อยกว่าอัตราค่าใช้จ่ายที่กำหนดไว้ข้างต้นก็ให้ถือว่า มีค่าใช้จ่ายเพียงเท่าหลักฐานที่นำมาพิสูจน์

3.3.5 เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 7 (เงินได้จากการรับเหมา)

กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 70 เริ่มตั้งแต่เงินได้ปี พ.ศ.2520 เป็นต้นไป (เป็นการแก้ไข โดยพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 70 พ.ศ. 2520 เงินได้ก่อนปี พ.ศ. 2520 หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 80) เว้นแต่ถ้าผู้มีเงินได้จะแสดงหลักฐานต่อเจ้าพนักงานประเมินและพิสูจน์ได้ว่ามีค่าใช้จ่ายมากกว่านั้น ก็ยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็น และสมควรโดยให้หน้ามาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากรมาใช้บังคับโดยอนุโลม แต่ถ้าตามหลักฐานที่นำมาพิสูจน์ปรากฏว่า มีรายจ่ายที่หักได้ตามกฎหมายน้อยกว่าอัตราค่าใช้จ่ายที่กำหนดไว้ข้างต้น ก็ให้ถือว่า มีค่าใช้จ่ายเพียงเท่าหลักฐานที่นำมาพิสูจน์

3.3.6 เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8 (เงินได้จากธุรกิจการพาณิชย์

ฯลฯ และอื่น ๆ)

กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่าย เป็นการเหมาได้ตามอัตราที่กำหนดไว้ในแต่ละประเภท ของกิจการดังต่อไปนี้

- | | |
|--|-----------|
| (1) การเก็บค่าตั้ง หรือ ค่าเกมจากการพนัน การแข่งขัน หรือการเล่นต่าง ๆ | ร้อยละ 65 |
| (2) การถ่าย ล้างอัด หรือขยายรูป ภาพยนตร์ รวมทั้งการขาย ส่วนประกอบ | ร้อยละ 70 |
| (3) การทำกิจการคานเรือ อู่เรือ หรือซ่อมเรือที่มีใช้ซ่อมเครื่องจักร เครื่องกล | ร้อยละ 70 |
| (4) การทำรองเท้าหรือเครื่องหนังแท้ หรือหนังเทียมรวมทั้งการ ขายส่วนประกอบ | ร้อยละ 70 |
| (5) การตัด เย็บ ถัก ปักเสื้อผ้า หรือสิ่งอื่น ๆ รวมทั้งการขาย ส่วนประกอบ | ร้อยละ 70 |
| (6) การทำ ตกแต่ง หรือซ่อมแซม เครื่องเรือน รวมทั้งการขาย ส่วนประกอบ | ร้อยละ 70 |
| (7) การทำกิจการโรงแรม หรือ ภัตตาคาร หรือการปรุงอาหาร หรือเครื่องดื่มจำหน่าย | ร้อยละ 70 |
| (8) การตัด ตัด แต่งผม หรือตกแต่งร่างกาย | ร้อยละ 70 |
| (9) การทำสบู์ แชมพู หรือเครื่องสำอาง | ร้อยละ 70 |

(10)	การทำวรมกรรม	ร้อยละ	75
(11)	การค้าเครื่องเงิน ทอง นาก เมฆสร พลอย หรืออัญมณี อื่นๆ รวมทั้งการขายส่วนประกอบ	ร้อยละ	75
(12)	การทำกิจการสถานพยาบาล ตามกฎหมายว่าด้วยสถานพยาบาล เฉพาะที่มีเตียงรับผู้ป่วยไว้ค้างคืนรวมทั้งการรักษาพยาบาล และการจำหน่ายยา	ร้อยละ	75
(13)	การโม่ หรือย่อยหิน	ร้อยละ	75
(14)	การทำป่าไม้ สวนยาง หรือไม้ยืนต้น	ร้อยละ	80
(15)	การขนส่ง หรือรับจ้างด้วยยานพาหนะ	ร้อยละ	80
(16)	การทำบล็อก และตรา การรับพิมพ์ หรือเย็บสมุด เอกสาร รวมทั้งการขายส่วนประกอบ	ร้อยละ	80
(17)	การทำเหมืองแร่	ร้อยละ	80
(18)	การทำเครื่องดัดตามกฎหมายว่าด้วยภาษี เครื่องดัด	ร้อยละ	80
(19)	การทำเครื่องกระเบื้อง เครื่องเคลือบ เครื่องซีเมนต์ หรือดินเผา	ร้อยละ	80
(20)	การทำหรือจำหน่ายกระแสไฟฟ้า	ร้อยละ	80
(21)	การทำน้ำแข็ง	ร้อยละ	80
(22)	การทำกาว แปะ เบี้ยก หรือสิ่งที่มีลักษณะทำนองเดียวกันและการทำแป้นชนิดต่าง ๆ ที่มีใช้เครื่องสำอาง	ร้อยละ	80
(23)	การทำลูกโป่ง เครื่องแก้ว เครื่องพลาสติก หรือเครื่องยางสำเร็จรูป	ร้อยละ	80
(24)	การซักกรีด หรือย้อมสี	ร้อยละ	80
(25)	การขายของนอกจากที่ระบุไว้ในข้ออื่นซึ่งผู้ขายมิได้เป็นผู้ผลิต	ร้อยละ	80
(26)	รางวัลที่เจ้าของมาได้จากการส่งมา แข่ง	ร้อยละ	80
(27)	การรับสินบนต่อทรัพย์สินที่ขายฝาก หรือ การได้กรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินโดยเด็ดขาดจากการขายฝาก	ร้อยละ	85
(28)	การรมยาง การทำยางแผ่น หรือ ยางอย่างอื่นที่มีใช้ยางสำเร็จรูป	ร้อยละ	85
(29)	การผูกหนัง	ร้อยละ	85

(30) การทำน้ำตาล หรือน้ำเกลือของน้ำตาล	ร้อยละ	85
(31) การจับสัตว์น้ำ	ร้อยละ	85
(32) การทำกิจการโรงเลื่อย	ร้อยละ	85
(33) การกลั่น หรือ หีบน้ำมัน	ร้อยละ	85
(34) การให้เข้าชื่อสิ่งทอไหมที่มิใช่เข้าลักษณะ ตามมาตรา 40 (5) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราช- บัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 16) พ.ศ. 2502	ร้อยละ	85
(35) การทำกิจการโรงสีข้าว	ร้อยละ	85
(36) การทำเกษตรกรรมประเภทไม้ล้มลุก และธัญชาติ	ร้อยละ	85
(37) การอบ หรือบ่มยาสูบ	ร้อยละ	85
(38) การเลี้ยงสัตว์ทุกชนิด รวมทั้งการขายวัตถุดิบที่ได้	ร้อยละ	85
(39) การฆ่าสัตว์จำหน่าย รวมทั้งการขายวัตถุดิบที่ได้	ร้อยละ	85
(40) การทำนาเกลือ	ร้อยละ	85
(41) การขายเรือกำปั่น หรือ เรือมีระวางตั้งแต่หกตันขึ้นไป เรือกลไฟ หรือเรือยนต์มีระวางตั้งแต่ห้าตันขึ้นไป หรือแพ	ร้อยละ	85
(42) การขายที่ดิน เงินผ่อน หรือการให้เข้าชื่อที่ดิน	ร้อยละ	61
(43) การแสดงของนักแสดงละคร ภาพยนตร์ วิทยุ หรือ โทรทัศน์ นักร้อง นักดนตรี หรือ กีฬาอาชีพ หรือ นักแสดงเพื่อความ บันเทิงใด ๆ		
(ก) สำหรับเงินได้ส่วนหนึ่งที่ไม่เกิน 300,000 บาท	ร้อยละ	60
(ข) สำหรับเงินได้ส่วนที่เกิน 300,000 บาท	ร้อยละ	40

การหักค่าใช้จ่ายตาม (ก) และ (ข) รวมกันต้องไม่เกิน 600,000 บาท*

เว้นแต่ผู้มีเงินได้จากกิจการตามที่ระบุไว้ในวรรคหนึ่ง แสดงหลักฐานต่อเจ้าพนักงาน
ประเมิน และพิสูจน์ได้ว่ามีค่าใช้จ่ายมากกว่านั้น ก็ยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็น และ

*ที่มา : พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502

สมควร ทั้งนี้ ให้นำมาตรา 65 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 21) พ.ศ. 2517 และมาตรา 65 ตริ แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 16) พ.ศ. 2502 มาใช้บังคับโดยอนุโลม แต่ถ้าตามหลักฐานที่นำมาพิสูจน์นั้นปรากฏว่ามีรายจ่ายที่หักได้ตามกฎหมายน้อยกว่าอัตราค่าใช้จ่ายที่กำหนดไว้ข้างต้น ก็ให้ถือว่ามิได้หักค่าใช้จ่ายเพียงเท่าหลักฐานที่นำมาพิสูจน์

3.4 การหักค่าลดหย่อน

เงินได้ที่ปรับปรุงแล้ว ก่อนที่จะนำไปคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาชั้นกฎหมายจะยอมให้หักค่าลดหย่อน เมื่อที่จะบรรเทาภาระการเสียภาษีของผู้มีเงินได้ลงบ้าง เงินได้ที่ได้หักค่าใช้จ่าย และค่าลดหย่อนแล้วเรียกว่า "เงินได้สุทธิ" หรือ "net income" ที่จะนำไปประเมินเพื่อเสียภาษีเงินได้

ตามประมวลรัษฎากรของไทยกำหนดการหักค่าลดหย่อน เพื่อให้เป็นการแบ่งเบาภาระของภาษีตามฐานะทางเศรษฐกิจของบุคคล และครอบครัวของผู้ที่มีเงินได้ ออกเป็น 6 ประเภท คือ

- 3.4.1 การหักค่าลดหย่อนส่วนบุคคล
- 3.4.2 การหักลดหย่อน เบี้ยประกัน
- 3.4.3 การหักลดหย่อน เงินปันผลและหรือเงินส่วนแบ่งกำไร
- 3.4.4. การหักลดหย่อนสำหรับเงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ
- 3.4.5 การหักลดหย่อนสำหรับดอกเบี้ยเงินกู้ยืมเพื่อซื้อหรือเช่าซื้อ หรือสร้างอาคารอยู่อาศัย
- 3.4.6 การหักลดหย่อนเงินบริจาค

3.4.1 การหักค่าลดหย่อนส่วนบุคคล

การหักลดหย่อนกรณีประมวลรัษฎากรกำหนดไว้ในมาตรา 47 ตั้งแต่

(1) ถึง (6) แยกออกเป็นกรณีของผู้มีเงินได้ในลักษณะต่าง ๆ กัน ดังนี้

3.4.1.1 กรณีบุคคลธรรมดา หักลดหย่อนได้ดังนี้

(ก) ผู้มีเงินได้ 13,000 บาท

- (ข) สามี่หรือภริยาของผู้มีเงินได้ 13,000 บาท*
- (ค) บุตรของผู้มีเงินได้คนละ 6,000 บาท โดยบุตรนั้น

จะต้องเข้าลักษณะครบองค์ประกอบดังนี้

- เป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายหรือเป็นบุตรบุญธรรมของผู้มีเงินได้
- เป็นผู้เยาว์ หรือ ศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถ หรือ เป็นบุตรที่มีอายุไม่เกิน 24 ปี และยังคงศึกษาอยู่ในมหาวิทยาลัย หรือชั้นอุดมศึกษา
- อยู่ในความอุปการะ เลี้ยงดูของผู้มีเงินได้
- ไม่มีเงินได้พึงประเมิน ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วตั้งแต่ 6,000 บาทขึ้นไปโดยเงินได้นั้นไม่เข้าลักษณะได้รับการยกเว้นภาษี ตามมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร

ในการหักส่วนลดหย่อนของบุตรนั้น กฎหมายได้กำหนดรายละเอียดเพิ่มเติมดังนี้

- (1) ที่เกิดก่อนหรือใน พ.ศ. 2522 ได้หรือรับเป็นบุตรบุญธรรมก่อน พ.ศ. 2522 หักได้คนละ 6,000 บาท
- (2) ที่เกิดหลัง พ.ศ. 2522 หรือที่ได้รับเป็นบุตรบุญธรรมในหรือหลัง พ.ศ. 2522 คนละ 6,000 บาท แต่รวมกันต้องไม่เกินสามคน

กรณีผู้มีเงินได้มีบุตรทั้งตาม (1) และ (2) การหักลดหย่อนสำหรับบุตร ให้หักบุตรตาม (1) ทั้งหมดมาก่อน แล้วจึงนำบุตรตาม (2) มาหัก เว้นแต่ในกรณีผู้มีเงินได้มีบุตรตาม (1) ที่มีชีวิตอยู่รวมเป็นจำนวนตั้งแต่สามคนขึ้นไปจะนำบุตรตาม (2) มาหักไม่ได้ แต่ถ้าบุตรตาม (1) มีจำนวนไม่ถึงสามคน ให้หักบุตรตาม (2) มาหักได้โดยรวมกับบุตรตาม (1) แล้วต้องไม่เกินสามคน

การนับจำนวนบุตรให้นับเฉพาะบุตรที่มีชีวิตอยู่ตามอายุสูงสุดของบุตร โดยให้นับรวมทั้งบุตรที่ไม่อยู่ในเกณฑ์ได้รับการหักลดหย่อนด้วย

*พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2527 มาตรา 11 ใช้บังคับสำหรับภาษีเงินได้ปีภาษี 2528 เป็นต้นไป

การหักลดหย่อนสำหรับบุตร ให้หักได้ตลอดปีภาษี ไม่ว่ากรณีที่จะหักได้นั้นจะมีอยู่ตลอดปีภาษีหรือไม่ และในกรณีบุตรบุญธรรมนั้นให้หักลดหย่อนในฐานะบุตรบุญธรรมได้ แต่ฐานะเดียว

(3) บุตรของผู้มีเงินได้ซึ่งมีสิทธิหักลดหย่อน และยังคงศึกษาอยู่ในสถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันศึกษาเอกชนหรือโรงเรียนราษฎร์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนราษฎร์ให้หักลดหย่อน เพื่อการศึกษาได้อีกคนละ 2,000 บาท

3.4.1.2 กรณีสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้

ถ้าความเป็นสามีภริยา ได้มีอยู่ตลอดปีภาษี กฎหมายให้หักลดหย่อนรวมกันได้ 26,000 บาท แต่ถ้าความเป็นสามีภริยาไม่ได้มีอยู่ตลอดปีภาษีให้ต่างฝ่ายต่างหักลดหย่อนได้ เช่นเดียวกับกรณีบุคคลธรรมดา และสำหรับการหักลดหย่อนสำหรับบุตรให้ต่างฝ่ายต่างหักได้กึ่งหนึ่งตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในแต่ละกรณี *

ในกรณีผู้มีเงินได้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย การหักลดหย่อนให้หักได้เฉพาะสามีหรือภริยา และบุตรที่อยู่ในประเทศไทย

3.4.1.3 ในกรณีผู้มีเงินได้เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล

ในกรณีผู้มีเงินได้เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลให้หักลดหย่อนได้ เช่นเดียวกับบุคคลธรรมดา สำหรับผู้เป็นหุ้นส่วนหรือบุคคลในคณะบุคคลแต่ละคนที่อยู่ในประเทศไทยแต่รวมกันต้องไม่เกิน 26,000 บาท

3.4.1.4 กรณีผู้มีเงินได้เป็นผู้ถึงแก่ความตาย

ในกรณีผู้มีเงินได้ถึงแก่ความตายในระหว่างปีภาษี ให้หักลดหย่อนได้เสมือนผู้ตายมีชีวิตอยู่ตลอดปีภาษีที่ผู้นั้นถึงแก่ความตาย

3.4.1.5 ในกรณีผู้มีเงินได้เป็นกองมรดกให้หักลดหย่อนได้ 13,000 บาท

3.4.2 การหักลดหย่อน เบี้ยประกันชีวิต

กฎหมายได้กำหนดยอมให้หักลดหย่อน เบี้ยประกันชีวิตได้ (ตามมาตรา

*พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529

มาตรา 10 โดยใช้บังคับสำหรับเงินได้ ปีภาษี 2529 เป็นต้นไป

47 (2)) โดยกำหนดไว้ว่า " เบี้ยประกันภัย" ที่ผู้มีเงินได้จ่ายไปในปีภาษีสำหรับการประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงไม่เกิน 7,000 บาท ทั้งนี้ เฉพาะในกรณีที่มีการคุ้มครองประกันชีวิตที่กำหนดเวลาตั้งแต่สิบปีขึ้นไป และการประกันชีวิตนั้นได้เอาประกันไว้กับผู้รับประกันภัยที่ประกอบกิจการประกันชีวิตในราชอาณาจักร นอกจากนี้ เงินออมเงินประเภทสงเคราะห์ชีวิตและครอบครัวก็อยู่ในข่ายที่จะขอหักลดหย่อนตามเกณฑ์ด้วย

ในกรณีสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้มีการประกันชีวิต และความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ไม่ว่าสามีหรือภริยาจะมีเงินได้หรือไม่ก็ตาม ให้หักลดหย่อนได้ตามเกณฑ์เดียวกัน

3.4.3 การหักลดหย่อนเงินปันผลและหรือเงินส่วนแบ่งกำไร

กฎหมายได้กำหนดยอมให้หักลดหย่อน กรณีเงินได้นั้น เป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (4) (ข) (เงินปันผล เงินส่วนแบ่งกำไร ฯลฯ) โดยให้หักลดหย่อนได้เท่าจำนวนที่ได้รับแต่ต้องไม่เกิน 10,000 บาท เฉพาะส่วนที่ได้รับจากกองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทย จัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงิน เพื่อส่งเสริมเกษตรกรรมพาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม หรืออุตสาหกรรม

เมื่อหักลดหย่อนดังกล่าวแล้วผู้มีเงินได้เหลืออยู่เท่าใด ให้หักลดหย่อนได้อีกร้อยละ 30 สำหรับส่วนที่ไม่เกิน 400,000 บาท

ในกรณีสามี หรือภริยาของผู้มีเงินได้ได้รับเงินได้ดังกล่าว และความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ให้หักลดหย่อนได้ด้วยสำหรับเงินได้ดังกล่าวที่สามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ ได้รับตามเกณฑ์เดียวกัน

สำหรับการมีเงินได้ตามมาตรา 40 (4) (ข) ซึ่งได้รับจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยได้รับเครดิตในการคำนวณภาษีร้อยละ 30 ของเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับ

จำนวนเครดิตภาษีที่คำนวณได้นี้ ให้นำมารวมคำนวณเป็นเงินได้พึงประเมิน เมื่อเสียภาษีเงินได้ว่าเป็นเงินภาษีขั้นต้นเท่าใด และนำเครดิตภาษีที่คำนวณได้ดังกล่าวหักออกจากภาษีที่ต้องเสียท้ายขาดหรือเหลือเท่าใด ให้ผู้มีเงินได้เสียภาษีสำหรับจำนวนที่ขาด หรือมีสิทธิได้รับเงินจำนวนที่เหลือนั้นคืน

โดยทั้งนี้มิให้ใช้บังคับแก่ผู้มีเงินได้ที่ไม่มีภูมิลำเนาอยู่ในประเทศไทย

3.4.4 การหักลดหย่อนสำหรับเงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ

ผู้มีเงินได้ มีสิทธิหักลดหย่อน เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ที่จ่ายไปในรอบปีภาษีตามจำนวนเงินที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 7,000 บาท โดยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพนั้นจะต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 162 (พ.ศ.2526) *

ในกรณีสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ได้จ่ายเงินสะสม ตามวรรคหนึ่งและความเป็นสามีหรือภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษี ให้หักลดหย่อนได้ด้วยสำหรับเงินสะสม ของสามีหรือภริยาที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพนั้นตามเกณฑ์เดียวกัน

3.4.5 การหักลดหย่อนสำหรับดอกเบี้ยเงินกู้ยืมเพื่อซื้อ หรือเช่าซื้อ หรือสร้างอาคารอยู่อาศัย

การหักลดหย่อนกรณีนี้กฎหมายอนุญาตให้หักดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่ผู้มีเงินได้จ่ายให้แก่ธนาคารหรือสถาบันการเงินอื่น บริษัทประกันชีวิต สหกรณ์ หรือนายจ้างสำหรับการกู้ยืมเงินเพื่อซื้อ เช่าซื้อหรือสร้างอาคาร *อยู่อาศัยโดยจำนองอาคารที่ซื้อหรือสร้าง เป็นประกันการกู้ยืมนั้นตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 7,000 บาท***

3.4.6 การหักลดหย่อนเงินบริจาค

กรณีผู้มีเงินได้ ได้หักค่าใช้จ่ายหักค่าลดหย่อนส่วนตัว สามี หรือ ภริยา บุตร เบี้ยประกันชีวิต และเงินสะสมแล้วเหลือเท่าใด ให้หักลดหย่อนได้อีกสำหรับเงินบริจาคแต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินที่เหลือนั้น

สำหรับเงินบริจาคที่กฎหมายอนุญาตให้หักค่าลดหย่อนในกรณีนี้ได้ ได้แก่

- (ก) เงินที่บริจาคแก่สถานพยาบาลและสถานศึกษาของทางราชการ
- (ข) เงินที่บริจาคเป็นสาธารณะประโยชน์แก่องค์การ หรือ สถาน

*ดูภาคผนวก ง : รายชื่อ กองทุนสำรองเลี้ยงชีพที่ได้รับอนุมัติฯ ที่ผู้มีเงินได้มีสิทธิขอหักลดหย่อน

**อาคาร หมายความว่า รวมถึงอาคารพร้อมที่ดินด้วย

***พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14)พ.ศ.2529 มาตรา 9 ใช้บังคับสำหรับเงินได้ปีภาษี 2529 เป็นต้นไป

สาธารณกุศล หรือแก่สถานพยาบาลและสถานศึกษาอื่นนอกจาก (ก)*

(ค) บริจาคสร้างสวนสมเด็จฯ ผู้มีเงินได้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงิน หรือ ทรัพย์สินที่บริจาคแก่คณะกรรมการอำนวยการจัดสร้างสวนสาธารณะ เพื่อเฉลิมพระเกียรติสมเด็จพระศรีนครินทราบรมราชชนนี เนื่องในวโรกาสพระชนมายุครบ 80 พรรษา ได้เท่าจำนวนที่บริจาคจริง แต่เมื่อรวมกับเงินบริจาคทั้งหมดแล้วต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่าย, หักลดหย่อนส่วนตัว สามี หรือภริยา, บุตร, เบี้ยประกันชีวิต, เงินสะสม และดอกเบียเงินกู้เพื่อซื้อหรือเช่าซื้ออาคารแล้ว

คู่สมรสที่ไม่มีเงินได้จะนำเงินที่ตนบริจาคมาหักลดหย่อนไม่ได้กรณีบริจาคเงินร่วมกันโดยระบุชื่อทั้งผู้มีเงินได้ และสามี หรือภริยาในใบรับเงินบริจาค แต่ไม่ได้แยกจำนวนเงินได้ให้ถือว่าบริจาคคนละครึ่ง

กรณีบริจาคเงินร่วมกันโดยระบุชื่อบุคคลหลายคนในใบรับเงินบริจาคแต่ไม่ได้แยกจำนวนเงินได้ให้ถือว่า บริจาคคนละเท่า ๆ กัน

ในกรณีสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ และอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษีประสงค์จะแยกคำนวณภาษีเฉพาะเงินได้ตามมาตรา 40 (1) (เงินเดือน ค่าจ้าง) ให้ต่างฝ่ายต่างหักค่าลดหย่อนส่วนตัวของตน ส่วนค่าลดหย่อนบุตรได้คนละครึ่ง

3.5 อัตราภาษี

ตามประมวลรัษฎากร อัตราภาษีที่ใช้คำนวณภาษีจากเงินได้สุทธินั้น จะมีลักษณะแบ่งตามชั้นของเงินได้สุทธิ และมีอัตราภาษีแบบก้าวหน้า ซึ่งได้มีการปรับปรุงบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอยู่เสมอซึ่งปัจจุบันใช้บัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งได้รับการปรับปรุงใหม่ตามพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ.2529 ดังนี้

*ภาคผนวก จ : รายชื่อ องค์การ สถานสาธารณกุศล สถานพยาบาล และสถานศึกษา ที่กำหนดเป็นองค์การสถานสาธารณกุศล สถานพยาบาล และสถานศึกษา

ตารางที่ 2

แสดงบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ใช้สำหรับเงินได้ปี 2529 เป็นต้นไป

เงินได้สุทธิตั้งแต่ (บาท)	เงินได้สุทธิของแต่ละชั้น (บาท)	อัตราภาษีร้อยละ
1 - 40,000	40,000	7
40,001 - 90,000	50,000	10
90,001 - 150,000	60,000	15
150,001 - 220,000	70,000	20
220,001 - 300,000	80,000	25
300,001 - 400,000	100,000	30
400,001 - 550,000	150,000	35
550,001 - 750,000	200,000	40
750,001 - 1,000,000	250,000	45
1,000,001 - 2,000,000	1,000,000	50
2,000,000 บาทขึ้นไป		55

ที่มา : พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529

โดยทั่วไปการคำนวณภาษีเงินได้จากยอดเงินได้สุทธินั้น นอกจากจะคำนวณโดยใช้อัตราภาษีแบบก้าวหน้าดังกล่าวแล้ว ยังได้มีการกำหนดให้ใช้การคำนวณภาษีได้อีกลักษณะหนึ่งคือ สำหรับผู้มีเงินได้พึงประเมินตั้งแต่ 30,000 บาทขึ้นไป การคำนวณภาษีให้เสียไม่น้อยกว่าร้อยละ 0.5 ของยอดเงินได้พึงประเมิน ซึ่งเงินได้พึงประเมินนี้ไม่รวมถึงเงินได้พึงประเมินที่ได้จากการจ้างแรงงาน เงินเดือน ค่าจ้าง (เงินได้ตามมาตรา 40 (1)) นอกจากการคำนวณภาษีตามอัตราภาษีโดยทั่วไปดังกล่าวแล้ว กฎหมายยังอนุญาตให้ใช้อัตราการคำนวณภาษีพิเศษสำหรับเงินได้บางจำพวกดังต่อไปนี้

(1) ผู้มีเงินได้จะเลือกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 15.0* ของเงินได้โดยไม่ต้องนำไป

* เดิมใช้อัตรา 12.5 ส่วนอัตรา 15.0 เริ่มใช้ปี 2529 เป็นต้นไป

รวมคำนวณภาษีตามวิธีรวมคำนวณ และใช้อัตราภาษีแบบก้าวหน้าก็ได้ สำหรับเงินได้เฉพาะที่ได้รับตั้งแต่ พ.ศ. 2529 - พ.ศ. 2531 ดังต่อไปนี้

(ก) ดอกเบี้ยพันธบัตรของรัฐบาล ดอกเบี้ยพันธบัตร หรือหุ้นกู้ขององค์การของรัฐบาล ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในราชอาณาจักร ดอกเบี้ยเงินฝากสหกรณ์ ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่ได้จากบริษัทเงินทุน หรือดอกเบี้ยที่ได้จากสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืม เพื่อส่งเสริมการเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม

(ข) ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตั๋วเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ซึ่งบริษัทเงินทุน เป็นผู้ออก

(ค) ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนพันธบัตรของรัฐบาลหรือพันธบัตรหรือหุ้นกู้ขององค์การของรัฐบาล ทั้งนี้ เฉพาะที่ตราเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน และ เฉพาะที่ได้จากการขายในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

2. ผู้มีเงินได้จะเลือกเสียภาษีโดยไม่ต้องนำไปรวมคำนวณภาษีก็ได้ เฉพาะเงินได้ที่ได้รับจากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก หรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไรดังต่อไปนี้

(ก) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก หรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หาให้หักค่าใช้จ่ายร้อยละ 50 ของเงินได้ เหลือเท่าใดถือเป็นเงินได้สุทธิแล้วหารด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ได้ผลลัพธ์เป็นเงินเท่าใด ให้คำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ ได้เท่าใดให้คูณด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ผลลัพธ์ที่ได้เป็นเงินภาษีที่ต้องเสีย

(ข) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางอื่นนอกจาก (ก) ให้หัก

ค่าใช้จ่ายได้ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา* เหลือเท่าใดถือเป็นเงินได้สุทธิ แล้วหารด้วยจำนวนปีที่ถือครอง** ได้ผลลัพธ์เป็นเงินเท่าใด ให้คำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ ได้เท่าใดให้คุณด้วยจำนวนปีที่ถือครองผลลัพธ์ที่ได้เป็นเงินภาษีที่ต้องเสีย

ในกรณีที่เสียภาษีโดยไม่นำไปรวมคำนวณภาษี เมื่อคำนวณแล้วต้องเสียภาษีไม่เกินร้อยละ 20 ของราคาขาย

ในกรณีที่เสียภาษีโดยนำไปรวมคำนวณภาษี ให้หักค่าใช้จ่ายร้อยละ 50 ของเงินได้หรือตามที่ได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาแล้วแต่กรณี เหลือเท่าใดนำไปรวมคำนวณภาษีกับเงินได้อย่างอื่น ถ้าภาษีเงินได้ที่เจ้าพนักงานประเมินได้แล้วมีจำนวนต่ำกว่า 5 บาท เป็นอันไม่ต้องเรียกเก็บ

*ในพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมินจากการขายอสังหาริมทรัพย์ (ฉบับที่ 165) พ.ศ.2529 ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ดังนี้

จำนวนปีที่ถือครอง	ร้อยละของเงินได้
1 ปี	92
2 ปี	84
3 ปี	77
4 ปี	71
5 ปี	65
6 ปี	60
7 ปี	55
8 ปีขึ้นไป	50

เว้นแต่ผู้มีเงินได้จะแสดงหลักฐานต่อเจ้าพนักงานประเมินและพิสูจน์ได้ว่ามีค่าใช้จ่ายมากกว่านั้นก็ยอมให้หักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็น และสมควรทั้งนี้ให้นำมาตรา 60 ทวิ และมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร มาใช้บังคับโดยอนุโลมแต่ถ้าตามหลักฐานที่นำมาพิสูจน์นั้นปรากฏว่ามีรายจ่ายที่หักได้ตามกฎหมายน้อยกว่าอัตราค่าใช้จ่ายที่กำหนดไว้ข้างต้นก็ให้ถือว่ามีค่าใช้จ่ายเพียงเท่าหลักฐานที่นำมาพิสูจน์

**จำนวนปีที่ถือครอง หมายถึง จำนวนปีนับตั้งแต่ปีที่ได้กรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ถึงปีโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์นั้นถ้าเกินสิบปีให้นับเพียงสิบปี และเศษของปีให้นับเป็นหนึ่งปี

3.6 การคำนวณภาษี

การคำนวณภาษีมีหลายวิธีด้วยกันซึ่งอาจแยกเป็น 2 ลักษณะด้วยกัน คือ การคำนวณภาษีโดยทั่วไป และการคำนวณภาษีเงินได้กรณีพิเศษ

3.6.1 การคำนวณภาษีโดยทั่วไป

การคำนวณภาษีโดยทั่วไป มีวิธีการทำได้ 2 วิธีด้วยกัน คือ

วิธีที่ 1 การคำนวณภาษีจากเงินได้สุทธิ โดยคำนวณภาษีตามบัญชีอัตราภาษีเงินได้มีหลักเกณฑ์ดังนี้

- | | | |
|--|-------|-----------|
| (1) ตั้ง เงินได้พึงประเมิน | ๖๐๐๐๐ | บาท |
| (2) หัก ค่าใช้จ่าย (ของ เงินได้พึงประเมินแต่ละประเภท) | ๖๐๐ | บาท |
| (3) คง เหลือ เงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายแล้ว | ๖๐๐๐๐ | บาท |
| (4) หัก ค่าลดหย่อน | | |
| ผู้มีเงินได้ | ๖๐๐ | |
| สามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ (ถ้ามี) | ๖๐๐ | |
| บุตร (ถ้ามี) | ๖๐๐ | |
| เบี้ยประกันชีวิต (ถ้ามี) | ๖๐๐ | |
| เงินสะสม (ถ้ามี) | ๖๐๐ | |
| เงินดอก เบี้ยสร้างที่อยู่อาศัย | ๖๐๐ | |
| เงินบริจาค | ๖๐๐ | ๖๐๐๐๐ บาท |
| (5) คง เหลือ เงินได้สุทธิ | ๖๐๐๐๐ | บาท |
| (6) คำนวณภาษีจากเงินได้สุทธิตามอัตราภาษีเงินได้เป็นชั้น ๆ | | |
| จะได้ผลลัพธ์ เป็นจำนวน เงินภาษี | ๖๐๐ | บาท |
| (7) หัก ภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่ายและ เครดิตภาษี (ถ้ามี) | ๖๐๐ | บาท |
| ผลลัพธ์ที่ได้ เป็นจำนวน เงินภาษีที่ต้องชำระ (หรือที่ต้องขอคืน) | ๖๐๐๐๐ | บาท |

วิธีที่ 2 การคำนวณภาษีจากยอดเงินได้พึงประเมิน ไม่รวมเงินได้พึงประเมินประเภทเงินเดือน ค่าจ้าง (มาตรา (40)(1)) ตั้งแต่ 30,000 บาทขึ้นไป มีหลักเกณฑ์ดังนี้

- | | | |
|--|-------|-----|
| (1) นำเงินได้พึงประเมินทั้งหมดตั้ง | ๖๐๐๐๐ | บาท |
| (2) คูณด้วย 0.005 (ร้อยละ 0.5) | | |
| (3) จะได้ผลลัพธ์ เป็นจำนวน เงินภาษี | ๖๐๐ | บาท |
| (4) หักภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และ เครดิตภาษี (ถ้ามี) | ๖๐๐ | บาท |
| ผลลัพธ์ที่ได้ เป็นจำนวน เงินภาษีที่ต้องชำระ | ๖๐๐๐๐ | บาท |

สูตรการคำนวณภาษีตามวิธีนี้ อาจเขียนได้ดังนี้

ภาษี = (เงินได้พึงประเมิน * x 0.005) - ภาษีเงินได้หัก ๗.ที่จ่าย และ เครดิตภาษี (ถ้ามี)

อย่างไรก็ตามหลังจากคำนวณภาษีแล้วให้เปรียบเทียบจำนวนภาษีที่คำนวณได้ทั้งสองวิธี ถ้าภาษีที่คำนวณจากวิธีใดที่จำนวนสูงกว่า ให้เสียภาษีตามวิธี และจำนวนนั้น

3.6.2 การคำนวณภาษีเงินได้กรณีพิเศษ

เงินได้ที่นำมาคำนวณในกรณีแตกต่างจากวิธีการคำนวณภาษีโดยทั่วไปนี้ ได้แก่ เงินได้ที่กฎหมายได้อนุญาตไว้เป็นกรณีพิเศษ ซึ่งเงินได้เหล่านี้ได้แก่เงินได้จากดอกเบี๋ย เงินได้จากเงินปันผล เงินได้จากผลได้จากทุน

3.6.2.1 การคำนวณภาษีเงินได้จากดอกเบี๋ย

ในประมวลรัษฎากรได้มีการกำหนดให้ ผู้ที่ได้รับเงินได้ประเภทดอกเบี๋ย (มาตรา 40 (4) (ก)) มีสิทธิเลือกเสียภาษีต่างหากจากเงินได้ประเภทอื่นได้ในอัตรารายตัวร้อยละ 12.5 สำหรับดอกเบี๋ยที่ได้รับตั้งแต่ พ.ศ.2525 ถึง พ.ศ.2529 ซึ่งได้มีการปรับปรุงแก้ไขเป็นร้อยละ 15** ซึ่งเริ่มใช้สำหรับดอกเบี๋ยที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2529 เป็นต้นไป ซึ่งการที่ให้คำนวณภาษีในอัตรารายตัวของเงินได้ ลักษณะนี้จะกระทำได้ จนกระทั่งถึงปี 2531 หลังจากนั้นแล้วการคำนวณภาษีเงินได้ของเงินได้ลักษณะนี้ต้องนำไปรวมคำนวณตามวิธีทั่วไป 3.6.1. เท่านั้น

การคำนวณภาษี

เงินได้จากดอกเบี๋ย x $\frac{15}{100}$ = ผลลัพธ์ คือภาษีที่ต้องเสีย

3.6.2.2 การคำนวณภาษีจากเงินปันผล

ในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับเงินปันผลนั้นมีบัญญัติเรื่อง เครดิตภาษีเงินปันผล และค่าลดหย่อนเงินปันผลรวมอยู่ด้วยซึ่งนับว่าแตกต่างจากเงินได้ประเภทอื่น ๆ ที่เป็นเช่นนี้ก็เพราะ เชื่อกันว่ามีการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนจาก

*ในกรณีเงินได้ทุกประเภทรวมกัน (ไม่รวมเงินได้พึงประเมินประเภทเงินเดือน ค่าจ้าง (ม.40 (1)) ไม่ถึง 30,000 บาท ไม่ต้องคำนวณตามวิธีนี้ ให้คำนวณตามวิธีที่ 1 วิธีเดียว หากคำนวณได้ภาษีเท่าใด ก็ให้เสียภาษีตามจำนวนที่คำนวณได้ ถ้าคำนวณแล้วไม่มีภาษีก็ไม่ต้องเสียภาษี

**พระราชกำหนดแก้ไข เพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ.2529

เงินปันผลจึงมีมาตรการขึ้น เมื่อจัดหรือบรรเทาภาษีที่ซ้ำซ้อนของเงินปันผล โดยกฎหมายปัจจุบัน (มาตรา 47 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร) กำหนดว่าบุคคลธรรมดาผู้มีภูมิลำเนาในประเทศไทยได้รับเครดิตภาษีสำหรับเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้รับจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ในอัตราร้อยละ 30* ของเงินปันผลที่ได้รับ ผลของการให้เครดิตภาษีอาจนำมาคำนวณภาษีได้ดังนี้

	รับจากบริษัทจดทะเบียน	รับจากนิติบุคคลไทยอื่น ๆ
	กับตลาดหลักทรัพย์	
1. กำไรสุทธิ	100	100
2. ภาษีเงินได้นิติบุคคล	30	40
3. เงินปันผล	70	60
4. เครดิตภาษีคิดเป็นร้อยละของเงินปันผล	30	30
5. เครดิตภาษี $\frac{(3 \times 4)}{100}$	$\frac{(70 \times 30)}{100} = 21$	$\frac{(60 \times 30)}{100} = 18$
6. เครดิตภาษีคิดเป็นร้อยละของภาษีเงินได้นิติบุคคล $\frac{(5 \times 100)}{2}$	70	45
7. เงินได้พึงประเมินที่ต้องรวมคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดา (3-5)	49	15

สำหรับเงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์นั้น กฎหมายได้เปิดโอกาสให้ผู้เสียภาษีได้รับสิทธิพิเศษในการเลือกเสียภาษีเงินปันผล แยกจากเงินได้ประเภทอื่นได้ คือ กฎหมาย**ได้กำหนดว่าให้เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไรที่ได้รับจากบริษัทจดทะเบียน หรือกองทุนรวมใน พ.ศ.2527 ถึง พ.ศ.2529 ของผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย ซึ่งได้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามอัตราก้าวหน้าของบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณกับเงินได้อื่น เพื่อเสียภาษีได้ ทั้งนี้มีเงื่อนไขว่าผู้ได้รับเงินปันผลนั้นจะต้องไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักไว้คืน หรือไม่ขอเครดิตภาษีไม่ว่าทั้งหมด หรือบางส่วน หากผู้เสียภาษีประสงค์จะนำเงินปันผลดังกล่าวมารวมคำนวณกับเงินได้อื่นก็สามารถทำได้โดยจะได้รับเครดิตภาษี หรือค่า

*พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ.2529 มาตรา 11 ใช้บังคับสำหรับเงินได้ปีภาษี 2529 เป็นต้นไป

**พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วย การยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 140) พ.ศ.2526

ลดหย่อน เงินปันผลจากกองทุนรวมตามปกติ

3.6.3 การคำนวณภาษีเงินได้จากผลได้จากทุน

ผลได้จากทุน (capital gains) หมายถึง ผลต่างระหว่างราคาปัจจุบันกับราคาในขณะที่ได้มาของทรัพย์สินที่เป็นทุนนั้น

การเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ต่าง ๆ มีวิธีการโดยสรุปดังนี้

3.6.3.1 เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมุ่งในทางการค้า หรือหากำไรยังคงต้องนำไปรวมคำนวณกับรายได้อื่น ๆ ในปีภาษีนั้นตามปกติ

3.6.3.2 เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก หรือที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หา หรือที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไรจะต้องเสียภาษีโดยผู้เสียภาษีจะนำไปรวมคำนวณกับเงินได้อื่นตามปกติ หรือจะเลือกเสียภาษีตามวิธีการต่อไปนี้ โดยไม่ต้องนำไปรวมคำนวณกับรายได้อื่น เมื่อสิ้นปีก็ได้

3.6.3.2.1 จากราคาขายหรือจากเงินได้ที่ได้รับให้หักค่าใช้จ่ายออกได้ดังนี้

- ถ้าเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นมรดก หรือเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หาให้หักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 50 ของราคาขาย
- ถ้าเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มา โดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไรด้วยวิธีอื่น (เช่น ซื้อมาเพื่อใช้ประโยชน์เอง) ให้หักค่าใช้จ่ายจริงได้ตามความจำเป็นและสมควร แต่ขณะเดียวกันผู้เสียภาษีจะเลือกหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาตามอัตราร้อยละ ซึ่งขึ้นอยู่กับจำนวนปีที่ถือครองอสังหาริมทรัพย์ตามที่ปรากฏในตารางอัตราค่าใช้จ่ายเหมาก็ได้

3.6.3.2.2 ให้เงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย ตามวิธีการข้างต้น มาหารด้วยจำนวนปีที่ถือครองอสังหาริมทรัพย์เพื่อหาเงินได้หลังหักค่าใช้จ่ายเฉลี่ยเป็นรายปี ในการนับจำนวนปีที่ถือครอง ถ้าเกิน 10 ปีให้นับเพียงสิบปี และเศษของปีให้นับเป็นหนึ่งปี

3.6.3.2.3 นำเงินได้เฉลี่ยเป็นรายปีตามข้อ (2) มาคำนวณภาษีตามอัตราภาษีแบบก้าวหน้า ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เพื่อหาภาษีเฉลี่ยต่อปี

3.6.3.2.4 ใช้จำนวนปีที่ถือครอง คูณกับภาษีเฉลี่ยต่อปี จะได้คำนวณภาษีทั้งหมดที่ต้องเสียอย่างไรก็ดี ภาษีทั้งหมดที่ต้องเสียจะต้องไม่เกินร้อยละ 20 ของราคาขาย

ตารางที่ 3

ตารางแสดงอัตราค่าใช้จ่ายเหมา

อัตราเดิมใช้ 1 มกราคม 2527

จำนวนปีที่ถือครอง	อัตราร้อยละ
1	98
2	87
3	81
4	76
5	71
6	66
7	62
8	58
9	54
10 ปีขึ้นไป	51

ที่มา : พระราชกฤษฎีกาออกตามความใน
ประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่าย-
จ่ายที่ย่อมให้หักจากเงินได้พึงประเมินจาก
การขายอสังหาริมทรัพย์ (ฉบับที่ 122) พ.ศ.
2525

ตารางที่ 4

ตารางแสดงอัตราค่าใช้จ่ายเหมา

อัตราปัจจุบันใช้ 31 มกราคม 2529

จำนวนปีที่ถือครอง	อัตราร้อยละ
1	92
2	84
3	77
4	71
5	65
6	60
7	55
8 ปีขึ้นไป	50

ที่มา : พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529

อย่างไรก็ตาม เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีในบางกรณี กฎหมายได้กำหนดให้มีการยกเว้นภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ไว้ในกรณีดังต่อไปนี้

1. ให้ยกเลิกภาษีสำหรับเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก หรือที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หา ที่ตั้งอยู่นอกเขตกรุงเทพมหานคร เทศบาล สุขาภิบาล หรือ เมืองพัทยา สำหรับเงินได้ในส่วนที่ไม่เกิน 200,000 บาท ตลอดปีภาษี
2. กรณีการโอนกรรมสิทธิ์ หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่บุตรโดยชอบด้วยกฎหมายของตนโดยไม่มีค่าตอบแทน บุตรโดยชอบด้วยกฎหมายไม่รวมถึงบุตรบุญธรรม
3. กรณีการโอนโดยทางมรดก ซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ทายาทไม่ว่าจะเป็นทายาทโดยชอบธรรม หรือ ทายาทโดยผิยกรรม

4. กรณีการขาย แลกเปลี่ยนให้หรือโอนกรรมสิทธิ์ หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์แก่ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจที่มีเซบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ถ้าเป็น

4.1 การให้หรือโอนกรรมสิทธิ์ หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทน หรือ

4.2 การแลกเปลี่ยน กรรมสิทธิ์ หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์กับส่วนราชการ หรือรัฐวิสาหกิจที่มีเซบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เฉพาะในกรณีที่ส่วนราชการ หรือรัฐวิสาหกิจ นั้นมิได้มีการจ่ายค่าตอบแทนเป็นอย่างอื่น นอกจากอสังหาริมทรัพย์ที่แลกเปลี่ยน

ส่วนที่ 4 การบริหารการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

การบริหารการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ส่วนที่ทำการศึกษาในระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยในชั้น ได้แก่

- 4.1 การประเมินตนเอง
- 4.2 การชำระภาษีส่วงหน้า
- 4.3 การตรวจสอบของเจ้าหน้าที่
- 4.4 การอุทธรณ์ภาษี

4.1 การประเมินตนเอง

การประเมินตนเอง เป็นหลักในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คือผู้เสียภาษีจะต้องแสดงรายการเงินได้ที่ได้รับมาในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วและจะต้องคำนวณภาษีที่จะต้องเสียด้วยตนเองโดยผู้เสียภาษีจะต้องกรอกแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามแบบที่กรมสรรพมา

กรกำหนดซึ่งแบบฟอร์มที่ใช้ในปัจจุบันสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ประกอบด้วย 2* แบบด้วยกัน คือ

ภ.ง.ด. 90** เป็นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้สำหรับผู้มีเงินได้กรณีทั่วไป ซึ่งได้แก่บุคคลธรรมดาผู้ถึงแก่ความตายระหว่างปีภาษี กองมรดกที่ยังมิได้แบ่ง ห้างหุ้นส่วนสามัญ คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล และเป็นผู้มีเงินได้ประเภทอื่น ๆ ยกเว้นเงินได้จากการจ้างแรงงาน ตามมาตรา 40 (1) หรือเป็นผู้มีเงินได้จากการจ้างแรงงาน ตามมาตรา 40 (1) และเงินได้ประเภทอื่น ๆ ด้วย เงินได้ประเภทอื่น ๆ ได้แก่ ดอกเบี้ย เงินปันผล ค่าแห่งกิตติคุณ เงินได้จากทรัพย์สินที่ให้เช่า เงินได้จากวิชาชีพอิสระ เงินจากการรับเหมา เงินได้จากธุรกิจการพาณิชย์ เงินจากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือกำไร เป็นต้น

ภ.ง.ด. 91*** เป็นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับผู้มีเงินได้จากการจ้างแรงงานตามมาตรา 40 (1)

โดยแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเหล่านี้ ผู้เสียภาษีจะต้องแสดงรายละเอียดเกี่ยวกับที่อยู่ สถานภาพสมรส คู่สมรส บุตร รายการที่จะหักลดหย่อน รายการเงินได้พึงประเมิน การคำนวณภาษี และผู้หน้าที่เสียภาษีจะต้องกรอกข้อมูลในแบบแสดงรายการ เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดายื่นต่อกรมสรรพากร ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ถึง 31 มีนาคม ของทุกปี พร้อมชำระภาษีต่อเจ้าพนักงาน ณ สถานที่ดังต่อไปนี้

* เดิมมีแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอยู่ 3 ประเภทด้วยกันคือ

ภ.ง.ด. 90 เป็นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับผู้มีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับผู้มีเงินได้กรณีทั่วไป หรือกองมรดก

ภ.ง.ด. 91 เป็นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับผู้มีเงินได้จากการจ้างแรงงานตามมาตรา 40 (1)

ภ.ง.ด. 92 เป็นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มีใช้บุคคล

แต่ปัจจุบันยกเลิกใบส่วนแบบ ภ.ง.ด. 92 โดยใช้รวมอยู่ในแบบ ภ.ง.ด. 90 โดยแบบ ภ.ง.ด. 90 และ ภ.ง.ด. 91 ที่ออกให้ใหม่นี้ เริ่มใช้สำหรับเงินได้ในปี พ.ศ. 2529 เป็นต้นไป

** ตภาคผนวก ก

*** ตภาคผนวก ข

ในเขตกรุงเทพมหานคร ^{ใหม่} ยื่น ข

(1) สำนักงานเขตท้องที่ หรือที่กองคลัง กรมสรรพากร หรือ

(2) ธนาคารพาณิชย์ไทย และสาขาในเขตกรุงเทพมหานคร

โดยผู้มีเงินได้ที่จะชำระภาษีผ่านธนาคาร จะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ ดังนี้

(2.1) ใช้แบบ ภ.ง.ด. 90 ที่ปิดแถบชื่อที่กรมสรรพากรจัดทำขึ้น และจัดส่งให้

(2.2) ยื่นแบบฯ และชำระภาษีภายในกำหนดเวลาดังกล่าวข้างต้น

(2.3) มีเงินภาษีที่ต้องชำระพร้อมกับการยื่นแบบฯ และต้องเป็นการชำระภาษี

ทั้งจำนวนที่จะต้องชำระ (จะขอผ่อนชำระไม่ได้)

ในเขตจังหวัดอื่น ^{ใหม่} ยื่น ข ที่ว่าการอำเภอ หรือกิ่งอำเภอท้องที่

4.2 การชำระภาษีล่วงหน้า

การชำระภาษีล่วงหน้า เป็นมาตรการอันหนึ่งในการบริหารภาษี โดยการชำระภาษีล่วงหน้า เป็นการชำระภาษีก่อนถึงกำหนดเวลาชำระภาษีประจำปี เป็นระบบที่กำหนดให้มีการชำระภาษีให้ใกล้เคียงกับระยะเวลาที่รายได้นั้นเกิดขึ้น และช่วยกระจายภาระในการชำระภาษีของผู้เสียภาษีออกไป การชำระภาษีล่วงหน้าที่สำคัญ ที่ใช้ในปัจจุบัน ได้แก่

4.2.1 การหักภาษี ณ ที่จ่าย ได้แก่ กรณีที่กฎหมายกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมิน บางประเภท มีหน้าที่หักภาษีไว้ที่คราวที่จ่ายเงินได้แล้ว ให้ส่งภาษีที่หักไว้ให้แก่ กรมสรรพากร เช่น รายได้ประเภท เงินเดือน ค่าจ้าง ดอกเบี้ย เงินปันผล ฯลฯ

4.2.2 การชำระภาษีกลางปี

การชำระภาษีกลางปีของไทยได้มีการ เริ่มนำมาใช้กับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นครั้งแรกในปีภาษี 2526 โดยกฎหมายได้กำหนดให้ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มีรายได้ จากการประกอบวิชาชีพอิสระ รายได้จากการรับเหมาจากการประกอบธุรกิจการพาณิชย์ การเกษตร อุตสาหกรรม ฯลฯ มีหน้าที่ต้องยื่นรายการแสดงรายได้ประเภทดังกล่าวที่ได้รับมาจริงในช่วง เดือนมกราคม - มิถุนายน ของแต่ละปีรวมทั้งชำระภาษีจากรายได้จำนวนนี้ภายใน เดือนกันยายนของทุกปี โดยที่ภาษีที่ได้ชำระไว้ในช่วงครึ่งปี ให้หักไปหักออกจากภาษีที่ต้อง เสียประจำปี ในตอนชำระภาษีในเดือนมีนาคมของปีถัดไป

4.3 การตรวจสอบของเจ้าหน้าที่

การตรวจสอบของเจ้าหน้าที่ หมายถึง การตรวจสอบภายหลังของเจ้าพนักงานหลังจากที่มีผู้หน้าที่เสียภาษีได้แจ้งและเสียภาษีไปแล้ว โดยเจ้าพนักงานจะประเมินภาษี และเรียกเก็บภาษีส่วนที่ชำระขาดไปพร้อมทั้งต้องเสียเบี้ยปรับ และเงินเพิ่มด้วยหรือการคืนเงินภาษีที่จ่ายไว้เกิน และรวมถึงการเร่งรัดภาษี และการลงโทษหลักเลียงภาษีด้วย

4.3.1 การเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มภาษีเงินได้

เบี้ยปรับ เป็นมาตรการหนึ่งที่ใช้ตั้งแต่ 3 กรกฎาคม 2525 เป็นต้นมาโดยเบี้ยปรับนี้จะเรียกเก็บเฉพาะกรณีที่มีการสรรพากรได้ออกหมายเรียกตรวจสอบได้ส่วน และประเมินภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ครบกำหนดต้องยื่นรายการตั้งแต่ 3 กรกฎาคม 2525 เป็นต้นไป

เงินเพิ่ม เป็นอีกมาตรการหนึ่ง ซึ่งทางกรมสรรพากรตั้งขึ้นสำหรับกรณีผู้เสียภาษี หรือผู้นำส่งภาษีได้ยื่นรายการเสียภาษี หรือนำส่งภาษี เกินกำหนดเวลา โดยเงินเพิ่มนี้จะคิดเป็นอัตราร้อยละ 1.5* ต่อเดือน หรือเศษของเดือน โดยนับตั้งแต่วันพ้นกำหนดเวลายื่นรายการถึงวันนำส่งภาษี หรือวันชำระภาษี

อย่างไรก็ตามอาจลดเบี้ยปรับ เงินเพิ่มได้ในกรณีที่เจ้าพนักงานประเมินเห็นว่าบุคคลที่จะต้องเสียเบี้ยปรับ หรือเงินเพิ่มไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี และได้ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบได้ส่วนด้วยดี ทั้งนี้การลดเบี้ยปรับนั้น เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจสั่งลดได้แต่ต้องให้เสียไม่น้อยกว่าร้อยละ 30 ของเบี้ยปรับตามกฎหมายกำหนด โดยอัตราการลดเบี้ยปรับนั้นจะกระทำได้ในกรณีที่บุคคลผู้นั้นมิได้รับค่าเตือน หรือค่าเรียกตรวจสอบได้ส่วน โดยตรง เป็นหนังสือ โดยให้เสียในอัตราดังนี้

- (ก) ถ้าชำระภายใน 2 วัน นับแต่วันพ้นกำหนดเวลายื่นรายการให้เสียร้อยละ 0.10 ของเงินภาษีที่ต้องชำระ
- (ข) ถ้าชำระภายใน 2 วัน แต่ไม่เกิน 7 วัน นับแต่วันพ้นกำหนดเวลายื่นรายการ

* มาตรา 27 ผู้ใดมีหน้าที่ต้องชำระภาษีหากไม่ชำระภาษีภายในเวลาตามข้อที่ 6 จะต้องรับผิดชอบเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือน หรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระ หรือลดลงเหลือร้อยละ 0.75 เมื่ออธิบดีกรมสรรพากรอนุมัติให้ขยายเวลาชำระภาษี และได้ชำระภาษีภายในกำหนดเวลาที่ขยายให้

การให้เสียร้อยละ 0.50 ของเงินภาษีที่ต้องชำระ

(ค) นอกจากนี้ให้เสียร้อยละ 3.0 ต่อเดือน หรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระ แต่ไม่เกินเงินเพิ่มตามที่กฎหมายกำหนด

4.3.2 การคืนเงินภาษี

การคืนเงินภาษีอากรนั้น ผู้ขอคืน คือ ผู้ที่เสียภาษีอากรซึ่งได้เสียภาษีอากรไว้เกิน เสียผิด เสียซ้ำ หรือเสียไว้โดยไม่มีหน้าที่ต้องเสีย หรือเลิกกิจการ หรือถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้เกินกว่าที่ควรต้องเสีย หรือโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสีย หรือผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายได้นำเงินของตนส่งไว้เกิน หรือผิด หรือซ้ำ

โดยผู้มีสิทธิขอคืนภาษีได้ในกรณีของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่

- (1) ผู้เสียภาษีที่เป็นบุคคลธรรมดาซึ่งได้เสียภาษีไว้เกิน เสียผิด เสียซ้ำหรือเสียโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสีย หรือถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้เกินกว่าที่ควรต้องเสีย หรือโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสีย
- (2) ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ที่ได้นำเงินของตนส่งไว้เกิน หรือผิด หรือซ้ำ
- (3) ผู้รับมอบอำนาจ หรือผู้แทนโดยชอบธรรมของบุคคลตาม 1 หรือ 2

โดยการขอคืนเงินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้นอาจขอคืนเป็นเงินสดหรือเป็นเช็คก็ได้โดยยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากร หรืออำเภอ กรณีผู้มีภูมิลำเนาอยู่ในกรุงเทพมหานคร ,ผู้ว่าราชการจังหวัด หรืออำเภอ ในกรณีผู้มีภูมิลำเนาอยู่ต่างจังหวัด สำหรับผู้ขอคืนเป็นเช็คนั้นจะต้องเป็นผู้มีภูมิลำเนาอยู่ในกรุงเทพมหานครเท่านั้น และต้องเป็นผู้มีบัญชีกระแสรายวัน หรือบัญชีจ่ายเมื่อทวงถาม หรือบัญชีออมทรัพย์แบบใช้สมุดเงินฝากเปิดอยู่กับธนาคาร และจะต้องแจ้งข้อมูลเกี่ยวกับเลขที่บัญชีเงินฝาก ชื่อธนาคารที่มีเงินฝาก (สาขานาคารที่ฝาก) ประเภทของบัญชีเงินฝาก เป็นต้น โดยการยื่นคำร้องขอคืนเงินภาษีนี้นี้จะต้องกระทำภายในกำหนดเวลา 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งปี ซึ่งได้ถูกหักภาษีไว้เกิน และการยื่นคำร้องนั้นกระทำได้เป็นคำร้อง 1 ฉบับต่อ การขอคืนภาษีในแต่ละปี

นอกจากนี้การคืนเงินภาษียังกำหนดให้มีการติดดอกเบี้ยยจ่าย ให้แก่ผู้ขอคืนเงินภาษีด้วย แต่กรมสรรพากรก็สามารถนำเงินที่ขอคืนภาษีหักออกจากหนี้ภาษีอากรที่ผู้ขอคืนยังค้างอยู่กับกรมสรรพากรได้ ในกรณีที่ผู้ขอคืนมีหนี้ภาษีอากรค้างชำระอยู่ ผู้จ่ายเงินก็จะหักเงินที่จะคืนกับหนี้ที่ค้างก่อนจ่าย ยกเว้นแต่กรณีที่หนี้ภาษีอากรระหว่างอุทธรณ์ ซึ่งผู้ขอคืนได้รับอนุมัติจากอธิบดีให้รอดำวินิจฉัยอุทธรณ์ หรือคำพิพากษาและได้จัดให้มีการค้ำประกันหนี้ภาษีอากรทั้งจำนวนเรียบร้อยแล้ว

4.3.3 การเร่งรัดภาษีอากรค้าง

ภาษีอากรค้าง หมายถึง ภาษีที่ต้องเสีย หรือนำส่ง เมื่อถึงกำหนดชำระแล้วแต่ มิได้เสีย หรือนำส่ง ซึ่งแบ่งเป็น 2 กรณี คือ

(ก) ภาษีอากรที่ถึงกำหนดเวลาชำระภาษีตามกฎหมายกำหนดแล้วมิได้เสีย หรือนำส่ง

(ข) หนีภาษีอากรที่เจ้าพนักงานประเมินได้แจ้งการประเมินให้เสียแล้ว ผู้มีหน้าที่เสีย ภาษีอากรมิได้เสีย

ซึ่งภาษีอากรค้างที่จะเกิดอำนาจเร่งรัดนั้น จำกัดเฉพาะหนีภาษีอากรค้างกรณี (ข) เท่านั้น ส่วนกรณี (ก) เจ้าหน้าที่จะยังทำการเร่งรัดไม่ได้ เพราะมิได้กำหนดจำนวนหนี้ที่จะ ทำการเร่งรัดไว้แน่นอน ในกรณีของการเร่งรัดภาษีอากรค้างของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา อาจ พิจารณาแยกตามลักษณะผู้เสียภาษีได้ คือ

1. บุคคลธรรมดา บุคคลเหล่านี้ เมื่อได้รับแจ้งการประเมินแล้ว มิได้เสียภาษีเงินได้ เป็นหนีภาษีอากรค้าง เจ้าหน้าที่เร่งรัดก็ย่อมทำการเร่งรัดภาษีอากรค้างไปยังตัวบุคคลเหล่านั้นได้ ไม่ว่าบุคคลดังกล่าวจะไปมีภูมิลำเนา ณ ที่ใดในประเทศ หรือแม้จะมีภูมิลำเนาในต่างประเทศ ถ้า หากมีทรัพย์สินอยู่ในประเทศไทยไม่ว่าจะตั้งอยู่ ณ ที่ใด เจ้าหน้าที่ก็อาจทำการเร่งรัดโดยวิธีการ ยึดทรัพย์สินนำมาขายทอดตลาดนำเงินมาชำระหนีภาษีอากรค้างได้

2. คณะบุคคลและห้างหุ้นส่วนสามัญที่มีได้จดทะเบียน

กรณีนี้ เจ้าหน้าที่เร่งรัดจะทำการเร่งรัดไปยังผู้อำนวยการ หรือผู้จัดการคณะบุคคล หรือห้างหุ้นส่วนสามัญนั้น หรือ บุคคลทุกคนในห้างหุ้นส่วน หรือคณะบุคคลนั้นได้ และรวมทั้งการยึด ทรัพย์สินของบุคคลดังกล่าวขายทอดตลาด

3. บุคคลที่ถึงแก่ความตายในระหว่างปีภาษี

กรณีนี้ เจ้าพนักงานประเมินต้องแจ้งการประเมินไปยังผู้จัดการมรดก หรือทายาท หรือผู้ครอบครองทรัพย์สินมรดก คนใดคนหนึ่ง และในการเร่งรัดภาษีอากรค้าง เจ้าหน้าที่เร่งรัดก็ ก็ต้องเร่งรัดไปยังบุคคลตามที่ระบุไว้ในใบแจ้งการประเมิน โดยกรณีนี้มีอายุความ 10 ปี เว้น แต่ถ้าเร่งรัดไปยังบุคคลใดแล้ว บุคคลนั้นถึงแก่ความตายต้องรีบดำเนินการเร่งรัดให้ถึงที่สุดภายใน 1 ปี นับแต่เวลาที่รับรู้ถึงความตายของผู้ถูกแจ้งการประเมิน

4. กองมรดกที่ยังมิได้แบ่ง

กรณีนี้ เจ้าพนักงานประเมินจะแจ้งการประเมินไปยังผู้จัดการมรดก หรือทายาท หรือผู้ครอบครองทรัพย์สินมรดก แล้วแต่กรณี และเจ้าหน้าที่เร่งรัดก็ต้องดำเนินการเร่งรัดไปยัง บุคคลที่ถูกระบุชื่อไว้ในใบแจ้งการประเมิน และเจ้าหน้าที่เร่งรัดสามารถบังคับยึดทรัพย์สินมรดกออก

ขายทอดตลาดได้ ถ้าผู้ถูกแจ้งการประเมิน ไม่ยอมเสียภาษีตามการประเมิน

4.3.4 บทลงโทษทางการบริหาร

กรณีที่ผู้หนีภาษีต้องเสียภาษีไม่ปฏิบัติตามหน้าที่ในการเสียภาษีให้ถูกต้องตามกฎหมาย กำหนดแล้วก็ได้มีบทลงโทษในการนี้ ดังต่อไปนี้

1. ผู้ใดฝ่าฝืนไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ของปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ภายใน เดือน มีนาคม ของปีถัดไป ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 2,000 บาท เว้นแต่จะแสดงได้ว่ามีเหตุสุดวิสัย (มาตรา 35 แห่งประมวลรัษฎากร)

2. ผู้ใด

(1) โดยรู้อยู่แล้ว หรือโดยจงใจแจ้งข้อความเท็จ เพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร

(2) โดยความเท็จ โดยฉ้อโกง หรืออุบาย หรือโดยวิธีอื่นใดทำนองเดียวกันหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่ 3 เดือน ถึง 7 ปี และปรับตั้งแต่ 2,000 บาท ถึง 200,000 บาท (มาตรา 37 แห่งประมวลรัษฎากร)

3. ผู้ใดเจตนาละเลยไม่ยื่นรายการที่ต้องยื่นตามลักษณะนี้ เพื่อหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 บาท หรือจำคุกไม่เกิน 6 เดือน หรือทั้งปรับทั้งจำ (มาตรา 37 แห่งประมวลรัษฎากร)

4. ผู้ใดรู้อยู่แล้วไม่อำนวยความสะดวก หรือขัดขวางเจ้าพนักงานผู้กระทำการตามหน้าที่ในการตรวจค้น ยึด หรืออายัดบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้อง หรือสันนิษฐานว่าเกี่ยวข้องกับภาษีอากรที่จะต้องเสียได้ทั่วราชอาณาจักร (มาตรา 3 เบญจ) มีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 บาท หรือจำคุกไม่เกิน 1 เดือน หรือทั้งปรับทั้งจำ

5. ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามคำสั่งเจ้าพนักงานประเมิน หรือนักงานเจ้าหน้าที่ กรณีการสั่งให้แปลบรรดาบัญชี เอกสาร และหลักฐานต่าง ๆ ซึ่งเกี่ยวกับ หรือสันนิษฐานว่าเกี่ยวข้องกับภาษีอากรที่จะต้องเสีย ให้เสร็จภายในเวลาที่สมควร (มาตรา 3 ฉ) มีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 บาท

6. ผู้ใดฝ่าฝืน หรือไม่ปฏิบัติตามประกาศที่ออกตามความในมาตรา 3 เอกาตศ*ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 2,000 บาท

*มาตรา 3 เอกาตศ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากร ตามประมวลรัษฎากร อธิบดีมีอำนาจกำหนดให้ผู้หนีภาษีที่เสียภาษีอากร และผู้หนีภาษีที่จ่ายเงินได้มี และใช้เลขประจำตัวในการปฏิบัติการตามประมวลรัษฎากร ได้ตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่อธิบดีกำหนดทั้งนี้โดยอนุมัติรัฐมนตรี

4.4 การอุทธรณ์ภาษี

กรณีที่ผู้เสียภาษีได้รับแจ้งการประเมิน หรือคำสั่งให้เสียภาษีอากรจากเจ้าพนักงานประเมิน หรือเจ้าหน้าที่ และมีความต้องการที่จะร้องเรียนการประเมินคำสั่งนั้น ก็สามารถกระทำได้โดยการอุทธรณ์การประเมินนั้น โดยการอุทธรณ์การประเมินนั้นจะกระทำได้ภายในกำหนด 15 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน แต่การอุทธรณ์ไม่เป็นการทุเลาการเสียภาษี โดยถ้าไม่เสียภาษีอากรภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดให้ถือว่า เป็นภาษีอากรค้าง โดยหลังจากดำเนินการอุทธรณ์แล้วมีคำวินิจฉัยให้เสียภาษีอากร เพิ่มขึ้น หรือลดลงก็ต้องเสียภายในกำหนดเวลาเช่นกัน แต่อย่างไรก็ตามหากผู้อุทธรณ์ภาษีไม่ปฏิบัติตามหมายเรียก หรือคำสั่ง หรือไม่ยอมตอบคำถาม เมื่อซักถาม โดยไม่มีเหตุผลอันสมควรผู้ยื่นหมดสิทธิที่จะอุทธรณ์คำวินิจฉัย อุทธรณ์ต่อไป

กล่าวโดยสรุป ในบทนี้ประกอบด้วย 4 ส่วนด้วยกัน คือ

1. หลักการพื้นฐานของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย ประเทศไทยใช้หลักการในส่วนของความสัมพันธ์ระหว่างผู้เสียภาษีกับรัฐ ในส่วนของหลักการจัดเก็บภาษีตามหลักแหล่งของเงินได้อย่างเต็มรูปแบบ และใช้หลักถิ่นที่อยู่บางส่วนโดยใช้ครอบคลุมรายได้จากแหล่งนอกประเทศ เฉพาะส่วนที่นำเข้ามาในประเทศไทยเท่านั้น ส่วนของการเก็บภาษีแบบรวมรายได้ หรือแยกประเภทรายได้นั้น การเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยมีลักษณะ เป็นภาษีเงินได้รวมประเภทคือต้องนำเงินได้ทุกประเภทที่ต้องเสียภาษีมารวมคำนวณ แต่ก็มีบางส่วนที่ให้มีการเลือกเสียภาษีแยกจากเงินได้ประเภทอื่นได้ เช่น เงินได้จากดอกเบี้ย เป็นต้น ส่วนหน่วยภาษีของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยมีลักษณะพิเศษที่ไม่ได้ยึดหน่วยบุคคล หรือครอบครัวโดยเฉพาะ มีการใช้ปะปนกันทั้ง หน่วยบุคคล และครอบครัว

2. วิวัฒนาการ เกี่ยวกับการปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยได้มีการปรับปรุงอยู่เสมอ นับตั้งแต่เริ่มประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีเงินได้เดือน พ.ศ. 2475 ซึ่งยังมีได้มีการจัดแบ่งประเภทเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอย่างชัดเจน จนกระทั่งได้มีการปรับปรุงในปี พ.ศ. 2496 ซึ่งได้มีการแยกประเภทภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไว้เป็นภาษีประเภทหนึ่งอย่างชัดเจน และหลังจากนั้นก็ได้มีการปรับปรุงแก้ไขโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปอยู่เสมอ เช่น ในช่วง พ.ศ. 2504-2524 ได้มีการปรับปรุงส่วนของการหักค่าลดหย่อนผู้เสียภาษีถึง 5 ครั้ง ส่วนอัตรา

ภาษีมีการปรับปรุง 3 ครั้ง เป็นต้น อย่างไรก็ตามการปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ก็ได้มีการปรับปรุงอยู่เสมอจนครั้งล่าสุดได้มีการปรับปรุง โดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529 ซึ่งได้มีการปรับปรุงในหลาย ๆ ส่วน ทั้งในด้าน ฐานภาษี การหักลดหย่อน อัตราภาษี และในส่วนของการบริหารการจัดเก็บภาษี

3. โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยในปัจจุบัน ส่วนนี้ประกอบด้วยรายละเอียดเกี่ยวกับผู้มีหน้าที่เสียภาษี ฐานภาษี การหักค่าใช้จ่าย การหักค่าลดหย่อน อัตราภาษี และการคำนวณภาษี ที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน โดยศึกษาถึง ณ วันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2529

4. การบริหารการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในส่วนนี้ประกอบด้วย การประเมินตนเอง การชำระภาษिल่วงหน้า ซึ่งมาตรการที่ใช้ใช้ในปัจจุบันนี้ ได้แก่ การหักภาษี ณ ที่จ่าย และการชำระภาษีกลางปี การตรวจสอบของเจ้าหน้าที่ ซึ่งประกอบด้วย การเสียเบี้ยปรับ และเงินเพิ่มภาษีเงินได้ การคืนเงินภาษี การเร่งรัดภาษีอากรค้าง บทลงโทษทางการบริหาร และส่วนสุดท้าย ได้แก่ การอุทธรณ์ภาษี

จากลักษณะโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาดังกล่าวสามารถช่วยให้เห็นภาพโดยทั่วไปของโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยในปัจจุบันได้ชัดเจนขึ้น ซึ่งจะได้นำข้อมูลในส่วนนี้ไปช่วยในการสรุป อภิปรายผลการวิจัยในบทที่ 4 ต่อไป