

บทที่ 2

ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย

1. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นภาษีทางตรงประเภทหนึ่งที่สำคัญเพราะเป็นแหล่งรายได้สำคัญของรัฐบาล พร้อมทั้งเป็นเครื่องมือของรัฐบาลในการกระจายรายได้

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอาจกล่าวได้ว่าเป็นภาษีที่เก็บจากเงินได้ของบุคคลธรรมดานั่นเอง ซึ่งบุคคลธรรมดาผู้มีเงินได้ไม่ว่าประเภทใดชนิดใด ถ้าไม่มีกฎหมายยกเว้นให้แล้วมักอยู่ในข่ายต้องเสียภาษีนี้ด้วย

ฐานภาษีของภาษีนี้ เรียกว่าเงินได้สุทธิ ซึ่งคำนวณได้จากการนำเงินได้พึงประเมินตลอดทั้งปี ภาษี (ปีปฏิทิน) ไปหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนต่าง ๆ ที่กฎหมายให้หัก เมื่อได้จำนวนเงินได้สุทธิเท่าใดแล้ว จึงคำนวณภาษีจากเงินได้สุทธิตามอัตราและวิธีการที่กฎหมายกำหนด ถ้ามีเงินได้ไม่ถึงเกณฑ์ที่กำหนดหรือไม่มีเงินได้สุทธิเหลือก็ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ทั้งนี้เว้นแต่ในกรณีที่กฎหมายกำหนดเป็นอย่างอื่น

สำหรับวิธีการเสียภาษีโดยทั่วไป กฎหมายให้ผู้มีเงินได้ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประเมินตนเอง ณ ที่ว่าการอำเภอ หรือสถานที่อื่นที่กฎหมายกำหนดภายในวันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 31 มีนาคมของปีถัดไปที่มีเงินได้ (ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาล้านปี) นอกจากผู้มีเงินได้จะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นรายปีแล้ว บางกรณีกฎหมายยังกำหนดให้ผู้มีเงินได้ต้องชำระภาษีก่อนถึงกำหนดเวลาด้วยการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี บางกรณีก็กำหนดให้ผู้มีเงินได้ทำการหักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ณ ที่จ่าย นำส่งต่อกรมสรรพากร และบางกรณีก็กำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินเรียกเก็บภาษีก่อนถึงกำหนดเวลาได้ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย ตลอดจนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ประเมินให้ชำระล่วงหน้า ถือเป็นเครดิต ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาล้านปีได้ ดังนั้น ในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแต่ละปีจึงอาจมีกรณีเสียภาษีเพิ่มเติมหรือบางกรณีอาจได้รับภาษีคืนก็ได้ เช่น ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายเกินกว่าที่จะต้องเสีย เป็นต้น ผู้ฝ่าฝืนไม่เสียภาษีอาจถูกประเมินให้เสียภาษีพร้อมด้วยเบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่ม ซึ่งอาจถูกดำเนินการอายัดหรือยึดทรัพย์สินขายทอดตลาดนำไปชำระภาษี ตลอดจนถูกดำเนินคดีอาญาได้¹

¹กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2547, พิมพ์ครั้งที่ 1

(กรุงเทพมหานคร: เรือนแก้วการพิมพ์, 2547), น. 9.

2. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 56, 57 ทวิ แล้ว เห็นได้ว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่

- บุคคลธรรมดา
- ผู้ถึงแก่ความตายในระหว่างปีภาษี
- กองมรดกที่ยังมิได้แบ่ง และ
- ห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มีขึ้นต่อบุคคล

1. บุคคลธรรมดา

บุคคลธรรมดาผู้มีหน้าที่เสียภาษีนั้นไม่มีข้อจำกัดอาจต้องเป็นบุคคลที่บรรลุนิติภาวะแล้ว แม้จะเป็นบุคคลที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะหรือเป็นทารก หากมีเงินได้เกิดขึ้นก็อยู่ในบังคับที่จะต้องเสียภาษี เช่น ทารกเป็นนายแบบหรือนางแบบโฆษณาสินค้าที่ได้รับค่าตอบแทน ซึ่งเงินได้นั้นต้องได้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา นอกจากนี้ก็ไม่ได้จำกัดว่าบุคคลเหล่านั้นจะต้องเป็นบุคคลที่มีร่างกายสมบูรณ์ทั้งร่างกายหรือจิตใจจึงจะต้องเสียภาษี แต่ถ้าบุคคลเหล่านั้นมีเงินได้เกิดขึ้นในปีภาษี บุคคลเหล่านั้นต้องเสียภาษี เว้นเสียแต่กฎหมายจะกำหนดยกเว้นให้²

2. ผู้ถึงแก่ความตายในระหว่างปีภาษี

ผู้ถึงแก่ความตายในระหว่างปีภาษีนี้เป็นไปตามบทบัญญัติในประมวลรัษฎากร มาตรา 57 ทวิ วรรคหนึ่งซึ่งบัญญัติไว้ว่า ถ้าผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 56 วรรคหนึ่งถึงแก่ความตายเสียก่อนที่ผู้นั้นได้ปฏิบัติตามมาตรา 56 วรรคหนึ่งหรือก่อนที่ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้อนุบาลหรือผู้พิทักษ์ได้ปฏิบัติตามมาตรา 57 ให้เป็นหน้าที่ของผู้จัดการมรดกหรือทายาท หรือผู้ครอบครองทรัพย์สินมรดกแล้วแต่กรณี ปฏิบัติแทนและโดยเฉพาะในการยื่นรายการเงินได้พึงประเมินของผู้ตายนั้น ให้รวมเงินได้พึงประเมินของผู้ตายและกองมรดกที่ได้รับตลอดปีภาษีที่ผู้นั้นถึงแก่ความตายเป็นยอดเงินได้พึงประเมินที่จะต้องยื่นทั้งสิ้น

²ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, คู่มือศึกษาวิชากฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร: สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตสภา), น. 38.

บทบัญญัติมาตรา 57 ทวิ วรรคหนึ่ง บัญญัติขึ้นเพื่อให้รู้ว่าถ้าผู้มีเงินได้ถึงแก่ความตาย ในระหว่างปีภาษี ทั้งปีภาษีนั่นก็คือปีปฏิทิน โดยนับแต่วันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 31 ธันวาคม และกองมรดกของผู้นั้นยังมีเงินได้อยู่ จะต้องเสียภาษีในนามของผู้ตายหรือเสียในนามของกองมรดก ซึ่งมาตรา 57 ทวิ วรรคหนึ่ง ได้บัญญัติไว้โดยชัดแจ้งว่าให้เสียภาษีในนามของผู้ตาย³

3. กองมรดกที่ยังมิได้แบ่ง

ในปีภาษีถัดจากปีที่เจ้ามรดกถึงแก่ความตาย หากกองมรดกนั้นซึ่งมิได้แบ่งให้กับทายาทคนใดคนหนึ่งโดยเด็ดขาด ไม่ว่าจะด้วยสาเหตุใดก็ตาม และกองมรดกได้ก่อให้เกิดเงินได้พึงประเมินถึงเกณฑ์ขั้นต่ำที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้ กฎหมายก็ถือกองมรดกดังกล่าวเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย และเนื่องจากโดยสภาพแล้ว กองมรดกไม่มีสภาพบุคคล ประมวลรัษฎากรจึงต้องบัญญัติผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการยื่นแบบแสดงรายการไว้ทำนองเดียวกับผู้มีหน้าที่เสียภาษี ประเภทผู้ถึงแก่ความตาย (มาตรา 57 ทวิวรรคสอง) ซึ่งได้แก่ ผู้จัดการมรดก หรือทายาท หรือผู้ครอบครองทรัพย์สินมรดก แล้วแต่กรณี⁴

4. ห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล

ห้างหุ้นส่วนสามัญ หมายถึง บุคคลธรรมดา ตั้งแต่ 2 คนขึ้นไป ตกลงเข้าทุนกับไม่ว่าจะเป็นเงิน แรงงาน หรือทรัพย์สิน ฯลฯ เพื่อกระทำการกิจการร่วมกันโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะแบ่งผลกำไรที่จะพึงได้ แต่กิจการที่ทำนั้น (ห้างหุ้นส่วนสามัญ อาจจดทะเบียนให้มีสภาพเป็นนิติบุคคลได้ ถ้าเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญ จดทะเบียนจะไม่อยู่ในข่ายเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แต่อยู่ในข่ายเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล)

คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ก็คล้ายห้างหุ้นส่วนสามัญ แต่ต่างกันเพียงในด้านวัตถุประสงค์ คือ คณะบุคคลไม่มีวัตถุประสงค์ที่จะแบ่งปันผลกำไรที่จะถึงได้ เช่น การจัดการแสดง เพื่อหารายได้นำไปบริจาคให้แก่ผู้ทุกข์ยาก ดังนั้น คณะบุคคลเหล่านั้นต้องเสียภาษีในนามคณะบุคคลธรรมดา

การยื่นแบบแสดงรายการในชื่อของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่ไม่มีใช้นิติบุคคล ได้แก่ ผู้อำนวยการ หรือผู้จัดการ⁵

³ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, เพิ่งอ้าง.

⁴กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 1, น. 10.

⁵กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 1, น. 11.

3. เงินได้พึงประเมิน

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือไม่นั้น ก่อนอื่นต้องพิจารณาว่าผู้นั้นมีเงินได้พึงประเมินหรือไม่ และเงินได้นั้นเป็นเงินได้พึงประเมินที่มีแหล่งเงินได้มาจากที่ไหน และเป็นเงินได้ที่ยกเว้นภาษีเงินได้หรือไม่

เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 39 ประมวลรัษฎากร ได้กำหนดความหมายของเงินได้พึงประเมินไว้ดังต่อไปนี้

- เงิน
- ทรัพย์สินซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน
- ประโยชน์ซึ่งอาจคิดคำนวณเป็นเงินได้
- เงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้
- เครดิตภาษีตามที่กฎหมายกำหนด

1. เงิน หมายถึง เงินตราไทย หรือเงินตราต่างประเทศที่ได้รับ ถ้าได้รับเป็นเงินตราต่างประเทศให้คิดคำนวณเป็นเงินตราไทย โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนตามอัตราอ้างอิงประจำวันที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศ ในการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยของวันถัดไป

2. ทรัพย์สินซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน หมายถึง ทรัพย์สินตามความหมายในประมวลกฎหมายแพ่ง ซึ่งอาจมีรูปร่างและไม่มีรูปร่างก็ได้ แต่ต้องเป็นสิ่งที่ได้รับและสามารถคิดคำนวณได้เป็นเงิน

3. ประโยชน์ซึ่งอาจคิดคำนวณเป็นเงินได้ หมายถึง สิ่งที่ได้รับมาที่ไม่ใช่เงิน ไม่ใช่ทรัพย์สิน แต่เป็นประโยชน์อย่างอื่นที่สามารถคิดคำนวณได้เป็นเงิน เช่น นายจ้างให้ลูกจ้างอยู่บ้านของนายจ้างโดยไม่ต้องจ่ายค่าเช่า ซึ่งมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่ได้เสียค่าเช่า ถือเป็นเงินได้พึงประเมินอย่างหนึ่ง ซึ่งกรมสรรพากรวางแนวทางปฏิบัติในเบื้องต้น โดยให้คำนวณประโยชน์เพิ่มของลูกจ้าง เป็นเงินได้พึงประเมินในอัตราร้อยละ 20 ของเงินเดือน หรือค่าจ้าง รวมทั้งเงินเพิ่มตลอดปี (ถ้าหากมี) โดยไม่รวมเงินโบนัสที่จ่ายเป็นรายปี

4. เงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้ นั้นมีหลักสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการคำนวณภาษีดังนี้

- ภาษีที่ออกให้ถือเป็นเงินได้ด้วย (เพราะผู้มีเงินได้ที่ไม่ต้องเสียค่าภาษีเองย่อมมีเงินได้เหลืออยู่มากกว่าผู้มีเงินได้ที่ต้องเสียค่าภาษีอากรเอง แม้จะได้รับเงินได้เท่ากันก็ตาม)
- ภาษีที่ออกให้ทุกทอดให้ถือเป็นเงินได้ด้วย
- ภาษีที่ออกให้สำหรับเงินได้ประเภทใด ถือเป็นเงินได้ประเภทนั้นด้วย
- ภาษีที่ออกให้สำหรับเงินได้ของปีภาษีใด ถือเป็นเงินได้ของปีภาษีนั้นด้วย

5. เครดิตภาษีเงินปันผลเป็นมาตรการที่เกิดขึ้นมาเพื่อจัดหรือบรรเทาภาษีซ้ำซ้อนของเงินปันผล การจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนจากเงินปันผลถือเป็นรูปแบบหนึ่งของการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนในเชิงเศรษฐกิจ กล่าวคือ กรณีประเทศหนึ่งทำการจัดเก็บภาษีจากฐานเดียวกันมากกว่าหนึ่งครั้ง ในกรณีเช่นนี้ เงินปันผลซึ่งเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เคยเป็นส่วนหนึ่งของกำไรสุทธิ ซึ่งได้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้ว จึงมีผลทำให้เงินปันผลต้องเสียภาษีซ้ำซ้อนถึงสองครั้ง

6. ตามประมวลรัษฎากร เงินปันผลหรือส่วนแบ่งที่ได้รับ ผู้ถือหุ้นที่ได้รับเงินดังกล่าวจะได้รับเครดิตในการคำนวณภาษีโดยให้นำอัตราภาษีเงินได้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องเสีย หาย ด้วยผลต่างของหนึ่งร้อย ลบด้วยอัตราภาษีเงินได้ดังกล่าวนั้น ได้ผลลัพธ์เท่าใด ให้คูณด้วยจำนวนเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้รับ และนำเครดิตภาษีนี้บวกเข้ากับเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้รับเป็นเงินได้พึงประเมินที่ต้องคำนวณภาษี วิธีการคำนวณเครดิตภาษีปันผลดังกล่าวนี้เริ่มใช้ตั้งแต่วันที่ 2 เมษายน 2540 เป็นต้นไป⁶

4. การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ประมวลรัษฎากรและกฎหมายอื่น ๆ บางฉบับได้มีบทบัญญัติให้บุคคลและเงินได้พึงประเมินบางประเภทหรือบางกรณีได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา การยกเว้นภาษีอากรอาจมีผลทำให้การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นไปตามหลักความสามารถในการเสียภาษีน้อยลงกว่าเดิม อย่างไรก็ตาม การยกเว้นดังกล่าวมีเหตุผลสำคัญบางอย่างประกอบอยู่ด้วย เช่น ยกเว้นโดยเหตุผลทางเศรษฐกิจ สังคม การเมือง และการบริหารการจัดเก็บด้วย

ประมวลรัษฎากร มาตรา 42 และ 42 (17) ได้บัญญัติให้เงินได้พึงประเมินจำนวน 22 ประเภท ได้รับการยกเว้นภาษี นอกจากนั้นยังได้บัญญัติให้เงินได้ตามกฎกระทรวงได้รับการยกเว้นหลายฉบับ และได้รับการยกเว้นตามพระราชกฤษฎีกา ซึ่งออกตามความในมาตรา 3 ของประมวลรัษฎากร หรือตามพระราชบัญญัติก็ได้

เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นดังกล่าวได้ถูกจัดแบ่งตามวัตถุประสงค์ในการยกเว้นได้ดังนี้⁷

1. ยกเว้นเนื่องจากมีลักษณะเป็นรายจ่ายหรือค่าทดแทนหรือสวัสดิการ
2. ยกเว้นเพื่อส่งเสริมอาชีพหรือธุรกิจบางอย่าง
3. ยกเว้นเพื่อส่งเสริมการออมทรัพย์ตลาดทุนและตลาดเงิน
4. ยกเว้นเพื่อส่งเสริมการศึกษา

⁶ กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 1, น. 12-13.

⁷ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 2, น. 104-118.

5. ยกเว้นเพื่อตอบแทนการคุณประโยชน์
6. ยกเว้นเพื่อเสริมความสัมพันธ์อันดีงามระหว่างประเทศ
7. ยกเว้นเพื่อมิให้มีการเสียภาษีซ้ำซ้อน
8. ยกเว้นเนื่องจากเป็นมรดก และ
9. ยกเว้นเนื่องจากหน้าที่ธรรมเนียมหรือในพิธีหรือตามโอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณี
1. ยกเว้นเนื่องจากมีลักษณะเป็นรายจ่ายหรือค่าทดแทนหรือสวัสดิการ เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นตามข้อนี้ ได้แก่

1) เบี้ยเลี้ยงหรือพาหนะซึ่งลูกจ้างหรือผู้รับหน้าที่หรือตำแหน่งงาน หรือผู้รับทำงานให้ได้จ่ายไปโดยสุจริตตามความจำเป็นเฉพาะในการที่ต้องปฏิบัติตามหน้าที่ของตน และได้จ่ายไปทั้งหมดในการนั้น

ข้อสังเกต ต้องเป็นค่าเบี้ยเลี้ยงและค่าพาหนะที่จ่ายไปโดยสุจริตและจำเป็นในการปฏิบัติหน้าที่จริง จึงจะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ ถ้าเป็นรายจ่ายในเรื่องส่วนตัวที่ไม่เกี่ยวกับหน้าที่ เช่น จ่ายเพื่อการเดินทางท่องเที่ยว ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ และการจ่ายนั้นเกี่ยวกับการปฏิบัติหน้าที่ แต่จ่ายมากเกินไป ความจำเป็น ส่วนที่จ่ายเกินก็ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้เช่นเดียวกัน

2) ค่าพาหนะและเบี้ยเลี้ยงเดินทางตามอัตราที่รัฐบาลกำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยอัตราค่าพาหนะและเบี้ยเลี้ยงเดินทาง

3) เงินค่าเดินทางซึ่งนายจ้างให้แก่ลูกจ้าง เฉพาะส่วนที่ลูกจ้างได้จ่ายทั้งหมด โดยจำเป็นเพื่อการเดินทางจากต่างถิ่นในการเข้ารับงานเป็นครั้งแรก หรือในการกลับถิ่นเดิมเมื่อการจ้างได้สิ้นสุดลงแล้ว แต่ข้อยกเว้นนี้มีให้รวมถึงเงินค่าเดินทางที่ลูกจ้างได้รับในการกลับถิ่นเดิม และในการเข้ารับงานของนายจ้างภายใน 365 วันนับแต่วันที่การจ้างครั้งก่อนได้สิ้นสุดลง และค่าเดินทางดังกล่าวต้องไม่เกินความจำเป็นถ้าหากเกินความจำเป็นก็จะไม่ได้รับการยกเว้นนอกจากนั้นยังจะต้องไม่จ่ายค่าเดินทางที่จ่ายให้ด้วย

4) ในกรณีที่นายจ้างและลูกจ้างได้ทำสัญญากันโดยสุจริตก่อนใช้พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ พ.ศ. 2545 ซึ่งมีข้อกำหนดว่านายจ้างจ่ายเงินบำเหน็จ เงินค่าธรรมเนียม เงินค่านายหน้า เป็นเงินเต็มจำนวนนั้นจะได้ชำระภายหลัง ที่ใช้บทบัญญัติในส่วนนี้ก็ดี เงินบำเหน็จ เงินค่าธรรมเนียม เงินค่านายหน้า หรือเงินโบนัส ส่วนที่เป็นค่าจ้างแรงงาน อันได้ทำในเวลาก่อนใช้พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ พ.ศ. 2545 นั้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้

5) เงินพิเศษประจำตำแหน่งและเงินค่าเช่าบ้านหรือบ้านที่ให้อยู่ โดยไม่ต้องเสียค่าเช่าสำหรับข้าราชการสถานทูตและสถานกงสุลไทยในต่างประเทศ

6) เงินได้ส่วนที่เป็นค่ารักษาพยาบาลที่นายจ้างให้หรือจ่ายแทนลูกจ้าง ค่ารักษาพยาบาลสำหรับ ลูก สามี ภริยา บุพการี หรือผู้สืบสันดาน ซึ่งอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของลูกจ้าง เฉพาะค่า

รักษาพยาบาลที่กระทำในประเทศไทย ไม่ได้บอกว่าเป็นโรงพยาบาลของรัฐ (กฎกระทรวงฉบับที่ 126 พ.ศ. 2504 ข้อ 264)

ในกรณีที่จำเป็นถ้าลูกจ้างต้องรักษาพยาบาลในต่างประเทศในขณะที่ปฏิบัติการตามหน้าที่ ในต่างประเทศบางครั้งคราว ซึ่งเงินเหล่านั้นได้จ่ายไปทั้งหมดในการนั้น

7) เงินที่ทางราชการจ่ายให้เป็นค่าเช่าบ้านหรือเงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้าน ที่ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินช่วยการศึกษาบุตร เงินค่าเบี้ยกันดาร เงินยังชีพ หรือเงินค่าอาหารทำการนอก เวลา

8) เงินค่าเช่าบ้านที่ได้รับจากรัฐวิสาหกิจซึ่งไม่ใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเท่าที่ผู้มีเงิน ได้จ่ายไปโดยสุจริตตามความเป็นจริง หรือเงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่รัฐวิสาหกิจ ดังกล่าวให้อยู่โดยไม่ต้องเสียค่าเช่า และรัฐวิสาหกิจผู้จ่ายมิได้ออกค่าภาษีเงินได้สำหรับเงินได้จำนวน ดังกล่าวให้

9) เงินได้ที่คำนวณได้จากมูลค่าของรูปแบบ ซึ่งลูกจ้างได้รับจากนายจ้างในจำนวนคนละ ไม่เกิน 2 ชุดต่อปี และเสื้อนอกในจำนวนไม่เกิน 1 ตัวต่อปี

10) เงินประโยชน์ทดแทนที่ผู้ประกันตนได้รับจากกองทุนประกันสังคม

11) เงินค่าทดแทนตามกฎหมายว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ ทั้งนี้เฉพาะที่ดินต้อง เวนคืนและอสังหาริมทรัพย์ บนที่ดินที่ต้องเวนคืน

12) ค่าสินไหมทดแทนเพื่อละเมิดเงินที่ได้จากการประกันภัยหรือการฌาปนกิจสงเคราะห์

2. ยกเว้นเพื่อส่งเสริมอาชีพหรือธุรกิจบางอย่าง

เงินได้พึงประเมินที่ได้รับการยกเว้นภาษีตามข้อนี้ได้แก่

1) เงินได้จากการขายหรือส่วนลดจากการซื้ออาคารแสดงมหรสพ หรือแสดงมหรสพไปรษณีย์อากรของ รัฐบาล

2) เงินได้ของชาวนาที่ได้จากการขายข้าว อันเกิดจากกิจกรรมที่ตนเองหรือครอบครัวได้ทำเอง

3) เงินได้จากการจำหน่ายหรือส่วนลดจากการจำหน่ายสลากกินแบ่งของรัฐ

4) เงินได้จากการขายสินค้ายาสูบที่โรงงานยาสูบ กระทรวงการคลังได้เสียภาษีอากรแทนผู้ขาย สินค้าดังกล่าวทุกทอดตามมาตรา 48 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

5) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ดังต่อไปนี้ เช่น บ้าน โรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้างอื่น ๆ ซึ่ง โดยปกติใช้ประโยชน์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัย และอสังหาริมทรัพย์ตามที่กล่าวในข้อนี้พร้อมด้วยที่ดินห้องชุด สำหรับการอยู่อาศัยในอาคารชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด ซึ่งเป็นการจดทะเบียนการได้มา อสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวใน พ.ศ. 2540 และขายอสังหาริมทรัพย์นั้นภายหลังจากการจดทะเบียนไม่น้อย กว่าหนึ่งปี แต่ไม่เกินวันที่ 31 ธันวาคม 2550

3. ยกเว้นเพื่อส่งเสริมการออมทรัพย์ตลาดทุนและตลาดเงิน

เงินได้พึงประเมินที่ได้รับการยกเว้นภาษีตามข้อนี้ ได้แก่

1) ดอกเบี้ย ซึ่งประกอบด้วย ดอกเบี้ย สลากออมสิน หรือดอกเบี้ยเงินฝากออมสินของรัฐบาล เฉพาะประเภทฝากเพื่อเรียก ดอกเบี้ยเงินฝากประเภทออมทรัพย์ที่ได้รับจากสหกรณ์ และดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในราชอาณาจักรที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม ประเภทออมทรัพย์เฉพาะกรณีที่ผู้มีเงินได้ได้รับ ดอกเบี้ยดังกล่าว ในจำนวนรวมกันทั้งสิ้นไม่เกิน 20,000 บาท ตลอดปีภาษีนั้น ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด⁸

2) ดอกเบี้ยเงินฝากที่ได้รับจากการฝากเงินกับธนาคารในประเทศ และดอกเบี้ยเงินฝากที่ได้รับจากการฝากเงินกับสหกรณ์ออมทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์ในประเทศ แต่ดอกเบี้ยทั้งสองกรณี ต้องเป็นดอกเบี้ยเงินฝากที่เกิดจากการฝากเป็นรายเดือนติดต่อกัน มีระยะเวลาไม่น้อยกว่า 24 เดือน นับแต่วันเริ่มมาฝาก โดยมียอดเงินฝากแต่ละคราวเท่ากัน แต่ไม่เกิน 25,000 บาทต่อเดือน และรวมทั้งหมดแล้วต้องไม่เกิน 600,000 บาท ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์และวิธีการ วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด

3) ดอกเบี้ยพันธบัตรขององค์กรของรัฐบาลหรือสถาบันการเงิน ที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม เฉพาะพันธบัตรที่จำหน่ายในต่างประเทศ และมีผู้มีเงินได้พึงประเมินนั้นมิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย

4) ดอกเบี้ยเงินสะสมที่ได้รับจากรัฐวิสาหกิจที่มีใช้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในอัตราเดียวกับที่ทางราชการจ่ายให้แก่ข้าราชการ และรัฐวิสาหกิจผู้จ่ายเงินมิได้ออกค่าภาษีเงินได้จำนวนดังกล่าวให้

5) ดอกเบี้ยเงินฝากประเภทออมทรัพย์ของธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร

6) ดอกเบี้ยที่ได้รับการคืนเงินภาษีตามมาตรา 4 ทศ

7) เงินได้พึงประเมินดังต่อไปนี้

- ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาซื้อตัวเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ใด ๆ ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออกและมีการจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน แต่ไม่รวมถึงกรณีที่ผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเป็นผู้ทรงคนแรก

⁸ ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับเงินได้ฉบับที่ 55 เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขเพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในราชอาณาจักรที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถามประเภทออมทรัพย์ 2538 มีจำนวนดอกเบี้ยรวมกันไม่เกิน 20,000 บาทตลอดปีภาษีนั้น

- ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ใด ๆ ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลเป็นผู้ออก

จำนวนเงินที่กล่าวมานั้นต้องเป็นกรณีที่มีการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย จากเงินได้บุคคลธรรมดาที่เป็นผู้ทรงคนแรก และผู้จ่ายได้ประทับตราว่าได้หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้บนตราสารแล้วเท่านั้น เงินดังกล่าวจึงจะได้รับการยกเว้น

8) เงินได้จากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายหลักทรัพย์ที่เป็นหุ้นกู้หรือพันธบัตร

9) เงินได้จากการขายหน่วยลงทุนในกองทุนรวม

10) เงินได้ของกองทุนรวม

11) เงินปันผลที่ได้รับจากกิจการซึ่งได้รับการส่งเสริมการลงทุนที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

12) เงินได้ที่เป็นเงินปันผลหรือเงินเฉลี่ยคืนที่สหกรณ์จ่ายให้แก่สมาชิก

13) เงินได้เท่าที่สมาชิกกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการจ่ายเป็นเงินสะสมเข้ากองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 30,000 บาท สำหรับปีภาษีนั้น

14) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ลูกจ้างได้รับจากกองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เมื่อลูกจ้างออกจากงาน เฉพาะเกษียณอายุ ทุพพลภาพ หรือตาย ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการ อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด ซึ่งได้แก่ ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้⁹

⁹ ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 52) เรื่องกำหนดหลักเกณฑ์เงื่อนไข และวิธีการสำหรับกรณีลูกจ้างออกจากงาน เฉพาะเกษียณอายุ ทุพพลภาพ หรือตาย ซึ่งมีดังนี้

1. กรณีเกษียณอายุ ลูกจ้างนั้นต้องมีอายุไม่ต่ำกว่า 58 ปีบริบูรณ์ และเข้าเป็นสมาชิกกองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพมาไม่ต่ำกว่า 5 ปี, เข้าเป็นสมาชิกระหว่างวันที่ 13 กันยายน พ.ศ. 2537 ถึงวันที่ 2 ธันวาคม พ.ศ. 2538 และได้ออกจากงานเพราะเกษียณอายุก่อนวันที่ 2 ธันวาคม พ.ศ. 2543 ซึ่งมีเวลาทำงานไม่ต่ำกว่า 5 ปี

2. กรณีทุพพลภาพ ต้องเป็นกรณีที่แพทย์ที่ทางราชการรับรองได้ ตรวจและแสดงความเห็นว่าไม่สามารถทำงานในตำแหน่งที่ได้ปฏิบัติอยู่ได้ต่อไป ซึ่งการเกิดเหตุทุพพลภาพนั้นไม่กำหนดการเกิด

3. การตายต้องมีหลักฐานการตายและไม่ได้กำหนดสาเหตุและต้องมีการรับรองจากนายจ้างว่าตาย

15) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ลูกจ้างได้รับจากกองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เมื่อลูกจ้างออกจากการงานเฉพาะเกษียณอายุ ทุพพลภาพ หรือตาย ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับเงินได้ (ฉบับที่ 52 ลงวันที่ 16 กุมภาพันธ์ 2538)

16) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวจะต้องมิได้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน

4. ยกเว้นเพื่อส่งเสริมการศึกษา

เงินได้พึงประเมินที่ได้รับการยกเว้นภาษีตามข้อนี้ได้แก่

1) เบี้ยประชุมกรรมการหรือกรรมการ หรือค่าสอน ค่าสอบ ที่ทางราชการหรือสถานศึกษาของทางราชการจ่ายให้เฉพาะรัฐบาลเท่านั้น

2) รางวัลเพื่อการศึกษาหรือค้นคว้าในวิทยากร รางวัล สลากกินแบ่งหรือสลากออมสินของรัฐบาล รางวัลที่ทางราชการจ่ายให้ในการประกวดหรือแข่งขัน ซึ่งผู้รับมิได้มีอาชีพในการประกวดหรือแข่งขัน หรือสินบนรางวัลที่ทางราชการจ่ายให้เพื่อให้ประโยชน์ในการปราบปรามการกระทำความผิด

3) เงินได้จากกิจการของโรงเรียนราษฎร์ ซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนราษฎร์ แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของหรือการให้บริการอื่น ๆ โดยที่โรงเรียนราษฎร์ซึ่งเป็นโรงเรียนอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่นักเรียน

4) เงินได้ส่วนที่เป็นค่าจ้าง การทำงาน ในระหว่างเวลาปิดภาคการศึกษาของคนต่างด้าว ซึ่งเป็นนักเรียน นักศึกษา หรือนิสิต ที่เข้ามาศึกษา ณ สถานศึกษาในประเทศไทย ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่อัยยปฏิบัติต่อกัน

5. ยกเว้นเพื่อตอบแทนการคุณประโยชน์

เงินได้พึงประเมินที่ได้รับการยกเว้นภาษีตามข้อนี้ได้แก่

1) บำนาญพิเศษ บำเหน็จพิเศษ บำนาญตกทอด หรือบำเหน็จตกทอด ซึ่งไม่เกี่ยวกับบำเหน็จหรือบำนาญธรรมดา

2) รางวัลสลากบำรุงกาชาดไทย เงินได้จากการขายหรือส่วนลดจากการซื้อสลากบำรุงกาชาดไทย

3) รางวัลที่ทางราชการจ่ายให้ เพื่อประโยชน์ในการป้องกันมิให้มีการกระทำผิดเกี่ยวกับภาษีอากร

4) เงินได้ที่ทางราชการจ่ายให้เพื่อประโยชน์ในการรักษาความมั่นคงภายในราชอาณาจักรและกระทรวงการคลังอนุญาตให้เบิกจ่ายได้

6. ยกเว้นเพื่อเสริมความสัมพันธ์อันดีงามระหว่างประเทศ

เงินได้พึงประเมินที่ได้รับการยกเว้นภาษีตามข้อนี้ได้แก่

1) เงินได้ที่เจ้าหน้าที่ของรัฐบาลของต่างประเทศซึ่งปฏิบัติหน้าที่ในประเทศไทยรับจากรัฐบาลของตน ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีปฏิบัติต่อกัน

2) เงินได้ส่วนที่เป็นเงินเดือนและเงินใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ มีคนต่างด้าวซึ่งเป็นผู้แทนของคณะกรรมการกาชาดระหว่างประเทศปฏิบัติหน้าที่ในประเทศไทย ได้รับจากคณะกรรมการกาชาดระหว่างประเทศ

3) เงินได้ส่วนที่เป็นเงินเดือนหรือค่าจ้างและเงินได้บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ ทำ หรือจากการรับทำงานให้ที่คนต่างด้าวซึ่งไม่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยได้รับจาก

- คณะกรรมการระหว่างรัฐบาลเกี่ยวกับการโยกย้ายถิ่นฐานในการปฏิบัติงานในประเทศไทย
- รัฐบาลแห่งประเทศของตนในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับการช่วยเหลือผู้พลบจากอินโดจีนในประเทศไทย

4) เงินได้ที่ผู้เชี่ยวชาญของประชาคมยุโรปที่เป็นคนต่างด้าวและไม่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทย ได้รับเนื่องจากการเข้ามาทำงานในประเทศไทย ภายใต้โครงการความช่วยเหลือที่ประเทศไทยได้รับจากประชาคมยุโรป

7. ยกเว้นเพื่อมิให้มีการเสียภาษีซ้ำซ้อน

ในกรณีนี้หมายถึงเงินได้ประเภทเดียวจะต้องเสียภาษีในลักษณะเดียวกันถึง 2 ครั้ง กล่าวคือ เงินได้ประเภทเดียวที่ได้เสียภาษีไว้ครั้งหนึ่งแล้วเมื่อเงินได้นั้นตกไปยังอีกบุคคลหนึ่งและผู้มีเงินได้นั้นจะต้องเสียภาษีในลักษณะเดียวกันอีก กฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้ในครั้งที่ 2 เพื่อมิให้เกิดภาษีซ้ำซ้อนซึ่งมีกรณีดังต่อไปนี้

1) เงินส่วนแบ่งของกำไรจากห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีหุ้นติดบุคคล ซึ่งต้องเสียภาษีตามบทบัญญัติในส่วน 2 หมวด 3 ลักษณะ 2 ของประมวลรัษฎากร แต่ไม่รวมถึงเงินส่วนแบ่งของกำไรจากกองทุนรวม เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นตามข้อนี้หมายถึงเมื่อห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีหุ้นติดบุคคลได้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินส่วนแบ่งกำไร

ครั้งที่ 1 แล้ว แต่เมื่อห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีหุ้นติดบุคคลได้แบ่งเงินส่วนกำไรนั้นให้แก่ผู้เป็นหุ้นส่วนเป็นส่วนแบ่งกำไรที่ผู้เป็นหุ้นส่วนได้รับนี้ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาซ้ำอีกเพราะมิฉะนั้นเงินส่วนแบ่งกำไรดังกล่าวจะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคล

ธรรมดาถึง 2 ครั้ง กฎหมายจึงยกเว้นภาษีครั้งหลังเพื่อมิให้เกิดกรณีต้องเสียภาษีซ้ำซ้อนขึ้น อย่างไรก็ตามหากเงินส่วนแบ่งกำไรที่จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ดังกล่าวจะต้องอยู่ภายใต้เงื่อนไข 2 ประการดังนี้

(1) ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลนั้นจะต้องดำเนินกิจการที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ เพราะฉะนั้นจะกลายเป็นว่าได้รับการยกเว้นภาษีทั้ง 2 ครั้งหรือเท่ากับไม่ต้องเสียภาษีเลยนั่นเองมิใช่เป็นการยกเว้นเพื่อมิให้เกิดภาษีซ้ำซ้อน

(2) ต้องมีเงินส่วนแบ่งกำไรจากกองทุนรวม ทั้งนี้เพราะเงินได้จากกองทุนรวมได้รับยกเว้นภาษี รัชฎาภามาตรา 42(23) แล้วนั่นเอง เพราะฉะนั้นจะกลายเป็นว่าไม่ต้องเสียภาษีเงินได้เลยเช่นเดียวกับ กรณีแรก

2) เงินได้ที่ได้รับจากกองมรดกซึ่งต้องเสียภาษีตามความในมาตรา 57 ทวิ เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีตามข้อนี้ได้แก่เงินได้ที่ได้รับจากกองมรดกซึ่งกองมรดกดังกล่าวได้เสียภาษีในนามกองมรดกแล้วเมื่อเงินได้ดังกล่าวตกทอดแก่ทายาทเงินได้จากกองมรดกที่ทายาทได้รับมานั้นได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ตามความในข้อนี้ เพราะฉะนั้นเงินได้จากกองมรดกดังกล่าวจะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นครั้งที่ 2 กฎหมายจึงยกเว้นภาษีครั้งหลังเสียเพื่อมิให้เกิดกรณีต้องเสียภาษีซ้ำซ้อนนั่นเอง

8. ยกเว้นเนื่องจากเป็นมรดก

1) เงินได้ที่ได้รับการรับมรดก

2) การขายสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก หรือสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยไม่ได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร แต่ไม่รวมถึงเรือกำปั่น เรือที่มีระลอกตั้งแต่ 6 ตันขึ้นไป เรือกลไก หรือรถยนต์ที่มีระวางตั้งแต่ 5 ตันขึ้นไป หรือแพ

3) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับการให้โดยเสน่หาที่ตั้งอยู่นอกเขตกรุงเทพมหานคร เทศบาล สุขาภิบาล หรือเมืองพัทยา หรือการปกครองท้องถิ่นอื่นที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะ ทั้งนี้เฉพาะเงินได้จากการขายในส่วนที่ไม่เกิน 200,000 บาทตลอดปีภาษีนั้น

9. ยกเว้นเนื่องจากหน้าที่ธรรมจรรยาหรือในพิธีหรือตามโอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณีเงินได้พึงประเมินที่ได้รับการยกเว้นภาษีตามข้อนี้ได้แก่

1) เงินได้ที่ได้รับการอุปการะโดยหน้าที่ธรรมจรรยาหรือจากการให้โดยเสน่หาเนื่องในพิธีหรือตามโอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณี

2) เงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์ครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่บุตรโดยชอบด้วยกฎหมายของตนโดยไม่มีค่าตอบแทน อนึ่ง บุตรโดยชอบด้วยกฎหมายนี้ไม่รวมถึงบุตรบุญธรรม

ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บอกว่า บิดามารดาจำเป็นต้องอุปการะเลี้ยงดูและให้การศึกษาตามสมควรแก่บุตรในระหว่างที่เป็นผู้เยาว์ และเลี้ยงดูจนกว่าบรรลุนิติภาวะแล้ว แต่เฉพาะผู้ทุพพลภาพหาเลี้ยงตนเองไม่ได้ และบุตรต้องอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาด้วย¹⁰

บุคคลที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

บรรดาบุคคลเหล่านี้ได้ถูกกำหนดเอาไว้ดังนี้¹¹

1.บุคคลตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ตามสัญญาว่าด้วยความร่วมมือทางด้านเศรษฐกิจหรือทางเทคนิคระหว่างประเทศไทยกับรัฐบาลต่างประเทศ

2.เจ้าหน้าที่หรือผู้เชี่ยวชาญขององค์การสหประชาชาติหรือทบวงการชำนัญพิเศษของสหประชาชาติซึ่งปฏิบัติตามหน้าที่อยู่ในประเทศไทยในเมื่อประเทศไทยมีข้อผูกพันให้ยกเว้นตามอนุสัญญาหรือความตกลง

3.บุคคลในคณะทูตบุคคลในคณะกงสุลและบุคคลที่ถือว่าอยู่ในคณะทูตตามความตกลงทางนี้ให้เป็นไปตามหลักถ้อยที่คอยปฏิบัติ

4.บุคคลตามสัญญาว่าด้วยการยกเว้นการเก็บภาษีซ้อนที่รัฐบาลไทยได้ทำไว้หรือจะได้ทำกับรัฐบาลต่างประเทศ

5.บุคคลตามที่กำหนดไว้ในความตกลงระหว่างรัฐบาลไทยกับองค์การรัฐมนตรีศึกษาแห่งเอเชียตะวันออกเฉียงใต้เกี่ยวกับสำนักงานใหญ่ขององค์การรัฐมนตรีแห่งเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ในประเทศไทย

6.บุคคลธรรมดาที่มีสัญชาติอเมริกันซึ่งเป็นลูกจ้างหรือพนักงานของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนของนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของสหรัฐอเมริกาซึ่งเป็นผู้สัญญาที่รัฐบาลสหรัฐในการเข้ามาประกอบกิจการฯ

7.เงินได้ที่ผู้ว่าการ ผู้ว่าการสำรอง กรรมการ กรรมการสำรอง พนักงาน ลูกจ้างรวมทั้งผู้เชี่ยวชาญซึ่งปฏิบัติงานของธนาคารพัฒนาเอเชียได้รับจากธนาคารดังกล่าว

5. แหล่งเงินได้บุคคลธรรมดา

การที่รัฐเก็บภาษีเงินได้จากบุคคลใดนั้นรัฐต้องมีความสัมพันธ์กับบุคคลคนนั้นเป็นประการสำคัญ ในความสัมพันธ์ที่ยอมรับกันทั่วโลกก็คือ

¹⁰ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, *อ่าวแล้วเชิงอรรถที่ 2*, น. 153, สำนักพิมพ์นิติธรรม, ย่อหลักกฎหมายภาษีอากร, น.47.

- ถิ่นที่อยู่ (residence rule) หมายความว่าผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศใดต้องเสียภาษีเงินได้ให้กับประเทศนั้นไม่ว่าบุคคลนั้นจะมีเงินได้จากประเทศใดหรือเป็นคนสัญชาติใดก็ตาม
- แหล่งเงินได้ หมายความว่าผู้มีเงินได้จากแหล่งในประเทศใดต้องเสียภาษีให้แก่ประเทศนั้นไม่ว่าบุคคลเหล่านั้นจะมีสัญชาติใดหรือมีถิ่นที่อยู่ในประเทศหรือไม่ก็ตาม
- หลักสัญชาติ หมายความว่าผู้ที่ถือสัญชาติของประเทศใดต้องเสียภาษีให้กับประเทศนั้นไม่ว่าบุคคลคนนั้นจะมีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้นหรือไม่ก็ตาม¹²

ตามมาตรา 41 ของประมวลรัษฎากรของไทย แหล่งที่มาของเงินได้ซึ่งแบ่งได้เป็นเงินได้จากแหล่งในประเทศและแหล่งนอกประเทศ เงินได้จากแหล่งต่าง ๆ ที่จะต้องนำมารวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือไม่ ต้องได้พิจารณาดังนี้¹³

1. กรณีเงินได้เกิดจากแหล่งในประเทศ หมายถึง เงินได้ที่เกิดขึ้น หรือเป็นผลสืบเนื่องมาจาก
 - หน้าที่งานที่ทำในประเทศไทย หรือ
 - กิจกรรมที่ทำในประเทศไทย หรือ
 - กิจกรรมของนายจ้างในประเทศไทย หรือ
 - ทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย ก่อให้เกิดมีเงินได้ เช่น ดอกเบี้ย เงินปันผล ค่าเช่า ฯลฯ

หน้าที่งานที่ทำในประเทศไทย อาจเป็นหน้าที่งานในฐานะลูกจ้างหรือไม่ก็ได้ และเป็นงานประจำหรือชั่วคราวก็ได้

ตัวอย่าง นาย (ก) เป็นนักร้อง มีภูมิลำเนาอยู่ในประเทศไทย ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้กับประเทศไทย

กิจกรรมที่ทำในประเทศไทย อาจเป็นกิจกรรมเกี่ยวกับธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่งหรือการอื่นใดก็ได้

ตัวอย่าง นายเอ มีภูมิลำเนาอยู่ต่างประเทศ ได้เข้ามาเปิดร้านจำหน่ายสินค้าในประเทศไทย นายเอ ต้องเสียภาษีสำหรับเงินได้ที่ได้รับการจำหน่ายสินค้านี้

กิจกรรมของนายจ้างในประเทศไทย ต้องเป็นกรณีเงินได้เนื่องจากการทำงานให้แก่กิจการในประเทศไทยของนายจ้าง หากเป็นการทำงานให้แก่กิจการนอกประเทศของนายจ้างแล้วไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีตามมาตรา 41 วรรคแรก

¹² ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, คำอธิบายกฎหมายภาษีอากร เล่ม 1, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร: ห้างหุ้นส่วนจำกัดพิมพ์อักษร, 2541), น. 44.

¹³ กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 1, น. 13-14.

ตัวอย่าง คนไทยหรือคนต่างด้าวทำงานในเรือเดินทะเลสัญชาติไทย แม้เรือจะอยู่ในทะเลหลวงหรือเมืองท่าต่างประเทศ คนเหล่านั้นก็ต้องเสียภาษีให้แก่ประเทศไทย เพราะตามกฎหมายระหว่างประเทศเรือแล่นในทะเลหลวง ถือเป็นอาณาเขตของประเทศเจ้าของเรือ เงินเดือนที่ได้รับจึงเข้าลักษณะเป็นเงินได้เนื่องจากหน้าที่งานหรือกิจการของนายจ้างในประเทศไทย ต้องเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 41 วรรคแรก

ทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย อาจเป็นการมีเงินได้จากการขายทรัพย์สิน ให้เช่าทรัพย์สิน ฝากไว้กับธนาคารแล้วได้รับดอกเบี้ย ชื้อหุ้นแล้วได้รับเงินปันผล หรือขายไปได้กำไรก็ได้

ตัวอย่าง นาย (ก) มีภูมิลำเนาอยู่ในประเทศลาวแต่มีห้องชุดให้เช่าและเงินฝากธนาคารในประเทศไทย ดังนี้ นาย (ก) ต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับค่าเช่า ดอกเบี้ยให้แก่ประเทศไทย โดยไม่คำนึงว่าเงินได้นั้นจะจ่ายในหรือนอกประเทศ

2. กรณีเงินได้เกิดจากแหล่งนอกประเทศ

ตามประมวลรัษฎากรมาตรา 41 วรรค 2 วางหลักไว้ว่าผู้อยู่ในประเทศไทยในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเนื่องจาก

- หน้าที่การงานที่ทำในต่างประเทศ หรือ
- กิจการที่ทำในต่างประเทศ หรือ
- ทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศ

หน้าที่การงานที่ทำในต่างประเทศอาจเป็นหน้าที่งานในฐานะเป็นลูกจ้างหรือไม่ก็ตาม และอาจเป็นงานประจำหรือชั่วคราวก็ได้

ตัวอย่าง

ในปีภาษี 2540 (ก) อยู่ในประเทศไทย 6 เดือน แล้วเดินทางไปทำงานเป็นลูกจ้างบริษัทแห่งหนึ่งในต่างประเทศ เป็นเวลา 5 เดือน เดินทางกลับมาในเดือนธันวาคมปีเดียวกัน โดยส่งเงินเดือนมาให้ครอบครัวในประเทศไทยทุกเดือน ดังนี้ (ก) ต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับเงินเดือนที่ส่งมาให้ครอบครัว

กิจการที่ทำในต่างประเทศ อาจเป็นกิจการที่เกี่ยวกับธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่งหรือการอื่นใดก็ได้¹⁴

ตัวอย่าง (ก) เป็นนักจัดรายการมว ย ได้เดินทางไปจัดรายการมว ยในต่างประเทศเป็นเวลา 1 เดือน และโอนเงินได้จากการชกมว ยเข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีเดียวกัน ดังนี้ (ก) ต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ดังกล่าว

ทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศ อาจเป็นการมีเงินได้จากการขายทรัพย์สิน ให้เช่าทรัพย์สิน ฝากเงินไว้กับธนาคารแล้วได้รับดอกเบี้ย ชื้อหุ้นแล้วได้รับเงินปันผลหรือขายไปได้กำไรก็ได้

¹⁴ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 2, น.50-51.

ตัวอย่าง (ข) อยู่ในประเทศไทย แต่ให้ เอ ซึ่งอยู่ในต่างประเทศกู้เงินและ เอ ส่งดอกเบี้ยมาชำระให้ ดังนี้ (ข) ต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับดอกเบี้ยดังกล่าว

ผู้มีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วจากแหล่งเงินได้นอกประเทศไทยตามที่กล่าวมาข้างต้น จะต้องนำเงินได้นั้นมาเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ประเทศไทยก็ต่อเมื่อเข้าเงื่อนไขสองประการดังนี้

- 1.ผู้มีเงินได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยในปีภาษีนั้น
- 2.ผู้มีเงินได้ได้นำเงินได้เข้ามาประเทศไทยในปีภาษีนั้น

ตามมาตรา 41 วรรค 3 ผู้อยู่ในประเทศไทย หมายถึง บุคคลผู้อยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่ง หรือหลายระยะเวลา รวมทั้งหมดถึง 180 วันในปีภาษีใดให้ถือว่าผู้นั้นเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย

การจะถือว่าเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยในปีภาษีใดถึง 180 วัน บุคคลนั้นจะต้องอยู่ในประเทศไทย ในปีภาษีเดียวกันรวมระยะเวลาถึง 180 วัน การอยู่ติดต่อกันแต่เป็นระยะที่คาบเกี่ยวระหว่างปีภาษีคืออยู่ในปีภาษีที่หนึ่งไม่ถึง 180 วันแต่เมื่อรวมระยะเวลาที่คาบเกี่ยวในปีภาษีที่สองเกิน 180 วันก็ไม่ถือว่าเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย

ปีภาษีหมายถึงปีปฏิทินคือเริ่มตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 31 ธันวาคมทุกปี

ตัวอย่าง ในปี 2534 นายเขียวอยู่ในประเทศไทย 7 เดือนแล้วเดินทางไปทำงานที่ประเทศไต้หวัน 5 เดือนเมื่อวันที่ 31 ธันวาคม 2534 ได้เดินทางกับมาประเทศไทยโดยนำเงินที่ได้รับจากการทำงานในประเทศไทยได้หมดตัวมาด้วยเงินได้ที่นายเขียวนำเข้ามานี้ต้องเสียภาษีให้แก่ประเทศไทย

ในเรื่องของการเสียภาษีต้องสังเกตจากสองประเด็นคือ

1.การนำเงินได้เข้ามาในประเทศไทยไม่จำเป็นว่าผู้มีเงินได้จะต้องนำเข้ามาด้วยตนเองเช่นบริษัท เอกจำกัดในประเทศอังกฤษได้ว่าจ้างนายแดงจากประเทศไทยไปทำงานในประเทศอังกฤษโดยตกลง เงินเดือนและค่าเบี้ยเลี้ยงให้แก่ นายแดง แต่เฉพาะเงินเดือนของนายแดงบริษัท เอกจำกัดได้สั่งให้สำนักงาน สาขาของบริษัทเอกจำกัดในประเทศไทยจ่ายให้ภริยาของนายแดงในประเทศไทยในปีนั้นนายแดงทำงานในประเทศอังกฤษเป็นเวลา 5 เดือนนอกจากนั้นอยู่ในประเทศไทยดังนั้นก็ถือว่านายแดงเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยถึง 180 วันและต้องเสียภาษีเงินได้เนื่องจากหน้าที่งานที่ทำในต่างประเทศเมื่อนำเงินได้พึงประเมินเข้ามาในประเทศไทยการที่นายจ้างจ่ายเงินเดือนให้กับภริยาของนายแดงในประเทศไทยถือได้ว่าเป็นการนำเงินได้เข้ามาในประเทศไทยแล้วนายแดงจึงต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับเงินเดือนดังกล่าวตามมาตรา 41 วรรค 2 แห่งประมวลรัษฎากร

2.การพิจารณาว่าบุคคลใดจะต้องเสียภาษีหรือไม่จะต้องพิจารณาทางหลักแหล่งเงินได้และหลักถิ่นที่อยู่ประกอบกันหากไม่ต้องเสียตามหลักหนึ่งก็อาจต้องเสียภาษีตามอีกหลักหนึ่งก็ได้หากไม่เข้าทั้งสองหลักบุคคลนั้นก็ไม่ต้องเสียภาษีเช่นในปีพ.ศ. 2548 นายดำซึ่งเป็นนักมวยได้เดินทางไปชกมวยในต่างประเทศเป็นเวลา 7 เดือนได้เงินรางวัลคิดเป็นเงินไทย 200,000 บาทแต่นำเข้ามาในประเทศไทย

เพียงแต่ 100,00 บาทดังนี้เมื่อพิจารณาตามหลักแหล่งเงินได้นายดำไม่ต้องนำเงินดังกล่าวมาเสียภาษีในประเทศไทยเพราะไม่ใช่เงินได้จากแหล่งในประเทศไทยแต่เป็นเงินได้จากแหล่งในประเทศและเมื่อพิจารณาตามหลักถิ่นที่อยู่นายดำก็ไม่ต้องนำเงินดังกล่าวมาเสียภาษีเช่นกันเพราะเป็นเงินได้จากแหล่งในประเทศผู้มีเงินได้จะต้องเสียภาษีก็ต่อเมื่อเป็นผู้ที่อยู่ในประเทศไทยเท่านั้นแต่นายดำอยู่ในประเทศไทยไม่ถึง 180 วันในปีภาษี 2548 จึงไม่เป็นผู้ที่อยู่ในประเทศไทยตามมาตรา 41 วรรค 3 แห่งประมวลรัษฎากร

6. ฐานภาษี

คำว่า ฐานภาษี ในที่นี้ จะมีความหมายอย่างกว้าง และมีความหมายอย่างแคบแตกต่างกันออกไปดังนี้

ในความหมายอย่างกว้าง หมายถึงสิ่งที่เป็นมูลเหตุให้ต้องเสียภาษีอากร เช่น การมีรายได้ การมีทรัพย์สิน หรือได้รับผลประโยชน์เกิดขึ้นในปีภาษีนั้นๆ เป็นต้น

ในความหมายอย่างแคบ หมายถึงสิ่งที่รองรับอัตราภาษีอากรคือ (ภาษีอากรที่ต้องเสีย = ฐานภาษีอากร x อัตราภาษีอากร)

ฉะนั้นฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ต้องเสียภาษี ก็หมายถึงการมีเงินได้หรือการมีทรัพย์สินหรือการได้รับผลประโยชน์อย่างอื่น ซึ่งสามารถคำนวณเป็นเงินได้ เช่น ค่าเช่าบ้านที่นายจ้างออกให้ ซึ่งรายได้ผลประโยชน์ต่างๆ เหล่านั้น เกิดขึ้นในปีภาษีนั้นๆ โดยนำเอารายได้ทั้งหมดมารวมกันแล้วปรุงแต่งให้เป็นฐานภาษีอากรที่จะต้องนำไปคูณกับอัตราภาษีอากรแต่ละประเภทภาษี

7. ประเภทของเงินได้และการหักค่าใช้จ่าย

7.1 ประเภทของเงินได้บุคคลธรรมดา

เงินได้พึงประเมินที่ต้องนำมารวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แบ่งออกเป็น 8 ประเภทตามลักษณะของการได้เงินมา (มาตรา 40 (1)-(8)) ดังมีรายการต่อไปนี้¹⁵

1. เงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (1) กำหนดไว้ ได้แก่ เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ไม่ว่าจะเป็น

- เงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ

¹⁵ กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 1, น. 27-33.

- เงินค่าเช่าบ้านที่ได้รับจากนายจ้าง
- เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านซึ่งนายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า
- เงินที่นายจ้างชำระหนี้ใด ๆ หรือลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ

2. เงินได้พึงประเมิน ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40(2) กำหนดไว้ ได้แก่ เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ไม่ว่าจะเป็น

- ค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด
- เงินอุดหนุนในงานที่ทำ เบี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส
- เงินค่าเช่าบ้านที่ได้รับเนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้
- เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้าน ที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า
- เงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งมีได้มีหน้าที่ต้องชำระ
- เงินทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือได้

จากการรับทำงานให้ นั้น ไม่ว่าหน้าที่หรือตำแหน่งงาน หรืองานที่รับทำให้นั้นจะเป็นประจำหรือชั่วคราว

3. เงินได้พึงประเมิน ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40(3) ได้กำหนดไว้ ได้แก่ ค่าแห่งกุฎีวัด ศาลิขลิต์ หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปีหรือเงินได้ที่มีลักษณะเป็นรายปีอันได้มาจากพินัยกรรม นิติกรรมอย่างอื่น หรือคำพิพากษาของศาล

4. เงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40(4) กำหนดไว้ ได้แก่

- ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝาก ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ดอกเบี้ยตั๋วเงิน ดอกเบี้ยเงินกู้ยืม
- เงินปันผล เงินส่วนแบ่งกำไร หรือประโยชน์อื่น ๆ ได้ที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติ

บุคคล กองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายไทยให้จัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะสำหรับให้กู้ยืมเงิน ฯลฯ

5. เงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40(5) กำหนดไว้ ได้แก่

- การให้เช่าทรัพย์สิน
- การผลิตสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน
- การผลิตสัญญาซื้อขายเงินผ่อน ซึ่งผู้ขายได้รับคืนทรัพย์สินที่ซื้อขายนั้นโดยไม่ต้องคืนเงิน

หรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว

6. เงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40(6) กำหนดไว้ได้แก่ เงินได้จากวิชาชีพ อีสาระ คือ วิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลปะ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอื่นซึ่งไม่มีพระราชกฤษฎีกา กำหนดชนิดไว้

7. เงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40(7) กำหนดไว้ได้แก่ เงินได้จากการรับเหมาที่ผู้รับเหมาต้องลงทุนด้วยการจัดหาสัมภาระในส่วนสำคัญนอกจากเครื่องมือ

8. เงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40(8) กำหนดไว้ได้แก่ เงินได้จากธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง การขายอสังหาริมทรัพย์ หรือการอื่นนอกจากที่ระบุไว้ใน ประเภที่ 1 ถึงประเภที่ 7 แล้ว

7.2 การหักค่าใช้จ่าย

เงินได้พึงประเมินประเภทต่าง ๆ กฎหมายได้กำหนดให้มีการหักค่าใช้จ่ายก่อนนำไปคำนวณ ภาษี ดังนี้¹⁶

1. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ (1) และ (2) กฎหมายให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้เพียง อย่างเดียว คือ

- ผู้มีเงินได้สามารถหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 40 ของเงินได้ แต่รวมกันต้องไม่เกิน 60,000 บาท

- ในกรณีที่สามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้และความเป็นสามีภริยามีอยู่ตลอดปีภาษี ให้ต่าง ฝ่ายต่างหักได้ร้อยละ 40 แต่ไม่เกินฝ่ายละ 60,000 บาท เช่นเดียวกัน

2. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ (3) เฉพาะเป็นค่าแห่งลิขสิทธิ์ ประมวลรัษฎากรยอมให้หัก ค่าใช้จ่ายได้เป็นการเหมา ร้อยละ 40 แต่ไม่เกิน 60,000 บาท ในกรณีที่สามีและภริยาต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ ประเภทนี้ และความเป็นสามีหรือภริยามีอยู่ตลอดปีภาษี ให้ต่างฝ่ายต่างหักค่าใช้จ่ายได้ตามเกณฑ์ เดียวกัน สำหรับค่าแห่งกวีนิพนธ์หรือสิทธิอื่นหรือคำพิพากษาของศาลไม่ยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้ทั้งสิ้น

3. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 4 เงินได้พึงประเมินประเภทนี้กฎหมายไม่ยอมให้หักค่าใช้จ่าย ใด ๆ ทั้งสิ้น

4. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 5

4.1 การให้เช่าทรัพย์สิน ผู้มีเงินได้มีสิทธิเลือกหักค่าใช้จ่ายวิธีใดวิธีหนึ่งจากสองวิธีดังนี้

- หักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร หรือ
- หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาในอัตรา ดังนี้

ถ้าเป็นบ้าน โรงเรือน สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น หรือแพ ในกรณีที่เจ้าของเป็นผู้ให้เช่า หักเป็นการ เหมาได้ร้อยละ 30 ในกรณีที่ให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายได้เฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิมหรือผู้ให้เช่า ช่วงแล้วแต่กรณี

¹⁶ สมเดช วิจารณ์ศรีเสถียร, Tax Knowledge, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร: บริษัทธรรมนิติ เพรสจำกัด, 2545), น. 26-36.

ถ้าเป็นที่ดินที่ใช้ในภาคเกษตรกรรม ในกรณีที่เจ้าของเป็นผู้ให้เช่าให้หักค่าใช้จ่ายได้เป็นการ
เหมาจ่ายร้อยละ 20 ในกรณีที่เป็นการเช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายได้เฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้เช่าเดิมหรือผู้ให้เช่า
ช่วง แล้วแต่กรณี

ถ้าเป็นที่ดินที่มีได้ใช้ในภาคเกษตรกรรม ในกรณีที่เจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการ
เหมาจ่ายร้อยละ 15 ในกรณีที่เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายได้เฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้เช่าเดิมหรือผู้ให้เช่า
แล้วแต่กรณี

ในกรณีที่ผู้ให้เช่าเรียกเก็บเงินกินเปล่า เงินแปะเจี๊ยะ เงินค่าปลูกสร้าง หรือค่าเช่า เงินค่าซ่อม
แซม ส่วนหนึ่งนอกจากค่าเช่า เงินที่ได้รับนี้ถือเป็นเงินได้พึงประเมิน ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดย
เฉลี่ยเป็นรายได้ตามอายุของสัญญาเช่า แล้วยื่นแบบแสดงล่วงหน้า และให้เสียในปีที่ได้รับเงินเมื่อสิ้นปี
ปฏิทิน จะต้องนำเงินได้ที่เฉลี่ยรายปี รวมทั้งค่าเช่ารายเดือนและเงินได้อื่น ถ้ามีมารวมคำนวณเพื่อยึดแบบ
แสดงรายการชำระภาษี และนำเงินที่ชำระไว้ล่วงหน้ามาเครดิตออกจากภาษีที่คำนวณไว้ ดังนี้

จำนวนปีอายุการเช่า (ปี)	อัตราร้อยละของมูลค่าอาคาร
1	95.0
2	90.2
3	85.7
4	81.4
5	77.4
6	73.5
7	69.8
8	66.3
9	63.0
10	59.9
11	56.9
12	54.0
13	51.3
14	48.8
15	46.4
16	44.0
17	41.8

จำนวนปีอายุการเช่า (ปี)	อัตราร้อยละของมูลค่าอาคาร
18	39.7
19	37.7
20	35.8

กรณีที่เจ้าของที่ดินทำสัญญาให้ผู้อื่นทำการปลูกสร้างอาคารหรือโรงเรียนบนที่ดินของตน โดยปลูกสร้างด้วยกรรมสิทธิ์ในอาคารหรือโรงเรียนที่ปลูกสร้างให้แก่เจ้าของที่ดิน เมื่อสร้างเสร็จแล้วเจ้าของที่ดินตกลงให้ผู้ปลูกสร้างเช่า หรือให้เช่าช่วงอาคาร หรือจัดหาผู้เช่าอาคารนั้นโดยตรง จากเจ้าของที่ดินเป็นการตอบแทนภายในระยะเวลาที่กำหนด ให้คำนวณอาคารหรือโรงเรียนนั้นเป็นเงินได้พึงประเมินของเจ้าของที่ดิน ตามจำนวนปีแห่งอายุการเช่าในอัตราร้อยละของมูลค่าอาคารหรือโรงเรียนในวันที่ได้รับกรรมสิทธิ์ดังนี้

ถ้าเป็นพาหนะ ในกรณีเจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 30 ในกรณีให้เช่าช่วง ให้หักค่าใช้จ่ายได้เฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วง แล้วแต่กรณี

ถ้าเป็นทรัพย์สินอย่างอื่น ในกรณีเจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 10 ในกรณีให้เช่าช่วง ให้หักค่าใช้จ่ายได้เฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือให้เช่าช่วง แล้วแต่กรณี

4.2 การผิดสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน ซึ่งผู้ขายได้รับคืนทรัพย์สินที่ซื้อขายนั้นโดยไม่ต้องคืนเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 20 ได้วิธีเดียว

5. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 6

เงินได้พึงประเมินประเภทนี้กฎหมายอนุญาตให้หักได้วิธีใดวิธีหนึ่งจาก 2 วิธีดังนี้

5.1 หักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร หรือ

5.2 หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาในอัตราดังนี้

- เงินได้จากการประกอบอาชีพอิสระ การประกอบโรคศิลปะ ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา ร้อยละ 60

- เงินได้จากการประกอบอาชีพอิสระอื่น ๆ นอกจากการประกอบโรคศิลปะ ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา ร้อยละ 30

6. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 7

เงินได้พึงประเมินประเภทนี้กฎหมายให้หักค่าใช้จ่ายได้วิธีใดวิธีหนึ่ง จาก 2 วิธีดังนี้

6.1 หักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร หรือ

6.2 หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาในอัตราร้อยละ 70

7. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8

เงินได้พึงประเมินประเภทนี้ นอกจากประเภท 1 ถึงประเภท 7 แล้ว กฎหมายให้ถือว่าเข้าในลักษณะประเภท 8 และกฎหมายให้หักค่าใช้จ่ายได้วิธีใดวิธีหนึ่ง จาก 2 วิธีดังนี้

7.1 หักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร หรือ

7.2 หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาในอัตราร้อยละ 7

- | | |
|---|-----------|
| 1) การเก็บค่าตั้งหรือเกมส์จากการพนันหรือการแข่งขัน หรือการเล่นต่างๆ | ร้อยละ 65 |
| 2) การถ่าย ล้างอัด หรือขยายรูปภาพยนตร์ รวมทั้งการขาย | ร้อยละ 70 |
| ส่วนประกอบ | |
| 3) การทำกิจการเรือหรือซ่อมเรือที่มีใช้ซ่อมเครื่องจักรกล | ร้อยละ 70 |
| 4) การทำรองเท้าและเครื่องหนังแท้ หรือหนังเทียม รวมทั้งการ | ร้อยละ 70 |
| ขายส่วนประกอบ | |
| 5) การตัด เย็บ ถัก ปักเสื้อผ้า หรือสิ่งอื่น ๆ รวมทั้งการขาย | ร้อยละ 70 |
| ส่วนประกอบ | |
| 6) การทำตกแต่งหรือซ่อมแซมเครื่องเรือน รวมทั้งการขาย | ร้อยละ 70 |
| ส่วนประกอบ | |
| 7) การทำกิจการโรงแรมหรือภัตตาคาร หรือการปรุงอาหารหรือ | ร้อยละ 70 |
| เครื่องดื่มจำหน่าย | |
| 8) การตัด ตัด แต่งผม หรือตกแต่งร่างกาย | ร้อยละ 70 |
| 9) การทำสบู่ แชมพู หรือเครื่องสำอาง | ร้อยละ 70 |
| 10) การทำวรรณกรรม | ร้อยละ 75 |
| 11) การค้าเครื่องเงิน ทอง นาก เพชร พลอย หรือ อัญมณีต่าง ๆ | ร้อยละ 75 |
| รวมทั้งการขายส่วนประกอบ | |
| 12) การทำกิจการสถานพยาบาลตามกฎหมายว่าด้วย | ร้อยละ 75 |
| สถานพยาบาลเฉพาะที่มีเตียงผู้ป่วยไว้ค้างคืน รวมทั้งการ | |
| รักษาพยาบาลและการจำหน่ายยา | |
| 13) การไม้หรือย่อยหิน | ร้อยละ 75 |
| 14) การทำป่าไม้ สวนยาง หรือไม้ยืนต้น | ร้อยละ 80 |
| 15) การขนส่งหรือรับจ้างด้วยยานพาหนะ | ร้อยละ 80 |
| 16) การทำปลอกและตรา การรับพิมพ์ หรือเย็บสมุด เอกสาร | ร้อยละ 80 |

รวมทั้งการขายส่วนประกอบ

- | | |
|---|-----------|
| 17) การทำเหมืองแร่ | ร้อยละ 80 |
| 18) การทำเครื่องดัดตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเครื่องดัด | ร้อยละ 80 |
| 19) การทำเครื่องกระเบื้อง เครื่องเคลือบ เครื่องซีเมนต์ หรือดินเผา | ร้อยละ 80 |

เผา

- | | |
|--|-----------|
| 20) การทำหรือจำหน่ายกระแสไฟฟ้า | ร้อยละ 80 |
| 21) การทำน้ำแข็ง | ร้อยละ 80 |
| 22) การทำกาวยแห้ง เปียก หรือสิ่งที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน และการทำแป้งชนิดต่าง ๆ ที่มีใช้เครื่องสำอาง | ร้อยละ 80 |
| 23) การทำลูกโป่ง เครื่องแก้ว เครื่องพลาสติก หรือเครื่องยางสำเร็จรูป | ร้อยละ 80 |

- | | |
|---|-----------|
| 24) การชักรีดหรือย้อมสี | ร้อยละ 80 |
| 25) การขายของนอกจากที่ระบุไว้ในข้ออื่น ๆ ซึ่งผู้ขายมิได้เป็นผู้ผลิต | ร้อยละ 80 |

- | | |
|---|-----------|
| 26) รางวัลที่เจ้าของม้าได้จากการส่งม้าเข้าแข่ง | ร้อยละ 80 |
| 27) การรับสินไถ่ทรัพย์สินที่ขายฝากหรือการได้กรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินโดยเด็ดขาดจากการขายฝาก | ร้อยละ 85 |

- | | |
|--|-----------|
| 28) การรวมยาง การทำยางแผ่น หรืออย่างอื่นที่มีใช้ยางสำเร็จรูป | ร้อยละ 85 |
|--|-----------|

- | | |
|----------------|-----------|
| 29) การฟอกหนัง | ร้อยละ 85 |
|----------------|-----------|

- | | |
|--------------------------------------|-----------|
| 30) การทำน้ำตาลหรือน้ำเหลือของน้ำตาล | ร้อยละ 85 |
|--------------------------------------|-----------|

- | | |
|--------------------|-----------|
| 31) การจับสัตว์น้ำ | ร้อยละ 85 |
|--------------------|-----------|

- | | |
|--------------------------|-----------|
| 32) การทำกิจการโรงเลื่อย | ร้อยละ 85 |
|--------------------------|-----------|

- | | |
|---------------------------|-----------|
| 33) การกลั่นหรือหีบน้ำมัน | ร้อยละ 85 |
|---------------------------|-----------|

- | | |
|---|-----------|
| 34) การให้เช่าซื้อสิ่งหาทรัพย์สินที่ไม่เข้าลักษณะตามมาตรา 40(5) | ร้อยละ 85 |
|---|-----------|

40(5)

- | | |
|--------------------------|-----------|
| 35) การทำกิจการโรงสีข้าว | ร้อยละ 85 |
|--------------------------|-----------|

- | | |
|---|-----------|
| 36) การทำเกษตรกรรม ประเภทไม้ล้มลุกและธัญพืช | ร้อยละ 85 |
|---|-----------|

- | | |
|-------------------------|-----------|
| 37) การอบหรือบ่มใบยาสูบ | ร้อยละ 85 |
|-------------------------|-----------|

- | | |
|---|-----------|
| 38) การเลี้ยงสัตว์ทุกชนิด รวมทั้งการขายวัตถุดิบที่ได้ | ร้อยละ 85 |
|---|-----------|

39) การเลี้ยงสัตว์จำหน่าย รวมทั้งการขายวัตถุดิบ	ร้อยละ 85
40) การทำนาเกลือ	ร้อยละ 85
41) การขายเรือหรือกำปั่นหรือเรือมีระวางตั้งแต่ 6 ตันขึ้นไป เรือ กลไฟ เรือยนต์ มีระวางตั้งแต่ 5 ตันขึ้นไป หรือ แพ	ร้อยละ 85
42) การขายที่ดินเงินผ่อนหรือให้เช่าซื้อที่ดิน	ร้อยละ 61
43) การแสดงของนักแสดงละคร ภาพยนตร์ วิทยุหรือโทรทัศน์ นักร้องนักดนตรี นักกีฬาอาชีพ หรือนักแสดงเพื่อความบันเทิงใด ๆ	
- สำหรับเงินได้ส่วนที่ไม่เกิน 300,000 บาท	ร้อยละ 60
- สำหรับเงินได้ส่วนที่เกิน 300,000 บาท	ร้อยละ 40

การหักทั้งสองอย่างรวมกันต้องไม่เกิน 600,000 บาท

8. การหักค่าลดหย่อน

เงินได้พึงประเมินเมื่อได้หักค่าใช้จ่ายแล้ว เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้หักลดหย่อนได้อีก
ตามมาตรา 47 ก่อนนำเงินที่เหลือ ซึ่งเรียกว่าเงินได้สุทธิไปคำนวณภาษีตามบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคล
ธรรมดา ซึ่งมีรายการหักค่าลดหย่อนกรณีต่าง ๆ มีดังนี้

การหักค่าลดหย่อนสามารถแบ่งออกเป็นแต่ละกรณี ดังนี้คือ¹⁷

1. การหักค่าลดหย่อนในกรณีทั่วไป
2. การหักค่าลดหย่อนในกรณี สามี ภริยา ต่างฝ่ายต่างมีเงินได้
3. การหักค่าลดหย่อนในกรณีผู้มีเงินได้มิได้อยู่ในประเทศไทย
4. การหักค่าลดหย่อนในกรณีผู้มีเงินได้ถึงแก่ความตาย
5. การหักค่าลดหย่อนในกรณีผู้มีเงินได้เป็นกองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง
6. การหักค่าลดหย่อนในกรณีผู้มีเงินได้เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีนิติ

บุคคล

¹⁷ กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 1, น 38-42.

8.1 การหักค่าลดหย่อนในกรณีทั่วไป

การหักค่าลดหย่อนส่วนบุคคลนี้ ประมวลรัษฎากรได้กำหนดไว้ในมาตรา 47 ตั้งแต่(1)-(7)แยกออกกรณีของผู้มีเงินได้ในลักษณะต่าง ๆ ดังนี้

1. กรณีบุคคลธรรมดา(มีเงินได้ฝ่ายเดียว)หมายความว่า เป็นโสดหรือสมรสแล้วแต่มีเงินได้ฝ่ายเดียวกฎหมายกำหนดให้หักค่าลดหย่อนได้ดังนี้

ก. ผู้มีเงินได้ 30.000 บาท(ไม่ว่าจะอยู่ในประเทศไทย ถึง 180 วัน หรือไม่ก็ตาม)

ข. ภริยาหรือสามีของผู้มีเงินได้ 30.000 บาท

ภริยาหรือสามีของผู้มีเงินได้ที่มีสิทธิ์หักลดหย่อนจะต้องเป็นภริยาหรือสามีที่ชอบด้วยกฎหมาย กรณีสามีหรือภริยาที่สมรสไม่ครบปีภาษีก็มีสิทธิ์หักลดหย่อนได้เช่นจดทะเบียนสมรสปีภาษีหรือตายในระหว่างปีภาษีก็มีสิทธิ์หักลดหย่อนได้ 30.000 บาทโดยไม่ต้องคำนึงว่าความเป็นสามีภริยาจะมีอยู่ตลอดปีภาษีหรือไม่ ทั้งนี้ เพราะการหักลดหย่อนกรณีนี้ กำหนดให้สิทธิผู้มีเงินได้หักลดหย่อนส่วนตัวและคู่สมรสได้โดยปราศจากเงื่อนไขใด ๆ

กรณีภริยาหรือสามีของผู้มีเงินได้ที่จะนำมาหักลดหย่อนจะต้องไม่มีเงินได้พึงประเมินหรือมีแต่ไม่ได้แยกคำนวณภาษี

ตัวอย่าง. สามี ภริยา แต่งงานครบปีภาษี และต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ตามที่กล่าวมาข้างต้น กรณีดังกล่าวภริยา สามารถแยกคำนวณภาษีต่างหากจากสามีได้โดยชอบ ทั้งสามี ภริยาจึงไม่มีสิทธิ์นำคู่สมรสมาหักลดหย่อนได้แต่หากภริยามีเงินได้ประเภทอื่นๆให้สามีนำเงินได้ของภริยามารวมคำนวณและมีสิทธิ์นำคู่สมรสมาหักลดหย่อนได้

ค. บุตร

บุตรของผู้มีเงินได้รวมทั้งบุตรของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้หักลดหย่อนได้คนละ 15.000 บาทการหักค่าลดหย่อนสำหรับบุตรดังกล่าวจะต้องเข้าลักษณะครบองค์ประกอบดังนี้

1) เป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายหรือเป็นบุตรบุญธรรมของผู้มีเงินได้รวมทั้งบุตรชอบด้วยกฎหมายของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ด้วยโดยมีเงื่อนไขจำนวนบุตรที่จะหักลดหย่อนได้ดังนี้

(1) บุตรที่เกิดก่อนหรือใน พ.ศ.2522 หรือที่ได้รับเป็นบุตรบุญธรรมของผู้มีเงินได้ก่อน พ.ศ.2522 หักลดหย่อนได้โดยไม่จำกัดจำนวน

(2) บุตรที่เกิดหลัง พ.ศ.2522 หรือได้รับเป็นบุตรบุญธรรมในหรือหลัง พ.ศ.2522 หักลดหย่อนรวมกันต้องไม่เกิน 3 คน

ในกรณีผู้มีเงินได้มีบุตรทั้งตาม(1)และ(2) การหักลดหย่อนให้หักลดหย่อนบุตรตาม (1) ทั้งหมดแล้วจึงนำบุตรตาม (2) มาหักเว้นแต่บุตรตาม(1) ที่มีชีวิตอยู่รวมเป็นจำนวนตั้งแต่ 3 คนขึ้นไปจะนำ

บุตรตาม(2)มาหักไม่ได้แต่ถ้าบุตรตาม(1)ไม่ถึง 3 คน ให้นำบุตรตาม (2)มาหักได้อีกแต่เมื่อรวมกันแล้วต้องไม่เกิน 3 คน การนับจำนวนบุตรให้นับเฉพาะบุตรที่มีชีวิตอยู่ตามลำดับอายุสูงสุดของบุตรโดยให้นับรวมทั้งบุตรที่ไม่อยู่ในเกณฑ์ได้รับการหักลดหย่อนด้วย

การหักลดหย่อนสำหรับบุตรให้หักได้จะเพราะบุตรที่อายุไม่เกิน 25 ปี และยังศึกษาอยู่ในมหาวิทยาลัยหรือชั้นอุดมศึกษา หรือซึ่งเป็นผู้เยาว์หรือศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถอันอยู่ในความอุปการเลี้ยงดูแต่มิให้หักลดหย่อนสำหรับบุตรดังกล่าวที่มีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วตั้งแต่ 15,000 บาท ขึ้นไป โดยเงินได้ดังกล่าวต้องไม่ใช่เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นตามมาตรา 42 ให้ไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้

การหักลดหย่อนสำหรับบุตรดังกล่าวให้หักได้ตลอดปีภาษีไม่ว่ากรณีจะหักได้นั้นจะมีอยู่ตลอดปีภาษีหรือไม่และในกรณีบุตรบุญธรรมนั้นให้หักลดหย่อนในฐานะบุตรบุญธรรมได้แต่ฐานเดียว

การนับจำนวนบุตรชอบด้วยกฎหมายให้ดูปี พ.ศ. ที่เกิดแต่ถ้าเป็นบุตรบุญธรรมให้ดูปีที่รับบุตรบุญธรรม

การนับจำนวนบุตรให้นับเฉพาะบุตรที่มีชีวิตอยู่ตามลำดับอายุสูงสุดของบุตรแม้จะไม่มีสิทธิหักลดหย่อนก็ให้นับจำนวนด้วย

มหาวิทยาลัย หรือชั้นอุดมศึกษา ในที่นี้หมายถึงการศึกษาตั้งแต่ระดับอาชีวศึกษาหรือปริญญาตรีขึ้นไป(รวมถึงการศึกษาในหลักสูตรเนติบัณฑิตของสำนักอบรมฯ ฎ. 45/2547)

บุตรผู้เยาว์แม้ไม่ได้ศึกษาก็หักลดหย่อนได้แต่ถ้าบุตรบรรลุนิติภาวะแล้วแต่อายุไม่เกิน 25 ปี และศึกษาในระดับอุดมศึกษาก็ยังหักลดหย่อนได้

ในความหมายของคำว่าอยู่ในอุปการะเลี้ยงดูไม่จำเป็นต้องนำมาเลี้ยงดูเองการส่งเงินให้ใช้เป็นประจำก็ถือว่าเป็นการอุปการะเลี้ยงดูเช่นกัน

บุตรที่มีเงินได้พึงประเมินตั้งแต่ 15,000 บาท ขึ้นไปแต่เป็นเงินได้พึงประเมินได้รับการยกเว้นตามมาตรา 42 หรือบุตรผู้เยาว์ที่ได้รับเงินปันผลแต่ประมวลรัษฎากรกรให้โอนเป็นของบิดาหรือมารดา กรณี ถือว่าบุตรไม่มีเงินได้พึงประเมิน

ง. เบี้ยประกันภัยที่ผู้มีรายได้จ่ายไปในปีภาษีสำหรับการประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 10,000 บาท ทั้งนี้ในเฉพาะกรณีที่กรมธรรม์ประกันชีวิตมีกำหนดเวลาตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป และการประกันชีวิตนั้นได้เอาประกันไว้กับผู้รับประกันภัยที่ประกอบกิจการประกันชีวิตในราชอาณาจักร

ในกรณี สามี หรือภริยาของผู้มีรายได้มีการประกันชีวิตและความเป็นสามี ภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษีให้หักลดหย่อนได้ด้วย สำหรับเบี้ยประกันที่จ่ายสำหรับประกันชีวิตของสามี หรือภரியานั้นตามเกณฑ์ข้างต้นไม่ว่าสามี หรือภரியานั้นจะมีเงินได้ในปีภาษีนั่นก็ตาม

อนึ่งเนื่องจากการยกเว้นเงินได้เท่าเบี้ยประกันชีวิตที่จ่ายไปคือเงินได้เท่าที่ผู้มีเงินได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันภัยในปีภาษีสำหรับการประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ตามจำนวนที่จ่ายจริงจะเพราะส่วนที่เกิน 10.000 บาท แต่ไม่เกิน 40.000 บาท เฉพาะในกรณีที่กรมธรรม์ประกันชีวิตมีกำหนดเวลาตั้งแต่ 10 ปี ขึ้นไปและการประกันชีวิตนั้นได้เอาประกันได้เอาประกันไว้กับผู้รับประกันภัยที่ประกอบกิจการประกันชีวิตในราชอาณาจักรทั้งนี้สำหรับเบี้ยประกันภัยที่ได้จ่ายตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2545 เป็นต้นไปและให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนดด้วย ดังนั้นจึงมีผลเสมือนกับให้หักลดหย่อนในกรณีนี้รวมกันไม่เกิน 50.000 บาท

จ. บุตรของผู้มีเงินได้ซึ่งมีสิทธิ์หักลดหย่อนตามเงื่อนไขในข้อ (ค) และยังศึกษาอยู่ในสถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันศึกษาเอกชนหรือโรงเรียนราษฎร์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนราษฎร์ ให้หักลดหย่อนเพื่อการศึกษาได้อีกคนละ 2000 บาท การหักลดหย่อนในกรณีนี้ต้องเป็นการศึกษาในประเทศเท่านั้น

ฉ. เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนเลี้ยงชีพซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวงตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 10.000 บาท

ในกรณี สามี หรือ ภริยาของผู้มีเงินได้จ่ายเงินสะสมเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามวรรค หนึ่ง และความเป็นสามี ภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษีให้หักลดหย่อนได้ด้วยสำหรับเงินสะสมของสามี หรือภริยาที่จ่ายเข้ากองทุนเลี้ยงชีพนั้นตามเกณฑ์ข้างต้น

เงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนเลี้ยงชีพในอัตราไม่เกินร้อยละสิบห้าของค่าจ้างเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 10.000 บาท แต่ไม่เกิน 290.000 บาท เป็นเงินที่ได้รับยกเว้นสำหรับปีภาษีนั้นสามารถหักออกจากเงินได้ก่อนคำนวณหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อน

ช. ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่ผู้มีเงินได้จ่ายให้แก่ธนาคาร สถาบันการเงินอื่น บริษัทประกันชีวิต สหกรณ์นายจ้างซึ่งมีระเบียบเกี่ยวกับเงินกองทุนที่จัดสรรไว้เพื่อเป็นสวัสดิการแก่ลูกจ้างหรือบริษัทตลาดลองสินเชื่อ ที่อยู่อาศัยสำหรับการกู้ยืมเพื่อซื้อเช่าซื้อ หรือสร้างอาคารอยู่อาศัยโดยจำนองอาคารที่ซื้อหรือสร้างเป็นประกันการกู้ยืมนั้น ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 10.000 บาท ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนดโดยอนุบัญญัติรัฐมนตรีและประกาศในราชกิจจานุเบกษา อนึ่ง เนื่องจากการยกเว้นเงินได้เท่าดอกเบี้ย เงินกู้ยืมที่จ่ายไปทั้งนี้ ส่วนที่เกิน 10.000 บาท แต่ไม่เกิน 40.000 บาท ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนดด้วยดังนั้นจึงมีผลเสมือนกับให้หักลดหย่อนในกรณีนี้ได้ไม่เกิน 50.000 บาท

ซ. เงินสมทบที่ผู้ประกันตนจ่ายเข้ากองทุนประกันสังคมตามกฎหมายว่าด้วยการประกัน สังคมตามจำนวนที่จ่ายจริง

ในกรณี สามี หรือ ภริยาของผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นผู้ประกันตนจ่ายเงินสมทบเข้าในกองทุนประกันสังคมตามวรรค (1) และ ความเป็นสามีหรือ ภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษีให้หักลดหย่อนได้ด้วยสำหรับหลักเงินสมทบของสามีหรือภริยาที่จ่ายเข้ากองทุนประกันสังคมดังกล่าวตามเกณฑ์ข้างต้น

ณ. ค่าอุปการเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้ รวมทั้งบิดามารดาของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้คนละ 30.000 บาท โดยบุคคลดังกล่าวมีอายุ 60 ปี ขึ้นไป มีรายได้ไม่พอแก่การยังชีพและอยู่ในความอุปการเลี้ยงดูของผู้มีเงินได้ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด (พ.ร.บ. ฉบับที่ 36 พ.ศ. 2548 และประกาศอธิบดีฉบับที่ 136)

รายได้ไม่พอแก่การยังชีพหมายถึงรายได้ไม่เกิน 30.000 บาท ต่อปี

ผู้มีเงินได้หลายคนอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาคนเดียวกันให้ผู้มีเงินได้คนใดคนหนึ่งเพียงคนเดียวที่มีหลักฐานรับรองการอุปการะเลี้ยงดูที่ได้รับจากบิดามารดา(แบบ ล.ย. 03) เป็นผู้มีสิทธิหักค่าลดหย่อนโดยต้องระบุเลขประจำตัวประชาชนตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรของบิดามารดาด้วย

ณ. เมื่อหักลดหย่อนต่างๆหมดแล้วเหลือเท่าใดให้หักลดหย่อนได้อีกสำหรับเงินบริจาคเงิน

บริจาคที่หักค่าลดหย่อนได้นั้นผู้มีเงินได้ต้องบริจาคเป็นเงินให้แก่การกุศลสาธารณะด้วยหักได้เท่าจำนวนเงินที่จ่ายจริงแต่ต้องไม่เกินร้อยละสิบของเงินได้หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนต่างๆข้างต้นแล้ว

การบริจาคเป็นทรัพย์สินเช่นที่ดิน รถยนต์ ฯลฯ จะตีราคาเป็นเงินเพื่อหักลดหย่อนไม่ได้

ในกรณีที่โบสถ์รับเงินบริจาคระบุชื่อผู้มีเงินได้และสามี หรือ ภริยา เป็นผู้บริจาค โดยไม่ได้

แยกส่วนกันให้ถือว่าได้บริจาคคนละครึ่งของจำนวนเงินบริจาคทั้งหมด

ในกรณีมีชื่อบุคคลหลายคนในโบสถ์รับบริจาคให้เฉลี่ยเท่ากัน

โบสถ์รับเงินระบุวันบริจาคไว้ในปีภาษีใดให้นำมาหักลดหย่อนได้ในปีภาษีนั้นเท่านั้นต้องบริจาคเป็นเงินให้แก่องค์กรสาธารณะกุศลตามรายชื่อที่กำหนดไว้ในรายชื่อสถานพยาบาล สถานศึกษา และสาธารณะกุศล ที่ผู้บริจาคมสิทธิหักลดหย่อนตามที่ประกาศเอาไว้การบริจาคให้องค์กรอื่นในบางกรณีอาจได้รับยกเว้นเงินได้ซึ่งมีผลเสมือนกับให้หักลดหย่อน เช่น

1/ เงินได้ผู้ประเมินหลังจากหักค่าลดหย่อน และค่าใช้จ่าย ตามมาตรา 47 (1) (2)(3)(4)(5)หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เท่าจำนวนเงินที่ได้บริจาคเพื่อการกีฬา ให้แก่การกีฬาแห่งประเทศไทยเพื่อส่งเสริมการกีฬา คณะกรรมการการกีฬาจังหวัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยการกีฬาแห่งประเทศไทย เพื่อส่งเสริมการกีฬาในจังหวัด สำนักงานพัฒนาการกีฬาและนันทนาการเพื่อการจัดการแข่งขันกีฬานักเรียน หรือสมาคมกีฬาสมัครเล่นที่ได้รับอนุญาตจากการกีฬาแห่งประเทศไทยแต่เมื่อรวมกับเงินบริจาคตามมาตรา 47(7) แห่งประมวลรัษฎากรแล้วต้องไม่เกินร้อยละสิบของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนดังกล่าว

2/ ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในราชอาณาจักรเฉพาะดอกเบี้ยเงินฝากประจำที่มีระยะเวลาการฝากตั้งแต่หนึ่งปีขึ้นไปแต่เมื่อรวมกับดอกเบี้ยเงินฝากประจำทุกประเภทรวมกันแล้วต้องมีจำนวนทั้งสิ้นไม่เกิน 30.000 บาทตลอดปีภาษีนั้นและผู้มีเงินได้ได้รับดอกเบี้ยดังกล่าวเมื่อมีอายุไม่ต่ำกว่า 15 ปี บริบูรณ์ ทั้งนี้สำหรับเงินได้ที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2548 เป็นต้นไปโดยเป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขข้ออธิบดีประกาศกำหนดพึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อน

3/ ให้ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนตามมาตรา 47(1)(2)(3)(4)(5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากรเป็นจำนวนสองเท่าของรายจ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการสนับสนุนการศึกษาให้แก่สถานศึกษาของราชการ การศึกษา ขององค์กรรัฐบาล โรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแต่ต้องไม่เกินร้อยละสิบของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนแล้วทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนดโดยต้องเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบและเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับรายการดังนี้

1. จัดหาหรือจัดสร้างอาคาร อาคารพร้อมที่ดิน หรือที่ดินให้แก่สถานศึกษา เพื่อให้ประโยชน์ทางการศึกษา

2. จัดหาวัสดุอุปกรณ์เพื่อการศึกษา แบบเรียน ตำรา หรือหนังสือทางวิชาการ สื่อ และเทคโนโลยีเพื่อการศึกษา ตลอดจนวัสดุอุปกรณ์อื่นๆที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาให้แก่สถานศึกษาตามที่รัฐมนตรีกระทรวงการคลังกำหนด ในกรณีที่เป็นการคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ของคอมพิวเตอร์ต้องไม่เป็นที่ทรัพย์สินที่ใช้ในการประกอบกิจการนอกจากนี้ยังให้ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการโอนทรัพย์สินหรือการขายสินค้าอันเนื่องมาจากการดำเนินการสนับสนุนการศึกษาตามโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบโดยผู้โอนจะต้องไม่นำต้นทุนของทรัพย์สินหรือสินค้าซึ่งได้รับยกเว้นภาษีดังกล่าวมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีสรรพากรประกาศกำหนด(พ.ร.ฎ. ฉบับที่ 420 พ.ศ. 2547)

4/ ให้ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนตามมาตรา 47(1)(2)(3)(4)(5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เท่าจำนวนที่บริจาค ให้แก่กองทุนสวัสดิการที่จัดตั้งขึ้นตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการแต่เมื่อรวมกับเงินบริจาคตามมาตรา 47(7) แห่งประมวลรัษฎากรแล้วต้องไม่เกินร้อยละสิบของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนดังกล่าวแล้วทั้งนี้สำหรับผู้พึงประเมินที่เกิดขึ้นตั้งแต่ปี พ.ศ. 2547 เป็นต้นไป (พ.ร.ฎ. ฉบับที่ 424 พ.ศ. 2547 และประกาศอธิบดี ฉบับที่ 134 พ.ศ. 2547)

5/ให้ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนตาม ค่าใช้จ่ายตามมาตรา 47 (1)(2)(3)(4)(5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากรกรเท่าจำนวนเงินที่บริจาคให้แก่ กองทุนฟื้นฟูสมรรถภาพคนพิการตามกฎหมายว่าด้วยการฟื้นฟูสมรรถภาพคนพิการ กองทุนส่งเสริมการจัดสวัสดิการสังคมตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการจัดสวัสดิการสังคม กองทุนคุ้มครองเด็กตามกฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองเด็กหรือกองทุนพัฒนากีฬาแห่งชาติที่จัดตั้งขึ้นตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 16 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2542 แต่เมื่อรวมกันแล้วต้องไม่เกินร้อยละสิบของเงินได้พึงประเมินหลังจากหัก ค่าใช้จ่าย(พ.ร.ฎ. ฉบับที่ 428) พ.ศ. 2548

8.2 การหักลดหย่อนในกรณีสามีภริยาต่างฝ่ายต่างมีรายได้ ถ้าความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษีเงิน ได้ของภริยาให้ถือว่าเป็นเงินรายได้ของสามีและการหักลดหย่อนตาม 8.1(ก) และ(ข) ให้หักลดหย่อน รวมกันได้ 60000 บาทแต่ถ้าภริยาแยกคำนวณเงินได้พึงประเมินประเภทที่ หนึ่งต่างหากจากสามี หรือ ความเป็นสามีภริยาไม่ได้มีอยู่ตลอดปีภาษีให้ต่างฝ่ายต่างคำนวณภาษีได้แยกหักลดหย่อนได้ตาม 7.1(ก) และสำหรับ (ค)(จ)และ(ช) ให้ต่างฝ่ายต่างหักได้กึ่งหนึ่งตามเกณฑ์ที่กำหนดเฉพาะปีภาษีนั้น

8.3 การหักลดหย่อนในกรณีผู้มีเงินได้ไม่ได้อยู่ในประเทศไทย การหักลดหย่อนตาม 7.1 (ข)(ค) และ (จ)ให้ หักได้เฉพาะสามีภริยา และบุตรที่อยู่ในประเทศไทย

8.4 การหักลดหย่อนในกรณีผู้มีเงินได้ถึงแก่ความตาย ให้หักลดหย่อนตาม 7.1 ได้เสมือนผู้ตายมีชีวิตอยู่ ตลอดปีภาษีที่ผู้นั้นถึงแก่ความตาย

8.5 การหักลดหย่อนในกรณีผู้มีเงินได้เป็นกองมรดกที่ยังมิได้แบ่ง ให้หักลดหย่อนสำหรับผู้มีเงินได้ให้หัก ลดหย่อนได้ 30000 บาท

8.6 การหักลดหย่อนในกรณีผู้มีเงินได้เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือ คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ให้หัก ลดหย่อนสำหรับผู้มีเงินได้แก่ผู้เป็นห้างหุ้นส่วนหรือบุคคลในคณะบุคคลแต่ละคนในประเทศไทย คนละ 30.000 บาท แต่รวมกันต้องไม่เกิน 60.000 บาท

9. อัตราภาษีและวิธีการคำนวณภาษี¹⁸

9.1 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นอัตราแบบก้าวหน้าซึ่งกำหนดขึ้นเพื่อกำหนดภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาภายหลังที่มีการหักค่าใช้จ่าย ลดหย่อนต่าง ๆ และเงินบริจาคหมดแล้ว เหลือเท่าใดเป็นเงินได้สุทธิที่ได้รับการปรุงแต่งแล้ว อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะมีการยกเว้นให้ผู้มีเงินได้ส่วนที่ไม่เกิน 100,000 บาทแรก และส่วนที่เกิน 100,000 ขึ้นไปจะต้องถูกนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษี

อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประกอบด้วย อัตราร้อยละ 0, 10, 20, 30 และ 37 ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้กำหนดไว้ในมาตรา 76 ตรี ดังนี้

เงินได้สุทธิ (บาท)	ช่วงเงินได้สุทธิ	อัตราภาษี	ภาษีในแต่ละชั้น	ภาษีสะสม
0-100,000	100,000	0	-	-
100,001-500,000	400,000	10	40,000	40,000
500,001-1,000,000	500,000	20	100,000	140,00
1,000,001-4,000,000	3,000,000	30	900,000	1,040,000
4,000,001 ขึ้นไป		37	-	-

9.2 การคำนวณ

การคำนวณภาษีมียกด้วยกันสองวิธี ดังนี้

ตัวอย่าง

นายบ และนางยม เป็นสามีภริยาชอบด้วยกฎหมายและอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษี นายบเป็นพนักงานบริษัทได้รับเงินเดือน ๆ ละ 50,000 บาท (ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ 44,500 บาท) นางยมมีเงินได้ค่านายหน้าขายประกัน 1,000,000 บาท (ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ 124,500 บาท) เงินได้ค่าเช่าเดือนละ 10,000 บาท (ถูกหัก ณ ที่จ่ายไว้ 6,000 บาท) ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร 100,000 บาท (ถูกหัก ณ ที่จ่ายไว้ 15,000 บาท) และรับเงินปันผล 140,000 บาท ถูกหัก ณ ที่จ่ายไว้ 14,000 บาท) นายบและนางยมจะต้องเสียภาษีทั้งสิ้น ดังนี้

¹⁸ชัยสิทธิ์ ตราฐธรรม, อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 2, น. 475.

การคำนวณ

วิธีที่ 1

เงินเดือน ๆ ละ 50,000 x 12	=	600,000	บาท
หักค่าใช้จ่าย 40% ไม่เกิน 60,000	=	60,000	บาท
คงเหลือ	=	540,000	บาท
ค่านายหน้าขายประกัน	=	1,000,000	บาท
หักค่าใช้จ่าย 40% ไม่เกิน 60,000	=	60,000	บาท
คงเหลือ	=	940,000	บาท
รายได้ค่าเช่า เดือนละ 10,000 x 12	=	120,000	บาท
หักค่าใช้จ่าย 30%	=	36,000	บาท
คงเหลือ	=	84,000	บาท
ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคาร	=	100,000	บาท
หักค่าใช้จ่ายไม่ได้	=	-	
คงเหลือ	=	100,000	บาท
รับเงินปันผล	=	140,000	บาท
เครดิตเงินปันผล (140,000 x 3/7)	=	60,000	บาท
เงินได้หลังหักค่าใช้จ่ายรวมกัน 540,000 + 940,000 + 84,000 + 100,000 + 140,000 + 60,000	=	1,864,000	บาท
หักค่าลดหย่อน สามี	=	30,000	
หักค่าลดหย่อน ภரியา	=	30,000	= 60,000 บาท
เงินได้สุทธิ	=	1,804,000	บาท
ภาษี			
100,000 แรก ยกเว้น			
100,0001-500,000 = 10%	=	45,000	บาท
500,001-1,000,000 = 20%	=	145,000	บาท
804,000 = 30%	=	241,200	บาท
ภาษีที่คำนวณได้	=	386,200	บาท
หักภาษี ณ ที่จ่ายแล้ว	=	382,200 - 264,000	บาท
ภาษีที่ต้องชำระเพิ่ม	=	122,200	บาท

วิธีที่ 2

$$\begin{aligned} \text{ถ้าใช้ } 0.5\% &= 1,804,000 - 600,000 &= 1,204,000 \times 0.5\% \\ & &= 6,020 \end{aligned}$$

10. การยื่นแบบแสดงรายการและการชำระค่าภาษี

10.1 การยื่นแบบแสดงรายการ

กฎหมายได้กำหนดหน้าที่ของผู้เสียภาษีให้ต้องยื่นแบบแสดงรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ตนได้รับ ในเมื่อเงินได้นั้นถึงเกณฑ์ตามที่กำหนด ดังนั้น โดยทั่วไปไม่ว่าเมื่อคำนวณภาษีแล้วจะมีภาษีที่ต้องชำระเพิ่มเติมอีกหรือไม่ก็ตาม ก็จะต้องได้ยื่นแสดงรายการตามที่อธิบดีกำหนดเสนอและภายในกำหนดเวลาคือก่อนวันที่ 31 มีนาคมของปีถัดไป ดังนี้¹⁹

1) เกณฑ์ของเงินได้พึงประเมินที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการที่ใช้ทั้งกรณีสิ้นปีและครึ่งปีตาม มาตรา 56 มีดังนี้

1. ไม่มีสามีหรือภริยาและมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเกิน 30,000 บาท
2. ไม่มีสามีหรือภริยาและมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเฉพาะเงินได้ประเภทที่ 1 ประเภทเดียว เกิน 50,000 บาท
3. มีสามีหรือภริยาและมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเกิน 60,000 บาท
4. มีสามีหรือภริยาและมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเฉพาะประเภทที่ 1 ประเภทเดียวเกิน 100,000 บาท
5. กองมรดกที่ยังมิได้แบ่งปัน มีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเกิน 30,000 บาท
6. ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคล ที่มีหุ้นติดบุคคล มีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเกิน 30,000 บาท

2) ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการยื่นแบบแสดงรายการ

ประมวลรัษฎากร มาตรา 56, 57, 57 ทวิ และ 57 เบญจ กำหนดไว้ได้แก่

1. กรณีปกติผู้มีเงินได้เป็นบุคคลธรรมดา จะต้องเป็นผู้มีหน้าที่ยื่นเอง หรือมอบอำนาจเป็นหนังสือให้แก่ผู้อื่นยื่นแทนก็ได้
2. ผู้มีเงินได้เป็นผู้เยาว์ ให้เป็นหน้าที่ของผู้แทนโดยชอบธรรม ในนามผู้มีเงินได้

¹⁹ กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 1, น. 53.

3. ผู้มีเงินได้เป็นบุคคลที่ศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถ ให้เป็นหน้าที่ของผู้อุปการะในนามผู้มีเงินได้

4. ผู้มีเงินได้เป็นบุคคลที่ศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถ ให้เป็นหน้าที่ของผู้พิทักษ์เป็นผู้ยื่นในนามผู้มีเงินได้

5. ผู้มีเงินได้อยู่ต่างประเทศ ให้เป็นหน้าที่ของผู้จัดการกิจการอันก่อให้เกิดเงินได้พึงประเมินนั้น ยื่นแบบในนามผู้มีเงินได้

6. ผู้มีเงินได้ถึงแก่ความตายก่อนการยื่นแบบแสดงรายการ ให้เป็นหน้าที่ของผู้จัดการมรดกหรือทายาท หรือผู้ครอบครองมรดก แล้วแต่กรณี

7. ผู้มีเงินได้เป็นกองมรดก ให้เป็นหน้าที่ของผู้จัดการมรดกหรือทายาท หรือผู้ครอบครองมรดกเป็นผู้ยื่นในนามกองมรดก

8. ผู้มีเงินได้เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคล ให้เป็นหน้าที่ของผู้อำนวยการหรือผู้จัดการของห้างหุ้นส่วนนั้น ๆ

9. กรณีสามีและภริยาอยู่ร่วมกันตลอดปีภาษี ต่างฝ่ายต่างมีเงินได้ให้ถือเงินได้ของภริยาเป็นเงินได้ของสามี และให้สามีมีหน้าที่รับผิดชอบในการยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษี ซึ่งกฎหมายก็ให้สิทธิภริยาสามารถแยกยื่นได้เฉพาะเงินได้ประเภทที่ 1 เท่านั้น

3) กำหนดเวลาในการยื่นแบบแสดง

กำหนดเวลาประกอบมีสองระยะด้วยกันคือ

ระยะที่ 1 การยื่นแบบแสดงรายการเงินได้เฉพาะเงินได้ถึงประเมินประเภทที่ 5, 6, 7 หรือ 8 โดยไม่จำกัดเงินได้ประเภทยื่นรวมอยู่ด้วยที่ได้รับตั้งแต่เดือนมกราคมถึงเดือนมิถุนายน ภายในเดือนกันยายนของปีภาคนั้น หรือที่เรียกว่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี ภาษีที่เสียนี้สามารถนำไปเครดิตได้ในสิ้นปี

ระยะที่ 2 ยื่นแบบแสดงรายการเงินได้พึงประเมินที่ได้รับแล้วในระหว่างปีภาคนั้น ภายในเดือนมีนาคมของปีถัดไป หรือเรียกว่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาลิ้นปี

4) แบบแสดงรายการที่ใช้

แบบแสดงรายการที่ใช้ในปัจจุบัน อธิบดีกำหนดให้ใช้แบบแสดงรายการเงินได้พึงประเมิน ดังนี้

ภ.ง.ด. 90 มีเงินได้พึงประเมินทุกประเภท

ภ.ง.ด. 91 เฉพาะเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1

ภ.ง.ด. 93 เงินได้ขอชำระภาษีล่วงหน้า

ภ.ง.ด. 94 การยื่นครึ่งปีสำหรับผู้มีเงินได้ประเภท 5, 6, 7 และ 8

5) สถานที่ยื่นแบบแสดงรายการ

สถานที่ยื่นแบบแสดงรายการ จะได้กำหนดไว้ดังนี้

สำหรับท้องที่กรุงเทพมหานคร ให้ยื่น ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา

สำหรับพื้นที่ต่างจังหวัด ให้ยื่น ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา

สำหรับท้องที่กรุงเทพมหานคร อาจยื่นแบบทางไปรษณีย์ ส่งไปยังกองคลังกรมสรรพากรได้ โดยถือเอาวันลงทะเบียนเป็นวันรับแบบและชำระภาษี

นอกจากนี้ยังยื่นชำระภาษี ณ ธนาคารพาณิชย์ไทยและสาขาที่ตั้งอยู่ในกรุงเทพมหานครหรือต่างจังหวัด

10.2 การชำระภาษี

นอกจากผู้เสียภาษีจะชำระภาษีโดยการถูกหัก ณ ที่จ่ายแล้ว ถ้าต้องชำระภาษีเพิ่มเติมอีก ก็ให้ชำระเพิ่มเติมต่อเจ้าหน้าที่สรรพากร พร้อมกับการยื่นแบบนั้นโดยเจ้าหน้าที่ผู้รับชำระจะออกหลักฐานใบเสร็จแสดงการรับเงินภาษีทุกราย การชำระภาษีอาจเลือกวิธีการชำระได้ดังนี้

1. ชำระเป็นเงินสด

2. ชำระเป็นธนาคา

3. ชำระเป็นเช็ค

การชำระเป็นเช็คต้องเป็นเช็ค 4 ประเภท ได้แก่

1. เช็คธนาคารแห่งประเทศไทย (เช็คประเภท ก)

2. เช็คที่มีธนาคารค้ำประกัน (เช็คประเภท ข)

3. เช็คที่ธนาคารเซ็นสั่งจ่าย (เช็คประเภท ค)

4. เช็คที่ผู้มีหน้าที่ชำระเงินภาษีอากรเป็นผู้เซ็นสั่งจ่ายและใช้ชำระโดยตรง (เช็คประเภท ง)

การผ่อนชำระภาษี

มาตรา 64 ได้กำหนดให้มีการผ่อนชำระภาษีดังนี้

ถ้าจำนวนภาษีต้องชำระจำนวนตั้งแต่ 3,000 บาทขึ้นไป สามารถผ่อนชำระได้เป็น 3 งวดเท่า ๆ กัน โดยใช้แบบ บข. 35 จำนวน 1 ชุด 3 แผ่น ที่มีข้อความเหมือนกัน ดังนี้

งวดที่ 1 ชำระพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการภายในวันที่ 30 กันยายน

งวดที่ 2 ชำระภายใน 1 เดือน นับแต่วันที่ต้องชำระงวดที่ 1

งวดที่ 3 ชำระภายใน 1 เดือน นับแต่วันที่ต้องชำระงวดที่ 2

ถ้าภาษีเงินได้งวดหนึ่งมิได้ชำระภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ถือว่าหมดสิทธิชำระเป็นงวด และต้องชำระเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือน

11. การหักภาษี ณ ที่จ่าย

การหักภาษี ณ ที่จ่ายเป็นวิธีการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาวิธีหนึ่งของผู้มีเงินได้ โดยกฎหมายกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้ในบางกรณีทำหน้าที่คำนวณหักเงิน ซึ่งตนมีหน้าที่จ่ายให้แก่ผู้รับเงินตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กฎหมายกำหนด แล้วนำเงินส่งรัฐบาล เงินที่นำส่งนั้นถือเป็นเครดิตภาษี ถ้ากรณีใดไม่มีกฎหมายกำหนดให้หักภาษี ผู้จ่ายเงินได้ก็ไม่ต้องหักภาษีแต่อย่างใด

1. วัตถุประสงค์การหักภาษี ณ ที่จ่าย

การหักภาษี ณ ที่จ่ายมีวัตถุประสงค์ดังนี้

- 1) เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้มีเงินได้ที่ไม่ต้องเสียภาษีในคราวเดียวกันเป็นจำนวนมาก เมื่อถึงเวลายื่นรายการเสียภาษี
- 2) เพื่อให้รัฐบาลมีรายได้เข้าคลังอย่างสม่ำเสมอ ทำให้รัฐบาลใช้จ่ายการดำเนินงานเพื่อให้บรรลุเป้าหมายตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติได้อย่างราบรื่น
- 3) เพื่อลดแรงกดดันในการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีอากรและลดภาระหน้าที่ในการตรวจสอบภาษีหรือการติดตามจัดเก็บภาษีในภายหลัง

2. ผู้มีหน้าที่การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย

ผู้มีเงินได้การหักภาษี ณ ที่จ่าย ได้แก่ บุคคลที่กฎหมายกำหนดไว้เป็นกรณีซึ่งอาจเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินได้ให้แก่ผู้รับเงินได้ มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

3. วิธีการคำนวณการหักภาษี ณ ที่จ่าย

ประมวลรัษฎากรมาตรา 50 กำหนดวิธีการหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ 5 กรณี และมาตรา 3 เตรสให้อำนาจอธิบดีออกคำสั่งให้หักภาษี ณ ที่จ่ายเป็นกรณีพิเศษดังนี้

1. การหัก ณ ที่จ่ายกรณีการจ่ายเงินได้ตามมาตรา 40 (1)และ (2)

(1) กรณีจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) และ (2) คือเงินเดือน ค่าจ้าง หรือเงินได้จากการรับทำงานให้ซึ่งมิใช่เงินได้ที่นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากการหักภาษี ณ ที่จ่ายได้กำหนดไว้ในมาตรา 51(1) วรรค 1

การคำนวณภาษีรายได้หัก ณ ที่จ่ายตามมาตรา 40 (1) กรมสรรพากรได้กำหนดแนวทางปฏิบัติไว้ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.96/2543 ฯ ลงวันที่ 7 กุมภาพันธ์ 2543

(2) กรณีจ่ายเงินได้ตามมาตรา 40 (1) และ (2) ซึ่งเป็นเงินได้ที่นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากการ เช่น เงินบำเหน็จการคำนวณภาษีเงินหัก ณ ที่จ่ายให้คำนวณตามมาตรา 50 (1) วรรค 3 แห่งประมวลรัษฎากรในกรณีนี้เป็นกรณีกำหนดให้มีการคำนวณหักค่าใช้จ่ายเป็นกรณีพิเศษแตกต่างจากวิธีปกติตามที่กล่าวใน (1)

(3) กรณีจ่ายเงินได้ตามมาตรา 40(2) อันได้แก่เงินได้จากการรับทำงานให้เนื่องจากหน้าที่งานหรือตำแหน่งงานที่ทำ ค่านายหน้า ให้แก่ผู้รับซึ่งมิใช่เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยให้คำนวณหักภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้ แต่ถ้าเงินได้ที่จ่ายดังกล่าวเป็นเงินได้ซึ่งนายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากการและจ่ายให้แก่ผู้รับซึ่งมิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยก็ให้คำนวณหักภาษี ณ ที่จ่ายตาม (2) จะคำนวณหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 15 มิได้

2. การหักภาษี ณ ที่จ่ายกรณีจ่ายเงินได้ตามมาตรา 40 (3) และ (4)

การจ่ายเงินได้ตามมาตรา 40 (3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากรการหักภาษี ณ ที่จ่ายกำหนดไว้ในมาตรา 50 (2) โดยสามารถสรุปได้ดังนี้

(1) กรณีจ่ายเงินได้ต่อไปนี้จะจ่ายต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้คือ

ก. ดอกเบี้ยพันธบัตร

ข. ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารพาณิชย์ ประเภทประจำ

ค. ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารพาณิชย์ ประเภทออมทรัพย์ แต่ทั้งนี้ไม่รวมถึงดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารประเภทออมทรัพย์เฉพาะกรณีที่ผู้มีเงินได้ได้รับดอกเบี้ยดังกล่าวในจำนวนรวมกันทั้งสิ้นไม่เกิน 20,000 บาทตลอดปีภาษีนั้นตามหลักเกณฑ์ประกาศอธิบดี

ง. ดอกเบี้ยเงินฝากออมสินของรัฐบาลประเภทประจำ

จ. ดอกเบี้ยเงินฝากสหกรณ์ประเภทประจำ

ฉ. ดอกเบี้ยหุ้นกู้

ช. ดอกเบี้ยเงินที่รับจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น

ซ. ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่รับจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น

ณ. ดอกเบี้ยที่ได้รับจากสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม เช่น ดอกเบี้ยจากบริษัทเงินทุน อุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย เป็นต้น

ญ. ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตั๋วเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นผู้ออก

ฎ. ผลประโยชน์ที่ได้รับจากการโอนพันธบัตร หุ้นกู้ หรือตั๋วเงิน หรือตราสารที่แสดงสิทธิในหนี้

(2). กรณีผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตั๋วเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นผู้ออก ให้ถือว่าผู้ออกตั๋วเงิน ผู้ออกตราสาร แสดงสิทธิในหนี้ หรือนิติบุคคลผู้โอนตั๋วเงินหรือตราสารดังกล่าวให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินและให้เรียกเก็บภาษีเงินได้จากผู้มีเงินได้ในอัตราร้อยละ 15.0 ของเงินได้และให้ถือว่าภาษีที่เรียกเก็บนั้นเป็นภาษีที่หักไว้

(3). การจ่ายเงินได้ประเภทดอกเบี้ย ฯลฯ ตามมาตรา 40(4) (ก) นอกจากกรณี (1)และ(2)ถ้าผู้จ่ายเงินได้มิใช่นิติบุคคลและจ่ายให้แก่ผู้รับซึ่งเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยไม่ต้องหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายอาจสรุปได้ดังนี้

1. นิติบุคคล ไม่ว่าในรูปใดจ่ายดอกเบี้ยให้บุคคลธรรมดาซึ่งเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยมีหน้าที่ต้องหักไว้ ณ ที่จ่าย

2. นิติบุคคล ไม่ว่าในรูปใดจ่ายดอกเบี้ยให้บุคคลธรรมดาซึ่งมิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยมีหน้าที่ต้องหักไว้ ณ ที่จ่าย

3. ถ้าบุคคลธรรมดจ่ายดอกเบี้ยให้แก่บุคคลซึ่งมิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยมีหน้าที่ต้องหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย

4. ถ้าบุคคลธรรมดาจ่ายดอกเบี้ยให้แก่บุคคลซึ่งเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยมีหน้าที่ต้องหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย

การหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตาม (1)(2) และ(3) หักไว้ในอัตราร้อยละ 15

(4) การหักภาษีเงินได้ในที่จ่ายสำหรับเงินพึงประเมินตามมาตรา 40 (4)(ข) ให้คำนวณหักภาษีไว้ในอัตราร้อยละ 10 ของเงินได้

(5) กรณีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(3)(4) นอกจากที่ระบุไว้ในข้อ(1)(2)(3)และ(4) ที่จ่ายให้แก่ผู้รับซึ่งมิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยให้คำนวณหักในอัตราร้อยละ 15

(6) กรณีจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(3)(4) นอกจากที่ระบุไว้ในข้อ(1)-(5) แล้วให้คำนวณหักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ณ ที่จ่ายตามอัตราภาษีเงินได้ เช่น กำไรที่ได้จากการขายหุ้นนอกตลาดหลักทรัพย์ ฯลฯ

3. การหักภาษี ณ ที่จ่าย กรณีจ่ายเงินได้ตามมาตรา 40 (5)และ(6)

ตามมาตรานี้ได้แก่เงินได้ประเภทค่าเช่า และค่าอาชีพอิสระ การหักภาษี ณ ที่จ่ายกำหนดไว้ใน มาตรา 50(3)

การจ่ายเงินในประเภทนี้จะหักภาษี ณ ที่จ่ายเฉพาะกรณีจ่ายให้แก่ผู้รับซึ่งมิได้เป็นผู้อยู่ใน ประเทศไทยไม่ว่าผู้ใดจะเป็นผู้จ่ายแต่ถ้าจ่ายให้แก่ผู้รับที่เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยผู้จ่ายเงินได้ไม่ต้องหัก ภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา

4.การหักภาษี ณ ที่จ่ายกรณีรัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล ฯลฯจ่ายเงินได้ตาม มาตรา 40 (5) (6) (7) (8)นอกจากการขายอสังหาริมทรัพย์

กรณีรัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่น จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(5) (7) (8) การหักภาษีในที่จ่ายได้กำหนดไว้ในมาตรา 50 (4) ในทาง ปฏิบัติต้องหักภาษีไว้ในอัตราที่สูงกว่า (ร้อยละ 15.0)

5.การหักภาษี ณ ที่จ่ายกรณีจ่ายเงินได้ในมาตรา 40 (8) เฉพาะการขายอสังหาริมทรัพย์

กรณีจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรานี้การหักภาษี ณ ที่จ่าย กำหนดไว้ในมาตรา 50 (5)(6) การ จ่ายเงินได้สำหรับอสังหาริมทรัพย์ผู้จ่ายซึ่งเป็นผู้ซื้อ ต้องหัก ณ ที่จ่ายส่งต่อเจ้าพนักงาน เจ้าหน้าที่ รับจด ทะเบียนสิทธิ และนิติกรรมในคณะที่จดทะเบียน

สำหรับราคาขายอสังหาริมทรัพย์ที่จะนำมาใช้เป็นเกณฑ์คำนวณกฎหมายทำให้ใช้ราคาประเมิน ทุนทรัพย์ เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียม จดทะเบียนสิทธิ และนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ซึ่งเป็น ราคาที่ซื้อขายในวันที่มีการโอนนั้นเป็นราคาขายเพื่อคำนวณภาษีหักไว้ ณ ที่จ่าย ทั้งนี้ไม่ว่าการโอน กรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองโดยมีหรือไม่มีค่าตอบแทนไม่ว่าราคาที่ซื้อขายกันตามปกติในท้องตลาดจะ เป็นราคาใดก็ตาม

2) ตามมาตรา 3 เศษ แห่งประมวลรัษฎากร

การหักภาษี ณ ที่จ่ายกรณีนี้ เป็นกรณีจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี การจัดเก็บตาม มาตรานี้ให้อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจออกคำสั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินที่ไม่มีหน้าที่การทำงาน ณ ที่ จ่ายตามมาตราอื่นที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายเพิ่มเติมได้ ทั้งนี้ภายใต้ หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และอัตราที่กำหนดโดยกฎกระทรวง

4. สถานที่ยื่นแบบแสดงรายการและนำส่งเงินภาษี

ผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ต้องนำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่หักตามจำนวนที่คำนวณได้ในข้อ 3 นำส่ง ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา นอกจากนี้อาจชำระทางไปรษณีย์ ชำระผ่านธนาคารหรือผ่านเครือข่ายอินเทอร์เน็ตก็ได้²⁰

12. การอุทธรณ์

ผู้ต้องเสียภาษีอากรที่ได้รับหนังสือแจ้งการประเมินจากเจ้าพนักงานประเมินมีสิทธิอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งการประเมิน (ประมวลรัษฎากร มาตรา 30) เว้นแต่จะเป็นกรณีต้องห้ามอุทธรณ์เนื่องจากผู้ต้องเสียภาษีอากรไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งของเจ้าพนักงานประเมินหรือไม่ยอมตอบคำถามเมื่อซักถามโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร (ประมวลรัษฎากร มาตรา 21, 25)

คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์นั้นถือเป็นผู้ใช้อำนาจกึ่งตุลาการ ประกอบด้วยบุคคลโดยอ้อมแล้วแต่เจ้าพนักงานประเมินผู้ทำการประเมินมีสำนักงานอยู่ที่ใดถ้ามีสำนักงานอยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ประกอบด้วยอธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้แทน ผู้แทนสำนักงานอัยการสูงสุดและผู้แทนกรมการปกครองแต่ถ้ามีสำนักงานอยู่ในเขตจังหวัดอื่น คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ประกอบด้วยผู้ว่าราชการจังหวัดหรือผู้แทน สรรพากรภาคหรือผู้แทน และอัยการจังหวัดหรือผู้แทน (ประมวลรัษฎากร มาตรา 30(1))

การอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ถือเป็นการทูลเกล้าถวายภาษีอากร ถ้าไม่เสียภาษีอากรภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ถือเป็นภาษีอากรค้างตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินตามมาตราดังกล่าวได้โดยไม่ต้องฟ้องคดีต่อศาล อย่างไรก็ตาม ผู้อุทธรณ์จะขอทูลเกล้าถวายภาษีอากรต่ออธิบดีกรมสรรพากรในระหว่างพิจารณาอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ได้ แต่เมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์แล้วก็ต้องชำระภาษีภายใน 30 วัน นับแต่วันได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้ชำระภาษี เว้นแต่กรณีมีการอุทธรณ์ต่อศาลและได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้ทูลเกล้าถวายภาษีอากรในระหว่างพิจารณาคดีของศาลก็ให้รอการชำระภาษีอากรไว้ก่อนจนกว่าจะมีคำพิพากษาถึงที่สุด เมื่อศาลมีคำพิพากษาถึงที่สุดให้ชำระภาษีอากรแล้วผู้ต้องเสียภาษีอากรก็ต้องชำระภายใน 30 วัน นับแต่วันได้รับทราบคำพิพากษาถึงที่สุดนั้น (ก) มาตรา 31 วรรคหนึ่ง)

²⁰ กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 1, น. 57-58.

เมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้รับอุทธรณ์แล้วจะดำเนินการพิจารณาอุทธรณ์ในการดำเนินการพิจารณาอุทธรณ์นี้กรรมการในคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จะออกหมายเรียกผู้อุทธรณ์ได้ ส่วน ออกหมายเรียกพยานกับสั่งให้ผู้อุทธรณ์หรือพยานนั้นนำเสนอสมุดบัญชี หรือพยานหลักฐานอย่างอื่น อันควรแก่เรื่องมาแสดงได้ แต่ต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่า 15 วัน นับแต่วันส่งหมายตามมาตรา 32 แห่งประมวลรัษฎากร มาตรา 32 นี้มีใช้บทบัญญัติว่าการพิจารณาอุทธรณ์จะต้องมีการออกหมายเรียกดังกล่าวในทุกกรณี ดังนั้น การพิจารณาอุทธรณ์ที่มีได้มีการออกหมายเรียกดังกล่าวจึงไม่เสียไปแต่อย่างใด (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 4389/2547)

เมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้พิจารณาอุทธรณ์แล้วจะมีคำวินิจฉัยอุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์นั้นต้องทำเป็นหนังสือ (ประมวลรัษฎากร มาตรา 34) และถือเป็นคำสั่งทางปกครองตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาตรา 5 เพราะเป็นคำสั่งของเจ้าหน้าที่ของรัฐที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามกฎหมาย เป็นการใช้อำนาจตามกฎหมายที่มีผลในอันที่จะก่อนิติสัมพันธ์ขึ้นและมีผลกระทบต่อสถานภาพแห่งสิทธิหรือหน้าที่ระหว่างผู้ต้องเสียภาษีอากรกับผู้จัดเก็บภาษีอากร โดยผู้ต้องเสียภาษีอากรมีหน้าที่ต้องชำระภาษีอากรตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ เมื่อคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวต้องทำเป็นหนังสือจึงต้องให้เหตุผลไว้ด้วยทั้งเหตุผลในข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ เหตุผลในข้อกฎหมายที่อ้างอิงและเหตุผลในข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนในการใช้ดุลพินิจตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาตรา 37 มิฉะนั้นถือเป็นคำวินิจฉัยอุทธรณ์ที่ไม่ชอบ ทั้งนี้ แม้มาตรา 34 แห่งประมวลรัษฎากรจะมีได้บังคับว่าจะต้องให้เหตุผลไว้ด้วยก็ตาม เพราะมาตรา 34 แห่งประมวลรัษฎากรถือเป็นกฎหมายเฉพาะที่มีหลักเกณฑ์ที่ประกันความเป็นธรรมหรือมีมาตรฐานในการปฏิบัติประการต่ำกว่าหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ มาตรา 37 จึงต้องใช้หลักเกณฑ์ตามมาตรา 37 ดังกล่าว (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2747/2546 คดีระหว่างบริษัท เอช.ที. สติลเวอร์ค จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร จำเลย, คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6949/2546 คดีระหว่างบริษัท เว็นโฮลดิ้ง จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร จำเลย, และคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 4389/2547 คดีระหว่างบริษัท ภูเก็ตสไมล์ไทย จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร จำเลย)

เมื่อคณะกรรมการอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์และส่งคำวินิจฉัยนั้นให้ผู้อุทธรณ์แล้ว หากผู้อุทธรณ์ไม่เห็นด้วยก็มีสิทธิอุทธรณ์คำวินิจฉัยนั้นต่อศาลภาษีอากรภายใน 30 วัน นับแต่วันที่รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ เว้นแต่เป็นกรณีต้องห้ามอุทธรณ์เนื่องจากผู้อุทธรณ์ไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งเจ้าพนักงานประเมิน ผู้ว่าราชการจังหวัด หรือกรรมการในคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ แล้วแต่กรณี หรือไม่ยอมตอบคำถามเมื่อซักถามโดยไม่มีเหตุอันสมควร ผู้นั้นจึงจะหมดสิทธิที่จะอุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ต่อศาล (ประมวลรัษฎากร มาตรา 33(1), 33)

การอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรให้ทำเป็นคำฟ้องยื่นต่อศาลภาษีอากรกลางโดยฟ้องกรมสรรพากร เป็นจำเลยและเสียค่าขึ้นศาลในอัตราร้อยละ 2.50 บาท ของทุนทรัพย์ แต่ไม่เกิน 200,000 บาท การเสียค่าขึ้นศาลนี้ต้องเสียเป็นรายข้อหา มิใช่เสียเป็นรายคำฟ้อง หรือรายสำนวน เพราะประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 150 มิได้กำหนดให้เรียกค่าขึ้นศาลเป็นรายคำฟ้องหรือรายสำนวน (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1667-1670/2545 คดีระหว่างนางสมทรง จันทาภากุล โจทก์ กรมสรรพากร จำเลย)

การอุทธรณ์หรือการฟ้องคดีต่อศาลดังกล่าวไม่ถือเป็นการทะเลาะการเสียภาษีอากร เว้นแต่ผู้อุทธรณ์ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้ทะเลาะการเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร มาตรา 31 ขอให้สังเกตว่าอธิบดีกรมสรรพากรเท่านั้นที่มีอำนาจอนุมัติให้ทะเลาะการเสียภาษีอากร ศาลไม่มีอำนาจแม้จะเป็นการอุทธรณ์ต่อศาลก็ตาม

การดำเนินกระบวนการพิจารณาในศาลภาษีอากรจะต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ซึ่งออกโดยอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติ เจ้าพนักงานศาลฎีกาตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 20 ในกรณีที่ไม่มีบทบัญญัติกำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวหรือข้อกำหนดคดีภาษีอากรดังกล่าว ก็ให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม (พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17)

วิธีพิจารณาคดีภาษีอากรมีข้อแตกต่างกับวิธีพิจารณาคดีทั่วไปหลายเรื่อง เรื่องสำคัญก็คือในคดีภาษีอากรที่มีการชี้สองสถานนั้น คู่ความจะต้องยื่นบัญชีระบุพยานต่อศาลก่อนวันนัดชี้สองสถานไม่น้อยกว่า 30 วัน ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 15 ซึ่งต่างกับคดีแพ่งทั่วไปที่ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 88 กำหนดให้ยื่นบัญชีต้นฉบับเอกสารและส่งพยานวัตถุต่อศาลในคดีภาษีอากรที่มีการชี้สองสถาน คู่ความจะต้องยื่นต้นฉบับเอกสารและส่งมอบพยานวัตถุต่อศาลพร้อมบัญชีระบุพยานตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 16 ทั้งนี้โดยไม่ต้องส่งสำเนาเอกสารต่อศาลและคู่ความฝ่ายอื่น จึงต่างกับคดีแพ่งทั่วไปที่ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 122 กำหนดให้ยื่นต้นฉบับเอกสารต่อศาลในวันสืบพยานและมาตรา 90 กำหนดให้ส่งสำเนาเอกสารต่อศาลและคู่ความฝ่ายอื่นก่อนวันสืบพยานไม่น้อยกว่า 7 วัน ส่วนพยานวัตถุนั้นมาตรา 128 กำหนดให้ส่งต่อศาลในวันสืบพยานหรือวันอื่นใดที่ศาลจะได้กำหนดให้นำมา

คดีภาษีอากรนั้นเมื่อศาลภาษีอากรมีคำพิพากษาศาลฎีกาหรือคำสั่งแล้ว คู่ความมีสิทธิอุทธรณ์ได้ แต่ต้องอุทธรณ์ไปยังศาลฎีกาภายใน 1 เดือน นับแต่วันที่ได้อำนาจพิพากษาหรือคำสั่งนั้น (พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 24) มิใช่อุทธรณ์ไปยังศาลอุทธรณ์ เฉพาะแต่คำสั่งต่อไปนี้เท่านั้นให้อุทธรณ์ไปยังศาลอุทธรณ์

- (1) คำสั่งให้จำคุก กักขัง หรือปรับผู้ใดตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง
- (2) คำสั่งเกี่ยวกับวิธีการชั่วคราวก่อนพิพากษาหรือคำสั่งเกี่ยวกับการบังคับคดีคำพิพากษา หรือคำสั่ง (พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 26)

ในคดีที่ราคาทรัพย์สินหรือจำนวนทุนทรัพย์ที่พิพาทไม่เกิน 50,000 บาท คู่ความจะอุทธรณ์ในปัญหาข้อเท็จจริงไม่ได้ เว้นแต่ผู้พิพากษาที่นั่งพิจารณาคดีนั้นในศาลภาษีอากรได้ทำความเห็นแย้งหรือไม่รับรองว่ามีเหตุอันควรอุทธรณ์ได้ หรือถ้าไม่มีความเห็นแย้งหรือคำรับรองเช่นนี้ว่า ต้องได้รับอนุญาตให้อุทธรณ์เป็นหนังสือจากอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลาง (พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 25)

คดีภาษีอากรที่อุทธรณ์ไปยังศาลฎีกานั้นผู้พิพากษาในแผนกคดีภาษีอากรในศาลฎีกาจะเป็นผู้พิจารณาและพิพากษา แต่ในกรณีที่ประธานศาลฎีกาเห็นสมควรจะให้มีการวินิจฉัยปัญหาข้อกฎหมายใดในคดีภาษีอากรใดโดยที่ประชุมใหญ่ของศาลฎีกาก็มีอำนาจที่จะกระทำได้ (พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 28)²¹

²¹ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 2, น. 214-217.