

โครงการวิจัยเรื่อง
การศึกษาแนวทางนำระบบภาษีเงินได้
แบบแยกที่มาของเงินได้ (Dual Income Tax: DIT)
มาใช้ในประเทศไทย

ที่ปรึกษาโครงการ
นางสาวราติพย์ อากาหยี่

คณะผู้วิจัย

ดร.ปณณ อนนนอภิบุตร

นางภัทราศรัย พานิชวงศ์

ดร.กนต์ธีร์ นุชสุวรรณ

นายถนอม เกตุเอม

นายกานต์ จันทร์วิทย์านุชิต

นายพงศกร แก้วเหล็ก

สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

โครงการวิจัยเรื่อง

การศึกษาแนวทางนำระบบภาษีเงินได้แบบแยกที่มาของเงินได้
(Dual Income Tax: DIT) มาใช้ในประเทศไทย

ที่ปรึกษาโครงการ

นางสาววราทิพย์ อากาหยี่

คณะผู้วิจัย

ดร.ปณณ อนนนอภบุตร

นางภัทราศรัย พานิชวงศ์

ดร.กนต์ธีร์ นุชสุวรรณ

นายณอม เกตุเอม

นายกานต์ จันทร์วิทยานุชิต

นายพงศกร แก้วเหล็ก

สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

กิตติกรรมประกาศ

คณะผู้วิจัยขอขอบคุณสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง ในฐานะผู้ส่งเสริมและสนับสนุนการทำวิจัย ทั้งนี้ ตลอดระยะเวลาของการทำวิจัยเรื่องนี้ คณะผู้วิจัยได้รับความเมตตาและคำแนะนำต่าง ๆ จากคุณสุมาลี สถิตชัยเจริญ ผู้อำนวยการสำนักนโยบายภาษี ที่เพิ่มมุมมองของงานวิจัยขึ้นนี้ให้มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น

คณะผู้วิจัยขอขอบคุณคณะกรรมการกำกับและพิจารณาตรวจรับงานวิจัย รวมทั้ง ดร.ธำรงค์ศักดิ์ เสวตเลข และ ดร.ภาวิน ศิริประภานุกูล ผู้ทรงคุณวุฒิและผู้วิพากษ์งานวิจัย สำหรับคำแนะนำและข้อคิดจน ทำให้งานวิจัยชิ้นนี้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี

ท้ายที่สุดคณะผู้วิจัยขอขอบคุณ คุณจินตนา โภกะธนวัฒน์ และคุณศิริวิสา หวังสมบุญรัตน์ ที่ช่วยประสานงาน ให้คำแนะนำ และอำนวยความสะดวกในเรื่องค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ของการจัดทำวิจัย ตลอดระยะเวลาที่ผ่านมา

คณะผู้วิจัย

บทสรุปผู้บริหาร

การจัดเก็บภาษีของประเทศต่าง ๆ ทั่วโลกมักได้รับอิทธิพลจากระบบการเก็บภาษีเงินได้แบบเบ็ดเสร็จ (Comprehensive Tax System) กล่าวคือ แหล่งของเงินได้ทุกประเภทสะท้อนความสามารถในการจ่ายภาษีเท่ากัน ดังนั้น เงินได้ทุกประเภทควรรับภาระภาษีในอัตราเดียวกัน อย่างไรก็ตาม ปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) ได้ทวีความสำคัญเพิ่มมากขึ้น เพราะในโลกยุคปัจจุบันที่การลงทุนระหว่างประเทศเป็นไปอย่างกว้างขวาง การติดต่อสื่อสารระหว่างประเทศทำได้โดยง่าย การเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศจึงทำได้โดยง่าย เนื่องจากเงินได้จากทุน (Capital Income) ไม่ว่าจะเป็นดอกเบี้ย กำไร เงินปันผล มักจะมีความยืดหยุ่นสูง สามารถเคลื่อนย้ายได้ง่าย จึงเป็นแรงจูงใจให้บริษัทหรือนักลงทุนระหว่างประเทศวางแผนภาษีหรือหลีกเลี่ยงภาษี โดยการเคลื่อนย้ายเงินได้จากทุน (Capital Income) ไปยังประเทศที่เก็บภาษีในอัตราค่าต่ำกว่าประเทศที่เป็นแหล่งเงินได้

จากสภาพดังกล่าวประเทศในกลุ่มนอร์ดิก (Nordic Countries) จึงได้คิดค้นระบบภาษีเงินได้แบบใหม่ขึ้นมา เรียกว่า ระบบภาษีเงินได้แบบแยกที่มาของเงินได้ (Dual Income Tax: DIT) มาบังคับใช้ ซึ่งเป็นทางเลือกที่น่าสนใจสำหรับประเทศที่รัฐบาลต้องการสร้างฐานรายได้ให้แก่ประเทศเพิ่มขึ้น โดย DIT จะทำให้ฐานภาษีที่เก็บจากเงินได้จากทุน (Capital Income) กว้างขึ้น เพราะการเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราค่าเพียงอัตราเดียวจะช่วยให้เกิดการป้องกันการเคลื่อนย้ายสินทรัพย์ในการลงทุนระหว่างประเทศเพื่อแสวงหาประโยชน์จากการเสียภาษีต่ำกว่า นอกจากนี้ DIT ยังมีความเป็นกลาง (Neutral) เพราะเป็นการเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราค่าและเป็นอัตราเดียว ซึ่งจะช่วยลดการบิดเบือนของระบบภาษีได้ เพราะสามารถช่วยลดแรงจูงใจที่จะเลือกลงทุนแต่ในสินทรัพย์ที่ถูกเก็บภาษีต่ำแทนที่จะเลือกลงทุนตามผลตอบแทนทางเศรษฐกิจ อีกทั้งยังจะทำให้การจัดเก็บภาษีมีประสิทธิภาพจากฐานภาษีที่กว้างขึ้น และสร้างแรงจูงใจในการเข้าสู่ระบบภาษีมากขึ้นอันเนื่องมาจากอัตรากำไรที่ปรับลดลง

งานวิจัยนี้ได้ทำการศึกษาถึงแนวความคิดความเป็นมา และรูปแบบของระบบ DIT ของประเทศกลุ่มนอร์ดิก รวมตลอดจนวิเคราะห์ข้อดีข้อเสียของระบบดังกล่าว และพิจารณาความเหมาะสมในการนำมาประยุกต์ใช้กับระบบภาษีเงินได้ของไทย เพื่อให้การเก็บภาษีเงินได้ของไทยมีประสิทธิภาพมากขึ้นและสามารถรองรับการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศไทยได้อย่างยั่งยืนในอนาคต

ผลการศึกษาพบว่า การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยไม่ถือเป็นการจัดเก็บตามหลักการ Comprehensive Income อย่างสมบูรณ์ เนื่องจากการเพิ่มเติมข้อกำหนดของกฎหมายด้วยการให้ข้อยกเว้นต่าง ๆ ทั้งเรื่องของค่าลดหย่อน ค่าใช้จ่าย รวมถึงการที่ผู้มีเงินได้สามารถใช้สิทธิเลือกไม่นำเงินได้บางประเภทมารวมคำนวณภาษีตอนสิ้นปีจึงทำให้เกิดลักษณะของการคำนวณภาษีจากเงินได้ที่แตกต่างกัน ซึ่งสะท้อนว่า ภาษีเงินได้นิติบุคคลของไทยก็ได้รับเอาระบบภาษีเงินได้จากฐานเงินได้แต่ละประเภทในลักษณะที่แตกต่างกัน (Schedular Income Tax) มาปรับใช้ด้วย

จากการพิจารณาระบบ DIT พบว่า ถึงแม้จะมีข้อดีในแง่การมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี แต่ก็ยังมีปัญหาในทางปฏิบัติเช่นกัน ซึ่งขึ้นอยู่กับระบบภาษี สภาพแวดล้อม วัตถุประสงค์ ศักยภาพ และนโยบายภาษีของแต่ละประเทศ ทั้งนี้ ระบบ DIT อาจนำมาประยุกต์ใช้ในประเทศกำลังพัฒนาได้ เนื่องจากการกำหนดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลให้เท่ากับ (หรือใกล้เคียง) อัตราภาษีสำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) และต่ำกว่าอัตราภาษีสำหรับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จะช่วยเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของภาคเอกชน เพิ่มเงินลงทุนภายในประเทศและเงินทุนจากต่างประเทศ ขยายฐานภาษี และลดสัดส่วนเศรษฐกิจนอกระบบ (Shadow Economy) (ซึ่งมักมีสัดส่วนสูงมากในประเทศกำลังพัฒนา) เพราะจะจูงใจให้คนเข้าสู่ระบบภาษีมากขึ้น และเปลี่ยนรูปแบบการประกอบธุรกิจจากรูปแบบบุคคลธรรมดามาเป็นรูปแบบนิติบุคคล อีกทั้ง DIT ยังเป็นระบบที่ง่ายต่อการบริหารจัดการเก็บภาษี ซึ่งจะส่งผลให้ต้นทุนในการบริหารจัดการเก็บภาษี (Tax Administration Costs) และต้นทุนในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร (Tax Compliance Costs) ลดลง นอกจากนี้ ยังช่วยลดการออกมาตรการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีต่าง ๆ ซึ่งก่อให้เกิดการกีดกันฐานภาษี การทุจริต รวมทั้งการแสวงหาประโยชน์ของเอกชนจากมาตรการของภาครัฐ (Rent-seeking) อีกด้วย

สำหรับแนวทางการนำ DIT มาใช้ในประเทศไทยเริ่มจากการแยกฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาออกเป็น 2 ประเภทหลัก ๆ คือ เงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) หลังจากนั้นก็นำกฎการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule) ของประเทศนอร์ดิมาประยุกต์ใช้โดยใช้วิธี Gross Asset

โดยคณะผู้วิจัยเสนอ 2 แนวทางในการนำ DIT มาปรับใช้กับประเทศไทย ดังนี้

แนวทางที่ 1 นำ DIT มาใช้ โดยยกเลิกการยกเว้นเงินได้พึงประเมิน รวมทั้งการลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทุกประเภท เพื่อให้ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีความเป็นกลางทางภาษีอย่างแท้จริง แล้วเก็บภาษีจากทุน (Capital Income) ทุกประเภททั้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 15 รวมทั้งยกเว้นเงินได้สุทธิให้แก่เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นจากเงินได้สุทธิ 150,000 บาทแรกเป็น 500,000 บาทแรก เพื่อชดเชยการยกเลิกการยกเว้นและลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทุกประเภท สำหรับโครงสร้างอัตราภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) จะอยู่ระหว่างร้อยละ 15 ถึง 35 ซึ่งเป็นขั้นเงินได้เดียวกันกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปัจจุบัน

แนวทางที่ 2 นำ Semi-DIT มาใช้ โดยเป็นการนำร่องเพื่อนำลักษณะของ DIT บางส่วนมาเริ่มประยุกต์ใช้ และเป็นการพิจารณาประกอบกับความเป็นไปได้ในความเป็นจริง โดยอัตราภาษีของเงินได้จากทุน (Capital Income) ไม่ได้ถูกกำหนดให้เท่ากับอัตราต่ำสุดของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และอัตราภาษีของเงินได้จากทุน (Capital Income) แต่ละประเภทอาจแตกต่างกันได้ สำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) เสนอให้จัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราลดหลั่นตั้งแต่ร้อยละ 5 ถึงร้อยละ 20 โดย

หากผู้มีเงินได้มีการจัดทำบัญชีเพื่อแยกประเภททุน (Capital Income) ออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ก็จะเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราสูงสุดไม่เกินร้อยละ 20 แต่หากผู้มีเงินได้ไม่สามารถแยกประเภทเงินได้ได้ก็ต้องเสียภาษีในอัตราก้าวหน้าเช่นเดียวกับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ซึ่งมีอัตราภาษีสูงสุดคือ ร้อยละ 35 ส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลก็จัดเก็บในอัตราร้อยละ 20 เช่นกัน (ซึ่งเป็นอัตราเดียวกันกับปัจจุบัน) ส่วนการยกเว้นและลดอัตราภาษีต่าง ๆ รวมตลอดจนการให้สิทธิแก่ผู้เสียภาษีเลือกเสียภาษีตามจำนวนที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้แล้ว โดยไม่ต้องนำเงินได้เหล่านั้นมารวมคำนวณภาษีตอนสิ้นปีอีก (Final Tax) ก็ยังคงเดิมเหมือนกับระบบปัจจุบัน

การนำ DIT มาใช้ยังคงมีข้อถกเถียงเป็นจำนวนมากเมื่อนำมาพิจารณาเทียบกับหลักภาษีอากรที่ดี ทั้งหลักความเป็นธรรม (Equity) หลักความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) หลักความเป็นกลาง (Neutrality) และหลักการสร้างรายได้ (Revenue Generation) นอกจากนี้ข้อดี-ข้อเสียของการนำระบบ DIT มาใช้สามารถสรุปได้ดังตาราง

ตารางแสดงข้อดีและข้อเสียของการนำระบบ DIT มาใช้

ข้อดี	ข้อเสีย
1. ลดต้นทุนทางภาษี (Tax Administration Costs และ Tax Compliance Costs) 2. ป้องกันการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) 3. ลดการบิดเบือนของระบบภาษี 4. ก่อให้เกิดการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจเนื่องจากระดับการลงทุนจะขึ้นอยู่กับการออมภายในประเทศ (Endogenous Growth)	1. มีความยุ่งยากในการแยกเงินได้ระหว่างเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) รวมถึงการกำหนดอัตราผลตอบแทนสมมติ (Imputed Rate) 2. มีปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินได้จากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ไปสู่เงินได้จากทุน (Capital Income) 3. ไม่เป็นธรรมในแง่ของการกระจายรายได้เนื่องจากโดยส่วนใหญ่แล้วผู้ที่มีรายได้สูงมักมีแหล่งเงินได้จากทุนมากกว่าแรงงาน

สำหรับผลกระทบเชิงรายได้ของรัฐบาลในการนำ DIT มาใช้ สามารถแยกพิจารณาได้ตามแนวทางที่ 1 (นำ DIT มาใช้) และแนวทางที่ 2 (นำ Semi-DIT มาใช้) และแยกพิจารณากรณีที่ไม่มีกรย้ายฐานภาษี และกรณีที่มีการย้ายฐานภาษีในกรณีที่เงินได้อยู่ใน 40 (6) 40 (7) และ 40 (8) ซึ่งเป็นเงินได้ประเภททุนและแรงงานปนกัน แล้วหลีกเลี่ยงภาษีเพื่อไปใช้ฐานภาษีที่มีอัตราต่ำกว่าได้ทั้งหมด ซึ่งประสิทธิภาพในการจําแนกเงินได้เป็นปัจจัยที่สำคัญยิ่งต่อความสำเร็จในการนำ DIT มาใช้ในประเทศไทย

ตารางแสดงผลกระทบเชิงรายได้หากนำ DIT มาใช้

หน่วย: บาท

แนวทาง	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	ภาษีเงินได้นิติบุคคล	ผลจากการยกเลิกการยกเว้น	รวม
แนวทางที่ 1 (นำ DIT มาใช้) ไม่มีการย้ายฐานภาษี	- 37,223,042,480	- 43,492,579,125	175,724,000,000	95,008,378,395
แนวทางที่ 1 (นำ DIT มาใช้) มีการย้ายฐานภาษี	- 144,698,754,876			- 12,467,334,001
แนวทางที่ 2 (นำ Semi-DIT มาใช้) ไม่มีการย้ายฐานภาษี	- 21,382,622,709	0	0	- 21,382,622,709
แนวทางที่ 2 (นำ Semi-DIT มาใช้) มีการย้ายฐานภาษี	- 91,165,348,824	0	0	- 91,165,348,824

จากการวิเคราะห์แนวทางการนำ DIT มาประยุกต์ใช้ในกรณีของไทยสรุปได้ว่า ข้อจำกัดสำคัญในการนำ DIT มาใช้คือ การแยกเงินได้จากการทำธุรกิจ (Business Income) ออกเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) นอกจากนี้ การนำแนวทางที่ 1 มาประยุกต์ใช้อาจไม่เหมาะสม เนื่องจากการป้องกันการหนีและหลีกเลี่ยงภาษีทำได้ยาก รัฐบาลจำเป็นต้องใช้เครื่องมือภาษีเพื่อดำเนินนโยบายเศรษฐกิจ และการยกเลิกการยกเว้นเงินได้/ลดอัตราภาษี/ยกเว้นภาษี เป็นไปได้ยากในทางเศรษฐศาสตร์การเมือง ทั้งนี้ หากปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) ทวีความรุนแรงมากขึ้นในอนาคต การพิจารณานำแนวทางที่ 2 หรือ Semi-DIT มาใช้ น่าจะเป็นทางเลือกที่อาจมีความเหมาะสม มีความเป็นไปได้ และช่วยส่งเสริมให้ระบบภาษีเงินได้มีประสิทธิภาพมากขึ้น อันจะเป็นการสร้างฐานรายได้เพื่อรองรับการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศอย่างยั่งยืนในที่สุด

Executive Summary

Tax collections in countries throughout the world have adopted the comprehensive tax system which posits that all types of income reflect similar ability to pay. Accordingly, all income types should be taxed at the same rate. However, investment and communication are increasingly borderless, and interest, profit, and dividend are elastic and mobile, company owners and investors tend to execute tax planning and tax avoidance by moving capital income to countries with tax rate lower than the countries where income was originated from.

To tackle the problem, Nordic countries invented new tax system called “Dual Income Tax (DIT)” which will increase revenue base by expanding tax base of capital income, because taxing capital at a single, low rate will prevent tax avoidance, reduce economic distortion, increase economic efficiency, and induce more people to tax system.

This paper studies DIT’s concept, background, models, benefit and cost, as well as its appropriateness to implement DIT in Thailand. It is found that Thailand’s personal income tax (PIT) is different from comprehensive income tax system, as the PIT contains many exemptions and allowances. Furthermore, PIT filers can choose not to file some types of income, so tax burden of each filer with the same assessable income may vary.

Although DIT leads to higher efficiency of tax collection, it has some difficulties depending on tax system, culture, objective, potential, and tax policy of each country. DIT can be implemented in developing countries. Indeed, setting corporate income tax rate similar (or close) to personal income tax rate of capital income and labor income will enhance competitiveness, increase domestic and foreign direct investment, expand tax base, and reduce size of shadow economy (which is typically sizeable in developing countries). This is mainly because DIT will induce people to file tax return and change their business entity from person to corporate. Moreover, DIT is quite simple so that tax administration costs and tax compliance costs will be reduced. Most importantly, DIT will decrease tax incentives (which erode tax base), corruption, and rent-seeking behavior of private sector from government economic measure.

The adoption of DIT in Thailand begins with splitting personal income tax base to capital income and labor income, followed by applying both income-splitting rule and gross asset method of Nordic countries.

Two approaches are considered in the paper:

- 1) DIT is implemented by abolishing all personal income tax exemption and rate reduction, which will make personal income tax neutral. Capital income both from personal income

tax and corporate income tax will be taxed at a rate of 15 percent. Moreover, for labor income, the current 150,000-baht net income exemption will be increased to 500,000 baht.

- 2) Semi-DIT is implemented as a pilot project by applying some concepts of DIT. Compared with the first approach, this approach is more realistic. That is, capital income rate is not set at the lowest level labor income, and each type of capital income can be taxed at different rates. Moreover, the rate of capital income will be progressive ranging from 5 percent to 20 percent. In this regard, personal's capital income which is split from labor income by systematic accounting will be taxed at a maximum rate of 20 percent. On the other hand, personal's income which is not categorized will be taxed at the regular progressive tax rate. Corporate income tax rate is 20 percent, which is the present rate. For personal income tax exemption and rate reduction, as well as the current system of withholding tax will be unchanged.

Implementing DIT is still controversial when considered against tax principles including equity, efficiency, neutrality, and revenue generation. Table below summarized advantages and disadvantages of DIT.

Advantages and disadvantages of DIT

Advantages	Disadvantages
1. Reducing tax administration costs and tax compliance costs 2. Preventing capital flight 3. Decreasing tax distortion 4. Promoting economic growth	1. Creating difficulty in splitting between capital income and labor income, as well as setting imputed rate of return 2. Switching from personal labor income to capital income 3. Exacerbating income distribution problem, as high-income persons earns larger share of capital income

In terms of effect on government revenue, implementing DIT can be categorized into 2 approaches (DIT and Semi-DIT) and with or without switching tax base from income type of 40 (6) 40 (7) and 40 (8), which is mixed between capital income and labor income, to the lowest tax rate. Accordingly, efficiency of correctly splitting is the key success factor of DIT adoption in Thailand.

Effect on Government Revenue from DIT Adoption in Thailand

Unit: Baht

Approach	Personal Income Tax	Corporate Income Tax	Revenue Recovered from Abolishing Exemption	Total
1st Approach (DIT) without Tax Base Switching	- 37,223,042,480	- 43,492,579,125	175,724,000,000	95,008,378,395
1st Approach (DIT) with Tax Base Switching	- 144,698,754,876			- 12,467,334,001
2nd Approach (Semi-DIT) without Tax Base Switching	- 21,382,622,709	0	0	- 21,382,622,709
2nd Approach (Semi-DIT) with Tax Base Switching	- 91,165,348,824	0	0	- 91,165,348,824

In summary, major limitation of DIT adoption in Thailand is splitting business income to capital income and labor income. Furthermore, implementing 1st approach (DIT) may not be appropriate. This is because preventing tax avoidance and evasion is difficult; all governments need to utilize tax measures as an economic policy; abolishment of personal income tax exemption and rate reduction is almost impossible when considered political economy factor. In the future, if capital flight increases significantly, implementing 2nd approach (Semi-DIT) may be an appropriate option, which will make personal income tax more efficient, as well as expanding revenue base to accommodate Thailand's sustainable social and economic development.

สารบัญ

กิตติกรรมประเทศ	(1)
บทสรุปผู้บริหาร	(2)
Executive Summary	(6)
สารบัญ	(9)
สารบัญตาราง	(13)
คำศัพท์ที่ใช้ในรายงาน	(15)
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา	4
1.3 กรอบแนวคิดในการศึกษา	4
1.4 ขอบเขตการศึกษา	5
1.5 ระเบียบวิธีวิจัย	5
1.5.1 การวิจัยเชิงพรรณนา	5
1.5.2 การวิจัยเชิงปริมาณ	6
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	7
บทที่ 2 ความหมายของเงินได้ ทฤษฎีระบบภาษีเงินได้ และระบบ DIT	9
2.1 ความหมายของเงินได้	9
2.1.1 ความหมายของเงินได้ในทางเศรษฐศาสตร์	9
2.1.2 ความหมายของเงินได้ในทางบัญชี	11
2.1.3 ความหมายของเงินได้ในทางภาษีอากร	12
2.2 ทฤษฎีระบบภาษีเงินได้ และแนวทางการปฏิรูประบบภาษีเงินได้	14
2.2.1 ทฤษฎีระบบภาษีเงินได้	14

2.2.2 ระบบภาษีเงินได้ของประเทศ OECD	15
2.2.3 แนวทางการปฏิรูประบบภาษีเงินได้	20
2.3 ระบบภาษีเงินได้แบบแยกที่มาของเงินได้ DIT	21
2.3.1 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	22
2.3.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล	29
2.4 สรุป	30
บทที่ 3 การจัดเก็บภาษีจากทุนและแรงงานในระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย	32
3.1 ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย	32
3.1.1 เงินได้	33
3.1.2 แหล่งที่มาของเงินได้	33
3.1.3 เงินได้ที่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	34
3.1.4 ประเภทของเงินได้	34
3.1.5 การหักค่าใช้จ่ายตามประเภทของเงินได้	36
3.1.6 การหักค่าลดหย่อน	41
3.1.7 อัตราภาษี	43
3.1.8 เงินได้ขั้นต่ำที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการ	44
3.1.9 สรุปการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	44
3.1.10 ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และการเลือกเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย	45
3.1.11 กรณีที่เลือกเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายโดยไม่นำไปรวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	48
3.1.12 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปี	50
3.2 ข้อสังเกตบางประการในการจัดเก็บภาษีเงินได้จากทุนและเงินได้จากแรงงานของไทย	50
3.3 สรุป	51
บทที่ 4 ประสพการณ์ต่างประเทศกับการนำระบบภาษีเงินได้แบบแยกที่มาของเงินได้ (DIT) มาใช้	53
4.1 การจัดเก็บภาษีเงินได้แบบ DIT ในกลุ่มประเทศนอร์ดิก	53

4.1.1 เหตุผลและความจำเป็นของการนำระบบ DIT มาใช้ในกลุ่มประเทศนอร์ดิก	53
4.1.2 การออกแบบระบบ DIT	56
4.1.3 โอกาสในการหาประโยชน์ (Arbitrage) จากระบบ DIT	58
4.1.4 การแยกประเภทเงินได้และการจัดเก็บภาษีในกลุ่มประเทศนอร์ดิก	58
4.2 การนำระบบ DIT ไปประยุกต์ใช้ในประเทศกำลังพัฒนา	70
4.3 สรุป	73
บทที่ 5 แนวทางการประยุกต์ใช้ DIT ในประเทศไทย	75
5.1 แนวทางในการนำ DIT มาใช้ในไทย	75
5.1.1 ฐานภาษี	75
5.1.2 การแยกประเภทเงินได้	78
5.1.3 การกำหนดอัตราผลตอบแทนสมมติ	79
5.1.4 อัตราภาษีที่จัดเก็บ	80
5.1.5 การจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains)	84
5.2 DIT กับความสอดคล้องกับหลักภาษีอากรที่ดี	90
5.3 ข้อดีและข้อเสียของการนำระบบ DIT มาใช้	92
5.3.1 ข้อดีของการนำระบบ DIT มาใช้	92
5.3.2 ข้อเสียของการนำระบบ DIT มาใช้	93
5.4 ผลกระทบเชิงปริมาณของการนำระบบ DIT มาใช้	95
5.4.1 ประเมินการผลกระทบต่อรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดา	95
5.4.2 ประเมินการผลกระทบต่อรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล	103
5.4.3 ประเมินการผลกระทบต่อรายได้ภาษีรวม	104
5.5 สรุป	106
บทที่ 6 บทสรุป	110
บรรณานุกรม	115

ภาคผนวก ก การยกเว้นเงินได้พึงประเมินของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามประมวลรัษฎากรมาตรา 42	118
ภาคผนวก ข การลดอัตราหรือยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามพระราชกฤษฎีกา	121
ภาคผนวก ค การยกเว้นเงินได้พึงประเมินของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามกฎหมายฉบับที่ 126	142
ภาคผนวก ง สรุปผลจากการสัมมนา	202

สารบัญตาราง

ตารางที่ 1: อัตราการหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาสำหรับเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8	38
ตารางที่ 2: สรุปการหักค่าใช้จ่ายของเงินได้แต่ละประเภท	41
ตารางที่ 3: รายการค่าลดหย่อน	41
ตารางที่ 4: อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา.....	43
ตารางที่ 5: ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม	46
ตารางที่ 6: สรุปการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ในประเทศกลุ่มนอร์ดิก	61
ตารางที่ 7: การแบ่งกลุ่มของเงินได้.....	77
ตารางที่ 8: ข้อเสนออัตราภาษีในการนำ Dual Income Tax มาประยุกต์ใช้.....	81
ตารางที่ 9: ข้อเสนออัตราภาษีในการนำ Semi-dual Income Tax มาประยุกต์ใช้.....	84
ตารางที่ 10: จำนวนข้อมูลลูกค้าที่เปิดบัญชีและลูกค้าที่มีการซื้อขาย.....	87
ตารางที่ 11: ข้อดีและข้อเสียของการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผลได้จากทุน (Capital Gains) จากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์.....	89
ตารางที่ 12: ข้อดีและข้อเสียของการนำระบบ DIT มาใช้.....	95
ตารางที่ 13: สัดส่วนเงินได้แยกตามเงินได้พึงประเมิน	96
ตารางที่ 14: ตารางสัดส่วนเงินได้แยกตามประเภทเงินได้จากแรงงาน จากทุน และทั้งสองส่วน	96
ตารางที่ 15: ประมาณการรายได้ PIT (กรณีฐาน)	97
ตารางที่ 16: ประมาณการการกระจายตัวของฐานรายได้ เพื่อหาฐานเงินได้ประมาณการ (กรณีฐาน)	97
ตารางที่ 17: ประมาณการรายได้ PIT เมื่อนำ DIT มาใช้ในกรณี 1 (ไม่มีการย้ายฐานภาษี).....	99
ตารางที่ 18: ประมาณการรายได้ PIT เมื่อนำ DIT มาใช้ในกรณี 2 (ไม่มีการย้ายฐานภาษี).....	100
ตารางที่ 19: ประมาณการรายได้ PIT เมื่อนำ DIT มาใช้ในกรณี 1 (มีการย้ายฐานภาษี)	101
ตารางที่ 20: ประมาณการรายได้ PIT เมื่อนำ DIT มาใช้ในกรณี 2 (มีการย้ายฐานภาษี)	102
ตารางที่ 21: สรุปผลกระทบต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา.....	103
ตารางที่ 22: สรุปผลกระทบต่อรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล.....	104
ตารางที่ 23: ผลกระทบเชิงรายได้หากนำ DIT มาใช้	105
ตารางที่ 24: การแบ่งกลุ่มของเงินได้.....	106
ตารางที่ 25: ข้อดีและข้อเสียของการนำระบบ DIT มาใช้.....	108

ตารางที่ 26: ผลกระทบเชิงรายได้หากนำ DIT มาใช้	109
ตารางที่ 27: การแบ่งกลุ่มของเงินได้	111
ตารางที่ 28: ข้อดีและข้อเสียของการนำระบบ DIT มาใช้	113
ตารางที่ 29: ผลกระทบเชิงรายได้หากนำ DIT มาใช้	114

คำศัพท์ที่ใช้ในรายงาน

Dual Income Tax (DIT)	ระบบภาษีแบบแยกที่มาของเงินได้
Comprehensive Income Tax	ระบบการเก็บภาษีเงินได้แบบเบ็ดเสร็จ
Nordic Countries	ประเทศในกลุ่มนอร์ดิกประกอบด้วย เดนมาร์ก ฟินแลนด์ ไอซ์แลนด์ นอร์เวย์ และสวีเดน

บทที่ 1

บทนำ

“A **comprehensive income tax** in developed countries may still look best to many tax analysts from an equity perspective, but it is considerably less desirable from economic and, especially, administrative perspectives. Similarly, while a consumption tax may be best from the latter two perspectives, it is likely to be less acceptable politically and perhaps less desirable from an equity perspective. A **dual income tax** may prove an acceptable compromise. In developing countries in which administrative constraints are tighter, the need for economic efficiency is greater, and policymakers may care more about equity considerations, this conclusion seems even stronger. A modestly progressive tax on wage income and a comprehensive low-rate tax on capital income (at both corporate and individual levels) is likely the most one can or should aim for in such countries. Along these lines, one approach for a personal income tax for developing countries may be, as [Alm and Wallace \(2004\)](#) have recently suggested, one with a roughly equal constant marginal rate imposed on a broad schedular base. Such a tax (coupled with a corporate income tax at the same rate), together with a broad-based VAT, appropriate excise taxes, more use of local and benefit financing, and, above all, improved expenditure policy, seems likely to provide much firmer footing for re-distributive policies in developing countries than the 55-year-old model of the one-size-fits-all highly progressive personal income tax imposed on a comprehensive base. (Bird and Zolt 2005: 944)”

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

การจัดเก็บภาษีเงินได้ที่ได้รับความนิยมและเป็นที่ยอมรับของประเทศต่าง ๆ ล้วนแต่ได้รับอิทธิพลจากระบบการเก็บภาษีเงินได้เบ็ดเสร็จ (Comprehensive Income Tax) ซึ่งมีแนวคิด คือ แห่เงินได้ทุกประเภทสะท้อนความสามารถในการจ่ายภาษีเท่ากัน ดังนั้น **เงินได้ทุกประเภทควรรับภาระภาษีในอัตราเดียวกัน** ซึ่งที่มาของแนวคิดดังกล่าวมาจากคำนิยามของคำว่า “เงินได้” ในทางเศรษฐศาสตร์ของ Robert M. Haig และ Henry C. Simons นั่นคือ Haig (1921: 7) และ Simon (1938: 5) ได้ให้คำนิยามของ “เงินได้” ไว้ว่าคือ เงินได้ทุกประเภทที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาที่กำหนดไว้สำหรับการเสียภาษี ไม่ว่าเงินได้นั้นจะได้มาในรูปตัวเงิน ในรูปสินค้า บริการ และในรูปเสมือนเงินได้อื่น ๆ (In-kind Income) จะเป็นค่าตอบแทนโดยตรงหรือโดยอ้อม จะเป็นเงินได้ที่ได้เป็นประจำแน่นอนหรือครั้งคราว นั่นคือ **อะไรก็ได้ที่แสดงถึงการเพิ่มขึ้นของอำนาจที่จะได้สรรพสิ่งสำหรับอุปโภคบริโภค**

ระบบภาษีเงินได้แบบ Comprehensive Income Tax มีที่มาจากความหมายของเงินได้ในทางเศรษฐศาสตร์ ซึ่งเป็นการจัดเก็บภาษีอย่างกว้างขวางมาก นั่นคือ เป็นระบบภาษีเงินได้ที่กำหนดฐานภาษี

โดยถือว่า แหล่งเงินได้ทุกประเภทสะท้อนความสามารถในการจ่ายภาษีเท่ากัน ดังนั้น เงินได้ทุกประเภทควรจะได้รับการและอัตราภาษีเดียวกัน ซึ่งในทางทฤษฎีแล้วระบบนี้ไม่น่าจะสร้างความบิดเบือนการตัดสินใจของผู้เสียภาษี และยังลดภาระในการบริหารจัดการเก็บ (Tax Administrative Costs) อีกด้วย เพราะผู้เสียภาษีไม่มีแรงจูงใจในการหลีกเลี่ยงภาษีจากภาระภาษีที่เหมือนกันจากแหล่งเงินได้ต่าง ๆ (เอกรัฐ คงมี 2551)

อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติแล้ว ไม่มีประเทศใดเลยที่สามารถบังคับใช้ระบบภาษีเงินได้แบบ Comprehensive Income Tax ได้อย่างสมบูรณ์ เนื่องจากเหตุผลทางสังคม เศรษฐกิจ และการเมือง ทำให้ต้องมีการยกเว้นเงินได้และการลดหย่อนให้เงินได้บางประเภทอยู่เสมอ จึงไม่สามารถเก็บภาษีจากเงินได้ทุกประเภทอย่างเท่าเทียมกันได้ เช่น บางประเทศอาจมีการยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีให้กับเงินบำนาญบำนาญ (Pension) เพื่อจูงใจให้ประชาชนออมเงินมากขึ้น เป็นต้น (เอกรัฐ คงมี 2551)

ด้วยเหตุที่ประเทศต่าง ๆ ไม่สามารถบังคับใช้ระบบภาษีเงินได้ Comprehensive Income Tax แบบสมบูรณ์ได้ มีเพียงความพยายามเข้าใกล้ระบบดังกล่าวให้มากที่สุดเท่านั้น ทำให้เกิดปัญหาที่สำคัญ คือ ความไม่เป็นธรรมระหว่างเงินได้ต่างชนิดกันที่ต้องถูกเก็บภาษีในอัตราต่างกัน (Morinobu 2004) เนื่องจากแต่ละประเทศยังต้องมีการยกเว้นและการลดหย่อนให้กับเงินได้บางประเภทอยู่ ซึ่งนำไปสู่ความยุ่งยากซับซ้อนของระบบภาษี สำหรับในกรณีของประเทศไทยนั้น มีการลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นจำนวนมาก ตัวอย่างเช่น ณ วันที่ 25 กรกฎาคม 2559 มีการยกเว้นเงินได้ การลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้ ดังนี้

- 1) การยกเว้นเงินได้ตามประมวลรัษฎากรมาตรา 42 เป็นจำนวน 29 ข้อ (ดูภาคผนวก 1)
- 2) การลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตรารัษฎากร หรือว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร หรือว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร ซึ่งมีพระราชกฤษฎีกาที่เกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประมาณ 78 ฉบับ (ดูภาคผนวก 2)
- 3) การยกเว้นเงินได้ตามกฎกระทรวงฉบับต่าง ๆ เช่น กฎกระทรวงฉบับที่ 201 (พ.ศ. 2539) ฉบับที่ 219 (พ.ศ. 2542) ฉบับที่ 230 (พ.ศ. 2544) ฉบับที่ 241 (พ.ศ. 2546) ฉบับที่ 252 (พ.ศ. 2548) ฉบับที่ 254 (พ.ศ. 2548) โดยเฉพาะในกฎกระทรวงฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ซึ่งมีการยกเว้นเงินได้ทั้งหมด 91 ข้อ (ดูภาคผนวก 3)

ปัญหาที่กล่าวมาข้างต้นถูกซ้ำเติมด้วยปัญหาการเคลื่อนย้ายทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) กล่าวคือ ท่ามกลางการลดลงของภาษีสุทธการ ต้นทุนค่าขนส่ง และการลดลงของอุปสรรคต่อการเคลื่อนย้ายปัจจัยการผลิตในรูปแบบเงินทุน บริษัทข้ามชาติขนาดใหญ่ (Multinational Corporations: MNCs) และนักลงทุนทั้งระดับสถาบันและรายย่อยให้ความสนใจกับการเชื่อมโยงและขยายตลาดการค้าและการลงทุนระหว่างกัน เช่น ข้อมูลจากเว็บไซต์ของ World Bank ได้ชี้ว่า ในระหว่างปี ค.ศ. 1982 ถึง 2006 นักลงทุนต่างชาติมีการลงทุนในตลาดทุนสหรัฐเพิ่มขึ้นจาก 4 แสนล้านเหรียญสหรัฐ มาเป็น 2.3 ล้านล้าน

เหรียญสหรัฐ ขณะที่ในส่วนของนักลงทุนอเมริกันที่ไปลงทุนในต่างประเทศมีมูลค่าเพิ่มขึ้นจาก 6 แสนล้านเหรียญสหรัฐมาเป็น 3 ล้านล้านเหรียญสหรัฐ ในทำนองเดียวกันตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย (2558) ระบุว่า มูลค่าการถือหุ้นของนักลงทุนต่างชาติในตลาดหลักทรัพย์ เพิ่มขึ้นจาก 1.8 ล้านล้านบาทในปี 2553 เป็น 4.7 ล้านล้านบาทในปี 2556 ซึ่งสะท้อนถึงการเชื่อมโยงระหว่างตลาดทุนระหว่างประเทศที่เพิ่มสูงขึ้น ประกอบกับแนวโน้มที่การเคลื่อนย้ายเงินทุนเป็นไปอย่างเสรีมากขึ้น ทำให้การเคลื่อนย้ายเงินทุนมีความรวดเร็วและอ่อนไหวต่อทิศทางของต้นทุนที่เกี่ยวข้อง เช่น อัตราดอกเบี้ย อัตราแลกเปลี่ยน และสิทธิประโยชน์ทางภาษี รวมตลอดจนปัญหาสำคัญที่ทุกประเทศกำลังเผชิญ คือ การกัดกร่อนฐานภาษีและการโอนกำไรข้ามประเทศ (Base Erosion and Profit Shifting: BEPS) ดังนั้น การจัดเก็บภาษีเงินได้ที่มาจากรายทุนจึงทำได้ยากขึ้นเพราะจะส่งผลต่อการเคลื่อนย้ายเงินทุนอย่างมีนัยสำคัญ

เงินได้จากทุน (Capital Income) ไม่ว่าจะเป็นดอกเบี้ย กำไร เงินปันผล และอื่น ๆ นั้น โดยธรรมชาติแล้วจะมีความยืดหยุ่นสูงสามารถเคลื่อนย้ายได้ง่าย จึงเป็นแรงจูงใจให้บริษัทหรือนักลงทุนระหว่างประเทศวางแผนภาษีหรือหลีกเลี่ยงภาษีโดยการเคลื่อนย้ายเงินได้จากทุน (Capital Income) ไปยังประเทศที่เก็บภาษีอัตราที่ต่ำกว่าประเทศที่เป็นแหล่งเงินได้ และยังประเทศแหล่งเงินได้ยังจัดเก็บภาษีจากเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราเดียวกับเงินได้ประเภทอื่น ๆ ตามหลักการของระบบ Comprehensive Income Tax ซึ่งเป็นอัตราที่ค่อนข้างสูงแล้ว ก็จะทำให้เกิดการเคลื่อนย้ายทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) กันมากขึ้น ทำให้ประเทศแหล่งเงินได้สูญเสียรายได้จากภาษีเงินได้ที่ควรจะเก็บได้จากเงินได้จากทุน (Capital Income) เป็นมีดเงินจำนวนมหาศาล

จากลักษณะปัญหาข้างต้นทำให้ประเทศต่าง ๆ ทั่วโลกพยายามพัฒนาระบบภาษีเงินได้ของตนให้ก้าวทันความเปลี่ยนแปลงของโลกและแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ของระบบภาษีแบบเดิม ซึ่งหนึ่งในจำนวนนั้นได้แก่ ประเทศในกลุ่มนอร์ดิก (Nordic Countries) ที่ได้คิดค้นระบบภาษีเงินได้แบบใหม่ที่เรียกว่า ระบบภาษีเงินได้แบบแยกที่มาของเงินได้ (DIT) มาบังคับใช้ โดยมีการแยกเงินได้ออกเป็น 2 ประเภท คือ เงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) โดยเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ถูกเก็บภาษีเงินได้ในอัตราก้าวหน้า ในขณะที่เงินได้จากทุน (Capital Income) ถูกเก็บภาษีเงินได้ในอัตราคงที่และเท่ากับอัตราต่ำสุดที่เก็บจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) เพื่อป้องกันการบิดเบือนรูปแบบการประกอบธุรกิจ

เมื่อพิจารณาระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยในปัจจุบัน จะเห็นได้ว่าหลักการตามประมวลรัษฎากรได้รับอิทธิพลมาจากแนวคิด Comprehensive Income Tax เช่นกัน คือ เก็บภาษีจากเงินได้ทุกชนิดในอัตราเดียวกัน อย่างไรก็ตาม ระบบของไทยก็ประสบปัญหาเช่นเดียวกันกับประเทศอื่น ๆ ทั่วโลก กล่าวคือ ยังมีการยกเว้นและลดอัตราให้กับเงินได้หลายประเภท เช่น เงินได้จากดอกเบี้ยซึ่งเมื่อถูกหักภาษีที่จ่ายแล้วนั้น ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสามารถเลือกไม่นำมารวมคำนวณภาษีตอนสิ้นปีก็ได้

เพื่อความก้าวหน้าของระบบภาษีเงินได้ของประเทศไทย และความสอดคล้องกับกระแสความเปลี่ยนแปลงระบบภาษีเงินได้ของโลกยุคใหม่ในปัจจุบัน งานวิจัยนี้จึงทำการศึกษาถึงแนวความคิด

ความเป็นมา และรูปแบบของระบบ DIT รวมตลอดจนวิเคราะห์ข้อดีข้อเสียของระบบดังกล่าว และพิจารณาความเหมาะสมในการนำมาประยุกต์ใช้กับระบบภาษีเงินได้ของไทย เพื่อให้การเก็บภาษีเงินได้ของไทยมีประสิทธิภาพมากขึ้นและสามารถรองรับการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศไทยได้อย่างยั่งยืนในอนาคต

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

วัตถุประสงค์ของการศึกษามีดังนี้

- 1) เพื่อศึกษาแนวความคิด ความเป็นมา รูปแบบ วิธีการจัดเก็บของระบบ DIT
- 2) เพื่อศึกษาและวิเคราะห์ระบบภาษีเงินได้ของไทยในปัจจุบัน
- 3) เพื่อเสนอแนะแนวทางและวิเคราะห์เปรียบเทียบข้อดีข้อเสีย แล้ววิเคราะห์ความเหมาะสม

ในการนำนโยบาย DIT มาใช้ในประเทศไทย

1.3 กรอบแนวคิดในการศึกษา

DIT ถูกริเริ่มโดยประเทศในกลุ่มนอร์ดิกเมื่อปลายทศวรรษที่ 1980 โดยภายใต้ระบบภาษีเงินได้แบบนี้ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะแบ่งเงินได้ประเภทต่าง ๆ ออกเป็น 2 กลุ่มใหญ่ ๆ ได้แก่

- 1) เงินได้จากทุน (Capital Income) ได้แก่ ดอกเบี้ย เงินปันผล ผลได้จากทุนในหุ้น ผลได้จากทุนจากที่ดิน ค่าเช่า กำไรทางธุรกิจในส่วนเงินได้จากการลงทุน เป็นต้น
- 2) เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ได้แก่ เงินเดือน ค่าจ้าง เงินบำนาญ ผลประโยชน์อื่นนอกเหนือจากเงินเดือนหรือค่าจ้างที่ได้รับจากนายจ้าง (Fringe Benefits) ผลประโยชน์จากการประกันสังคม (Social Security Benefit) เป็นต้น

สำหรับเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ของบุคคลธรรมดาที่ไม่ได้เป็นลูกจ้างนั้น ประเทศในกลุ่มนอร์ดิกส่วนใหญ่จะบัญญัติวิธีการพิเศษในการคำนวณแยกเงินได้ดังกล่าวเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) เมื่อแยกได้แล้วก็จะเก็บภาษีไปตามอัตราของเงินได้แต่ละประเภทต่อไป

เงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) จะถูกแยกออกจากกันอย่างชัดเจน และถูกเก็บภาษีในอัตราที่แตกต่างกันด้วย กล่าวคือ เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ถูกเก็บภาษีเงินได้ในอัตราก้าวหน้า ในขณะที่เงินได้จากทุน (Capital Income) ถูกเก็บภาษีเงินได้ในอัตราคงที่และเท่ากับอัตราดำสุดที่เก็บจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) เพื่อป้องกันการบิดเบือนรูปแบบในการประกอบธุรกิจ นอกจากนี้ อัตราภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ดังกล่าวยังเป็นอัตราเดียวกับอัตราภาษีเงินได้ของนิติบุคคลด้วย

การเก็บภาษีเงินได้จากเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราคงที่ และต่ำกว่าเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) เนื่องมาจากเงินได้จากทุน (Capital Income) มีความยืดหยุ่นสูงและเคลื่อนย้ายเพื่อหลีกเลี่ยงภาษีได้ง่าย การเก็บภาษีในอัตราต่ำและคงที่จะเป็นการส่งเสริมหลักความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) ของระบบภาษี อันจะทำให้รัฐเก็บภาษีได้ถูกต้องและมากขึ้น เนื่องจากจะส่งเสริมความสมัครใจในการเสียภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีให้เพิ่มมากขึ้นและผู้มีเงินได้ไม่มีแรงจูงใจในการเคลื่อนย้ายทุนไปยังประเทศที่เก็บภาษีในอัตราที่ต่ำกว่า

นอกจากนี้ยังเกิดจากปัญหาความบกพร่องของระบบ Comprehensive Income Tax เดิมที่เก็บภาษีเงินได้จากทุนต่างชนิดกันในอัตราต่างกัน อันเนื่องมาจากเงินได้จากทุนบางชนิดได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี หรือได้รับการลดหย่อนให้เสียภาษีในอัตราต่ำกว่าเงินได้จากทุนชนิดอื่น เป็นต้น ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างเงินได้จากทุนต่างชนิดกัน DIT จึงแก้ปัญหาดังกล่าวโดยการลดการยกเว้นและการลดหย่อนต่าง ๆ และเก็บภาษีจากเงินได้จากทุนทุกชนิดในอัตราเดียวกัน แต่ลดอัตราให้ต่ำลง อันจะเป็นการส่งเสริมหลักความเป็นธรรมแนวนอน (Horizontal Equity) ในระหว่างเงินได้จากทุนต่างชนิดกัน และขยายฐานเงินได้ให้กว้างขึ้น

1.4 ขอบเขตการศึกษา

งานวิจัยนี้เป็นการศึกษาระบบ DIT ที่นำมาใช้ในกลุ่มประเทศนอร์ดิก ซึ่งมีประเทศเดนมาร์กเป็นประเทศแรกที่น่า DIT มาใช้ในปี ค.ศ. 1987 ต่อมาสวีเดน นอร์เวย์ และฟินแลนด์ ได้นำมาใช้ในปี ค.ศ. 1991 1992 และ 1993 ตามลำดับ โดยประเทศเหล่านี้ได้ทดลองใช้ DIT ในรูปแบบต่าง ๆ และต่อมาประเทศในทวีปยุโรป เช่น เนเธอร์แลนด์ อิตาลี เยอรมนี ได้นำ DIT มาใช้อย่างระมัดระวัง¹ หรือได้มีการพิจารณาแนวทางการนำ DIT มาใช้ อย่างไรก็ตาม จนถึงปัจจุบันไม่มีประเทศใดที่ได้นำ DIT ของกลุ่มประเทศนอร์ดิกมาใช้อย่างเต็มรูปแบบ

1.5 ระเบียบวิธีวิจัย

1.5.1 การวิจัยเชิงพรรณนา

งานวิจัยนี้ใช้วิธีการศึกษาแบบการวิจัยเอกสาร (Documentary Research) โดยค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากหนังสือคำอธิบาย บทความ บทบัญญัติกฎหมาย เอกสารรายงานการวิจัย รวมถึงข้อมูลทางอิเล็กทรอนิกส์ และนำเสนอข้อมูลโดยการพรรณนาและวิเคราะห์ (Descriptive and Analytical Method)

¹ Kleinbard (2010) เรียกว่า “Consciously adopted”

เปรียบเทียบให้เห็นประเด็นต่าง ๆ เพื่อชี้ให้เห็นถึงสถานการณ์ รวมทั้งปัญหาและอุปสรรคที่อาจมีหากประเทศไทยนำระบบ DIT มาใช้

1.5.2 การวิจัยเชิงปริมาณ

งานวิจัยนี้มุ่งศึกษาความเป็นไปได้ในการปรับใช้ระบบภาษี DIT ในบริบทของไทย โดยจะประมาณการผลกระทบที่จะเกิดต่อรายได้ภาษีทั้งในส่วนของการกระทบต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคล โดยสมมติให้มีการนำ DIT มาใช้ในปี 2560 ใน 2 แนวทางด้วยกัน คือ ในแนวทางที่ 1 การนำ DIT มาใช้โดยให้อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลและอัตราภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) มีอัตราเท่ากันที่ร้อยละ 15 และมีอัตราเท่ากับอัตราต่ำสุดของโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และในแนวทางที่ 2 เป็นการนำเสนอรูปแบบ Semi-dual Income Tax ที่ให้คงอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ร้อยละ 20 และเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในส่วนที่มาจากทุนในอัตราเท่ากับภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าว

โดยการประมาณการดังกล่าวแบ่งเป็น 2 ส่วนคือ การประมาณการผลกระทบต่อ PIT และการประมาณการผลกระทบต่อยุทธศาสตร์รายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยมีรายละเอียดขั้นตอนดังนี้

1) การประมาณการผลกระทบต่อยุทธศาสตร์รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ใช้ฐานข้อมูลปี 2558 ของกรมสรรพากร อย่างไรก็ตาม ข้อมูลยังคงมีข้อจำกัดหลายประการ เช่น ขาดข้อมูลเงินได้สุทธิแยกตามประเภทเงินได้พึงประเมิน ขาดข้อมูลฐานภาษีตามประเภทเงินได้พึงประเมิน อีกทั้งยังไม่ทราบว่าผู้มีเงินได้พึงประเมินในแต่ละประเภท เสียภาษีในอัตราเท่าไรในสัดส่วนอย่างไร จากข้อจำกัดด้านข้อมูลดังกล่าวทำให้ผู้วิจัยทำการประเมินผลกระทบดังกล่าวตามขั้นตอนดังนี้

- 1.1) แบ่งประเภทเงินได้พึงประเมินเพื่อแยกเงินได้ที่มาจากแรงงาน (Labor Income) ออกจากเงินได้ที่มาจากทุน (Capital Income) โดยให้เงินได้พึงประเมินประเภท 40 (1) และ 40 (2) เป็นเงินได้ที่มาจากแรงงาน (Labor Income) เงินได้พึงประเมินประเภท 40 (3) - 40 (5) เป็นเงินได้ที่มาจากทุน (Capital Income) และเงินได้พึงประเมินประเภท 40 (6) - 40 (8) เป็นเงินได้ที่เป็นได้ทั้งที่มาจากทุนและแรงงาน โดยมีข้อสมมติให้เป็นเงินได้ที่มาจากทุนและแรงงานในสัดส่วนที่เท่ากันที่ 50 : 50
- 1.2) จัดทำข้อ 1.1) ให้อยู่ในรูปสัดส่วนรายได้ภาษีของประเภทเงินได้พึงประเมินนั้นต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รวม โดยแบ่งตามประเภทเงินได้พึงประเมิน ส่งผลให้ทราบน้ำหนักของเงินได้ที่มาจากทุนและแรงงานจากรายได้รวม
- 1.3) ใช้ข้อมูลเงินได้แยกตามฐานเงินได้สุทธิจากแบบ ภงด. 90/91 ที่เก็บได้จริงเพื่อคำนวณสัดส่วนรายได้ในแต่ละช่วงเงินได้สุทธิ
- 1.4) ใช้ข้อมูลรายได้จัดเก็บรวมที่เป็นทางการของกรมสรรพากรมาใส่สัดส่วนตามที่คำนวณไว้ในข้อ 1.3) เพื่อแตกรายได้ภาษีตามสัดส่วนที่คำนวณไว้บนฐานเงินได้ที่ถูกต้อง

- 1.5) คำนวณย้อนเพื่อหาฐานภาษีประมาณการเพื่อเป็นฐานในการคำนวณเงินได้จาก การปรับเปลี่ยนขึ้นและอัตราเงินได้ที่เป็นผลจากการนำ DIT มาปรับใช้กับไทย โดยมี ข้อสมมติให้ DIT ปรับใช้กับประเทศไทยในปี 2560
- 1.6) คำนวณรายได้ภาษีโดยมีข้อสมมติว่าในทุกชั้นเงินได้สุทธินั้นมีสัดส่วนเงินได้ ฟังประเมินที่มาจากแรงงานและทุนคงที่ตามข้อ 1.2) รวมถึงคำนึงถึงในกรณีที่เลวร้าย ที่สุด (Worst Case Scenario) ไว้ด้วยที่ผู้เสียภาษีมีการโยกฐานเงินได้เพื่อเลี่ยงภาษี ซึ่งคาดว่าจะพบในเงินได้ฟังประเมินประเภท 40 (6) 40 (7) และ 40 (8)
- 1.7) ประมาณการรายได้ในกรณีฐาน เปรียบเทียบกับการประมาณการรายได้ในกรณี แนวทางที่ 1 และรายได้จากแนวทางที่ 2 เพื่อหาผลต่างของรายได้เมื่อมีการนำ DIT มาใช้ในประเทศไทย

2) การประมาณการผลกระทบต่อรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยใช้ฐานข้อมูลรายได้แยกตาม ประเภทภาษีของสำนักงานเศรษฐกิจการคลังรายปี บนพื้นฐานแนวคิดของอัตราภาษีที่แท้จริง (Effective Tax Rate: ETR) ซึ่งก็คือภาษีที่เก็บได้จริงหารด้วยฐานภาษี ดังนั้น หากเราสามารถประมาณการการขยายตัวของ ฐานภาษีและการเปลี่ยนแปลงของ ETR ได้ จะทำให้สามารถประมาณการรายได้ที่คาดว่าจะเก็บได้จริงได้ ในที่สุด โดยในส่วนของฐานภาษีนั้นประมาณการโดยใช้อัตราเฉลี่ยย้อนหลังของผลิตภัณฑ์มวลรวม ในประเทศ (Gross Domestic Product: GDP) ที่ประมาณร้อยละ 3.5 ขณะที่การประเมินแนวโน้ม การเปลี่ยนแปลงของ ETR คำนวณจากแนวโน้มการเปลี่ยนแปลงของ ETR เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี เงินได้นิติบุคคลครั้งล่าสุดคือในปี 2555 มีการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลจากร้อยละ 30 เหลือร้อยละ 23 ซึ่งพบว่าการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวส่งผลให้ ETR ในปีดังกล่าวลดลงจาก 5.05 เหลือ 4.63 หรือลดไป 0.42 ต่อการลดลง 7% ดังนั้นหมายความว่าทุก ๆ ร้อยละ 1 ที่มีการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลจะทำให้ ETR ลดลงไป 0.06 จากข้อมูลทั้งทิศทาง การเติบโตของฐานภาษีจาก GDP และการเปลี่ยนแปลงของอัตรา ETR ทำให้สามารถประเมินผลกระทบของการปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลได้

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. มีองค์ความรู้เกี่ยวกับแนวความคิด ความเป็นมา รูปแบบ วิธีการจัดเก็บ ของระบบ DIT
2. สามารถเสนอแนะทางเลือกและแนวทางการพัฒนาระบบภาษีเงินได้ของไทยให้มี ประสิทธิภาพมากขึ้นและสามารถรองรับการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศไทยอย่างยั่งยืนในอนาคต

ร่างรายงานการวิจัยฉบับสมบูรณ์ แบ่งเป็น 6 บท บทแรกเป็นบทนำ บทที่สองอธิบายถึง ความหมายของเงินได้ ทฤษฎีระบบภาษีเงินได้ และระบบภาษีแบบแยกที่มาของเงินได้ (DIT) ทั้งในด้าน

ความเป็นมาและรูปแบบของระบบ DIT บทที่สามอธิบายถึงการจัดเก็บภาษีจากทุนและแรงงานในระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย บทที่สี่เป็นการศึกษาประสบการณ์จากต่างประเทศและการนำระบบภาษีแบบแยกที่มาของเงินได้ (DIT) มาใช้ บทที่ห้าเป็นแนวทางการประยุกต์ใช้ DIT ในประเทศไทย บทที่หกเป็นบทสรุป

บทที่ 2

ความหมายของเงินได้ ทฤษฎีระบบภาษีเงินได้ และระบบ DIT

บทนี้อธิบายและเปรียบเทียบความหมายของเงินได้ในทางเศรษฐศาสตร์ ทางบัญชี และทางภาษีอากร แล้วพิจารณาถึงทฤษฎีระบบภาษีเงินได้ และแนวทางการปฏิรูประบบภาษีเงินได้ แล้วพิจารณาถึงระบบภาษีเงินได้แบบ DIT โดยสังเขป รูปแบบของระบบภาษีแบบ DIT โดยพิจารณาถึงภาษีเงินได้นิติบุคคล ธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยให้ความสำคัญกับภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาเนื่องจากสัมพันธ์กับ DIT ก่อนข้างมากและมีความท้าทายในการนำ DIT มาประยุกต์ใช้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งการแยกเงินได้จากทุน (Capital Income) ออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

2.1 ความหมายของเงินได้

การจัดเก็บภาษีจากเงินได้เป็นวิธีที่ได้รับความนิยมโดยมีสาเหตุสืบเนื่องมาจากพื้นฐานความคิดที่ว่า เงินได้เป็นดัชนีวัดความสามารถในการเสียภาษีที่ดีที่สุดตามหลักความสามารถในการเสียภาษี (Ability to Pay) เนื่องจากการมีเงินได้ย่อมสามารถซื้อทรัพยากรต่าง ๆ มาครอบครองเป็นเจ้าของได้มาก โดยการเก็บภาษีจากประชาชนเป็นการที่รัฐโยกอำนาจในการซื้อทรัพยากรเศรษฐกิจจากมือของเอกชนมาสู่มือของรัฐบาล แล้วทำให้รัฐบาลสามารถใช้ทรัพยากรเหล่านั้นในการจัดหาสินค้าและบริการต่าง ๆ ให้แก่ประชาชน ซึ่งคำถามที่ตามมา คือ เงินได้ที่วัดเป็นดัชนีวัดความสามารถในการเสียภาษีนี้มีความหมายอย่างไร และการนำความหมายของเงินได้ในศาสตร์ต่าง ๆ อาทิเช่น เงินได้ในทางเศรษฐศาสตร์ หรือเงินได้ทางบัญชี มาประยุกต์ใช้กับเงินได้ทางภาษีอากรนั้นสามารถทำได้เพียงใด (เอกรัฐ คงมี 2551)

2.1.1 ความหมายของเงินได้ในทางเศรษฐศาสตร์

คำนิยามของเงินได้ในทางทฤษฎีที่นักเศรษฐศาสตร์ใช้วัดความสามารถในการเสียภาษีโดยทั่วไป คือ

1) คำนิยามของ Robert Murray Haig

Haig ได้ให้คำนิยามของเงินได้ไว้ว่า “เงินได้ คือ การเพิ่มขึ้นของอำนาจของบุคคลที่จะสนองความต้องการของเขาในช่วงระยะเวลาหนึ่งตราบใดที่อำนาจดังกล่าวนี้ ประกอบด้วย 1) เงิน หรือ 2) สิ่งอื่น ๆ ที่พอจะวัดค่าได้ในรูปของเงิน”² (Haig 1921: 7)

² Income is the increase or accretion in one's power to satisfy his wants in a given period in so far that power consists of (a) money itself, or, (b) anything susceptible of valuation in term of money.

2) นิยามของ Henry C. Simons

Simons ได้ให้นิยามของเงินได้ไว้ว่า “เงินได้ หมายถึง ผลบวกของการบริโภคและการเปลี่ยนแปลงของระดับทรัพย์สินในช่วงระยะเวลาหนึ่ง”³ (Simons 1938: 5)

นิยามของนักเศรษฐศาสตร์ข้างต้นมีนัยที่ตรงกัน กล่าวคือ เมื่อบุคคลหนึ่งมีเงินได้ก็เท่ากับว่าบุคคลนั้นมีอำนาจหรือมีความสามารถที่จะได้สินค้าและบริการมาบริโภคหรือทำอะไรก็ได้ตามที่ต้องการ ซึ่งเขาจะใช้หรือไม่ใช้อำนาจนี้ก็ได้อีก

นิยามเงินได้ในลักษณะนี้ทำให้เงินได้มีความหมายกว้างขวางมาก จนกระทั่งมีการให้ชื่อฐานภาษีที่ใช้นิยามเงินได้ในลักษณะนี้ว่า **ฐานภาษีเงินได้เบ็ดเสร็จ (Comprehensive Income Tax Base)** ทั้งนี้เพราะคำนิยามของ Haig และ Simon เป็นการรวมเงินได้ทุกประเภทที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลาที่กำหนดไว้สำหรับการเสียภาษี ไม่ว่าจะเป็นเงินได้นั้นจะอยู่ในรูปตัวเงิน ในรูปสินค้าและบริการ และในรูปเสมือนเงินได้อื่น ๆ (**In-kind Income**) ไม่ว่าจะเป็นค่าตอบแทนโดยตรงหรือโดยอ้อม ไม่ว่าจะเป็นเงินได้ที่ได้เป็นประจำหรือครั้งคราว อะไรก็ได้ที่แสดงถึงการเพิ่มขึ้นของอำนาจที่จะได้สรรพสิ่งสำหรับอุปโภคบริโภค

ยกตัวอย่างเช่น นาย A ได้รับเงินเดือนรวมทั้งปี 400,000 บาท แต่ได้ใช้จ่ายไปเป็นค่าอาหาร ค่าเครื่องนุ่งห่ม ค่าที่อยู่อาศัย ค่ายารักษาโรค ค่าสินค้าและบริการอื่น ๆ รวมเป็นเงิน 300,000 บาท และยังเป็นเจ้าของทรัพย์สินต่าง ๆ มูลค่า 1,050,000 บาท (ซึ่งตอนต้นปีมีมูลค่า 1,000,000 บาท) เมื่อรวมกับเงินเดือนที่เหลือจากการบริโภค 100,000 บาทแล้ว ปลายปีจะมีทรัพย์สินเป็นมูลค่า 1,150,000 บาท ดังนั้นในแง่เศรษฐศาสตร์ถือว่า ในปีดังกล่าว นาย A มีเงินได้ = การบริโภค + ทรัพย์สินที่เพิ่มขึ้น = $300,000 + (1,150,000 - 1,000,000) = 300,000 + 150,000 = 450,000$ บาท

หลักการกำหนดให้เงินได้ทุกประเภททุกรูปแบบเป็นเงินได้ในทางเศรษฐศาสตร์มีพื้นฐานมาจากหลักความเพิ่มพูน (Accretion Concept) ซึ่งวางหลักว่า การที่คน ๆ หนึ่งสามารถใช้จ่ายเพื่อการบริโภคและยังมีฐานะทางเศรษฐกิจที่ดีขึ้นในช่วงระยะเวลาหนึ่ง สามารถบ่งชี้ได้ว่าเขามีเงินได้มากขึ้นเพียงใด ดังนั้น อะไรก็ตามที่มีผลต่อการเปลี่ยนแปลงฐานะทางเศรษฐกิจของบุคคลนั้นย่อมนับรวมและถือเป็นเงินได้ไม่ว่าจะได้รับมาในรูปลักษณะใดหรือได้รับจากทางใด ๆ ก็ตาม (Musgrave and Musgrave 1989) ทั้งนี้ หลักความเพิ่มพูน (Accretion Concept) ถือว่า เงินได้ คือ สิ่งที่ทำให้คน ๆ หนึ่ง สามารถใช้จ่ายเพื่อการบริโภคและทำให้มีฐานะทางเศรษฐกิจที่ดีขึ้นในช่วงระยะเวลานั้น ๆ ไม่ว่าจะเป็นได้มาในรูปลักษณะใดหรือได้รับจากทางใด ๆ ด้วยเหตุนี้เงินได้ทางเศรษฐศาสตร์จึงเป็นพื้นฐานของเงินได้ทางภาษีอากร

อย่างไรก็ตาม เงินได้ทางเศรษฐศาสตร์มีขอบเขตที่กว้างขวางมาก และหากถือเอาเงินได้ทางเศรษฐศาสตร์มาเป็นเงินได้ทางภาษีอากรในทุก ๆ กรณี ก็อาจจะเป็นไปได้ยากในทางปฏิบัติและ

³ Personal income may be defined as the algebraic sum of: (1) the market value of rights exercised in consumption and (2) the change in the value of the store of property rights between the beginning and the end of the period in question.

อาจทำให้เกิดภาระแก่ผู้เสียภาษีเกินสมควร ดังนั้น จึงควรนำความหมายของเงินได้ในทางเศรษฐศาสตร์มาใช้ เพื่อวัตถุประสงค์ในการกำหนดขอบเขตของเงินได้ในทางภาษีอากรเพียงระดับหนึ่งเท่านั้น

2.1.2 ความหมายของเงินได้ในทางบัญชี

การบัญชี (Accounting) หมายถึง การนำรายการและเหตุการณ์ทางการเงินมาจัดบันทึก จัดหมวดหมู่ สรุปผล และวิเคราะห์ตีความหมายอย่างมีหลักเกณฑ์ การเก็บรวบรวม บันทึกจำแนกและทำสรุปผลข้อมูลอันเกี่ยวกับเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจในรูปของตัวเงิน (สมเดช โรจนคุรีเสถียร 2544: 1) บัญชี จึงเป็นเครื่องมือในการตรวจสอบสถานะทางการเงินและการดำเนินการของแต่ละองค์กร โดยถือเป็นหน้าที่ของนิติบุคคลหรือหน่วยงานอื่นที่กฎหมายกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่จัดทำบัญชี

โดยทั่วไปแล้ว การวัดเงินได้ในทางบัญชีควรคำนึงจากเหตุการณ์หรือรายการที่เกิดขึ้นจริง ซึ่งความเห็นดังกล่าวได้นำไปสู่การพัฒนาหลักการบันทึกรายได้ทางบัญชีซึ่งเรียกว่า หลักการรับรู้รายได้ (Realization Concept) ซึ่งเป็นหลักการพื้นฐานของหลักการบัญชีในปัจจุบัน โดยมีหลักการรับรู้รายได้ 3 ประการ คือ (เอกรัฐ คงมี 2551)

(1) การได้รับทรัพย์สินที่ถือว่าเป็นรายได้

การมีเงินได้เกิดขึ้นนั้น หมายถึง การที่ธุรกิจต้องได้รับทรัพย์สินอย่างหนึ่งอย่างใด จากคู่สัญญา และทรัพย์สินที่ได้รับนั้นจะต้องมีสภาพคล่องและสามารถวัดมูลค่าได้

การได้รับทรัพย์สินที่มีสภาพคล่อง หมายถึง การได้รับเงินสดและทรัพย์สินอื่นที่เปลี่ยนสภาพเป็นเงินสดได้โดยสะดวก ถ้ายังมีปัญหาว่าทรัพย์สินที่ได้รับจะเปลี่ยนสภาพเป็นเงินสดได้หรือไม่ หรือยังไม่ทราบราคาที่แน่นอน เช่นนี้ก็ยังถือไม่ได้ว่าเงินได้เกิดขึ้นแล้ว เพราะถ้าหากยังมีความไม่แน่นอนเกี่ยวกับทรัพย์สินที่ได้รับมากี่ไม่มีประโยชน์ที่จะบันทึกเงินได้

(2) รายการค้าที่เกิดขึ้นระหว่างกิจการกับบุคคลภายนอก

เงินได้จะเกิดขึ้นได้เมื่อมีรายการค้าเกิดขึ้นระหว่างกิจการกับบุคคลภายนอก การโอนสินค้าหรือวัตถุดิบระหว่างแผนภายในบริษัทเดียวกันไม่ถือว่ามีเงินได้เกิดขึ้น เพราะยังไม่มีบุคคลภายนอกเข้ามาเกี่ยวข้อง

(3) การส่งมอบสินค้าหรือให้บริการ

เงินได้ถือว่าเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อกิจการได้ขายสินค้าหรือให้บริการเสร็จสิ้นแล้ว ถ้าหากกิจการได้รับเงินแต่ยังมีการผูกพันที่จะต้องให้บริการแก่ลูกค้าในอนาคต ดังนั้นจึงไม่ถือว่ามีเงินได้ เช่น ในกรณีของนิติสารรับค่าสมาชิกล่วงหน้าโดยมีข้อผูกพันที่จะต้องจัดส่งนิติสารในอนาคต เป็นต้น ในกรณีที่กิจการได้รับเงินค่าบริการและได้ให้บริการบางส่วนไปแล้ว คงเหลือบริการบางส่วนที่จะต้องส่งมอบให้ในอนาคต เช่นนี้จะบันทึกได้ตามอัตราส่วนของบริการที่ได้ทำสำเร็จแล้ว

ในปัจจุบันการบันทึกรายได้ตามหลักการรับรู้รายได้ (Realization Concept) เป็นที่ยอมรับกันทั่วไป และหลักการบัญชีของประเทศไทยก็นำหลักการรับรู้รายได้มาใช้ปฏิบัติเช่นเดียวกัน ดังจะเห็นได้จากคำจำกัดความของเงินได้หรือรายได้ในทางบัญชีซึ่งกำหนดไว้ว่า “เงินได้” หมายถึง การเพิ่มขึ้น

ในทรัพย์สินสุทธิของกิจการ อันเนื่องมาจากการขายสินค้าหรือให้บริการ หรือมูลค่าที่คิดเป็นเงินตราของสินค้าหรือบริการที่โอนจากธุรกิจไปให้แก่ลูกค้าในระหว่างงวดเวลาหนึ่ง (สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย 2532)

เมื่อพิจารณาคำจำกัดความของเงินได้ประกอบกับหลักการตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 18 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง รายได้⁴ จะพบว่า ตามตัวอย่างข้างต้นที่อธิบายไว้ในความหมายของเงินได้ทางเศรษฐศาสตร์ในกรณีของนาย A นั้น ค่าใช้จ่ายในการบริโภคจำนวน 300,000 บาท ที่นาย A ได้เสียไป และมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของทรัพย์สินจำนวน 50,000 บาท ซึ่งในแง่เศรษฐศาสตร์ถือเป็นเงินได้นั้น ในแง่วิชาการบัญชีจะไม่ถือเป็นเงินได้ จะถือเป็นเงินได้ก็ต่อเมื่อมีการขายสินค้าหรือให้บริการเกิดขึ้น ฉะนั้น ในแง่วิชาการบัญชี เงินได้ของนาย A ในปีดังกล่าวจึงมีเพียง 400,000 บาท อันเป็นเงินเดือนที่นาย A ได้รับในปีนั้น

กล่าวโดยสรุปได้ว่า เงินได้ทางบัญชีจะเกิดขึ้นภายใต้หลักการรับรู้รายได้ โดยมีเงื่อนไข 3 ประการคือ ธุรกิจนั้นต้องได้รับทรัพย์สินที่ถือว่าเป็นเงินได้ มีรายการค้าเกิดขึ้นระหว่างกิจการบุคคลภายนอก และมีการส่งมอบสินค้าหรือบริการนั้นให้แก่ลูกค้าแล้ว ซึ่งระบบการบันทึกบัญชีของไทยก็มีพื้นฐานมาจากหลักดังกล่าว

2.1.3 ความหมายของเงินได้ในทางภาษีอากร

โดยทั่วไปแล้ว “เงินได้ในทางภาษีอากร” หมายถึง เงินได้ทั้งหมดที่เป็นฐานของภาษีอากร ซึ่งรัฐมีอำนาจในการจัดเก็บ โดยเงินได้ในทางภาษีอากรจะต้องเป็นเงินได้ที่กฎหมายให้อำนาจในการจัดเก็บในทางกลับกัน เงินได้ใด ๆ ที่กฎหมายมิได้กำหนดให้รัฐมีอำนาจในการจัดเก็บภาษีจะไม่ถือเป็นเงินได้ในทางภาษีอากร

กรณีของเงินได้ที่ไม่ถือเป็นเงินได้ในทางภาษีอากรแตกต่างจากเงินได้ที่กฎหมายบัญญัติให้เป็นเงินได้แต่ได้รับยกเว้นภาษี กล่าวคือ เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีนั้นในทางทฤษฎีถือเป็นเงินได้ในทางภาษีอากรเช่นเดียวกัน หากแต่เป็นเงินได้ที่รัฐไม่ประสงค์จะจัดเก็บ โดยมีเหตุผลสนับสนุนบางประการจึงได้บัญญัติไว้เป็นข้อยกเว้น

⁴ การรับรู้รายการเป็นรายได้ระบุไว้ในขอบเขตข้อ 14 ดังนี้

“14 กิจการต้องรับรู้รายได้จากการขายสินค้าเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อดังต่อไปนี้

- 14.1 กิจการได้โอนความเสี่ยงและผลตอบแทนที่มีนัยสำคัญของความเป็นเจ้าของสินค้าให้กับผู้ซื้อแล้ว
- 14.2 กิจการไม่เกี่ยวข้องในการบริหารสินค้าอย่างต่อเนื่องในระดับที่เจ้าของพึงกระทำหรือไม่ได้ควบคุมสินค้าที่ขายไปแล้วทั้งทางตรงและทางอ้อม
- 14.3 กิจการสามารถวัดมูลค่าของจำนวนรายได้ได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 14.4 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจของรายการนั้น
- 14.5 กิจการสามารถวัดมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นหรือที่จะเกิดขึ้นอันเนื่องมากรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ”

การกำหนดเงินได้ในทางภาษีอากรเป็นปัจจัยสำคัญต่อการจัดเก็บภาษีของรัฐและมีผลต่อรายได้ภาษีของรัฐโดยตรง ในทางกลับกัน กฎหมายภาษีอากรก็เป็นกฎหมายที่มีผลกระทบต่อสิทธิและหน้าที่ของประชาชนโดยตรงเช่นเดียวกัน การกำหนดขอบเขตของเงินได้ในทางภาษีอากรจึงต้องพิจารณาถึงหลักเกณฑ์ต่าง ๆ เพื่อให้เป็นภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพและเป็นธรรม เพราะถ้าหากประชาชนรับรู้ว่าการเก็บภาษีอากรเป็นไปอย่างไม่เป็นธรรมก็จะนำไปสู่การหนีภาษี (Tax Evasion) อย่างแพร่หลายในที่สุด

หลักเกณฑ์ที่จะใช้พิจารณาว่า เงินได้ชนิดใดเป็นเงินได้ในทางภาษีอากร อาจนำความหมายของเงินได้ในทางเศรษฐศาสตร์และทางบัญชีเป็นฐานในการพิจารณาประกอบกัน (เอกรัฐ คงมี 2551) ซึ่งเมื่อพิจารณาความหมายของเงินได้ในทางเศรษฐศาสตร์จะเห็นได้ว่า เงินได้ในทางเศรษฐศาสตร์เป็นพื้นฐานของแนวคิดในการจัดเก็บภาษีเงินได้ และเป็นฐานในการกำหนดเงินได้ทางภาษีอากร แต่เนื่องจากเงินได้ในทางเศรษฐศาสตร์เป็นเงินได้ในความหมายอย่างกว้าง การที่บุคคลคนหนึ่งมีการบริโภคเพิ่มขึ้นหรือแม้กระทั่งมูลค่าของทรัพย์สินที่มีอยู่เพิ่มขึ้น ก็ล้วนแต่ถือว่า บุคคลนั้นมีเงินได้แล้ว ถึงแม้จะมีได้มีการทำนิติกรรมแลกเปลี่ยนใด ๆ ก็ตาม จึงเกิดข้อถกเถียงขึ้นว่า ควรจะนำเงินได้ในทางเศรษฐศาสตร์ทั้งหมดเป็นฐานในการจัดเก็บภาษีอากร (เป็นการใช้ภาษีเงินได้เบ็ดเสร็จ หรือ Comprehensive Income Tax) หรือไม่

ข้อโต้แย้งที่เกิดขึ้น คือ ในทางเศรษฐศาสตร์ให้ความหมายคำว่า “เงินได้” กว้างเกินไป และในทางภาษีอากรไม่ควรนำ “มูลค่าที่เพิ่มขึ้นของทรัพย์สินที่มีอยู่” มาใช้เป็นฐานภาษี เนื่องจากการคิดคำนวณมูลค่าที่เพิ่มขึ้นดังกล่าวทำได้ยากและก่อให้เกิดการโต้แย้งกันระหว่างหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีกับผู้เสียภาษีได้ง่าย นอกจากนี้ การเก็บภาษีจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นดังกล่าวยังขัดกับหลักความพร้อมที่จะชำระภาษี (Wherewithal-To-Pay) ซึ่งมีแนวคิดว่าการเก็บภาษีควรจะเก็บเมื่อผู้เสียภาษีมีเงินได้และพร้อมจะชำระ แต่การเก็บภาษีจากมูลค่าทรัพย์สินที่เพิ่มขึ้นโดยที่ยังไม่มีการขายทรัพย์สินนั้น ผู้เสียภาษีจะยังไม่ได้รับตัวเงินที่จะนำไปชำระภาษีได้แต่อย่างใด มีเพียงมูลค่าสมมติที่เพิ่มขึ้นเท่านั้น

ดังนั้น เมื่อพิจารณาเฉพาะความหมายของเงินได้ในส่วนของ “มูลค่าที่เพิ่มขึ้นของทรัพย์สินที่มีอยู่” ของประเทศต่าง ๆ อาจกล่าวได้ว่า ยังไม่มีประเทศใดสามารถเข้าถึงนิยามทางเศรษฐศาสตร์ที่เก็บภาษีจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของทรัพย์สินได้เลย มีเพียงความพยายามที่จะเก็บภาษีจากผลประโยชน์ที่เกิดจากการจำหน่ายโอนทรัพย์สินแล้วเท่านั้น (สุเมธ ศิริคุณ โชติ 2550: 41) เช่น ในประเทศอังกฤษก็จัดเก็บภาษีเฉพาะกรณีที่มีการจำหน่ายทรัพย์สินเท่านั้น ส่วนกรณีที่ทรัพย์สินมีมูลค่าเพิ่มขึ้นก็จะไม่เก็บภาษี เพราะคิดคำนวณยากและราคาทรัพย์สินก็ขึ้นลงตลอดเวลา (ชัยสิทธิ์ ตราฐธรรม 2541: 65) เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม หากจะนำความหมายของเงินได้ในทางบัญชีมาเป็นพื้นฐานในการนิยามความหมายของเงินได้ในทางภาษีอากร ก็จะพบว่า เงินได้ทางบัญชีถูกกำหนดขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงสถานะทางการเงินและผลการดำเนินงานของบริษัท ซึ่งต่างกับเงินได้ทางภาษีอากรที่กำหนดขึ้นเพื่อการจัดเก็บภาษี ดังนั้น ระบบและวิธีการกำหนดเงินได้ทางบัญชีและภาษีอากรจึงมีความแตกต่างกัน อาทิ เช่น หลักเกณฑ์ในการรับรู้รายได้ วิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคาต่าง ๆ เป็นต้น จึงไม่สามารถนำเงินได้ตามบัญชี (Accounting Principle) มาใช้ตีความเงินได้ในทางภาษีอากรได้ทั้งหมดเช่นกัน

2.2 ทฤษฎีระบบภาษีเงินได้ และแนวทางการปฏิรูประบบภาษีเงินได้

2.2.1 ทฤษฎีระบบภาษีเงินได้

โดยทั่วไปแล้วการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สามารถแบ่งออกเป็น 4 ระบบหลัก ๆ ดังนี้

1. Comprehensive Income Tax System

เป็นระบบภาษีเงินได้ที่กำหนดฐานภาษีโดยไม่คำนึงถึงแหล่งที่มาของเงินได้ เพราะถือว่า แหล่งที่มาของเงินได้ทุกประเภทสะท้อนความสามารถในการจ่ายภาษีเท่ากัน ดังนั้น เงินได้ทุกประเภทควร เสียภาษีในอัตราเดียวกัน กล่าวคือ เงินได้ทุกประเภทมีคุณสมบัติเหมือนกัน โดยต่างก็ทำให้ผู้เป็นเจ้าของ มีอำนาจที่จะได้มาซึ่งสิ่งของสำหรับการอุปโภคบริโภคเท่ากันหากมีเงินได้เท่ากัน แม้ว่าบุคคลหนึ่งจะมีแต่ เงินได้ประเภทค่าจ้าง และอีกคนหนึ่งมีแต่เงินได้ประเภทดอกเบี้ยก็ตาม แต่ความสำคัญอยู่ที่ระดับของเงินได้ ทั้งหมดที่บุคคลมีอยู่ในครอบครอง จนมีนักวิชาการบางท่านให้ชื่อของระบบภาษีเงินได้แบบนี้ว่า “ภาษี เงินได้ทั่วโลก (Global Income Taxation)” (ไกรยุทธ ธีรดาสินันท์ 2521: 9)

ข้อดีของระบบภาษีเงินได้นี้ คือ ช่วยให้การบริหารจัดการเก็บและการเสียภาษีสะดวกและ ง่ายขึ้น ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บทั้งด้านผู้เสียภาษีและรัฐบาลก็พลอยลดน้อยลงด้วยนั่นเอง

2. Scholalar Income Tax System

นอกจาก Comprehensive Income Tax System แล้ว ระบบภาษีอื่น ๆ อาจเรียกโดยรวม ได้ว่า เป็นระบบเงินได้แบบฐานภาษีเงินได้เฉพาะประเภท (Scholalar Income Tax Base) กล่าวคือ เป็นระบบ ภาษีเงินได้ที่จัดเก็บจากฐานเงินได้แต่ละประเภทแตกต่างกัน ซึ่งสะท้อนแนวความคิดที่ว่า เงินได้ แต่ละประเภทมีคุณภาพหรือคุณสมบัติต่างกัน ดังนั้นการเก็บภาษีเงินได้ก็ต้องสะท้อนให้เห็นถึง ความแตกต่างเชิงคุณภาพนี้ด้วย นั่นคือ อัตราภาษีที่สมควรแตกต่างกัน ถ้าบุคคลมีเงินได้หลายประเภทก็ต้อง แยกรายการเงินได้เพื่อเสียภาษี เพราะอัตราภาษีและข้อบังคับอื่น ๆ แตกต่างกัน ดังนั้นการเก็บภาษีระบบนี้ จึงมีค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการเก็บและการเสียภาษีที่สูงกว่าระบบภาษีเงินได้แบบ Comprehensive Income Tax ยิ่งการจำแนกประเภทเงินได้ละเอียดมากขึ้นเท่าใด ค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการเก็บก็จะสูงขึ้นเป็นเงา ตามตัว

อย่างไรก็ตาม ข้อดีของระบบภาษีเงินได้แบบ Scholalar Income Tax คือ รัฐบาลสามารถ กำหนดอัตราภาษีที่เหมาะสมสำหรับเงินได้ต่างประเภทกันให้ตอบสนองความต้องการของรัฐได้มากขึ้น และสามารถขยายฐานภาษีจากเงินได้บางประเภทให้กว้างขวางขึ้นได้โดยปราศจากการต่อต้านจากผู้เสียภาษี ซึ่งค่าใช้จ่ายในการบริหารและจัดเก็บภาษีที่เพิ่มขึ้นก็อาจคุ้มค่ากับผลประโยชน์ที่ได้รับ ตัวอย่างของระบบ ภาษีเงินได้แบบ Scholalar Income Tax เช่น ระบบภาษีเงินได้แบบ DIT เป็นต้น

3. Flat Tax System เป็นระบบภาษีที่จัดเก็บภาษีจากเงินได้สุทธิทุกประเภทในอัตราเดียวกันแบบคงที่ ดังนั้น เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเงินได้จากทุน (Capital Income) จะถูกจัดเก็บภาษีเท่ากัน และการประหยัดภาษีจากการหักลดหย่อนต่าง ๆ จะไม่ขึ้นอยู่กับระดับเงินได้ของผู้เสียภาษี

4. Expenditure Tax System เป็นระบบภาษีที่จัดเก็บบนฐานการบริโภคเท่านั้น กล่าวคือไม่มีการจัดเก็บภาษีบนฐานเงินได้ แต่จะเก็บภาษีจากเงินได้ที่ผู้เสียภาษีจ่ายเพื่อซื้อสินค้าและบริการ ดังนั้นเงินได้ที่ไม่ได้ถูกจ่ายออกมา (เงินออมในรูปแบบต่าง ๆ) จะไม่มีภาระภาษีใด ๆ เลย

ทั้งนี้ การจัดเก็บภาษีเงินได้นุคคลธรรมดาแต่ละประเภทมีข้อดีและข้อเสียที่แตกต่างกันไป ยกตัวอย่างเช่น การจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าที่มีความง่ายในการจัดเก็บภาษี และความบิดเบือนที่เกิดจากภาษี (Tax-induced Distortion) น้อย เมื่อเปรียบเทียบกับ การจัดเก็บภาษีประเภทอื่น ๆ แต่ก็จะไม่ส่งเสริมให้เกิดการกระจายเงินได้ หรือในกรณีของ Comprehensive Income Tax System จะมีฐานภาษีที่กว้างมาก ก่อให้เกิดการกระจายรายได้ แต่มีผลเสียในแง่การบิดเบือนระบบภาษี เนื่องจากการประหยัดภาษีจากการหักลดหย่อน และสิทธิประโยชน์ทางภาษีต่าง ๆ จะขึ้นอยู่กับระดับเงินได้ของผู้เสียภาษี

2.2.2 ระบบภาษีเงินได้ของประเทศ OECD

ในทางปฏิบัติแล้วไม่มีประเทศใดในกลุ่มประเทศสมาชิก OECD ที่นำระบบภาษีเงินได้แบบหนึ่งแบบใดมาบังคับใช้อย่างเต็มรูปแบบ โดยทุกประเทศสมาชิก OECD จะมีการจัดเก็บภาษีบนฐานเงินได้ (Income Base) ร่วมกับฐานการบริโภค (Consumption Base) และมีการจัดเก็บภาษีที่แตกต่างกันในแต่ละประเภทเงินได้อีกด้วย เช่น ผลประโยชน์อื่นนอกเหนือจากเงินเดือนหรือค่าจ้างที่ได้รับจากนายจ้าง (Fringe Benefits) เงินได้ค่าเช่าจากบ้านที่เจ้าของอาศัยอยู่เอง (Owner-occupied Housing) และการจัดเก็บภาษีประกันสังคม (Social Security Contributions) จากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) เป็นต้น หรืออาจจะกล่าวได้ว่าเกือบทุกประเทศในกลุ่มสมาชิก OECD มีการจัดเก็บภาษีเงินได้ในรูปแบบ Semi-comprehensive Income Tax System และ Semi-dual Income Tax System ซึ่งมีรายละเอียดของการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแต่ละประเภท ดังนี้

1. Comprehensive Income System

ประเทศส่วนใหญ่ในกลุ่มประเทศสมาชิก OECD ยังคงจัดเก็บภาษีโดยใช้หลักการพื้นฐานจาก Comprehensive Income Tax System หรือในอีกชื่อหนึ่งคือ Haig-Simon Definition โดยจัดเก็บภาษีจากเงินได้ทุกประเภทในอัตราเดียวกัน โดย Comprehensive Income Tax System เป็นระบบภาษีที่มีความเป็นธรรมตามแนวนอน (Horizontal Equity)⁵ และแนวตั้ง (Vertical Equity)⁶ เนื่องจากจัดเก็บภาษีตามความสามารถในการจ่ายภาษีของแต่ละบุคคล (Ability to Pay) และลดแรงจูงใจในการหลีกเลี่ยงภาษี

⁵ บุคคลที่มีความสามารถในการเสียภาษีเท่ากัน ควรเสียภาษีเท่ากัน

⁶ บุคคลที่มีความสามารถในการเสียภาษีมากกว่า ควรเสียภาษีมากกว่า

เนื่องจากจัดเก็บภาษีจากเงินได้ทุกประเภทในอัตราเดียวกัน ทำให้มีต้นทุนในการบริหารจัดการเก็บภาษี (Tax Administration Costs) ต่ำ นอกจากนี้ ยังช่วยส่งเสริมการกระจายรายได้ผ่านการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าอีกด้วย

อย่างไรก็ตาม ในกลุ่มสมาชิก OECD ไม่มีประเทศใดเลยที่นำหลักการ Comprehensive Income Tax System มาใช้อย่างเต็มรูปแบบ เช่น การไม่เก็บภาษีเงินได้จากบ้านที่เจ้าของอาศัยอยู่เอง (Owner-occupied Dwelling) และการจัดเก็บภาษีเงินได้แต่ละประเภทในอัตราที่แตกต่างกัน เช่น จัดเก็บภาษีจากผลประโยชน์อื่นนอกเหนือจากเงินเดือนหรือค่าจ้างที่ได้รับจากนายจ้าง (Fringe Benefits) ในอัตราที่ต่ำกว่าค่าจ้างแรงงาน (Wage Income) เป็นต้น ซึ่งทำให้ระบบขาดความเป็นกลางทางภาษี (Lack of Neutrality) นอกจากนี้ Comprehensive Income Tax System ยังคงมีปัญหาในการนิยามเงินได้แต่ละประเภท ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อกรแยกประเภทเงินได้ และสร้างต้นทุนในการเสียภาษีของผู้เสียภาษี (Tax Compliance Costs) และต้นทุนในการจัดเก็บภาษีของรัฐ (Tax Administration Costs) ทำให้ไม่ประสบผลสำเร็จในการสร้างความเป็นธรรมและความมีประสิทธิภาพตามหลักการของ Comprehensive Income Tax System ที่แท้จริง

นอกจากนี้ การจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าสำหรับเงินได้ทุกประเภทยังอาจส่งผลกระทบดังนี้

1) ลดกิจกรรมทางเศรษฐกิจ เช่น ลดแรงจูงใจในการทำงาน การลงทุนในทรัพยากรมนุษย์ และการลงทุนในสินทรัพย์เสี่ยง เป็นต้น ทำให้รัฐต้องมีมาตรการทางภาษีหรือสิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อลดผลกระทบดังกล่าว เช่น การจัดระบบการศึกษาและสิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อส่งเสริมการศึกษา การจัดระบบสวัสดิการสังคม และการนำผลขาดทุนจากการลงทุนในสินทรัพย์เสี่ยงมาหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ (Loss Carry Forward) เป็นต้น

2) การเคลื่อนย้ายเงินทุนในกรณีของเงินได้จากทุน (Capital Income) ซึ่งสามารถเคลื่อนย้ายได้ง่ายกว่าเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ทำให้ในหลาย ๆ ประเทศจำเป็นต้องจัดเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราที่ต่ำกว่าเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

2. Dual Income Tax

โดยหลักการแล้ว DIT เป็นการผสมผสานระหว่างการจัดเก็บภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตราก้าวหน้า และจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลรวมทั้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราค่าและคงที่ นอกจากนี้ ระบบ DIT ยังมีกฎการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule) ในกรณีของผู้ประกอบการอิสระ (Self-employed) ที่มีเงินได้ทั้งจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเงินได้จากทุน (Capital Income) โดยใช้อัตราผลตอบแทนสมมติ (Imputed Rate of Return) เพื่อนำมาคำนวณหาผลตอบแทนจากการนำทรัพย์สินมาประกอบธุรกิจและเสียภาษีในลักษณะเดียวกับเงินได้จากทุน (Capital Income) แล้วเงินได้ส่วนที่เหลือก็จะถูกเก็บภาษีในลักษณะของเงินได้จากแรงงาน

(Labor Income) อย่างไรก็ตาม กฎการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule) ยังคงมีข้อจำกัดในการนำมาใช้ เช่น

1) การกำหนดอัตราผลตอบแทนสมมติ (Imputed Rate of Return) สำหรับการประกอบธุรกิจทุกประเภทในอัตราที่เท่ากัน

2) ความเหมาะสมของมูลค่าทรัพย์สินที่นำมาใช้เป็นฐานในการคำนวณผลตอบแทนว่าควรรวมถึงทรัพย์สินทางการเงินหรือไม่ และควรใช้มูลค่าทรัพย์สินสุทธิ (กรณีมีหนี้สิน) ในการคำนวณผลตอบแทนหรือไม่

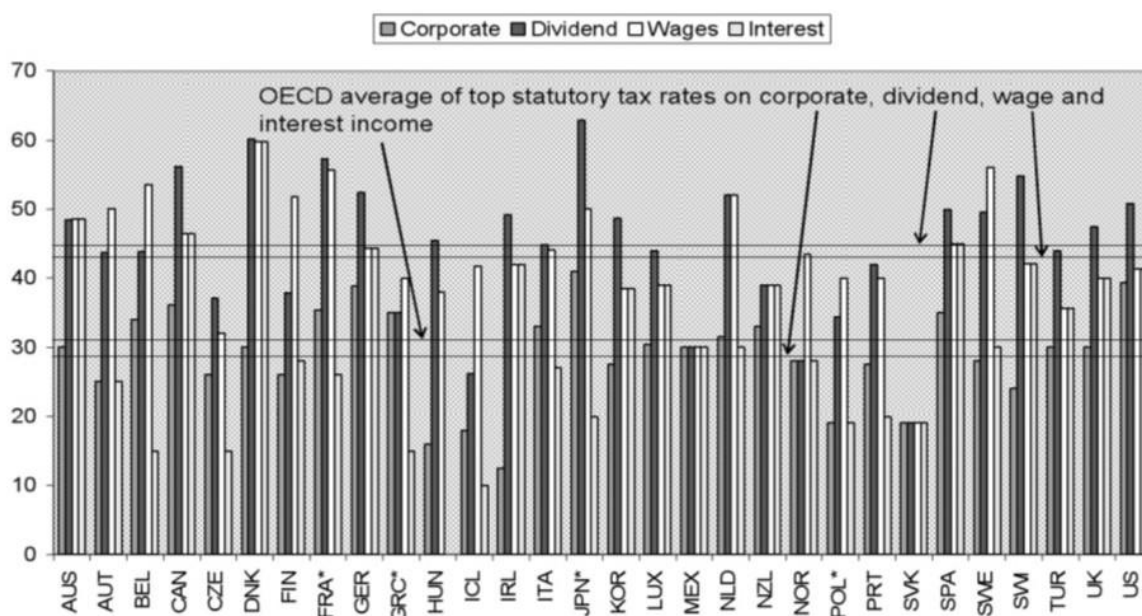
3. Semi-dual Income Tax System

ในทางปฏิบัติไม่มีประเทศใดเลยที่นำระบบ Comprehensive Income Tax หรือ Dual Income Tax มาบังคับใช้อย่างเต็มรูปแบบ หรืออาจจะกล่าวได้ว่า ทุกประเทศใช้ระบบภาษีแบบ Semi-comprehensive Income หรือ Semi-dual Income Tax โดย Semi-dual Income Tax เป็นระบบภาษีที่จัดเก็บภาษีจากเงินได้แต่ละประเภทในอัตราที่แตกต่างกัน ซึ่งโดยปกติแล้วจะจัดเก็บภาษีจากเงินได้จากทุน (Capital Income) (ทั้งนิติบุคคลและบุคคลธรรมดา) ประเภทหลัก ๆ ในอัตราต่ำแบบคงที่ ส่วนเงินได้ประเภทอื่น ๆ จะถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูงแบบอัตราก้าวหน้า

สำหรับความแตกต่างระหว่าง Semi-comprehensive Income Tax และ Semi-dual Income Tax นั้นไม่สามารถแยกได้อย่างชัดเจนมากนัก แต่อาจจะใช้เกณฑ์อัตราภาษีที่แตกต่างในแต่ละประเภทเงินได้ กล่าวคือ

- 1) Semi-comprehensive Income Tax มักเก็บภาษีจากเงินได้เกือบทุกประเภทในอัตราสูงแบบก้าวหน้า
- 2) Semi-dual Income Tax มักเก็บภาษีจากเงินได้จากทุน (Capital Income) ประเภทหลัก ๆ ในอัตราต่ำและคงที่ (Low and Flat) และเก็บภาษีจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตราสูงแบบก้าวหน้า

รูปที่ 1: อัตราภาษีขั้นสูงสุดแบ่งตามประเภทเงินได้ ได้แก่ เงินได้นิติบุคคล เงินปันผล ค่าจ้าง และดอกเบี้ย
ของกลุ่มประเทศสมาชิก OECD ในปี ค.ศ. 2005



ที่มา: OECD (2006)

รูปที่ 1 เป็นตัวอย่างการแบ่งแยกระบบภาษีที่แต่ละประเทศในกลุ่ม OECD ใช้ ผ่านลักษณะการกำหนดอัตราภาษีขั้นสูงสุดแบ่งตามประเภทเงินได้ ได้แก่ เงินได้นิติบุคคล เงินปันผล ค่าจ้าง และดอกเบี้ยเงินฝาก โดยจากรูปที่ 1 แสดงให้เห็นว่า

1) ประเทศที่นำระบบ DIT มาใช้ ด้วยการกำหนดอัตราภาษีที่สูงสำหรับเงินได้ค่าจ้าง และกำหนดอัตราภาษีต่ำและเป็นอัตราเดียวกันสำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) ทุกประเภท เช่น ประเทศนอร์เวย์ (NOR)

2) ประเทศที่ใช้ระบบ Semi-dual Income Tax สามารถแบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม ได้แก่

2.1) ประเทศที่กำหนดอัตราภาษีสูงสุดสำหรับเงินปันผลใกล้เคียงกับค่าจ้าง และสูงกว่าอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลและดอกเบี้ย เช่น ประเทศออสเตรีย (AUT) ฝรั่งเศส (FRA) อิตาลี (ITA) เนเธอร์แลนด์ (NLD) โปแลนด์ (POL) โปรตุเกส (PRT) สวีเดน (SWE)

2.2) ประเทศที่กำหนดอัตราภาษีสูงสุดสำหรับเงินได้จากทุน (เงินปันผล เงินได้นิติบุคคล และดอกเบี้ย) ต่ำกว่าเงินได้จากแรงงาน (ค่าจ้าง) และภาษีเงินได้จากทุนแต่ละประเภทแตกต่างกัน (ไม่เท่ากันพอดีดังเช่นกรณีของ DIT) เช่น ประเทศเบลเยียม (BEL) กรีซ (GRC)

3) ประเทศที่ใช้ระบบ Comprehensive Income Tax ซึ่งมีลักษณะการกำหนดอัตราภาษีสูงสุดของภาษีเงินได้นิติบุคคล เงินปันผล ค่าจ้าง และดอกเบี้ย ที่ใกล้เคียงกัน เช่น ประเทศออสเตรเลีย (AUS) เดนมาร์ก (DNK) เม็กซิโก (Mexico) นิวซีแลนด์ (NZL) และประเทศสโลวัก (SVK)

4) ประเทศที่ใช้ระบบ Semi-comprehensive Income Tax ซึ่งมีการกำหนดอัตราภาษีของค่าจ้างเท่ากับอัตราดอกเบี้ย เช่น ประเทศแคนาดา (CAN) เยอรมนี (GER) ไอร์แลนด์ (IRL) เกาหลี (KOR) ลักเซมเบิร์ก (LUX) สเปน (SPA) สวิตเซอร์แลนด์ (SWI) ตุรกี (TUR) อังกฤษ (UK) และสหรัฐอเมริกา (US)

อาจสรุปได้ว่า ประมาณครึ่งหนึ่งของประเทศสมาชิก OECD มีการนำระบบ DIT และ Semi-dual Income Tax มาใช้ ส่วนอีกครึ่งหนึ่งของประเทศสมาชิกมีการนำระบบ Comprehensive Income Tax และ Semi-comprehensive Income Tax มาใช้ อย่างไรก็ตาม การแบ่งแยกระบบภาษีที่แต่ละประเทศในกลุ่ม OECD ใช้ดังกล่าวข้างต้นนั้น เป็นเพียงการเปรียบเทียบอัตราภาษีขั้นสูงสุดเท่านั้น ซึ่งบางประเทศอาจมีการกำหนดอัตราภาษีทั้งแบบคงที่และแบบก้าวหน้า รวมทั้งแต่ละประเทศมีการกำหนดค่าลดหย่อนที่แตกต่างกันในแต่ละประเภทเงินได้อีกด้วย นอกจากนี้ ยังไม่ได้มีการเปรียบเทียบอัตราภาษีของส่วนต่างราคา และไม่ได้นำวิเคราะห์ถึงผลกระทบทางเศรษฐกิจของแต่ละประเทศที่มีการใช้ระบบภาษีที่แตกต่างกัน

4. Flat Rate

ประเทศเอสโตเนียเป็นประเทศยุโรปที่มีการนำระบบอัตราภาษีแบบคงที่ในอัตราร้อยละ 26 มาบังคับใช้สำหรับการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปี ค.ศ. 1994 และลดเหลือร้อยละ 20 ในปี ค.ศ. 2007 เป็นต้นมา หลังจากนั้นประเทศแถบตะวันออกเฉียงเหนือของทะเลบอลติก ได้แก่ ลิทัวเนียและลัตเวีย ได้นำระบบอัตราภาษีคงที่มาใช้ ประเทศรัสเซียก็ได้้นำระบบภาษีอัตราคงที่มาใช้เก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราร้อยละ 13 ในปี ค.ศ. 2001 นอกจากนี้ ประเทศสโลวักซึ่งเป็นประเทศในกลุ่มสมาชิก OECD ประเทศเดียวที่ได้้นำระบบอัตราภาษีคงที่มาใช้เก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราร้อยละ 19 และทำให้อีกหลาย ๆ ประเทศสมาชิก OECD ยังคงถกเถียงถึงการนำระบบอัตราภาษีแบบคงที่มาบังคับใช้

โดยปกติแล้ว การนำระบบอัตราภาษีคงที่มาบังคับใช้มักจะทำพร้อมกับการเลิกรายการลดหย่อนภาษี (Tax Allowance) และการเครดิตภาษี (Tax Credit) ต่าง ๆ เพื่อให้ระบบภาษีมีความง่าย และไม่ยุ่งยากซับซ้อนเหมือนการกำหนดอัตราภาษีแบบก้าวหน้า ซึ่งยากต่อการทำความเข้าใจของผู้เสียภาษี และยังอาจสร้างแรงจูงใจในการหลีกเลี่ยงภาษีของผู้เสียภาษีอีกด้วย ซึ่งจะกระทบต่อประสิทธิภาพ ต้นทุนและรายได้ในการจัดเก็บภาษี และความเป็นธรรมทางภาษี

จากลักษณะดังกล่าวการจัดเก็บภาษีในอัตราคงที่มีประสิทธิภาพมากกว่าการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า เนื่องจากระบบภาษี และอัตราภาษีที่แท้จริง (Effective Tax Rate) ไม่ได้ถูกบิดเบือนจากรายการค่าลดหย่อนและสิทธิประโยชน์ทางภาษีเท่ากับการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า นอกจากนี้ การเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราต่ำนั้น จะเป็นการลดผลกระทบของภาษีต่อการบิดเบือนอุปทานแรงงานในตลาดแรงงาน และระดับการออมในระบบเศรษฐกิจอีกด้วย

5. Expenditure Taxation

นักเศรษฐศาสตร์จำนวนมากต่างถกเถียงถึงการนำระบบจัดเก็บภาษีบนฐานการบริโภคมาใช้ โดยให้เหตุผลสนับสนุนในเรื่องความง่ายในการจัดเก็บภาษี และมีประสิทธิภาพมากกว่าการจัดเก็บภาษีบนฐานเงินได้ เนื่องจากการจัดเก็บภาษีการบริโภคในปัจจุบันจะเสียภาษีในอัตราที่ต่ำกว่าการจัดเก็บภาษีการบริโภคในอนาคต ถึงแม้ว่าจะเก็บภาษีในอัตราเดียวกัน (เนื่องจากมูลค่าของเงินในปัจจุบันน้อยกว่ามูลค่าของเงินในอนาคต) และยังมีฐานภาษีและเกณฑ์ในการคำนวณฐานภาษีชัดเจน กล่าวคือ จัดเก็บภาษีบนฐานการบริโภค ซึ่งคำนวณได้จากเงินได้ที่ได้รับตามเกณฑ์เงินสดในช่วงเวลาหนึ่งหักออกด้วยการออม ซึ่งไม่ยุ่งยากเหมือนกับการกำหนดฐานภาษีเงินได้ ซึ่งมีการกำหนดฐานภาษีเป็นเงินได้แต่ละประเภท

อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีบนฐานการบริโภคมีจุดอ่อน คือ ไม่สามารถใช้เป็นเครื่องมือเพื่อการกระจายรายได้เหมือนกับการจัดเก็บภาษีบนฐานเงินได้ในอัตราก้าวหน้า และการจัดเก็บภาษีบนฐานการบริโภคเพียงอย่างเดียวอาจไม่เพียงพอต่อการใช้จ่ายของรัฐ และหากประเทศใดประเทศหนึ่งจัดเก็บบนฐานการบริโภคเพียงอย่างเดียว ในขณะที่ประเทศอื่น ๆ จัดเก็บภาษีบนฐานเงินได้ ก็อาจทำให้ผู้เสียภาษีเลือกที่จะบริโภคในประเทศที่ไม่เก็บภาษีบนฐานการบริโภค หรือประเทศที่เก็บภาษีบนฐานการบริโภคในอัตราที่ต่ำกว่า ซึ่งสอดคล้องกับข้อเท็จจริงที่ไม่มีประเทศใดในโลกที่จัดเก็บภาษีบนฐานการบริโภคเพียงอย่างเดียว โดยทุกประเทศล้วนแต่มีการเก็บภาษีบนฐานการเงินได้ร่วมกับฐานการบริโภคทั้งสิ้น

ทั้งนี้ มีข้อข้อสังเกตบางประการจากข้อมูลระบบภาษีของประเทศสมาชิก OECD ซึ่งชี้ว่าประเทศส่วนใหญ่มีการเลือกปฏิบัติทางภาษีต่อการออมเพื่อการเกษียณอายุ (Tax Treatment of Pension Savings) ที่เหมือนกัน กล่าวคือ มีจำนวน 21 ประเทศที่มีการยกเว้นเงินได้ที่จ่ายเป็นเงินสะสมการออมเพื่อการเกษียณอายุ และเงินผลประโยชน์ที่เกิดจากการลงทุนของกองทุน แต่จัดเก็บภาษีจากเงินที่ได้รับเมื่อเกษียณ (Exempt - Exempt - Tax: EET Treatment)⁷ และอีก 1 ประเทศที่เก็บภาษีเงินได้ที่จ่ายเป็นเงินสะสมการออมเพื่อการเกษียณอายุ แต่ยกเว้นเงินผลประโยชน์ที่เกิดจากการลงทุนของกองทุน และเงินที่ได้รับเมื่อเกษียณ (Tax - Exempt - Exempt: TEE Treatment) ส่วนประเทศที่เหลือก็มีการให้สิทธิประโยชน์เพื่อจูงใจให้เกิดการออมเช่นกัน การที่ทุกประเทศมีการจัดเก็บภาษีบนฐานเงินได้ และมีการเลือกปฏิบัติทางภาษีต่อการออมเพื่อการเกษียณอายุจะให้ผลลัพธ์เหมือนกับการจัดเก็บภาษีบนฐานการบริโภคเพียงเดียว เนื่องจากเงินออมแทบจะไม่มีภาระภาษีใด ๆ เลย ($\text{Income} = \text{Consumption} + \text{Saving}$) ดังนั้น จึงเสมือนว่าประเทศดังกล่าวมีระบบภาษีที่ใกล้เคียงกับการจัดเก็บภาษีบนฐานการบริโภคเท่านั้น

2.2.3 แนวทางการปฏิรูประบบภาษีเงินได้

Steffen Ganghof (2005) ได้ศึกษาและอธิบายว่า แต่เดิมนั้นระบบภาษีเงินได้ที่ได้รับความนิยมในประเทศต่าง ๆ ล้วนได้รับอิทธิพลมาจากแนวคิดความหมายของเงินได้แบบ Comprehensive Income Tax ซึ่งนิยามความหมายของเงินได้ตามความหมายในเชิงเศรษฐศาสตร์ คือ จัดเก็บภาษีจากเงินได้ทุกชนิด

⁷ นั่นคือ ไม่เก็บภาษีจาก Contribution และ Growth แต่เก็บภาษีจาก Distribution เท่านั้น

ในอัตราเดียวกัน โดยไม่คำนึงถึงแหล่งที่มาของเงินได้ ซึ่งตามหลักการดังกล่าวดูเหมือนว่า จะทำให้เกิดความเป็นธรรมในระหว่างเงินได้ต่างชนิดกัน และไม่มีแรงจูงใจให้ผู้เสียภาษีต้องวางแผนภาษีหรือเบี่ยงเบนรูปแบบของธุรกิจเพื่อให้ได้รับเงินได้ในอัตราที่ต่ำกว่า เนื่องจากไม่มีความแตกต่างระหว่างเงินได้ต่างชนิดกัน

แต่ในทางปฏิบัติกลับไม่มีประเทศใดเลยที่สามารถจัดเก็บภาษีตามหลักการ Comprehensive Income Tax อย่างสมบูรณ์แบบได้ เนื่องด้วยเหตุผลทางเศรษฐกิจ สังคม และการเมือง ทำให้ต้องบัญญัติให้มีการยกเว้นหรือลดหย่อนสำหรับเงินได้บางประเภท อันส่งผลให้เกิดปัญหาความไม่เป็นธรรมระหว่างผู้มีเงินได้ต่างชนิดกัน และมีปัญหาการเลี่ยงภาษีตามมา

กลุ่มประเทศนอร์ดิกจึงพยายามคิดค้นและเสนอแนวทางการเก็บภาษีแบบ DIT ซึ่งเบื้องหลังของแนวคิดการจัดเก็บภาษีเงินได้แบบ DIT นี้ ได้รับอิทธิพลมาจากปัญหาความไม่เป็นธรรม (Equity) และความไม่มีประสิทธิภาพ (Efficiency) ของระบบเงินได้แบบเดิม โดยเฉพาะปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) ที่นับวันจะยิ่งทวีความรุนแรงมากยิ่งขึ้น และทำให้รัฐเสียรายได้จากภาษีที่ควรจัดเก็บได้จากเงินได้ดังกล่าวเป็นจำนวนมาก

สำหรับการประยุกต์ใช้ระบบ DIT กับประเทศไทยนั้น กนต์ธีร์ นุชสุวรรณ และณัฐศดา ปาลวัฒน์วิไชย (2549) ได้ศึกษาและชี้ว่า ในกรณีของภาษีเงินได้นิติบุคคลมีความพร้อมอยู่แล้วในระดับหนึ่ง เนื่องจากลักษณะการคำนวณภาษีจากฐานกำไรสุทธิมาจากการรวมรายได้จากแหล่งเงินได้ต่าง ๆ เข้าไว้ด้วยกัน โดยไม่ได้คำนึงถึงแหล่งที่มาของเงินได้อยู่แล้ว ซึ่งสามารถกำหนดให้นิติบุคคลเสียภาษีในอัตรากำไรของเงินได้จากทุน (Capital Income) ที่กำหนดได้เลย แต่อย่างไรก็ตาม การปรับลดอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลให้เท่ากับอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลธรรมดาขั้นต่ำสุด อาจกระทบต่อฐานะทางการเงินคลั่งได้

ในส่วนของภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาของไทยก็ค่อนข้างมีความพร้อมอยู่แล้ว เนื่องจากระบบภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาในปัจจุบันมีการแยกประเภทเงินได้ออกเป็น 8 ประเภทตามลักษณะของเงินได้ อย่างไรก็ตาม การเก็บภาษีตามระบบ DIT จะส่งผลให้นิติบุคคลธรรมดาที่ประกอบอาชีพอิสระมีหน้าที่ต้องแยกเงินได้จากทุน (Capital Income) ออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ซึ่งอาจก่อให้เกิดความยุ่งยากและก่อให้เกิดต้นทุนในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร (Tax Compliance Costs) ของผู้มีหน้าที่เสียภาษี

2.3 ระบบภาษีเงินได้แบบแยกที่มาของเงินได้ DIT

หากพิจารณาว่า เงินได้เป็นดัชนีวัดความสามารถในการเสียภาษีที่ดีที่สุดตามหลักความสามารถในการชำระภาษี (Ability-to-pay Principle) ซึ่งเป็นไปตามระบบ Comprehensive Income Tax แล้ว เงินได้ทุกประเภทก็ควรถูกเก็บภาษีในอัตราเดียวกัน ดังนั้น เงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้

จากแรงงาน (Labor Income) ควรถูกเก็บภาษีเท่ากัน นอกจากนี้ หากเก็บภาษีจากเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ต่างกัน ยังขัดกับหลักความเป็นธรรมแนวนอน (Horizontal Equity) อีกด้วย

อย่างไรก็ตาม หากพิจารณาในด้านประสิทธิภาพ (Efficiency) ของระบบภาษีแล้ว ถ้าเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตราเดียวกันซึ่งเป็นอัตราที่สูงก็อาจทำให้ประสิทธิภาพในการเก็บภาษีของรัฐบาลน้อยลง เนื่องจากโดยธรรมชาติของเงินได้จากทุน (Capital Income) จะมีความยืดหยุ่นสูง สามารถเคลื่อนย้ายไปยังประเทศที่เก็บภาษีต่ำกว่าได้ง่าย ดังนั้นตามหลักการความยืดหยุ่นผกผันของแรมซีย์ (Ramsey's Inverse Elasticity Rule) แนะนำว่า อัตราภาษีสำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) ควรเก็บในอัตราต่ำ เพื่อขยายฐานภาษีให้กว้างขึ้นและลดปัญหาการเคลื่อนย้ายทุนให้น้อยลง (Chamley 1986)

รูปแบบของระบบภาษีแบบ DIT สามารถแยกพิจารณาได้ 2 ส่วน คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล

2.3.1 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ในส่วนนี้จะแยกพิจารณาเป็น 3 ประเด็น คือ ฐานภาษี การแยกเงินได้จากทุน (Capital Income) ออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และอัตราภาษี

1) ฐานภาษี

ระบบภาษีแบบ DIT จะแยกเงินได้ออกเป็น 2 ประเภท คือ เงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

1.1) เงินได้จากทุน (Capital Income)

เงินได้ประเภทนี้เป็นเงินได้ประเภทที่ผู้เสียภาษีไม่ต้องใช้กำลังกายในการทำงานเพื่อให้ได้มา แต่เป็นเงินได้ในลักษณะของผลตอบแทนจากการลงทุนในธุรกิจ หรือเป็นเงินได้ในลักษณะดอกผลทางนิตินัยที่ออกงอกจากทรัพย์สินที่มีอยู่แล้ว โดยเงินได้จากทุน (Capital Income) ประกอบด้วย

- (1) ดอกเบี้ย (Interest)
- (2) เงินปันผล (Dividends)
- (3) ผลได้จากทุน (Capital Gains) ซึ่งรวมถึงผลได้จากทุนในหุ้น ในที่ดิน และอื่น ๆ
- (4) ค่าเช่า (Rent)
- (5) เงินได้จากการซื้อขายที่ดิน (Income from Land Transfer)
- (6) ค่าสิทธิ (Royalty) จากทรัพย์สินที่ครอบครอง

(7) เงินได้จากทุน (Capital Income) ส่วนที่ได้จากการแยกเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ของบุคคลธรรมดาที่ประกอบอาชีพอิสระไม่ได้เป็นลูกจ้าง (Self-employed)⁸

1.2) เงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

เงินได้ประเภทนี้เป็นเงินได้ที่ผู้เสียภาษีต้องใช้แรงงาน ความรู้ความชำนาญในการทำงานเพื่อให้ได้มาซึ่งค่าจ้าง หรือผลตอบแทนจากการทำงานนั้น ๆ โดยเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ประกอบด้วย

- (1) ค่าจ้าง (Wages)
- (2) เงินเดือน (Salaries)
- (3) ผลประโยชน์อื่นนอกเหนือจากเงินเดือนหรือค่าจ้างที่ได้รับจากนายจ้าง (Fringe Benefits) ซึ่งหมายถึง ผลประโยชน์อื่นใดที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้างนอกเหนือจากเงินเดือนหรือค่าจ้างที่ได้รับตามปกติ ไม่ว่าผลประโยชน์ดังกล่าวจะอยู่ในรูปของตัวเงินหรือไม่ก็ตาม เช่น การที่นายจ้างให้พักอาศัยที่บ้านพักฟรี การได้รับประทานอาหารกลางวันฟรี เป็นต้น
- (4) เงินบำนาญ (Pension Income)
- (5) ผลประโยชน์ที่ได้รับจากกองทุนประกันสังคม (Social Security Benefit)
- (6) เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ส่วนที่ได้จากการแยกเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ของบุคคลธรรมดาที่ประกอบอาชีพอิสระไม่ได้เป็นลูกจ้าง (Self-employed)**
- (7) ค่าสิทธิ (Royalty) เฉพาะที่ไม่จัดอยู่ในเงินได้จากทุน

2) การแยกเงินได้จากทุน (Capital Income) ออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

บุคคลธรรมดาที่ประกอบอาชีพอิสระไม่ได้เป็นลูกจ้าง (Self-employed) จะมีเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ซึ่งเงินได้นี้ประกอบด้วย 2 ส่วน คือ

- (1) ผลตอบแทนจากการที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาลงทุนในกิจการของตน หรือเป็นผลตอบแทนจากสินทรัพย์ที่กิจการมีอยู่ อันเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income)
- (2) ค่าแรงสำหรับเจ้าของกิจการเอง ซึ่งลงแรงไปในกิจการของตน อันถือเป็นเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

⁸ กล่าวคือ กรณีของบุคคลธรรมดาที่ประกอบอาชีพอิสระที่ไม่ได้เป็นลูกจ้าง (Self-employed) จะต้องมีการแยกเงินได้จากการประกอบธุรกิจออกเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเงินได้ตาม (7) นี้เป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) ที่แยกออกมาจากเงินได้พึงประเมินทั้งก่อนแล้ว

ทั้งนี้ การจำแนกว่า เงินได้ส่วนใดเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้ส่วนใดเป็นเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ย่อมทำได้ไม่ง่ายนัก ซึ่งปัญหาในทางปฏิบัติที่เกิดขึ้น คือ

- (1) ถ้าจัดให้เงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ทั้งก่อนเป็นเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ซึ่งจะถูกลบภาษีในอัตราก้าวหน้า ก็จะเกิดความไม่เป็นธรรมกับส่วนที่เป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) ซึ่งแฝงอยู่ เนื่องจากจะถูกเก็บภาษีสูงกว่าเงินได้จากทุน (Capital Income) ประเภทอื่น ๆ
- (2) ถ้าจัดให้เงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ทั้งก่อนเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) ทั้งที่จริง ๆ แล้ว มีส่วนของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) แฝงอยู่ด้วย ก็จะส่งผลให้เงินได้ส่วนนั้นสามารถหลีกเลี่ยงจากการเสียภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตราก้าวหน้าได้ ซึ่งก็จะเกิดความไม่เป็นธรรมในระบบภาษี

จากลักษณะข้างต้น ประเทศในกลุ่มนอร์ดิกจึงได้คิดค้นกฎการแยกเงินได้ (**Income-splitting Rule**) ขึ้นเป็นพิเศษสำหรับเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ของบุคคลธรรมดาที่ประกอบอาชีพอิสระไม่ได้เป็นลูกจ้าง (Self-employed) โดยมีหลักการพื้นฐาน คือ ในการแยกเงินได้ออกเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) นั้น ให้เริ่มจากการหาจำนวนของเงินได้จากทุน (Capital Income) ให้ได้เสียก่อน ซึ่งหลักการทั่วไปในเรื่องนี้ในกลุ่มประเทศนอร์ดิกให้ถือว่า เงินได้จากทุน (Capital Income) เท่ากับขั้นต่ำสุดของมูลค่าผลตอบแทนสมมติ (**Imputed Return**) ที่ได้รับจากสินทรัพย์ของกิจการ (Business Asset) ส่วนเงินได้ที่เหลือให้ถือเป็นเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) (Sorensen 2005)

สาเหตุที่ต้องกำหนดผลตอบแทนสมมติขึ้นมาในหลักการคำนวณนี้เนื่องจากว่า แท้จริงแล้ว เราไม่สามารถแยกเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ของบุคคลธรรมดาทั้งก่อนออกเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ได้อย่างถูกต้องสมบูรณ์ การกำหนดอัตราผลตอบแทนสมมติ (Imputed Rate of Return) ขึ้นมา เพื่อคำนวณหาผลตอบแทนสมมติ (Imputed Return) จะนำไปสู่การหาจำนวนเงินได้จากทุน (Capital Income) ต่อไป ซึ่งปฏิเสธไม่ได้ว่า หลักการนี้เป็นเพียงความพยายามที่จะคิดค้นสูตรการคำนวณเพื่อหาค่าของเงินได้แต่ละประเภทให้ใกล้เคียงความจริงที่สุดเท่านั้น

สำหรับอัตราผลตอบแทนสมมติ (Imputed Rate of Return) นี้ ประเทศในกลุ่มนอร์ดิกจะอ้างอิงมาจากอัตราดอกเบี้ยของพันธบัตรรัฐบาลบวกกับอัตราดอกเบี้ยส่วนเพิ่มชดเชยความเสี่ยงจากการผิมนัดชำระหนี้ (**Risk Premium**) ตามที่กฎหมายกำหนด (Sorensen 2005: 559-586)

กฎการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule) โดยใช้ผลตอบแทนสมมติ (Imputed Return)

มาคำนวณมีอยู่ 2 วิธี ได้แก่ วิธี Gross Asset และวิธี Net Asset (เอกสาร คมมี 2551)

(1) วิธี Gross Asset

วิธีนี้ใช้ในกรณีของประเทศนอร์เวย์ (Kleinbard 2010) ซึ่งเป็นการคำนวณจากมูลค่าสินทรัพย์ของธุรกิจ (Gross Asset) โดยใช้สูตร

$$\begin{aligned}\text{Capital Income} &= \text{Imputed Return} - \text{Interest on Business Debt} \\ &= (\text{Gross Asset} \times \text{Imputed Rate of Return}) - \text{Interest on Business Debt} \\ \text{Labor Income} &= \text{Gross Profit} - \text{Imputed Return} \\ &= \text{Gross Profit} - (\text{Gross Asset} \times \text{Imputed Rate of Return})\end{aligned}$$

โดยที่ Gross Profit	คือ กำไรก่อนเสียดอกเบี้ย
Imputed Return	คือ ผลตอบแทนสมมติ
Gross Asset	คือ มูลค่าสินทรัพย์ของธุรกิจ
Imputed Rate of Return	คือ อัตราผลตอบแทนสมมติ
Interest on Business Debt	คือ ดอกเบี้ยจากการกู้ยืม

(2) วิธี Net Asset

วิธีนี้ใช้ในกรณีของประเทศฟินแลนด์และสวีเดน (Kleinbard 2010) ซึ่งเป็นการคำนวณจากมูลค่าสินทรัพย์สุทธิของธุรกิจ (Net Asset) โดยใช้สูตร

$$\begin{aligned}\text{Capital Income} &= \text{Imputed Return} \\ &= \text{Net Asset} \times \text{Imputed Rate of Return} \\ \text{Labor Income} &= \text{Net Profit} - \text{Imputed Return} \\ &= \text{Net Profit} - (\text{Net Asset} \times \text{Imputed Rate of Return})\end{aligned}$$

โดยที่ Net Profit	คือ กำไรสุทธิ
Imputed Return	คือ ผลตอบแทนสมมติ
Net Asset	คือ มูลค่าสินทรัพย์สุทธิของธุรกิจ ซึ่งก็คือส่วนของเจ้าของนั่นเอง
Imputed Rate of Return	คือ อัตราผลตอบแทนสมมติ

ในที่นี้ขอยกตัวอย่างวิธีการคำนวณเพื่อแยกเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ของบุคคลธรรมดาที่ประกอบอาชีพอิสระไม่ได้เป็นลูกจ้าง (Self-employed) ตามวิธีการ Gross Asset และ Net Asset ดังนี้

สมมติว่า นาย A ทำธุรกิจส่วนตัวในรูปแบบบุคคลธรรมดา มีเงินทุนของตนอยู่ 200 บาท ต้องไปกู้ยืมเงินจากผู้อื่น 800 บาท โดยต้องเสียดอกเบี้ย 10% รวมเป็นสินทรัพย์ของกิจการ 1,000 บาท และ นาย A ไปทำธุรกิจได้รับรายได้ 500 บาท โดยมีค่าใช้จ่ายในการจัดการทั้งหมด 200 บาท และสมมติให้อัตราผลตอบแทนสมมติ (Imputed Rate of Return) คือ 10% แล้ว สามารถคำนวณเพื่อแยกเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ได้ดังนี้

งบกำไรขาดทุน

Sale Revenue	500
Business Expense	200
Gross Profit	300
Interest on Business Debt (10%)	80
Net Profit	220

งบแสดงฐานะทางการเงิน

Asset	Liability
Gross Asset 1,000	Business Debt 800
	Net Asset (or Net Worth) 200
1,000	1,000

ตัวอย่างการแยกเงินได้ด้วยวิธีการ Gross Asset

1. Gross Asset	1,000
2. Imputed Return (10% of 1.)	100
3. Capital Income = Imputed Return – Interest on Business Debt = 100 – 80	20
4. Labor Income = Gross Profit – Imputed Return = 300 – 100	200

ตัวอย่างการแยกเงินได้ด้วยวิธีการ Net Asset

1. Net Asset	200
2. Imputed Return (10% of 1.)	20
3. Capital Income = Imputed Return	20
4. Labor Income = Net Profit – Imputed Return = 220 – 20	200

ข้อสังเกตของกฎการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule) ข้างต้น คือ

- (1) ตัวอย่างข้างต้นเป็นการสมมติให้อัตราผลตอบแทนสมมติ (Imputed Rate of Return) เท่ากับอัตราดอกเบี้ยจากการกู้ยืม (Interest on Business Debt) ทำให้การแยกเงินได้ด้วยวิธีการทั้งสองนี้ไม่แตกต่างกัน อย่างไรก็ตาม ถ้าอัตราผลตอบแทนสมมติ (Imputed Rate of Return) ไม่เท่ากับอัตราดอกเบี้ยจากการกู้ยืม (Interest on Business Debt) แล้ว การแยกเงินได้ด้วยวิธีการทั้งสองนี้จะแตกต่างกัน
- (2) โดยทฤษฎีแล้ว อัตราผลตอบแทนสมมติควรจะเท่ากับต้นทุนของเงินทุนของกิจการขนาดเล็ก (Cost of Capital to Small Firms) ซึ่งในกรณีของนอร์เวย์ได้กำหนดให้อัตราผลตอบแทนสมมติเท่ากับผลตอบแทนของพันธบัตรรัฐบาลนอร์เวย์ 5 ปี บวกด้วยค่าชดเชยความเสี่ยง (Risk Premium) อีกร้อยละ 6 (Kleinbard 2010: 60)
- (3) หัวใจสำคัญของการแยกเงินได้ออกเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) คือ การหาส่วนของเงินได้จากทุน (Capital Income) ให้ได้เสียก่อน เนื่องจากเป็นส่วนที่คำนวณค่าได้ง่ายกว่า แล้วจึงค่อยหาส่วนของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ต่อไป⁹

ข้อดีข้อเสียของวิธีการแยกเงินได้ทั้ง 2 วิธี มีดังนี้ (เอกรัฐ คงมี 2551)

- (1) หากพิจารณาในด้านประสิทธิภาพในการบริหารจัดการเก็บของรัฐแล้ว วิธีการ Gross Asset ย่อมตรวจสอบได้ง่ายกว่าที่ ธุรกิจหนึ่ง ๆ มีสินทรัพย์รวมเท่าใด การหลีกเลี่ยงหรือการหนีภาษีจึงทำได้ยากกว่า ในขณะที่วิธีการ Net Asset ที่ใช้สินทรัพย์สุทธิ

⁹ ทั้งสองวิธีใช้ข้อมูลสินทรัพย์ของธุรกิจเป็นตัวตั้ง เนื่องจากสินทรัพย์ของธุรกิจจะสะท้อนว่า เจ้าของธุรกิจผู้ครอบครองสินทรัพย์นั้นอยู่ มีแนวโน้มจะได้รับผลตอบแทนจากสินทรัพย์ของธุรกิจนั้นเท่าใด ซึ่งผลตอบแทนในส่วนนี้ก็นับว่าเท่ากับส่วนของเงินได้จากทุน (Capital Income) นั่นเอง และเมื่อทราบส่วนของเงินได้จากทุน (Capital Income) แล้ว แสดงว่า ส่วนที่เหลือของธุรกิจย่อมเท่ากับเงินได้จากแรงงาน

เป็นตัวตั้งนั้น ผู้เสียภาษีอาจหลีกเลี่ยงภาษีได้ง่ายกว่าด้วยการตกแต่งบัญชี โดยลงบัญชีให้ส่วนของหนี้สินที่กู้ยืมมาทำธุรกิจมีจำนวนต่ำ ๆ และให้ส่วนของเจ้าของมีจำนวนสูง ๆ ซึ่งเมื่อคำนวณออกมาแล้วก็จะได้ส่วนของเงินได้จากทุน (Capital Income) สูงตามไปด้วย ส่งผลให้รัฐจัดเก็บภาษีได้น้อยลง เนื่องจากอัตราภาษีของเงินได้จากทุน (Capital Income) เป็นอัตราต่ำและคงที่

- (2) หากพิจารณาในด้านความถูกต้องและน่าเชื่อถือแล้ว วิธีการ Net Asset น่าจะให้ผลลัพธ์ที่ถูกต้องและสะท้อนจำนวนที่แท้จริงของเงินได้แต่ละประเภทได้มากกว่า เนื่องจากการที่จะคำนวณว่า เงินได้จากการทำธุรกิจครั้งหนึ่ง ๆ น่าจะเป็นส่วนของเงินได้จากทุนเท่าไร ก็ควรจะใช้ทรัพย์สินสุทธิหรือส่วนของเจ้าของเป็นตัวตั้ง แล้วจึงคำนวณหาส่วนของเงินได้จากทุน (Capital Income) ในการทำธุรกิจนั้น ๆ ส่วนวิธีการ Gross Asset ซึ่งใช้มูลค่าสินทรัพย์รวมของธุรกิจเป็นตัวตั้งในการคำนวณ อาจจะทำให้ผลลัพธ์ที่ไม่สะท้อนตามความเป็นจริงเท่า เนื่องจากสินทรัพย์รวมมีที่มาจากทั้งหนี้สินที่ธุรกิจกู้ยืมมา และส่วนของเจ้าของรวมกันนั่นเอง

ประเทศในกลุ่มนอร์ดิกมักจะให้สิทธิแก่บุคคลธรรมดาที่มีเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) สามารถเลือกได้ว่าจะใช้กฎการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule) หรือไม่ หากไม่เลือกใช้วิธีการแยกเงินได้ดังกล่าวแล้ว เงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) จะถูกเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าเช่นเดียวกับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ทันที

3) อัตราภาษี

เมื่อสามารถจำแนกเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ออกเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) แล้ว จะต้องเสียภาษีในอัตราดังนี้

- (1) เงินได้จากทุน (Capital Income) จะถูกเก็บภาษีเงินได้ในอัตราต่ำ คือ เท่ากับอัตราภาษีขั้นต่ำสุดที่เก็บจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเป็นอัตรากึ่งอัตราเดียว (Single Flat Rate)

- (2) เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) จะถูกเก็บภาษีเงินได้ในอัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) และเก็บในอัตราสูงกว่าเงินได้จากทุน (Capital Income)

สาเหตุที่กำหนดให้เงินได้จากทุน (Capital Income) ถูกเก็บภาษีเท่ากับอัตราภาษีขั้นต่ำสุดที่เก็บจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) แทนที่จะเก็บต่ำกว่านั้น ก็เพื่อป้องกันการเปลี่ยนรูปแบบการลงทุนและการประกอบอาชีพของบุคคลธรรมดา เนื่องจากผู้ที่มีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในขั้นต่ำ ๆ จะไม่มีแรงจูงใจในการเลือกนำเงินไปลงทุนเพื่อให้ได้รับเงินได้จากทุน (Capital Income) แทนที่จะประกอบอาชีพของตนตามปกติเพื่อให้ได้รับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) นั่นเอง (Genser 2006)

2.3.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคลในระบบ DIT ของประเทศในกลุ่มนอร์ดิกไม่ได้อยู่ภายใต้กฎการแยกเงินได้ (**Income-splitting Rule**) ออกเป็น 2 ประเภทเหมือนกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแต่นิติบุคคลในระบบ DIT ยังคงต้องเสียภาษีจากเงินได้ทุกประเภทที่ธุรกิจได้รับอยู่เช่นเดิม ไม่ว่าจะเป็นเงินได้จากธุรกิจ (Business Income) เงินได้จากผลได้จากทุน (Capital Gains) หรือเงินได้อื่น ๆ ที่ธุรกิจได้รับ เป็นต้น นั่นคือ นิติบุคคลจะต้องนำเงินได้ที่ได้รับทั้งหมดมารวมเป็นฐานภาษี แล้วนำไปหักค่าใช้จ่ายต่าง ๆ แล้วจึงนำกำไรสุทธิของธุรกิจไปคำนวณภาษีตามอัตราที่กฎหมายกำหนด **ความสัมพันธ์ของภาษีเงินได้นิติบุคคลกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีเพียงการที่อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลถูกกำหนดให้เท่ากับอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในส่วน of เงินได้จากทุน (Capital Income) เท่านั้น**

แม้ว่าภาษีเงินได้นิติบุคคลจะไม่อยู่ภายใต้หลักการของ DIT แต่เพื่อความเป็นธรรมของระบบภาษีและการบูรณาการระหว่างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากับภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้นประเทศในกลุ่มนอร์ดิกจึงวางหลักการที่สำคัญในการจัดเก็บภาษีว่า **อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลต้องเท่ากับอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เก็บจากเงินได้จากทุน (Capital Income)** ซึ่งสอดคล้องกับหลักความเป็นกลางทางภาษี (Neutrality) เนื่องจากถ้าอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่เท่ากับอัตราภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ของบุคคลธรรมดาแล้ว จะเกิดความได้เปรียบเสียเปรียบขึ้นระหว่างการเลือกทำธุรกิจในรูปของนิติบุคคลและบุคคลธรรมดาทำให้เกิดการบิดเบือนรูปแบบการประกอบธุรกิจของคนในสังคม

จากรูปแบบของ DIT ข้างต้น Sorensen (2005) ได้ศึกษาถึงการจัดเก็บภาษีเงินได้ระบบ DIT โดยเปรียบเทียบระหว่างทฤษฎีและผลที่เกิดขึ้นในทางปฏิบัติในกลุ่มประเทศแถบสแกนดิเนเวีย ซึ่งปัญหาหลักในการจัดเก็บภาษีแบ่งเป็น 2 ส่วนคือ การประกอบอาชีพอิสระและบริษัทจำกัด

1. ในส่วนของอาชีพอิสระจะมีเงินได้จากทั้งทุนและแรงงาน โดย Sorensen ให้ข้อเสนอแนะต่อการออกแบบการจัดเก็บภาษีในส่วนนี้ว่า จะต้องกำหนดอัตราภาษีที่เหมาะสมเพื่อให้ผู้เสียภาษีเลือกที่จะจ่ายภาษีในส่วน of เงินได้ที่เสียภาษีน้อยที่สุด ทำให้สะดวกกับการจัดเก็บภาษี อีกทั้งยังเป็นการกระตุ้นให้มีการจัดทำบัญชีอย่างเป็นระบบมากขึ้นเนื่องจากต้องมีการเปรียบเทียบระหว่างเงินได้จากทุน (Capital Income) กับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) นอกจากนี้ยังได้เสนอแนะว่า การแยกเงินได้ควรใช้ **กฎการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule)** ด้วยวิธี Gross Asset เนื่องจากอำนวยความสะดวกทั้งฝ่ายเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บและผู้จ่ายภาษีได้ดีกว่าวิธี Net Asset

2. ในส่วนของบริษัทจำกัดมักจะเผชิญกับปัญหาการโยกย้ายเงินได้ (Income-shifting) โดยเฉพาะในส่วนของผู้ถือหุ้นที่เป็นทั้งผู้บริหารของบริษัทด้วย ซึ่งผู้ถือหุ้นจะได้รับผลตอบแทนในรูปเงินปันผลอันจะเสียภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ส่วนผู้บริหารที่ได้รับผลตอบแทนในรูป of เงินเดือนจะเสียภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) จากลักษณะดังกล่าว ผู้เสียภาษีจะมีแรงจูงใจในการโยกย้าย

เงินได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งหากการจ่ายภาษีทางด้านใดด้านหนึ่งน้อยกว่าอีกด้านหนึ่งมีแนวทางแก้ปัญหาตามทฤษฎีหลายวิธีแต่ส่วนมากจะปฏิบัติได้ยาก Sorensen จึงเสนอแนะให้ดำเนินการโดยการจัดการโครงสร้างอัตราภาษีให้มีความยืดหยุ่น กล่าวคือ อัตราภาษีของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) สูงสุดควรที่จะไม่น้อยกว่าอัตราของภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) และควรเก็บภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains) เพิ่มเติมสำหรับกรณีที่มีเงินได้จากการขายหุ้นอีกด้วย

นอกจากนี้ Mourougane (2007) ได้ทำการศึกษาระบบภาษีของประเทศนิวซีแลนด์ โดยเปรียบเทียบกับประเทศในกลุ่ม OECD เพื่อเสนอแนะแนวทางการปรับปรุงเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพระบบภาษี ซึ่งจากการศึกษาพบว่า ประเทศนิวซีแลนด์มีรายได้ภาษีต่อ GDP ใกล้เคียงกับค่าเฉลี่ยของประเทศกลุ่ม OECD แต่นิวซีแลนด์มีอัตราภาษีเงินได้ที่สูงกว่าค่าเฉลี่ยอัตราภาษีของกลุ่มประเทศ OECD โดยเฉพาะอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล และ Mourougane ได้เสนอแนะแนวทางการเพิ่มประสิทธิภาพของระบบโครงสร้างภาษีของประเทศนิวซีแลนด์ 2 วิธี คือ

1. การปรับระบบ Comprehensive Income Tax โดยลดอัตราภาษีให้ต่ำลงและขยายฐานภาษีให้กว้างมากขึ้น ลดช่องว่างระหว่างอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดากับอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล เนื่องจากยังคงมีความเหลื่อมล้ำกันอยู่ระหว่างภาษีทั้งสอง โดยอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาสูงสุดสูงกว่าอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลทำให้เกิดการวางแผนภาษีในกลุ่มผู้มีรายได้สูงเพื่อให้เสียภาษีในอัตราน้อยกว่าโดยการย้ายจากการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาเสียภาษีนิติบุคคลแทน

2. การนำระบบ DIT มาใช้ โดยการจัดเก็บภาษีตามประเภทเงินได้ 2 ประเภทหลัก ๆ คือ เงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ทั้งนี้ อัตราภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ควรต่ำกว่าอัตราภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และการออกกฎระเบียบจะต้องมีความชัดเจนเพื่อไม่ให้เกิดความซ้ำซ้อนระหว่างประเภทของเงินได้ที่ได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) โดยเฉพาะกับเจ้าของกิจการขนาดเล็กที่เจ้าของกิจการเป็นทั้งเจ้าของทุนและเป็นผู้ดำเนินการทุกอย่างเอง

อย่างไรก็ดี การที่จะเลือกวิธีการใดนั้นจะต้องมีการวิเคราะห์ผลกระทบอย่างรอบด้านทั้งในด้านประสิทธิภาพ ความไม่ซับซ้อน ความเท่าเทียม ค่าใช้จ่ายในการดำเนินการในการเปลี่ยนระบบและความสามารถในการรองรับต่อการเปลี่ยนแปลงในอนาคต ซึ่งถือว่าเป็นความท้าทายอย่างมากต่อรัฐบาลของประเทศต่าง ๆ ในปัจจุบัน

2.4 สรุป

ความหมายของ “เงินได้” ในทางภาษีอากรมีพื้นฐานจากความหมายของเงินได้ในทางเศรษฐศาสตร์ แต่เนื่องจากความหมายของเงินได้ในทางเศรษฐศาสตร์มีความหมายกว้างขวางมากโดยมี

ลักษณะเป็นฐานภาษีเงินได้เบ็ดเสร็จ (Comprehensive Income Tax Base) ดังนั้นจึงอยู่ที่ประเทศต่าง ๆ ว่าจะนิยามคำว่า “เงินได้” ในทางภาษีอากรของตนให้ครอบคลุมฐานภาษีทั้งหมดได้มากน้อยเพียงใด หรือสามารถเข้าถึงหลักการในทางเศรษฐศาสตร์ได้มากน้อยเพียงใดนั่นเอง ทั้งนี้ การจะกำหนดให้เงินได้ชนิดใดอยู่ในความหมายของเงินได้ที่ต้องถูกเก็บภาษีจำเป็นต้องคำนึงถึงหลักภาษีอากรที่ดีด้วย เพื่อความมีประสิทธิภาพและความเป็นธรรมของระบบภาษีนั่นเอง

สำหรับระบบเงินได้แบบฐานภาษีเงินได้เบ็ดเสร็จ (Comprehensive Income Tax Base) เป็นระบบภาษีเงินได้ที่กำหนดฐานภาษีโดยไม่คำนึงถึงแหล่งที่มาของเงินได้ เพราะถือว่าแหล่งที่มาของเงินได้ทุกประเภทสะท้อนความสามารถในการจ่ายภาษีเท่ากัน ดังนั้น เงินได้ทุกประเภทควรเสียภาษีในอัตราเดียวกัน ในขณะที่ระบบเงินได้แบบฐานภาษีเงินได้เฉพาะประเภท (Schedular Income Tax Base) เป็นระบบภาษีเงินได้ที่จัดเก็บจากฐานเงินได้แต่ละประเภทแตกต่างกัน ซึ่งสะท้อนแนวความคิดที่ว่า เงินได้แต่ละประเภทมีคุณภาพหรือคุณสมบัติต่างกัน ดังนั้นการเก็บภาษีเงินได้ก็ควรต้องสะท้อนให้เห็นถึงความแตกต่างเชิงคุณภาพนี้ด้วย จากรูปแบบของฐานภาษีเงินได้ดังกล่าว แนวทางการปฏิรูประบบภาษีเงินได้มีแนวทางต่าง ๆ เช่นการปรับปรุงระบบภาษีแบบ Comprehensive Income Tax หรือนำระบบ DIT มาใช้

ที่มาของ DIT เกิดขึ้นจากหลักการที่ว่า หากพิจารณาในด้านประสิทธิภาพ (Efficiency) ของระบบภาษีแล้ว ถ้าเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตราเดียวกันซึ่งเป็นอัตราที่สูง ก็อาจทำให้ประสิทธิภาพในการเก็บภาษีของรัฐบาลน้อยลง เนื่องจากโดยธรรมชาติของเงินได้จากทุน (Capital Income) จะมีความยืดหยุ่นสูง สามารถเคลื่อนย้ายไปยังประเทศที่เก็บภาษีต่ำกว่าได้ง่าย และความท้าทายที่สำคัญของการนำ DIT มาใช้คือ การแยกเงินได้จากทุน (Capital Income) ออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

บทที่ 3

การจัดเก็บภาษีจากทุนและแรงงานในระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย

บทนี้อธิบายถึงระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย ซึ่งประกอบด้วยเงินได้ แหล่งที่มาของเงินได้ เงินได้ที่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ประเภทของเงินได้ การหักค่าใช้จ่ายตามประเภทของเงินได้ การหักค่าลดหย่อน อัตราภาษี เงินได้ขั้นต่ำที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการ วิธีการคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี แล้วจึงพิจารณาถึงข้อสังเกตบางประการในการจัดเก็บภาษีเงินได้จากทุนและเงินได้จากแรงงานของไทย

3.1 ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คือ ภาษีที่จัดเก็บจากบุคคลทั่วไปหรือจากหน่วยภาษีที่มีลักษณะพิเศษตามที่กฎหมายกำหนด มีการจัดเก็บเป็นรายปี โดยผู้มีเงินได้ตามที่กฎหมายกำหนดมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในเดือนมกราคมถึงมีนาคมของปีถัดไป และสำหรับผู้มีเงินได้บางกรณีกฎหมายยังกำหนดให้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีครึ่งปี สำหรับเงินได้ที่เกิดขึ้นจริงในช่วงครึ่งปีแรก ภายในเดือนกันยายนของทุกปี

หากแบ่งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาออกตามโครงสร้างภาษีใน 6 องค์ประกอบ ได้แก่ ผู้เสียภาษี ฐานภาษี อัตราภาษี วิธีการเสียภาษี การระงับข้อพิพาท และการบังคับคดี แล้ว จะเห็นว่ามีองค์ประกอบสำคัญ 3 ข้อ ที่มีผลต่อการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา นั่นคือ ผู้เสียภาษี ฐานภาษี และอัตราภาษี ซึ่งมีรายละเอียดของแต่ละองค์ประกอบดังต่อไปนี้

1. **ผู้มีหน้าที่เสียภาษี** ประมวลรัษฎากรกำหนดให้ผู้ที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามี 4 ประเภท ได้แก่ บุคคลธรรมดา ผู้ถึงแก่ความตายระหว่างปีภาษี กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง และห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคล

2. **ฐานภาษีและอัตราภาษี** ฐานในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้นแบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม ได้แก่

- 2.1 วิธีการคำนวณโดยใช้เงินได้สุทธิเป็นฐานภาษี¹⁰ โดยเงินได้สุทธิตำหนดจากเงินได้ที่ต้องเสียภาษีหักด้วยค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนตามกฎหมายกำหนด และคูณด้วยอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามบัญชีอัตราภาษีเงินได้ ซึ่งวิธีนี้เป็นวิธีหลักในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทุกประเภท

¹⁰ มาตรา 48 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

2.2 วิธีคำนวณโดยใช้เงินได้พึงประเมินเป็นฐานภาษี¹¹ โดยใช้เงินได้พึงประเมินที่ไม่ใช่เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน (เงินได้ประเภทที่ 1) ที่มีจำนวนรวมกันตั้งแต่ 60,000 บาท ขึ้นไปคูณด้วยอัตราที่กฎหมายกำหนด ซึ่งในปัจจุบันคือ ร้อยละ 0.5 โดยวิธีนี้จะถูกใช้เปรียบเทียบกับวิธีเงินได้สุทธิ และเลือกเสียภาษีตามวิธีที่คำนวณได้จำนวนภาษีที่สูงกว่า

จากองค์ประกอบดังกล่าว ปัจจัยสำคัญในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะมีที่มาจาก “เงินได้สุทธิ” ซึ่งสามารถเขียนวิธีการคำนวณออกมาในรูปแบบของสมการได้ดังนี้

$$\text{ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา} = (\text{เงินได้} - \text{ค่าใช้จ่าย} - \text{ค่าลดหย่อน}) \times \text{อัตราภาษี}$$

โดยความหมายของตัวแปรแต่ละตัวในสมการข้างต้น มีความหมายและองค์ประกอบที่เกี่ยวข้องดังต่อไปนี้

3.1.1 เงินได้

ประมวลรัษฎากรใช้คำว่า “เงินได้พึงประเมิน”¹² ซึ่งหมายถึง เงินได้ของบุคคลใด ๆ หรือหน่วยภาษีอื่นใดที่เกิดขึ้นและได้รับจริง ระหว่างวันที่ 1 มกราคม ถึง 31 ธันวาคม ของปีใด ๆ โดยแบ่งออกเป็น 5 ประเภท ได้แก่

- 1) เงิน
- 2) ทรัพย์สินซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน
- 3) ประโยชน์ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน
- 4) เงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้
- 5) เครดิตภาษีตามที่กฎหมายกำหนด

3.1.2 แหล่งที่มาของเงินได้

เงินได้พึงประเมินตามนิยามดังกล่าวจะถูกนำมาใช้เป็นเงินได้สุทธิเพื่อคำนวณภาษีหรือไม่ขึ้นอยู่กับแหล่งที่มาของเงินได้¹³ ซึ่งแบ่งออกเป็น แหล่งเงินได้จากในประเทศ และนอกประเทศ โดยมีหลักเกณฑ์ในการพิจารณา ดังนี้

1. เงินได้เกิดจากแหล่งในประเทศ หมายถึง เงินได้ที่เกิดขึ้นหรือเป็นผลสืบเนื่องจาก

¹¹ มาตรา 48 (2) แห่งประมวลรัษฎากร

¹² มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร

¹³ มาตรา 41 แห่งประมวลรัษฎากร

- 1) หน้าที่งานที่ทำในประเทศไทย หรือ
- 2) กิจการที่ทำในประเทศไทย หรือ
- 3) กิจการของนายจ้างในประเทศไทย หรือ
- 4) ทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย (ดอกเบี้ย เงินปันผล ค่าเช่า ฯลฯ)

โดยผู้มีเงินได้เกิดจากแหล่งในประเทศนี้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้ตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้เสมอ เว้นแต่จะมีข้อยกเว้นตามกฎหมาย

2. เงินได้เกิดจากแหล่งนอกประเทศไทย หมายถึง เงินได้ที่เกิดขึ้นหรือเป็นผลสืบเนื่องจาก

- 1) หน้าที่งานที่ทำในต่างประเทศ หรือ
- 2) กิจการที่ทำในต่างประเทศ หรือ
- 3) ทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศ

โดยผู้ที่มีแหล่งเงินได้จากแหล่งนอกประเทศในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วจะต้องเสียภาษีเงินได้ในประเทศไทยก็ต่อเมื่อเข้าองค์ประกอบทั้ง 2 ประการ คือ ผู้มีเงินได้เป็นผู้ที่อยู่ในประเทศไทยในปีภาษีนั้นชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะเวลา รวมทั้งหมดถึง 180 วัน และผู้มีเงินได้นำเงินได้นั้นเข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีนั้น

3.1.3 เงินได้ที่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

เงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีนั้นมียกอยู่หลายกรณี ได้แก่ การยกเว้นตามมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร การยกเว้นตามกฎหมายกระทรวงฉบับที่ 126 ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร และการยกเว้นตามพระราชกฤษฎีกาฉบับต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเงินได้ดังกล่าวจะได้รับสิทธิไม่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นฐานภาษีเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

3.1.4 ประเภทของเงินได้

นอกจากประมวลรัษฎากรจะกำหนดความหมายของเงินได้พึงประเมินที่ต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแล้ว ประมวลรัษฎากรยังได้แบ่งประเภทของเงินได้พึงประเมินตามลักษณะของการมีเงินได้ตามความยากง่ายหรือต้นทุนที่แตกต่างกัน เพื่อกำหนดวิธีคำนวณภาษีให้เกิดความเป็นธรรมมากที่สุด ซึ่งในปัจจุบันประมวลรัษฎากรได้แบ่งเงินได้พึงประเมินออกเป็น 8 ประเภท¹⁴ ดังนี้

1. เงินได้ประเภทที่ 1 ได้แก่ เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ไม่ว่าจะเป็น
 - เงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ
 - เงินค่าเช่าบ้านที่ได้รับจากนายจ้าง

¹⁴ มาตรา 40 (1) - 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร

- เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้าน ซึ่งนายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า
- เงินที่นายจ้างจ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ
- เงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน เช่น มูลค่าของการได้รับประทานอาหาร เป็นต้น

2. เงินได้ประเภทที่ 2 ได้แก่ เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ ไม่ว่าจะเป็น

- ค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด
- เงินอุดหนุนในงานที่ทำ เบี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส
- เงินค่าเช่าบ้านที่ได้รับเนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้
- เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้าน ที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า
- เงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งผู้จ่ายเงินได้มีหน้าที่ต้องชำระ
- เงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ นั้น ไม่ว่าหน้าที่หรือตำแหน่งงาน หรืองานที่รับทำให้นั้นจะเป็นการประจำหรือชั่วคราว

3. เงินได้ประเภทที่ 3 ได้แก่ ค่าแห่งกุศลจิต ค่าแห่งลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปี หรือเงินได้ที่มีลักษณะเป็นเงินรายปีอันได้มาจากพินัยกรรม นิติกรรมอย่างอื่น หรือคำพิพากษาของศาล

4. เงินได้ประเภทที่ 4 ได้แก่ ดอกเบี้ย เงินปันผล เงินส่วนแบ่งกำไร เงินลดทุน เงินเพิ่มทุน ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนหุ้น ดังต่อไปนี้

- (ก) ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝาก ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ดอกเบี้ยตั๋วเงิน ดอกเบี้ยเงินกู้ยืม ไม่ว่าจะมีหลักประกันหรือไม่ ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียมเฉพาะส่วนที่เหลือจากถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว หรือผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอน กับราคาจำหน่ายตั๋วเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น เป็นผู้ออกและจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน รวมทั้งเงินได้ที่มีลักษณะทำนองเดียวกันกับดอกเบี้ย ผลประโยชน์หรือค่าตอบแทนอื่น ๆ ที่ได้จากการให้กู้ยืม หรือจากสิทธิเรียกร้องในหนี้ทุกชนิด ไม่ว่าจะมีหลักประกันหรือไม่ก็ตาม
- (ข) เงินปันผล เงินส่วนแบ่งของกำไร หรือประโยชน์อื่นใดที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายไทยให้จัดตั้งขึ้น โดยเฉพาะสำหรับให้กู้ยืมเงิน ฯลฯ
- (ค) เงินโบนัสที่จ่ายแก่ผู้ถือหุ้น หรือผู้เป็นหุ้นส่วนในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล
- (ง) เงินลดทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเฉพาะส่วนที่จ่ายไม่เกินกว่ากำไรและเงินที่กัณฑ์ไว้ร่วมกัน

- (จ) เงินเพิ่มทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งตั้งจากกำไรที่ได้มาหรือรับช่วงกันไว้ร่วมกัน
- (ฉ) ผลประโยชน์ที่ได้จากการที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลควบเข้ากันหรือรับช่วงกันหรือเลิกกัน ซึ่งตราความเป็นเงินได้เกินกว่าเงินทุน
- (ช) ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนการเป็นหุ้นส่วนหรือโอนหุ้น หุ้นกู้ พันธบัตร หรือตั๋วเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก ทั้งนี้เฉพาะซึ่งตราความเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน

5. เงินได้ประเภทที่ 5 ได้แก่ เงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สิน เงิน หรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้เนื่องจาก

- การให้เช่าทรัพย์สิน
- การผลิตสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน
- การผลิตสัญญาซื้อขายเงินผ่อนซึ่งผู้ขายได้รับคืนทรัพย์สินที่ซื้อขายนั้นโดยไม่ต้องคืนเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว

6. เงินได้ประเภทที่ 6 ได้แก่ เงินได้จากวิชาชีพอิสระ คือวิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลป์ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาอื่นซึ่งจะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดไว้

7. เงินได้ประเภทที่ 7 ได้แก่ เงินได้จากการรับเหมาที่ผู้รับเหมาต้องลงทุนด้วยการจัดหาสัมภาระในส่วนสำคัญนอกจากเครื่องมือ

8. เงินได้ประเภทที่ 8 ได้แก่ เงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง การขายอสังหาริมทรัพย์ หรือการอื่นนอกจากที่ระบุไว้ในประเภทที่ 1 ถึงประเภทที่ 7 แล้ว

3.1.5 การหักค่าใช้จ่ายตามประเภทของเงินได้

การหักค่าใช้จ่ายของเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภะนั้น จะมีวิธีและหลักเกณฑ์ในการคำนวณค่าใช้จ่ายที่แตกต่างกัน¹⁵ ซึ่งสามารถแบ่งวิธีการคำนวณค่าใช้จ่ายตามแต่ละประเภทของเงินได้ ดังนี้¹⁶

1. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1 และ 2 ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามกฎหมายให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาในอัตราร้อยละ 40 ของเงินได้ แต่รวมกันแล้วต้องไม่เกิน 60,000 บาท ยกเว้นกรณีเงินที่นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงานตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดในประกาศอธิบดีฯ (ฉบับที่ 45) จะใช้วิธีคำนวณภาษีโดยแยกคำนวณจากเงินได้ประเภทอื่น

¹⁵ มาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46 แห่งประมวลรัษฎากร

¹⁶ ในส่วนนี้เป็นการอธิบายตามหลักกฎหมายของปีภาษี 2559 อย่างไรก็ตาม ในคราวการประชุมเมื่อวันที่ 19 เมษายน 2559 คณะรัฐมนตรีได้มีมติเห็นชอบตามข้อเสนอของกระทรวงการคลังเกี่ยวกับการปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยจะใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินตั้งแต่ปีภาษี 2560 เป็นต้นไป

2. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 3 ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้เฉพาะเงินได้ที่เป็นค่าแห่งลิขสิทธิ์ โดยให้หักเป็นการเหมาได้ร้อยละ 40 ของค่าแห่งลิขสิทธิ์ แต่ไม่เกิน 60,000 บาท

สำหรับค่าแห่งกวีตวิธล์ หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปี หรือเงินได้ที่มีลักษณะเป็นเงินรายปีอันได้มาจาก พินัยกรรม นิติกรรมอย่างอื่น หรือคำพิพากษาของศาล ไม่สามารถหักค่าใช้จ่ายใด ๆ ในการคำนวณภาษีได้

3. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 4 ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กฎหมายไม่ให้หักค่าใช้จ่ายใด ๆ ทั้งสิ้น

4. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 5 ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กฎหมายให้หักค่าใช้จ่ายได้ดังนี้ คือ

(1) การให้เช่าทรัพย์สิน ผู้มีเงินได้มีสิทธิเลือกหักค่าใช้จ่ายวิธีใดวิธีหนึ่งดังนี้

ก. หักตามความจำเป็นและสมควรหรือ

ข. หักเป็นการเหมาในอัตราที่กำหนด ดังนี้

- 1) ถ้าเป็นบ้าน โรงเรือน สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น หรือแพ ในกรณีเจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 30 ยกเว้นในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายเฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วง แล้วแต่กรณี
- 2) ที่ดินที่ใช้ในการเกษตรกรรม ในกรณีเจ้าของเป็นผู้ให้เช่า ให้หักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 20 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายเฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี
- 3) ที่ดินที่มีได้ใช้ในการเกษตรกรรม ในกรณีที่เจ้าของเป็นผู้ให้เช่าหักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 15 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายได้เฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี
- 4) ยานพาหนะ ในกรณีเจ้าของเป็นผู้ให้เช่าให้หักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 30 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายเฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี
- 5) ทรัพย์สินอย่างอื่น ในกรณีเจ้าของเป็นผู้ให้เช่าให้หักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 10 ในกรณีให้เช่าช่วงให้หักค่าใช้จ่ายเฉพาะค่าเช่าที่เสียให้แก่ผู้ให้เช่าเดิม หรือผู้ให้เช่าช่วงแล้วแต่กรณี

(2) การผลิตสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน กฎหมายยอมให้ผู้มีเงินได้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 20 เพียงวิธีเดียว

- (3) การคิดสัญญาซื้อขายเงินผ่อนซึ่งผู้ขายได้รับคืนทรัพย์สินที่ซื้อขายนั้นโดยไม่ต้องคืนเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 20 เพียงวิธีเดียว

5. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 6 ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กฎหมายยอมให้เลือกหักค่าใช้จ่ายวิธีใดวิธีหนึ่งดังนี้

ก. หักตามความจำเป็นและสมควร หรือ

ข. หักเป็นการเหมาในอัตราที่กำหนด โดยเงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระ การประกอบโรคศิลป์ ให้หักค่าใช้จ่ายร้อยละ 60 ส่วนเงินได้ประเภทอื่นหักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 30

6. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 7 ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กฎหมายยอมให้หักค่าใช้จ่ายวิธีใดวิธีหนึ่ง ดังนี้

ก. หักตามความจำเป็นและสมควร หรือ

ข. หักเป็นการเหมาในอัตราร้อยละ 70

8. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8 ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กฎหมายยอมให้เลือกหักค่าใช้จ่ายวิธีใดวิธีหนึ่ง ดังนี้

ก. หักตามความจำเป็นและสมควร หรือ

ข. หักเป็นการเหมาในอัตราร้อยละตามที่กฎหมายกำหนด (ดูตารางที่ 1)

ตารางที่ 1: อัตราการหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาสำหรับเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8

ประเภทเงินได้พึงประเมิน	ร้อยละ
(1) การเก็บค่าตั้ง หรือค่าแถมจากการพนันการแข่งขัน หรือการเล่นต่าง ๆ	65
(2) การถ่าย ล้างอัด หรือขยายรูปภาพยนตร์รวมทั้งการขายส่วนประกอบ	70
(3) การทำกิจการคานเรือ อุเรือ หรือซ่อมเรือที่มีใช้ซ่อมเครื่องจักรเครื่องกล	70
(4) การทำรองเท้า และเครื่องหนังแท้ หรือหนังเทียม รวมทั้งการขายส่วนประกอบ	70
(5) การตัด เย็บ ถัก ปักเสื้อผ้า หรือสิ่งอื่น ๆ รวมทั้งการขายส่วนประกอบ	70
(6) การทำ ตกแต่ง หรือซ่อมแซม เครื่องเรือน รวมทั้งการขายส่วนประกอบ	70
(7) การทำกิจการ โรงแรม หรือภัตตาคารหรือการปรุงอาหาร หรือเครื่องดื่มจำหน่าย	70
(8) การตัด ตัด แต่งผม หรือตกแต่งร่างกาย	70
(9) การทำสบู่ แชมพู หรือเครื่องสำอาง	70
(10) การทำวรรณกรรม	75

ประเภทเงินได้พึงประเมิน	ร้อยละ
(11) การค้าเครื่องเงิน ทอง นาก เพชร พลอย หรืออัญมณีอื่น รวมทั้งการขายส่วนประกอบ	75
(12) การทำกิจการสถานพยาบาลตามกฎหมายว่าด้วยสถานพยาบาล เฉพาะที่มีเตียงรับผู้ป่วยไว้ค้างคืน รวมทั้งการรักษาพยาบาล และการจำหน่ายยา	75
(13) การโม่หรือย่อยหิน	75
(14) การทำป่าไม้ สวนยาง หรือไม้ยืนต้น	80
(15) การขนส่ง หรือรับจ้างด้วยยานพาหนะ	80
(16) การทำบล็อกและตรา การรับพิมพ์ หรือเย็บสมุด เอกสาร รวมทั้งการขายส่วนประกอบ	80
(17) การทำเหมืองแร่	80
(18) การทำเครื่องดัดตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเครื่องดัด (ฉบับที่ 16) พ.ศ. 2502	85
(19) การทำเครื่องกระเบื้อง เครื่องเคลือบเครื่องซีเมนต์ หรือดินเผา	80
(20) การทำหรือจำหน่ายกระแสไฟฟ้า	80
(21) การทำน้ำแข็ง	80
(22) การทำถาว แป้งเปียก หรือสิ่งที่มีลักษณะทำนองเดียวกันและการทำแป้งชนิดต่าง ๆ ที่มีใช้เครื่องสำอาง	80
(23) การทำลูกโป่ง เครื่องแก้ว เครื่องพลาสติกหรือเครื่องยางสำเร็จรูป	80
(24) การชักกริด หรือย้อมสี	80
(25) การขายของนอกจากที่ระบุไว้ในข้ออื่น ซึ่งผู้ขายมิได้เป็นผู้ผลิต	80
(26) รางวัลที่เจ้าของม้าได้จากการส่งม้าเข้าแข่ง	80
(27) การรับสินไถ่ทรัพย์สินที่ขายฝาก หรือการได้กรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินโดยเด็ดขาดจากการขายฝาก	85
(28) การรมยาง การทำยางแผ่น หรือยางอย่างอื่นที่มีใช้สำเร็จรูป	85
(29) การฟอกหนัง	85
(30) การทำน้ำตาล หรือน้ำเหลือของน้ำตาล	85
(31) การจับสัตว์น้ำ	85
(32) การทำกิจการโรงเลื่อย	85
(33) การกลั่น หรือหีบน้ำมัน	85

ประเภทเงินได้พึงประเมิน	ร้อยละ
(34) การให้เช่าซื้อสิ่งหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตามมาตรา 40 (5) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 16) พ.ศ. 2502	85
(35) การทำกิจการโรงสีข้าว	85
(36) การทำเกษตรกรรมประเภท ไม้ล้มลุกและธัญชาติ	85
(37) การรอบหรือบ่มใบยาสูบ	85
(38) การเลี้ยงสัตว์ทุกชนิด รวมทั้งการขายวัตถุดิบได้	85
(39) การฆ่าสัตว์จำหน่าย รวมทั้งการขายวัตถุดิบได้	85
(40) การทำนาเกลือ	85
(41) การขายเรือกำปั่นหรือเรือมีระวางตั้งแต่หกตันขึ้นไป เรือกลไฟหรือเรือยนต์มีระวางตั้งแต่ 5 ตันขึ้นไป หรือแพ	85
(42) การขายที่ดินเงินผ่อนหรือการให้เช่าซื้อที่ดิน	61
(43) การแสดงของนักแสดงละครภาพยนตร์ วิทยุหรือโทรทัศน์ นักดนตรี นักกีฬาอาชีพ หรือนักแสดงเพื่อความบันเทิงใด ๆ (ก) สำหรับเงินได้ส่วนที่ไม่เกิน 300,000 บาท (ข) สำหรับเงินได้ส่วนที่เกิน 300,000 บาท การหักค่าใช้จ่ายตาม (ก) และ (ข) รวมกันต้องไม่เกิน 600,000 บาท	60 40
(44) เงินได้ที่มิได้ระบุไว้ตั้งแต่ข้อ (1) - ข้อ (43) ให้หักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรเท่านั้น	

ที่มา: พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502

โดยสรุปแล้ว การหักค่าใช้จ่ายของเงินได้แต่ละประเภทตามกฎหมายมีความแตกต่างกัน โดยขึ้นกับลักษณะของการได้มาของเงินได้แต่ละประเภท (ดูตารางที่ 2)

ตารางที่ 2: สรุปการหักค่าใช้จ่ายของเงินได้แต่ละประเภท

รายการ	ประเภทของเงินได้							
	1	2	3	4	5	6	7	8
หักเป็นการเหมา ในอัตราร้อยละ	ได้	ได้	ได้	ไม่ได้	ได้	ได้	ได้	ได้
หักตามความ จำเป็นและ สมควร	ไม่ได้	ไม่ได้	ไม่ได้		ได้	ได้	ได้	ได้
อัตราค่าใช้จ่าย	40% สูงสุดไม่เกิน 60,000 บาท		40% สูงสุด ไม่เกิน 60,000 บาท (เฉพาะ ค่าลิขสิทธิ์)		10 - 30%	30% และ 60%	70%	61 - 85%

ที่มา: รวบรวมโดยผู้วิจัย

3.1.6 การหักค่าลดหย่อน

นอกจากรายการค่าใช้จ่ายแล้ว ปัจจุบันกฎหมายยังกำหนดให้ผู้มีเงินได้สามารถนำค่าลดหย่อน¹⁷มาหักออกจากการคำนวณเงินได้สุทธิได้อีกด้วย¹⁸ (ดูตารางที่ 3)

ตารางที่ 3: รายการค่าลดหย่อน

รายการค่าลดหย่อน	จำนวนเงิน
ค่าลดหย่อนส่วนบุคคล	
- บุคคลธรรมดา / กองมรดก / ห้างหุ้นส่วนสามัญและคณะบุคคล (คนละ)	30,000 บาท

¹⁷ มาตรา 47 แห่งประมวลรัษฎากร

¹⁸ ในส่วนนี้เป็นการอธิบายตามหลักกฎหมายของปีภาษี 2559 อย่างไรก็ตาม ในคราวการประชุมเมื่อวันที่ 19 เมษายน 2559 คณะรัฐมนตรีได้มีมติเห็นชอบตามข้อเสนอของกระทรวงการคลังเกี่ยวกับการปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยจะใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินตั้งแต่ปีภาษี 2560 เป็นต้นไป

รายการค่าลดหย่อน	จำนวนเงิน
คู่สมรส	30,000 บาท
บุตร	
- บุตรที่ยังไม่ได้ศึกษา (คนละ)	15,000 บาท
- บุตรที่กำลังศึกษา (คนละ)	17,000 บาท
ค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดา รวมถึงบิดามารดา คู่สมรสที่ไม่มีเงินได้ (คนละ)	30,000 บาท
ค่าเบี้ยประกันสุขภาพบิดามารดา (รวมทุกคนแล้ว)	15,000 บาท
ค่าลดหย่อนอุปการะเลี้ยงดูคนพิการหรือคนทุพพลภาพ (คนละ)	60,000 บาท
ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมซื้ออสังหาริมทรัพย์	100,000 บาท
เงินสมทบประกันสังคม	9,000 บาท
เบี้ยประกันชีวิตแบบบำนาญ	15% ของเงินได้ สูงสุดไม่เกิน 200,000 บาท
กองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ (RMF)	15% ของเงินได้ สูงสุดไม่เกิน 500,000 บาท
กบข. กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ และกองทุนสงเคราะห์ครูโรงเรียนเอกชน	เมื่อรวมกับเบี้ยประกันชีวิต แบบบำนาญ และกองทุน รวมเพื่อการเลี้ยงชีพ (RMF) แล้วต้องไม่เกิน 500,000 บาท
เบี้ยประกันชีวิต	100,000 บาท
กองทุนรวมหุ้นระยะยาว (LTF)	15% ของเงินได้ สูงสุดไม่เกิน 500,000 บาท
กองทุนการออมแห่งชาติ (กอช.)	ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 500,000 บาท
ค่าลดหย่อนจากมาตรการกระตุ้นอสังหาริมทรัพย์ (ไม่เกิน 3 ล้านบาท)	20% ของราคา อสังหาริมทรัพย์ ภายในระยะเวลา 5 ปี
ค่าลดหย่อนท่องเที่ยวภายในประเทศ	15,000 บาท

รายการค่าลดหย่อน	จำนวนเงิน
ค่าลดหย่อนจากมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ (ซื้อช่วยเหลือชาติ)	15,000 บาท
เงินบริจาคเพื่อการศึกษา การกีฬา การพัฒนาสังคม	2 เท่าของตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 10% ของเงินได้ หลังหักค่าลดหย่อน
เงินบริจาคทั่วไป	ตามที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 10% ของเงินได้ หลังหักค่าลดหย่อน

ที่มา: รวบรวมโดยผู้วิจัย

ในช่วงปี 2557 - 2558 ทางภาครัฐได้กำหนดรายการค่าลดหย่อนพิเศษต่าง ๆ ขึ้นมาเป็นการชั่วคราว เพื่อให้โอกาสผู้มีเงินได้สามารถใช้สิทธิได้เพิ่มเติม ซึ่งส่วนใหญ่จะเป็นค่าลดหย่อนที่ส่งผลต่อการกระตุ้นเศรษฐกิจและธุรกิจภาคอสังหาริมทรัพย์ เช่น ค่าลดหย่อนจากมาตรการกระตุ้นอสังหาริมทรัพย์ (ไม่เกิน 3 ล้านบาท) ค่าลดหย่อนท่องเที่ยวภายในประเทศ และค่าลดหย่อนจากมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจ (ซื้อช่วยเหลือชาติ) เป็นต้น

3.1.7 อัตราภาษี

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีการคำนวณภาษีตามอัตราภาษีแบบขั้นบันไดตั้งแต่ร้อยละ 0 ถึง 35 โดยอัตราภาษีจะเพิ่มขึ้นตามจำนวนเงินได้สุทธิ¹⁹ (ดูตารางที่ 4)

ตารางที่ 4: อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

เงินได้สุทธิ (บาท)	ช่วงเงินได้สุทธิ	อัตราภาษี	ภาษีแต่ละขั้น	ภาษีสะสมสูงสุด
150,000 บาทแรก	150,000	ยกเว้น	-	-
150,000 - 300,000	150,000	5%	7,500	7,500
300,001 - 500,000	200,000	10%	20,000	27,500
500,001 - 750,000	250,000	15%	37,500	65,000

¹⁹ ในส่วนนี้เป็นการอธิบายตามหลักกฎหมายของปีภาษี 2559 อย่างไรก็ตาม ในคราวการประชุมเมื่อวันที่ 19 เมษายน 2559 คณะรัฐมนตรีได้มีมติเห็นชอบตามข้อเสนอของกระทรวงการคลังเกี่ยวกับการปรับปรุงโครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยจะใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินตั้งแต่ปีภาษี 2560 เป็นต้นไป

เงินได้สุทธิ (บาท)	ช่วงเงินได้สุทธิ	อัตราภาษี	ภาษีแต่ละชั้น	ภาษีสะสมสูงสุด
750,001 - 1,000,000	250,000	20%	50,000	115,000
1,000,001 - 2,000,000	1,000,000	25%	250,000	365,000
2,000,001 - 5,000,000	3,000,000	30%	900,000	1,265,000
5,000,000 ขึ้นไป	-	35%	-	-

ที่มา: รวบรวมโดยผู้วิจัย

หมายเหตุ:

- เป็นอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่จะเริ่มใช้ในปีภาษี 2560
- เงินได้สุทธิเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 150,000 บาท ได้รับยกเว้นตามพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 470) พ.ศ. 2551

3.1.8 เงินได้ขั้นต่ำที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการ

ถึงแม้ว่าผู้มีเงินได้สุทธิต่อปีไม่เกิน 150,000 บาทต่อปี จะไม่มีหน้าที่เสียภาษีตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แต่ยังคงถือว่าเป็นผู้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีอยู่ เช่น กรณีคนโสดที่มีเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1 เกินกว่า 50,000 บาทต่อปี หรือมีเงินได้ประเภทอื่นเกินกว่า 30,000 บาทต่อปี²⁰

3.1.9 สรุปการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ผู้มีเงินได้ต้องนำเงินได้ทุกประเภท (แต่ไม่รวมเงินได้ที่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษี) มารวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปี โดยมีขั้นตอนการคำนวณโดยสรุปดังนี้

1) คำนวณภาษีจากเงินได้สุทธิ เริ่มจากรวมเงินได้พึงประเมินทุกประเภทที่ได้รับตลอดปีภาษี หักออกด้วยค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนต่าง ๆ ตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด เหลือเท่าไรถือเป็นเงินได้สุทธิที่ต้องนำมาคำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

2) คำนวณภาษีจากเงินได้พึงประเมิน หากผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นั้น มีเงินได้พึงประเมินที่นอกเหนือจากเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1 รวมกันตั้งแต่ 60,000 บาทขึ้นไปให้นำมาคำนวณภาษีในอัตราร้อยละ 0.5 ของยอดเงินได้พึงประเมินนั้น และจะใช้วิธีนี้เมื่อคำนวณภาษีได้เป็นจำนวนสูงกว่า 5,000 บาท

3) เปรียบเทียบภาษีที่คำนวณได้ หลังจากนั้นให้นำภาษีที่คำนวณได้ตามข้อ 1) และ 2) (ถ้ามี) นำมาเปรียบเทียบกันและนำจำนวนภาษีที่มากกว่าถือเป็นภาษีที่ต้องชำระ หักออกด้วยภาษีที่ชำระไว้ล่วงหน้า

²⁰ มาตรา 56 แห่งประมวลรัษฎากร

อย่างภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีเงินได้นुकคลธรรมดาค้างปี ภาษีเงินได้อื่น ๆ ที่ชำระล่วงหน้า และเครดิต ภาษีเงินปันผล หลังจากนั้นส่วนที่เหลือคือภาษีที่ต้องชำระเพิ่ม หรือมีสิทธิขอคืน

3.1.10 ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และการเลือกเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

การเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ถือเป็นวิธีเสียภาษีเงินได้อีกวิธีหนึ่งของผู้มีเงินได้ ซึ่งกฎหมาย กำหนดให้ผู้จ่ายมีหน้าที่หัก ณ ที่จ่ายเมื่อมีการจ่ายเงินได้ในบางกรณี และถือว่าภาษีดังกล่าวนั้นเป็นเครดิต ในการเสียภาษีของผู้รับเงินเมื่อถึงกำหนดยื่นแบบแสดงรายการประจำปี ทั้งนี้ โดยปกติแล้ววิธีการคำนวณ ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายของบุคคลธรรมดา นั้นมีกฎหมายที่เกี่ยวข้องอยู่ 2 กรณี คือ มาตรา 50 แห่งประมวล รัษฎากรและมาตรา 3 เตรสแห่งประมวลรัษฎากร โดยมีรายละเอียดดังนี้

3.1.10.1 มาตรา 50 แห่งประมวลรัษฎากร

1) ในกรณีจ่ายเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1 และประเภทที่ 2 ให้ผู้มีเงินได้ พึงประเมินที่จ่ายด้วยจำนวนคราวที่จะต้องจ่าย เพื่อให้ได้จำนวนเงินเสมือนหนึ่งว่าได้จ่ายทั้งปี แล้วคำนวณ ภาษีตามหลักเกณฑ์การคำนวณเงินได้สุทธิ คิดเป็นเงินภาษีทั้งสิ้นเท่าใดให้หารด้วยจำนวนคราวที่จะต้องจ่าย ได้ผลลัพธ์เป็นเงินเท่าใดให้หักเป็นเงินภาษีไว้เท่านั้น

สำหรับกรณีเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1 และประเภทที่ 2 ซึ่งเป็นเงินที่ นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงาน ซึ่งได้คำนวณจ่ายจากระยะเวลาที่ทำงาน และได้จ่ายตาม หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด ให้คำนวณภาษีตามเกณฑ์ในมาตรา 48 (5) เป็นเงินภาษี ทั้งสิ้นเท่าใดให้หักเป็นเงินภาษีไว้เท่านั้น

ทั้งนี้ กรณีเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 2 ที่จ่ายให้แก่ผู้รับซึ่งมิได้เป็นผู้ อยู่ ในประเทศไทย ให้คำนวณหักในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้

2) ในกรณีจ่ายเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 3 และประเภทที่ 4 จะคำนวณหักภาษี ณ ที่จ่ายในแต่ละกรณีดังต่อไปนี้

- (1) คำนวณหักในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้ ได้แก่ เงินได้ตามมาตรา 40 (4) (ก)
- (2) คำนวณหักในอัตราร้อยละ 10 ของเงินได้ ได้แก่ เงินได้ตามมาตรา 40 (4) (ข)
- (3) คำนวณหักในอัตราภาษีเงินได้นुकคลธรรมดาค้างปี ได้แก่ เงินได้ที่ไม่เข้าตาม

(1) และ (2) ข้างต้น

3) ในกรณีจ่ายเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 5 และประเภทที่ 6 ที่จ่ายให้แก่ผู้รับ ซึ่งมิได้เป็นผู้ อยู่ ในประเทศไทย ให้คำนวณหักในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้

4) นอกจากกรณีตาม 5) ด้านล่าง ในกรณีผู้จ่ายเงินได้เป็นรัฐบาล องค์การของ รัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่น ซึ่งจ่ายเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 5 - 8 แต่ไม่รวมถึงการจ่ายค่าซื้อพืชผลทางการเกษตรให้กับผู้รับรายหนึ่ง ๆ มีจำนวนรวมทั้งสิ้นตั้งแต่ 10,000

บาทขึ้นไป แม้การจ่ายนั้นจะได้แบ่งจ่ายครั้งหนึ่ง ๆ ไม่ถึง 10,000 บาทก็ดี ให้คำนวณหักในอัตราร้อยละ 1 ของยอดเงินได้พึงประเมิน แต่เฉพาะเงินได้ในการประกวดหรือแข่งขัน ให้คำนวณหักตามอัตรากำหนดเงินได้

5) ในกรณีจ่ายเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8 เฉพาะที่จ่ายให้แก่ผู้รับซึ่งขายอสังหาริมทรัพย์ ให้คำนวณหักดังต่อไปนี้

(ก) กรณีอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หา ให้คำนวณภาษีโดยหักค่าใช้จ่ายในอัตราร้อยละ 50 ของเงินได้ เหลือเท่าใดให้หารจำนวนปีที่ถือครอง และนำไปคำนวณภาษีตามอัตรากำหนดเงินได้ ได้เท่าไรให้คูณด้วยจำนวนปีที่ถือครองอีกครั้งหนึ่ง ผลลัพธ์ถือเป็นเงินภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ต้องนำส่ง

(ข) สำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางอื่นนอกจาก (ก) ให้หักค่าใช้จ่ายตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา เหลือเท่าใดให้หารจำนวนปีที่ถือครอง และนำไปคำนวณภาษีตามอัตรากำหนดเงินได้ ได้เท่าไรให้คูณด้วยจำนวนปีที่ถือครองอีกครั้งหนึ่ง ผลลัพธ์ถือเป็นเงินภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ต้องนำส่ง

6) ในกรณีการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทนให้ถือว่า ผู้โอนเป็นผู้จ่ายเงินได้ โดยให้ผู้โอนหักภาษีตามเกณฑ์ใน 5) เว้นแต่กรณีการโอนให้แก่บุตรชอบด้วยกฎหมายซึ่งไม่รวมถึงบุตรบุญธรรม ให้ผู้โอนหักภาษีไว้ร้อยละ 5 ของเงินได้เฉพาะในส่วนที่เกิน 20 ล้านบาท

3.1.10.2 มาตรา 3 เทรสแห่งประมวลรัษฎากร

มาตรา 3 เทรส กำหนดให้อำนาจอธิบดีในการออกคำสั่ง กรณีจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี ให้ผู้จ่ายเงินได้ที่ไม่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายเพิ่มเติมตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข อัตราที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ซึ่งปัจจุบันอธิบดีกรมสรรพากรได้มีคำสั่งที่ ท.ป. 4/2528 กำหนดให้มีการหักภาษี ณ ที่จ่ายเพิ่มเติมในหลายกรณี (ดูตารางที่ 5)

ตารางที่ 5: ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มเติม

ลำดับ	ประเภทของเงินได้	ผู้จ่ายเงินที่มีหน้าที่หักภาษี	วิธีคำนวณภาษี	คำสั่งกรมสรรพากรที่
1	เงินได้ประเภทที่ 5	บริษัท ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และนิติบุคคลอื่น	- หักภาษีร้อยละ 5 - หักภาษีร้อยละ 1 กรณี ค่าเช่าเรือ ตามกฎหมายว่า ด้วยการส่งเสริม พาณิชย์นาวี	- ทป.4/2528 ข้อ 6 (1) - ทป.4/2528 ข้อ 6 (4)

ลำดับ	ประเภทของเงินได้	ผู้จ่ายเงินที่มีหน้าที่หักภาษี	วิธีคำนวณภาษี	คำตั้งกรมสรรพากรที่
2	เงินได้ประเภทที่ 6	บริษัท ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และนิติบุคคลอื่น	- หักภาษีร้อยละ 3	- ทป.4/2528 ข้อ 7 (1)
3	เงินได้ประเภทที่ 7 และ 8 กรณีการรับเหมาที่จัดหาสัมภาระ และค่าจ้างทำของ	บริษัท ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และนิติบุคคลอื่น	- หักภาษีร้อยละ 3	- ทป.4/2528 ข้อ 8 (1)
4	เงินได้ประเภทที่ 8 กรณีรางวัลในการประกวดแข่งขัน/ชิงโชค	ผู้จ่ายเงินทุกราย	- หักภาษีร้อยละ 5	- ทป.4/2528 ข้อ 9 (1)
5	เงินได้ประเภทที่ 8 กรณีนักแสดงสาธารณะ - มีภูมิลำเนาในไทย - มีภูมิลำเนาในต่างประเทศ	ผู้จ่ายเงินทุกราย	- หักภาษีร้อยละ 5 - หักตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือหักภาษีร้อยละ 10 กรณีได้รับอนุญาตจากคณะกรรมการถ่ายทำภาพยนตร์ในประเทศไทย	- ทป.4/2528 ข้อ 9 (2) (ข) - ทป.4/2528 ข้อ 9 (2)
6	เงินได้ประเภทที่ 8 กรณีค่าโฆษณา	บริษัท ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และนิติบุคคลอื่น	- หักภาษีร้อยละ 2	- ทป.4/2528 ข้อ 10
7	เงินได้ประเภทที่ 8 กรณีรางวัลส่วนลดและประโยชน์จากการส่งเสริมการขาย	บริษัท ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และนิติบุคคลอื่น	- หักภาษีร้อยละ 3	- ทป.4/2528 ข้อ 12/2 (1)

ลำดับ	ประเภทของเงินได้	ผู้จ่ายเงินที่มีหน้าที่หักภาษี	วิธีคำนวณภาษี	คำตั้งกรมสรรพากรที่
8	เงินได้ประเภทที่ 8 กรณีค่าขนส่งที่มีใช้ค่า ขนส่งสาธารณะ	บริษัท ห้างหุ้นส่วนนิติ บุคคล และนิติบุคคลอื่น	- หักภาษีร้อยละ 1	- ทป.4/2528 ข้อ 12/4 (1)
9	เงินได้ประเภทที่ 8 กรณีค่าบริการอื่น ที่ไม่ใช่บริการโรงแรม ภัตตาคารและค่าเบี้ย ประกันชีวิต	บริษัท ห้างหุ้นส่วนนิติ บุคคล และนิติบุคคลอื่น	- หักภาษีร้อยละ 3	- ทป.4/2528 ข้อ 12/1 (1)

ที่มา: รวบรวมโดยผู้วิจัย

3.1.11 กรณีที่เลือกเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายโดยไม่นำไปรวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

มีบางกรณีที่กฎหมายกำหนดให้สิทธิแก่ผู้มีเงินได้บางประเภทสามารถเลือกไม่นำเงินได้ไปรวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปี และสามารถเลือกเสียภาษีเงินได้ตามจำนวนที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ได้ แต่ถ้าหากผู้มีเงินได้เห็นว่า การนำไปรวมคำนวณรวมกับเงินได้อื่นตามหลักเกณฑ์การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทั่วไปจะทำให้เสียภาษีน้อยกว่า หรือทำให้ได้คืนเงินภาษี ย่อมสามารถจะเลือกใช้วิธีรวมคำนวณกับเงินได้อื่นได้เช่นเดียวกัน โดยสามารถแบ่งประเภทออกมาตามอัตราภาษีหัก ณ ที่จ่ายได้ดังนี้

(1) เลือกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้ โดยไม่ต้องนำไปรวมคำนวณภาษี สำหรับเงินได้ประเภทที่ 4 ดังต่อไปนี้

(ก) ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในราชอาณาจักร ดอกเบี้ยเงินฝากสหกรณ์ ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ดอกเบี้ยตัวเงินที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่น ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ดอกเบี้ยที่ได้จากสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้น สำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม

(ข) ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตัวเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก

(ค) ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนพันธบัตร หุ้นกู้ หรือตัวเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก ทั้งนี้ เฉพาะที่ตราความเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน

(2) เลือกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 ของเงินได้ กรณีผู้มีเงินได้เป็นผู้อยู่ในประเทศ สำหรับเงินได้ประเภทที่ 4 ตามมาตรา 40 (4) (ข) ที่ได้รับจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย กองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงิน เพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรมหรืออุตสาหกรรม

(3) เลือกเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย สำหรับเงินได้ตามมาตรา 40 (8) ที่ได้รับจากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก หรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร ดังต่อไปนี้

(ก) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก หรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หา ให้หักค่าใช้จ่ายร้อยละ 50 ของเงินได้ เหลือเท่าใดถือเป็นเงินได้สุทธิแล้วหารด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ได้ผลลัพธ์เป็นเงินเท่าใด ให้คำนวณภาษีตามอัตรากำหนดเงินได้ ได้เท่าใดคูณด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ผลลัพธ์ที่ได้เป็นเงินภาษีที่ต้องเสีย

(ข) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางอื่นนอกจาก (ก) ให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา เหลือเท่าใดถือเป็นเงินได้สุทธิ แล้วหารด้วยจำนวนปีที่ถือครองได้ผลลัพธ์เป็นเงินเท่าใด ให้คำนวณภาษีตามอัตรากำหนดเงินได้ ได้เท่าใดให้คูณด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ผลลัพธ์ที่ได้เป็นเงินภาษีที่ต้องเสีย

ในกรณีที่เสียภาษีโดยไม่นำไปรวมคำนวณภาษี เมื่อคำนวณภาษีแล้วต้องเสียไม่เกินร้อยละ 20 ของราคาขาย

(4) เลือกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 ของเงินได้ส่วนที่เกิน 20 ล้านบาท สำหรับเงินได้ประเภทที่ 8 ที่เป็นเงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทนให้แก่บุตรชอบด้วยกฎหมายซึ่งไม่รวมถึงบุตรบุญธรรม ที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 42(26)

(5) เลือกเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย สำหรับเงินได้ประเภทที่ 1 และ 2 ซึ่งเป็นเงินที่นายจ้างให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงาน และได้คำนวณจ่ายจากระยะเวลาที่ทำงานและได้จ่ายตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด โดยให้นำเงินได้พึงประเมินดังกล่าวหักค่าใช้จ่ายเป็นจำนวนเท่ากับ 7,000 บาท คูณด้วยจำนวนปีที่ทำงานแต่ไม่เกินเงินได้พึงประเมิน เหลือเท่าใดให้หักค่าใช้จ่ายอีกร้อยละ 50 ของเงินที่เหลือนั้น แล้วคำนวณภาษีตามอัตรากำหนดเงินได้ และในกรณีเงินได้พึงประเมินดังกล่าวจ่ายในลักษณะเงินบำเหน็จจำนวนหนึ่งและเงินบำนาญอีกจำนวนหนึ่ง ให้ถือว่าเฉพาะเงินที่จ่ายในลักษณะเงินบำเหน็จเป็นเงินซึ่งนายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงาน และให้ลดค่าใช้จ่ายจำนวน 7,000 บาท ลงเหลือ 3,500 บาท

(6) เลือกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 ของเงินได้ส่วนที่เกิน 20 ล้านบาท สำหรับเงินได้ประเภทที่ 8 ที่ได้รับจากการอุปการะ หรือจากการให้โดยเสน่หาจากบุพการี ผู้สืบสันดาน หรือคู่สมรส ที่ไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 42 (27)

(7) เลือกเสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 ของเงินได้ส่วนที่เกิน 10 ล้านบาท สำหรับเงินได้ประเภทที่ 8 ที่ได้รับจากการอุปการะ โดยหน้าที่ธรรมจรรยาหรือจากการให้โดยเสน่หาเนื่องในพิธีหรือตามโอกาส

แห่งขนบธรรมเนียมประเพณีทั้งนี้ จากบุคคลซึ่งมิใช่บุพการี ผู้สืบสันดาน หรือคู่สมรส ที่ไม่ได้รับยกเว้น ตามมาตรา 42 (28)

3.1.12 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปี

นอกจากภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายแล้ว ผู้มีหน้าที่เสียภาษียังสามารถนำภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปี มาเครดิตออกจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่คำนวณได้ตอนสิ้นปีเช่นเดียวกัน โดยการยื่นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีจะเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีเงินได้ประเภทที่ 5 6 7 และ 8 เท่านั้น ซึ่งเป็นเงินได้ที่เกิดขึ้นภายในรอบครึ่งปีแรกของปีภาษี (มกราคม - มิถุนายน) และผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ครึ่งปี หรือ แบบ ภ.ง.ด. 94 ระหว่างวันที่ 1 กรกฎาคม - 30 กันยายน ของทุกปี²¹

สำหรับหลักการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปีนั้น จะคำนวณโดยใช้หลักการเดียวกันกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปี แต่มีเพียงค่าลดหย่อนบางรายการที่จะถูกกำหนดให้ใช้สิทธิได้เพียงครึ่งเดียว เช่น ค่าลดหย่อนส่วนตัวจะลดลงจาก 30,000 บาท เหลือ 15,000 บาท เป็นต้น

3.2 ข้อสังเกตบางประการในการจัดเก็บภาษีเงินได้จากทุนและเงินได้จากแรงงานของไทย

การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย ยังไม่ถือเป็นการจัดเก็บตามหลักการ Comprehensive Income อย่างสมบูรณ์ โดยมีการกำหนดให้ผู้มีเงินได้สามารถใช้สิทธิเลือกไม่นำเงินได้บางประเภทมารวมคำนวณภาษีตอนสิ้นปีจึงทำให้เกิดลักษณะของการคำนวณภาษีจากเงินได้ที่แตกต่างกัน

ถึงแม้ประมวลรัษฎากรจะกำหนดให้จัดเก็บในอัตราก้าวหน้าสำหรับเงินได้ทุกประเภท แต่อย่างไรก็ตามจะพบว่า มีการยกเว้นสำหรับเงินได้บางประเภทที่ได้รับสิทธิให้เลือกเสียภาษีตามจำนวนที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายไว้ และสามารถเลือกที่จะไม่รวมคำนวณกับเงินได้ตามปกติ เช่น ดอกเบี้ย เงินปันผล อสังหาริมทรัพย์ ทรัพย์สินจากการรับให้ และเงินได้ครึ่งเดียวที่จ่ายเนื่องจากออกจากงาน ซึ่งอาจจะอนุมานได้ว่า เงินได้ในกลุ่มนี้ทั้งหมดถือเป็นกลุ่มเงินได้จากทุน ซึ่งทำให้เกิดข้อบ่งชี้ว่า กฎหมายมีการเลือกปฏิบัติที่แตกต่างในการใช้อัตราภาษีหัก ณ ที่จ่ายของเงินได้แต่ละประเภท และยังไม่ได้ให้ความสำคัญโดยรวมกับเงินได้จากทุนทั้งหมดที่เกิดขึ้นในประมวลรัษฎากร ประกอบกับอัตราภาษีดังกล่าวก็ไม่ใช่อัตราต่ำสุดที่ใช้คิดคำนวณภาษีสำหรับเงินได้จากแรงงาน (ในปัจจุบัน คือ ร้อยละ 5)

จากการพิจารณาการแบ่งแยกประเภทการเลือกเสียภาษีโดยไม่รวมนำไปคำนวณภาษีเงินได้ดังกล่าวนี้ พบว่า มีบางกรณีที่มีความซับซ้อนในการคำนวณภาษีเงินได้ และอาจกล่าวได้ว่าเป็นการ

²¹ มาตรา 56 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

เปิดโอกาสให้ผู้มีเงินได้สามารถเลือกเสียภาษีในอัตราที่ต่ำความเป็นจริงได้ เช่น การเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายกรณีเงินได้จากดอกเบี้ย และเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์บางกรณี

1. เงินได้จากดอกเบี้ย ประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้เงินได้ประเภทดังกล่าว สามารถเลือกเสียภาษีหัก ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้ โดยไม่ต้องนำไปรวมคำนวณภาษีตอนปลายปี ซึ่งเป็นการเปิดโอกาสให้ผู้ที่มีเงินได้สูง สามารถเลือกที่จะเสียภาษีในอัตราที่ต่ำกว่าความเป็นจริงหากนำไปรวมคำนวณภาษีเงินได้ตามปกติ ยกตัวอย่างเช่น นาย ก เป็นผู้มีเงินได้จากดอกเบี้ยรับจำนวน 4,000,000 บาทต่อปี ซึ่งหากคำนวณตามอัตราภาษีเงินได้แล้วจะพบว่า นาย ก ต้องเสียภาษีรวมทั้งสิ้นจำนวน 965,000 บาท แต่ถ้าหากนาย ก เลือกที่จะใช้วิธีเสียภาษีหัก ณ ที่จ่ายไว้และไม่รวมคำนวณภาษี นาย ก จะเสียภาษีเพียงแค่ 600,000 บาท เท่านั้น

2. เงินได้จากอสังหาริมทรัพย์ กรณีของเงินได้จากอสังหาริมทรัพย์นั้น ประมวลรัษฎากรให้สิทธิเลือกคำนวณภาษีหัก ณ ที่จ่าย โดยพิจารณาจากการได้มาและการถือครองของอสังหาริมทรัพย์ประกอบกัน ซึ่งกรณีที่เข้าข่ายเป็นมรดกหรืออสังหาริมทรัพย์ที่ไม่ได้มุงค้ำหรือหากำไร ผู้มีเงินได้จะสามารถเลือกใช้สิทธิในการเสียภาษีหัก ณ ที่จ่ายได้ทั้งจำนวน ซึ่งโดยปกติแล้ว การเลือกนำเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์มารวมคำนวณภาษีตอนปลายปีนั้น จะทำให้เสียภาษีเพิ่มขึ้นเช่นเดียวกัน ยกตัวอย่างเช่น นาย ก มีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับมาในกรณีที่ไม่ได้มุงค้ำและหากำไรจำนวน 5 ล้านบาท ซึ่งขายเมื่อมีอายุครบครองเกิน 8 ปี และเมื่อคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายตามหลักเกณฑ์แล้ว พบว่า นาย ก จะเสียภาษีจำนวน 125,000 บาท แต่ถ้าหากนาย ก เลือกนำเงินได้ทั้งจำนวนมารวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปี จะพบว่านาย ก ต้องเสียภาษีสูงถึง 506,000 บาท (ในกรณีที่ผู้มีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ประเภทเดียว)

3.3 สรุป

จากการศึกษาแนวคิดการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยเห็นได้ว่า หลักการจัดเก็บภาษีครอบคลุมไปยังเงินได้ทุกประเภท ซึ่งสะท้อนหลักการจัดเก็บภาษีแบบ Comprehensive Income Tax หรือการจัดเก็บภาษีจากเงินได้ทุกชนิดในอัตรากำหนดเดียวกัน โดยไม่ได้คำนึงถึงแหล่งที่มาของเงินได้

อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย ยังไม่ถือเป็นการจัดเก็บตามหลักการ Comprehensive Income อย่างสมบูรณ์ เนื่องจากการเพิ่มเติมข้อกำหนดของกฎหมายด้วยการให้ข้อยกเว้นต่าง ๆ ทั้งเรื่องของค่าลดหย่อน ค่าใช้จ่าย รวมถึงการที่ผู้มีเงินได้สามารถใช้สิทธิเลือกไม่นำเงินได้บางประเภทมารวมคำนวณภาษีตอนสิ้นปีจึงทำให้เกิดลักษณะของการคำนวณภาษีจากรายได้ที่แตกต่างกัน

นอกจากนี้ มีบางกรณีที่ถูกกฎหมายให้สิทธิแก่ผู้เสียภาษีเลือกเสียภาษีตามจำนวนที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้แล้ว โดยไม่ต้องนำเงินได้เหล่านั้นมารวมคำนวณภาษีตอนสิ้นปีอีก (Final Tax) ซึ่งอัตราภาษีที่ผู้เสียภาษีเลือกเสียภาษีไว้นั้นจะเป็นอัตราคงที่ จึงอาจทำให้ผู้เสียภาษีที่มีเงินได้มาก ๆ เสียภาษีด้วยอัตราที่ต่ำกว่าการนำเงินได้ไปรวมคำนวณภาษีตอนสิ้นปีตามปกติได้ ซึ่งสะท้อนว่า ภาษีเงินได้นิติบุคคลของไทย ก็ได้รับเอาระบบภาษีเงินได้แบบฐานภาษีเงินได้เฉพาะประเภท (Schedular Income Tax) มาปรับใช้ด้วยเช่นกันซึ่งระบบภาษีดังกล่าวเป็นการเก็บภาษีเงินได้จากฐานเงินได้แต่ละประเภทในลักษณะที่แตกต่างกันนั่นเอง

นอกจากนี้ แม้จะมีการปฏิบัติเป็นพิเศษกับเงินได้จากทุน (Capital Income) บางกรณีอยู่บ้าง แต่อัตราภาษีที่ใช้หักภาษี ณ ที่จ่าย โดยไม่ต้องนำเงินได้เหล่านั้นมารวมคำนวณภาษีตอนสิ้นปีอีก (Final Tax) ก็ยังไม่ใช่อัตราภาษีที่เท่ากับอัตราขั้นต่ำสุดที่ใช้คิดคำนวณภาษีสำหรับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ซึ่งอัตราภาษีขั้นต่ำที่สุดของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คือ ร้อยละ 5 และยังไม่ใช่อัตราคงที่อัตราเดียวที่ใช้กับเงินได้จากทุน (Capital Income) ทุกประเภทแต่อย่างใด ซึ่งยังคงแตกต่างกับหลักการของระบบภาษีเงินได้แบบแยกเงินได้เป็น 2 ประเภท (DIT) ที่เก็บภาษีจากเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราคงที่ และเก็บภาษีจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตราก้าวหน้านั่นเอง

บทที่ 4

ประสบการณ์ต่างประเทศกับการนำระบบภาษีเงินได้แบบแยกที่มาของเงินได้ (DIT) มาใช้

ระบบภาษีเงินได้แบบแยกที่มาของเงินได้ (DIT) เป็นการผสมผสานระหว่างการเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า (Progressive Tax Rate) สำหรับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) กับการเก็บภาษีเงินได้ในอัตราคงที่ (Flat Rate Tax) สำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราที่ต่ำกว่า การเปลี่ยนรูปแบบการจัดเก็บภาษีในแต่ละประเทศจากระบบภาษีที่เคยบังคับใช้มาเป็นเวลานานมาเป็นระบบ DIT ทำให้รัฐบาลในแต่ละประเทศต้องมีการพิจารณาในหลายประเด็นอย่างรอบคอบ เช่น อัตราภาษีที่เหมาะสม การกำหนดนิยามของเงินได้แต่ละประเภท ความสัมพันธ์ระหว่างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากับภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นต้น ดังนั้น การศึกษาประสบการณ์จากประเทศที่มีการนำระบบ DIT มาใช้ย่อมทำให้ผู้กำหนดนโยบายได้เรียนรู้ปัญหา อุปสรรค และประเด็นที่ต้องพิจารณาอย่างรอบคอบ ในบทนี้จึงเป็นการรวบรวมประสบการณ์ในการจัดเก็บภาษีในระบบ DIT ของประเทศต่าง ๆ โดยเฉพาะประเทศในกลุ่มนอร์ดิกเพื่อเป็นแนวทางในการพิจารณานำระบบ DIT มาประยุกต์ใช้กับประเทศไทย

4.1 การจัดเก็บภาษีเงินได้แบบ DIT ในกลุ่มประเทศนอร์ดิก²²

ในช่วงปลายปี ค.ศ. 1990 กลุ่มประเทศนอร์ดิกจำนวน 4 ประเทศ คือ ประเทศเดนมาร์ก ฟินแลนด์ นอร์เวย์ และสวีเดนได้เริ่มนำระบบ DIT มาใช้ โดยประเทศในกลุ่มนี้มีแนวคิดที่คัดค้านการจัดเก็บภาษีในระบบ Comprehensive Income Tax และได้พัฒนารูปแบบการจัดเก็บภาษีรูปแบบใหม่ขึ้น โดยการแยกการจัดเก็บภาษีเงินได้จากแรงงานและเงินได้ทุนออกจากกัน

4.1.1 เหตุผลและความจำเป็นของการนำระบบ DIT มาใช้ในกลุ่มประเทศนอร์ดิก

การตัดสินใจนำระบบ DIT มาใช้ในกลุ่มประเทศนอร์ดิกมาจากปัจจัยที่สำคัญ ได้แก่

1) ความเป็นธรรม (Fairness) ของระบบภาษี

ด้วยเหตุที่ไม่มีประเทศใดสามารถเข้าถึงหลักการของระบบภาษีแบบ Comprehensive Income Tax ได้อย่างแท้จริง คือ ไม่สามารถจัดเก็บภาษีจากเงินได้ทุกชนิดในอัตราเดียวกันได้ เนื่องจากเหตุผลทางสังคม เศรษฐกิจ และการเมือง ทำให้ประเทศต่าง ๆ ต้องมีการกำหนดการยกเว้นและลดอัตราภาษีเงินได้บางชนิดอยู่เสมอ ส่งผลให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างเงินได้ต่างชนิดกันอันนำไปสู่ปัญหา

²² ข้อมูลในส่วนนี้ได้จาก Bird และ Zolt (2010)

การหลีกเลี่ยงภาษี หรือบิดเบือนรูปแบบการทำธุรกิจของผู้มีเงินได้หลายชนิดเพื่อให้ตนเสียภาษีน้อยที่สุด อีกทั้งยังทำให้รัฐบาลเก็บภาษีได้น้อยลงด้วย

ตัวอย่างของปัญหาดังกล่าวเกิดขึ้นในประเทศสวีเดน ซึ่งมีการจัดเก็บภาษีเงินได้ที่เรียกว่า อัตราค่าเช่าสมมติ (Imputed Rent) หรือรายได้สมมติ (Imputed Income)²³ ซึ่งเป็นการเสียภาษีที่พักอาศัย โดยคำนวณฐานภาษีจากอัตราค่าเช่าเสมือนหนึ่งว่า บ้านที่เราอยู่อาศัยเองถูกนำออกให้เช่า ทั้ง ๆ ที่ไม่ได้มีการนำออกไปให้เช่าจริง โดยเจ้าของบ้านมีหน้าที่เสียภาษีดังกล่าวและเจ้าของบ้านไม่มีสิทธิหักค่าใช้จ่ายหรือ ค่าลดหย่อนใด ๆ ในทางกลับกัน หากเจ้าของบ้านนำบ้านไปจำนองเป็นประกันการขอกู้เงิน (Home Mortgage) แล้ว ดอกเบี้ยที่เจ้าของบ้านต้องเสียไปในการกู้เงินดังกล่าวสามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ ทำให้เสียภาษีน้อยลง และยังอัตราดอกเบี้ยสูงขึ้นเท่าไร ก็ยิ่งจูงใจให้มีการหลีกเลี่ยงภาษีด้วยการนำบ้านไปจำนองเพื่อหวังผลในการนำไปหักค่าใช้จ่ายได้มากขึ้นเท่านั้น ทำให้รัฐบาลจัดเก็บภาษีได้น้อยลงนั่นเอง

จากสภาพปัญหาดังกล่าว จึงมีแนวคิดให้ลดการยกเว้นและลดอัตราภาษีต่าง ๆ ลงให้น้อยที่สุด และพยายามเก็บภาษีจากเงินได้ที่มิได้มีลักษณะและที่มาคล้ายกัน ในอัตราเดียวกัน อันเป็นที่มาของระบบภาษีเงินได้แบบ DIT

2) ปัญหาเงินทุนไหลออกนอกประเทศ

เนื่องจากในช่วงทศวรรษ 1980 ประเทศในกลุ่มนอร์ดิกต่างประสบปัญหาเงินทุนเคลื่อนย้ายออกนอกประเทศ (Capital Flight) เช่น เงินฝากธนาคาร หุ้น และตราสารทางการเงิน ซึ่งการเคลื่อนย้ายของเงินทุนดังกล่าวเกิดจากเหตุผลสำคัญ 2 ประการ ได้แก่

(1) อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาขึ้นสูงสุดในขณะนั้นกำหนดไว้ค่อนข้างสูงที่อัตราร้อยละ 66 ในประเทศนอร์เวย์ และอัตราร้อยละ 87 ในประเทศสวีเดน ทำให้เมื่อนักลงทุนได้รับผลตอบแทน จะต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ส่งผลให้นักลงทุนในประเทศเหล่านี้มีแนวโน้มสูงที่จะย้ายการลงทุนไปลงทุนในต่างประเทศที่มีอัตราภาษีต่ำกว่า

(2) การพัฒนาตลาดทุนทำให้เกิดการเคลื่อนย้ายทุนได้อย่างเสรีมากขึ้น ประกอบกับ นักลงทุนมีความสะดวกมากขึ้นในการทำธุรกรรมทางการเงินและลงทุนในต่างประเทศเพิ่มขึ้น เมื่อเป็นเช่นนี้ หากอัตราภาษีของเงินได้จากทุน (Capital Income) สูง ก็จะทำให้มีการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) มากขึ้นด้วย ซึ่งในระบบภาษีเงินได้แบบ Comprehensive Income Tax ที่เก็บภาษีจากเงินได้ทุกชนิดในอัตราเดียวกันและเป็นอัตราค่อนข้างสูงนั้น ส่งผลให้เกิดปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินทุนเป็นอย่างมาก ทำให้รัฐเสียรายได้ที่ควรจัดเก็บได้จากภาษีไปปีละมหาศาล อีกทั้งยังบิดเบือนการสะสมทุน (Capital Formation) ของภาคเอกชน ซึ่งก่อให้เกิดต้นทุนค่าเสียโอกาสในการสร้างรายได้จากทุนเหล่านั้น

²³ เป็นผลประโยชน์จากการที่เจ้าของทรัพย์สินได้รับจากการใช้ทรัพย์สินของตนเอง

3) ปัญหาอัตราเงินเฟ้อที่อยู่ในระดับสูง

กลุ่มประเทศสนธิสัญญาต่างเผชิญกับปัญหาอัตราเงินเฟ้อที่สูง ส่งผลให้อัตราผลตอบแทนที่แท้จริง (Real Interest Rate) ลดต่ำลง ประกอบกับการที่อัตราภาษีที่แท้จริง (Effective Tax Rate on Real Interest Rate) ของเงินได้จากทุนมีอัตราที่สูงมาก ทำให้เกิดข้อเรียกร้องให้กำหนดอัตราภาษีเงินได้ที่เก็บจากทุนในอัตราคงที่และเป็นอัตราที่ต่ำลงเพื่อช่วยบรรเทาปัญหาดังกล่าวบางส่วน

4) ปัญหาฐานภาษีของเงินได้จากทุนที่แคบ

ระบบภาษีเงินได้ของกลุ่มประเทศสนธิสัญญาก่อนเปลี่ยนมาเป็นระบบ DIT เป็นระบบภาษีที่ยังไม่ได้มีการแยกประเภทเงินได้ระหว่างเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเงินได้จากทุน (Capital Income) การคำนวณภาระภาษีจึงต้องนำเงินได้จากทั้ง 2 แหล่งมารวมกัน ดังนั้น การที่รัฐบาลของกลุ่มประเทศสนธิสัญญามีการให้สิทธิประโยชน์เพื่อส่งเสริมการลงทุนค่อนข้างมาก เช่น การอนุญาตให้นำดอกเบี้ยที่เกิดจากการก่อหนี้เพื่อนำไปลงทุนในสินทรัพย์ทางการเงินมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ซึ่งมีผลทำให้อัตราภาษีที่แท้จริงที่เก็บจากเงินได้จากทุน (Capital Income) ติดลบ (Negative Effective Tax Rate on Capital Income) และยังเป็นการกีดกันฐานภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) อีกด้วย ส่งผลให้รายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้ลดลง ดังนั้น การนำระบบ DIT มาใช้ซึ่งเป็นการแยกระบบภาษีระหว่างเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเงินได้จากทุน (Capital Income) นอกจากจะช่วยลดปัญหาฐานภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ที่แคบลงแล้ว การกำหนดอัตราภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราที่ต่ำลงก็จะทำให้ฐานภาษีของเงินได้จากทุน (Capital Income) กว้างขึ้นด้วยเช่นกัน

5) ปัญหาอัตราการว่างงาน

กลุ่มประเทศสนธิสัญญาต้องเผชิญกับปัญหาอัตราการว่างงานอยู่ในระดับสูง ดังนั้น การปรับลดอัตราภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) จะช่วยกระตุ้นกิจกรรมทางเศรษฐกิจและหยุดการไหลออกของเงินทุน (Capital Flight) ในประเทศได้ (Bird and Zolt 2011)

6) การปฏิรูประบบภาษีของประเทศต่าง ๆ

ในช่วงทศวรรษ 1980 การปฏิรูประบบภาษีของประเทศต่าง ๆ ทั่วโลกต่างมุ่งที่การปรับลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งทางเลือกในการปฏิรูประบบภาษีของกลุ่มประเทศสนธิสัญญาในขณะนั้นมี 2 ทางเลือก โดยทางเลือกแรกเป็นการปรับลดอัตราภาษีเงินได้ดังเช่นประเทศอื่น ๆ ทั่วโลก แต่รัฐบาลอาจประสบปัญหารายได้ไม่เพียงพอในการดำเนินโครงการช่วยเหลือด้านสังคมต่าง ๆ ของภาครัฐ ทางเลือกที่ 2 เป็นการแยกระบบภาษีเงินได้ออกเป็น 2 ส่วน โดยในส่วนแรกเก็บภาษีเงินได้ในอัตราต่ำสำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) ขณะที่ในส่วนที่ 2 ยังคงเก็บภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตราก้าวหน้าและเป็นอัตราที่สูงกว่าเงินได้จากทุน (Labor Income) ซึ่งกลุ่มประเทศสนธิสัญญาตัดสินใจเลือกที่จะปฏิรูปภาษีตามแนวทางที่ 2

7) การเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุ (Aging Society)

กลุ่มประเทศนอร์ดิกได้เผชิญกับปัญหาการเปลี่ยนแปลงเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุ (Aging Society) ตั้งแต่นั้นปี ค.ศ. 1900 โดยมีประชากรอายุตั้งแต่ 65 ปีขึ้นไป คิดเป็นสัดส่วนเฉลี่ยร้อยละ 7.25 ของประชากรทั้งประเทศ²⁴ และมีสัดส่วนเฉลี่ยเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 8.25 และร้อยละ 13.75 ในปี ค.ศ. 1940 และปี ค.ศ. 1990 ตามลำดับ และคาดการณ์ว่า จะมีสัดส่วนเฉลี่ยเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 18.75 เพิ่มขึ้นในปี ค.ศ. 2020 โดยมีสาเหตุหลักมาจากประชากรมีอายุยืนยาวขึ้น และอัตราการเกิดต่ำ จึงทำให้รัฐบาลในกลุ่มประเทศนอร์ดิกต้องมีการจัดตั้งคณะกรรมการบำนาญ (Government Commission on Pensions) เพื่อแก้ปัญหาดังกล่าว โดยมีวัตถุประสงค์ในการจัดสรรสวัสดิการของรัฐเพื่อดูแลกลุ่มผู้สูงอายุ (Sundstrom 2009) ทั้งนี้ การนำระบบ DIT มาใช้เป็นแนวทางหนึ่งในการรองรับการดูแลสังคมผู้สูงอายุ เนื่องจากเป็นระบบเก็บภาษีเงินได้จากทุนในอัตราที่ต่ำ เพื่อส่งเสริมการออมเพื่อการเกษียณอายุ นอกจากนี้ การนำระบบ DIT มาใช้ยังเป็นการปรับปรุงระบบภาษีที่จัดเก็บจากเงินเดือนหรือค่าจ้าง (Payroll Tax) ให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น เนื่องจากการแยกเงินได้อย่างชัดเจน รวมทั้งยังเกิดการเชื่อมโยงระบบภาษีเข้ากับโครงการสวัสดิการสังคมของรัฐ (Social Security and Medicare) เพื่อจัดสรรสวัสดิการให้ตรงกลุ่มเป้าหมายอีกด้วย (P. Barrand, S. Ross, and Harrison 2004)

4.1.2 การออกแบบระบบ DIT

ระบบ DIT เป็นระบบภาษีที่แบ่งเงินได้ออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่เงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และจัดเก็บภาษีในอัตราที่แตกต่างกัน โดยจัดเก็บภาษีจากเงินได้จากทุน (Capital Income) (รวมถึงภาษีเงินได้นิติบุคคล) ในอัตราเดียว (Flat Rate) และเท่ากับอัตราขั้นสูงสุดของการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลรวมตามแบบอัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) ดังนั้น ภาระภาษีของผู้มีเงินได้จะขึ้นอยู่กับประเภทเงินได้ระหว่างภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) โดยอัตราภาษีของภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) จะเท่ากับหรือใกล้เคียงกับอัตราภาษีขั้นสูงสุดของภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) นอกจากนี้ยังอนุญาตให้นำต้นทุนของการได้มาซึ่งเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) มาลดหย่อนจากฐานภาษีทั้ง 2 ประเภท นอกจากนี้ยังสามารถนำเงินได้จากทุนที่ขาดทุน (Negative Capital Income) มาหักออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และมีการบริหารจัดการเก็บภาษีซ้ำซ้อน (Double Taxation) ระหว่างภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีเงินได้นิติบุคคลรวม เช่น ในกรณีที่นิติบุคคลธรรมดาได้รับเงินปันผลที่จ่ายจากกำไรสุทธิที่ได้เสียเงินได้นิติบุคคลมาแล้ว (Integration of Corporate and Personal Income Tax)

²⁴ องค์การสหประชาชาติ (United Nations: UN) ได้นิยามระดับการก้าวเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุ (Aging Society) ว่า หมายถึงสังคมหรือประเทศที่มีประชากรอายุ 60 ปีขึ้นไปมากกว่าร้อยละ 10 ของประชากรทั้งประเทศหรือมีประชากรอายุตั้งแต่ 65 ปีมากกว่าร้อยละ 7 ของประชากรทั้งประเทศ แสดงว่าประเทศนั้นกำลังเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุ

ปัญหาสำคัญที่ประเทศต่าง ๆ ในกลุ่มประเทศนอร์ดิกต้องประสบจากการนำ DIT มาใช้ คือ **ปัญหาการแยกเงินได้ผิดประเภท** ดังนั้น จึงได้มีการออกแบบแนวทางในการแยกประเภทเงินได้ระหว่างเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ออกจากกัน โดยแนวทางดังกล่าวกำหนดให้บุคคลธรรมดาที่ประกอบอาชีพอิสระไม่ได้เป็นลูกจ้าง (Self-employed) ต้องแยกเงินได้จากการประกอบธุรกิจออกเป็นส่วนเงินทุนและแรงงาน และกำหนดให้เงินได้จากทุน (Capital Income) คือ ผลตอบแทนที่คาดว่าจะได้รับ (Imputed Return) จากสินทรัพย์ของธุรกิจ และส่วนต่างระหว่างเงินได้ของธุรกิจกับผลตอบแทนที่คาดว่าจะได้รับก็คือ เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ทั้งนี้ การคำนวณอัตราผลตอบแทนที่คาดว่าจะได้รับถูกกำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรและมีอัตราที่แตกต่างกันไปในประเทศต่าง ๆ ในกลุ่มนอร์ดิก

อย่างไรก็ตาม การออกแบบระบบ DIT มีหลายแนวทาง เช่น รูปแบบที่เรียกว่า **“Pure Dual Income Tax”** จะกำหนดอัตราภาษีเงินได้จากทุนให้สอดคล้องกับอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งเงินได้จากทุน (Capital Income) ภายใต้ระบบดังกล่าวประกอบด้วย กำไรจากการประกอบธุรกิจ เงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าเช่า และค่าลิขสิทธิ์ และผู้กำหนดนโยบายสามารถที่จะขยายขอบเขตของระบบ DIT โดยให้นิยาม “เงินได้จากทุน (Capital Income)” ให้รวมถึงค่าเช่าที่คาดว่าจะได้รับสำหรับบ้านที่เจ้าของอยู่อาศัยเอง (Imputed Rent)²⁵ และผลตอบแทนจากการออมในระบบบำนาญเข้าเป็นส่วนหนึ่งของเงินได้จากทุน (Capital Income) ประเภทหนึ่งด้วย

นอกจากนี้ ระบบภาษีของแต่ละประเทศจะแตกต่างกันในเรื่องของการแบ่งประเภทเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเงินได้จากทุน (Capital Income) โดยประเทศฟินแลนด์และสวีเดนจะใช้วิธีแยกประเภทเงินได้ที่ค่อนข้างเข้มงวด กล่าวคือ เป็นระบบที่แยกเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเงินได้จากทุน (Capital Income) ออกจากกัน โดยกำหนดอัตราภาษีที่แตกต่างกันสำหรับเงินได้แต่ละประเภท และจำกัดการนำผลขาดทุนจากการลงทุนมาหักออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) นอกจากนี้ ยังอนุญาตให้หักค่าลดหย่อนส่วนบุคคลได้เฉพาะเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) เท่านั้น

ในทางตรงกันข้าม ระบบภาษีของประเทศนอร์เวย์ก่อนการปฏิรูปภาษีในปี ค.ศ. 2004 ใช้ระบบที่เรียกว่า **“General Tax Base”** เป็นการเก็บภาษีในอัตราเดียวและกำหนดให้มีการหักค่าลดหย่อนส่วนตัวด้วย โดยเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) รวมอยู่ในฐานภาษี แต่เฉพาะเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) เท่านั้นที่รวมเป็นฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งเสียภาษีในอัตราก้าวหน้า

²⁵ นั่นคือ คำนวณฐานภาษีจากอัตราค่าเช่าเสมือนหนึ่งว่า บ้านที่เราอยู่อาศัยเองถูกนำออกให้เช่า ทั้ง ๆ ที่ไม่ได้มีการนำออกไปให้เช่าจริง

4.1.3 โอกาสในการหาประโยชน์ (Arbitrage) จากระบบ DIT

การเปลี่ยนจากระบบ Comprehensive Income Tax ไปสู่ระบบ DIT ย่อมทำให้เกิดโอกาสในการวางแผนภาษีหรือหลีกเลี่ยงภาษี เนื่องจากการกำหนดอัตราภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ต่ำกว่าเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ทำให้เกิดแรงจูงใจในการพยายามแสดงให้เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) เป็นเงินได้จากทุน ดังนั้น สิ่งที่ทำนายสำหรับประเทศในกลุ่มนอร์ดิกคือ รัฐบาลจะต้องมีแนวทางในการป้องกันไม่ให้ผู้เสียภาษีวางแผนภาษีโดยการแสดงเงินได้จากทุน (Capital Income) ไม่ว่าจะเป็นเงินได้จากการประกอบอาชีพอิสระไม่ได้เป็นลูกจ้าง (Self-employed) หรือค่าจ้างของผู้ประกอบการที่เป็นเจ้าของธุรกิจเองให้เป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) ซึ่งระบบ DIT ของประเทศต่าง ๆ สะท้อนให้เห็นถึงวิธีการที่แตกต่างกันในแต่ละประเทศในการป้องกันไม่ให้ผู้เสียภาษีวางแผนภาษีด้วยวิธีดังกล่าว

แนวทางในการแก้ปัญหาอย่างน้อย 2 แนวทางหลัก ได้แก่

- 1) การนำผลตอบแทนที่คาดว่าจะได้รับ (Imputed Return) ในสินทรัพย์ของบริษัทคูณด้วยมูลค่าของสินทรัพย์ (Gross Asset) โดยกำหนดอัตราผลตอบแทนที่คาดว่าจะได้รับ เช่น เท่ากับอัตราดอกเบี้ยพันธบัตรรัฐบาลบวกด้วยอัตราดอกเบี้ยส่วนเพิ่มชดเชยความเสี่ยงจากการผิณัดชำระหนี้ (Risk Premium) ดังเช่นประเทศสวีเดนที่แก้ปัญหาด้วยวิธีนี้
- 2) การที่รัฐบาลกำหนดอัตราผลตอบแทนที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์สุทธิ (Net Asset) ที่มีการนำหนี้สิน (Liabilities) มาหักออก ซึ่งกำไรส่วนที่เกินจากผลตอบแทนที่คาดว่าจะได้รับจะถูกกำหนดว่าเป็นค่าตอบแทนจากแรงงานและเสียภาษีในอัตราภาษีของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

ทั้งสองแนวทางเป็นความพยายามของรัฐบาลที่จะเก็บภาษีผลตอบแทนจากทุนในอัตราภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) และเก็บผลตอบแทนส่วนเกินในอัตราก้าวหน้าเช่นเดียวกับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

4.1.4 การแยกประเภทเงินได้และการจัดเก็บภาษีในกลุ่มประเทศนอร์ดิก²⁶

4.1.4.1 ประเทศนอร์เวย์

การปฏิรูประบบภาษีเงินได้ของประเทศนอร์เวย์มีขึ้นในปี ค.ศ. 1992 โดยได้เริ่มนำระบบ Pure Dual Income Tax มาใช้ กล่าวคือ เป็นการแยกประเภทเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเงินได้จากทุน (Capital Income) ออกจากกัน ซึ่งเป็นการบังคับใช้กับผู้ที่มีธุรกิจเป็นของตนเองและผู้ประกอบอาชีพอิสระ (Self-employed) รวมถึงบริษัทจำกัด

²⁶ ข้อมูลในส่วนนี้ได้มาจาก Genser (2006)

การคำนวณเงินได้จากทุน (Capital Income) ทำได้โดยนำมูลค่าสินทรัพย์คูณด้วยอัตราผลตอบแทนสมมติ (Imputed Rate of Return) โดยอัตราผลตอบแทนสมมติจะเท่ากันในทุกธุรกิจและกำหนดให้เท่ากับอัตราดอกเบี้ยของพันธบัตรรัฐบาลอายุ 5 ปีบวกอัตราดอกเบี้ยส่วนเพิ่มชดเชยความเสี่ยงจากการผิดนัดชำระหนี้ (Risk Premium) ในอัตราร้อยละ 6

สำหรับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) คำนวณจากการนำกำไรจากการประกอบธุรกิจมาหักออกจากเงินได้จากทุน (Capital Income) ที่คาดว่าจะได้รับ อย่างไรก็ตาม เงินได้จากแรงงานดังกล่าวนอกจากจะหมายถึงเงินได้จากค่าจ้างที่คาดว่าจะได้รับ (Imputed Wage Income) ในฐานะเจ้าของธุรกิจเองแล้ว ยังประกอบด้วยเงินได้จากทุนในส่วนที่เกินกว่าอัตราผลตอบแทนเฉลี่ยของการลงทุนในประเทศอีกด้วย ซึ่งอาจเรียกรายได้ในส่วนนี้ว่า เงินได้จากน้ำพักน้ำแรง (Earned Income) ทั้งนี้ รัฐบาลได้บรรเทาภาระภาษีด้วยการให้สิทธิพิเศษทางภาษีโดยการกำหนดให้มีเพดานขั้นสูงสำหรับเงินได้จากน้ำพักน้ำแรง (Earned Income) โดยกำไรส่วนที่เกินมาจะถูกคิดภาษีในอัตราเท่ากับเงินได้จากทุน (Capital Income)

4.1.4.2 ประเทศฟินแลนด์

ลักษณะที่สำคัญของการนำระบบ DIT มาใช้ในประเทศฟินแลนด์ คือ การกำหนดแนวทางในการแยกประเภทเงินได้จากแรงงานและทุนออกจากกันเช่นเดียวกับประเทศอื่น ๆ นอกจากนี้ รัฐบาลฟินแลนด์ยังมีนโยบายที่จะไม่เก็บภาษีสำหรับเงินได้ที่เกิดจากการแบ่งผลกำไรที่เข้าซ้อนในระดับนิติบุคคลซึ่งมีกำไรและแบ่งผลตอบแทนให้ผู้ลงทุน กล่าวคือ เงินปันผลที่เสียภาษีในระดับนิติบุคคลแล้ว จะไม่มีการนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีสำหรับการจ่ายเงินปันผลในระดับบุคคลอีก

4.1.4.3 ประเทศสวีเดน

ประเทศสวีเดนเริ่มมีการนำระบบ DIT มาใช้ในปี ค.ศ. 1991 และได้ปรับปรุงระบบการจัดเก็บ DIT ในปี ค.ศ. 1995 โดยมีการเก็บภาษีจากเงินปันผลทั้งในระดับบุคคลและระดับนิติบุคคล ซึ่งตรงข้ามกับประเทศฟินแลนด์ที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น

สำหรับวิธีการคำนวณภาษีเงินได้จากแรงงานและทุน รัฐบาลสวีเดนกำหนดให้กิจการที่มีเจ้าของคนเดียวและบริษัทที่มีผู้ถือหุ้นน้อยรายใช้หลักมูลค่าผลตอบแทนสมมติ (Imputed Return) ในการหาเงินได้จากทุน ซึ่งคำนวณโดยการนำอัตราดอกเบี้ยพันธบัตร 10 ปีของรัฐบาล บวกกับอัตราดอกเบี้ย ส่วนเพิ่มชดเชยความเสี่ยงจากการผิดนัดชำระหนี้ (Risk Premium) อีกร้อยละ 5 หากผลตอบแทนจริงที่ได้รับสูงกว่ามูลค่าผลตอบแทนสมมติ (Imputed Return) ส่วนต่างดังกล่าวจะนับว่าเป็นเงินได้จากแรงงานและเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า สำหรับเงินปันผลส่วนที่ต่ำกว่ามูลค่าผลตอบแทนสมมติ (Imputed Return) จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้จากทุน และจะถูกเก็บภาษีเฉพาะภาษีเงินได้นิติบุคคลที่อัตราร้อยละ 28

4.1.4.4 ประเทศเดนมาร์ก

เดนมาร์กเป็นประเทศแรกที่น่าระบบ DIT มาใช้ในปี ค.ศ. 1987 โดยมีการจัดเก็บภาษีเงินปันผลทั้งในระดับนิติบุคคลและบุคคลธรรมดา ถึงแม้รัฐบาลจะมีการบรรเทาภาระภาษีด้วยการปรับอัตราภาษีลงก็ตาม ทั้งนี้ ตั้งแต่ปี ค.ศ. 1994 รัฐบาลเดนมาร์กได้กำหนดจำนวนเงินปันผลขั้นต่ำขึ้นมา โดยหากได้รับเงินปันผลที่อยู่ต่ำกว่าเกณฑ์ที่กำหนดจะถูกเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 28 ซึ่งถือว่าเป็นการเสียภาษีสุดท้าย (Final Tax) ในทางตรงข้าม หากได้รับเงินปันผลในจำนวนที่สูงกว่าเกณฑ์ที่กำหนดจะถูกเก็บภาษีในอัตราร้อยละ 43

การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายของทั้ง 4 ประเทศสรุปได้ดังตารางที่ 6

ตารางที่ 6: สรุปการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายในประเทศกลุ่มนอร์ดิก

รายละเอียด	นอร์เวย์	ฟินแลนด์	สวีเดน	เดนมาร์ก
1. ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporate Income Tax: CIT)				
1.1 หลักการ	- บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนจัดตั้งในประเทศนอร์เวย์ จะต้องเสียภาษีตามหลักเงินได้ทั่วโลก (Worldwide Income Basis) (ยกเว้นกรณีเงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภายใต้สนธิสัญญาระหว่างประเทศ) - บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนจัดตั้งในต่างประเทศจะเสียภาษีเฉพาะเงินได้ที่เกิดขึ้นในประเทศนอร์เวย์	- บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนจัดตั้งในประเทศฟินแลนด์ จะต้องเสียภาษีตามหลักเงินได้ทั่วโลก (Worldwide Income Basis) - บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนจัดตั้งในต่างประเทศเสียภาษีเฉพาะเงินได้ที่เกิดขึ้นในประเทศฟินแลนด์หรือเงินได้ที่จ่ายให้แก่สถานประกอบการถาวร	- บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนจัดตั้งในประเทศสวีเดน จะต้องเสียภาษีตามหลักเงินได้ทั่วโลก (Worldwide Income Basis) - บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนจัดตั้งในต่างประเทศเสียภาษีสำหรับเงินได้จาก การประกอบธุรกิจ ด้านอสังหาริมทรัพย์หรือสถานประกอบการถาวร ในสวีเดน	- บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนจัดตั้งในประเทศเดนมาร์ก จะต้องเสียภาษีตามหลักเงินได้ทั่วโลก (Worldwide Income Basis) อย่างไรก็ตาม กำไรจากสถานประกอบการถาวรต่างประเทศและอสังหาริมทรัพย์จะได้รับยกเว้นภาษี - บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จดทะเบียนจัดตั้งในต่างประเทศเสียภาษีเฉพาะเงินได้ที่เกิดขึ้นในประเทศเดนมาร์ก
1.2 เงินได้ที่ต้องเสียภาษี	กำไรจากการประกอบธุรกิจประกอบด้วย เงินได้จาก	กำไรจากการประกอบธุรกิจประกอบด้วย เงินได้จากการดำเนินงาน	กำไรจากการประกอบธุรกิจ	กำไรจากการประกอบธุรกิจประกอบด้วย เงินได้จาก

รายละเอียด	นอร์เวย์	ฟินแลนด์	สวีเดน	เดนมาร์ก
	การดำเนินธุรกิจ/การค้า เงินได้ที่ไม่ได้มาจากการทำงาน (Passive Income) และผลได้จากทุน (Capital Gains) (ยกเว้นผลได้จากทุน (Capital Gains) จากการขายหุ้นได้รับการยกเว้นภาษี)	ธุรกิจ เงินได้ที่ไม่ได้มาจากการทำงาน (Passive Income) และผลได้จากทุน (Capital Gains)		การดำเนินธุรกิจ/การค้า เงินได้ที่ไม่ได้มาจากการทำงาน (Passive Income) และผลได้จากทุน (Capital Gains)
1.3 การเก็บภาษีเงินปันผล (Dividends)	เงินปันผลที่บริษัทได้รับจากบริษัทอื่น ๆ ที่จดทะเบียนในประเทศนอร์เวย์หรือในเขตเศรษฐกิจยุโรป (European Economic Area: EEA) ส่วนใหญ่ได้รับการยกเว้นภาษี โดยมีบางกรณีที่ต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 25	เงินปันผลที่บริษัทได้รับจากบริษัทอื่น ๆ ที่จดทะเบียนในประเทศฟินแลนด์ได้รับยกเว้นภาษีภายใต้เงื่อนไขบางประการ เช่นเดียวกับเงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทในสหภาพยุโรป (EU) หรือ EEA	- เงินปันผลที่บริษัทได้รับจากบริษัทอื่น ๆ ที่จดทะเบียนในประเทศสวีเดนได้รับยกเว้นภาษี - เงินปันผลที่บริษัทจดทะเบียนในประเทศสวีเดนได้รับจากบริษัทที่จดทะเบียนในต่างประเทศได้รับยกเว้น	เงินปันผลที่บริษัทได้รับจากบริษัทที่จดทะเบียนในประเทศเดนมาร์กในลักษณะของ Subsidiary Shares²⁷ และ Group Shares²⁸ จะได้รับยกเว้นภาษี ขณะที่ Portfolio Shares²⁹ ต้องเสียภาษี อย่างไรก็ตาม เงินปันผลจาก Unlisted Portfolio Share

²⁷ Subsidiary Shares คือ ผู้ถือหุ้นเป็นเจ้าของโดยตรงไม่น้อยกว่าร้อยละ 10 และ เป็นบริษัทที่จดทะเบียนในเดนมาร์กหรือเป็นบริษัทต่างประเทศที่มีประเทศใน EU ควบคุมดูแล หรือเป็น Subsidiary ของประเทศที่ทำอนุสัญญากับเดนมาร์ก

²⁸ Group Shares คือ การถือหุ้นในลักษณะ Consolidation

²⁹ Portfolio Shares คือ หุ้นที่ไม่เข้าข่าย Subsidiaries Shares และ Group Shares

รายละเอียด	นอร์เวย์	ฟินแลนด์	สวีเดน	เดนมาร์ก
	เงินปันผลที่บริษัทจดทะเบียนในประเทศนอร์เวย์ได้รับจากบริษัทที่จดทะเบียนที่ตั้งอยู่นอก EEA จะได้รับยกเว้นภาษีหากมีบริษัทที่จดทะเบียนในประเทศนอร์เวย์ถือหุ้นอย่างน้อยร้อยละ 10 ของหุ้นทั้งหมดและเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 2 ปี	เงินปันผลที่ได้รับจากประเทศอื่น ๆ นอกเหนือจากที่กล่าวข้างต้นจะต้องเสียภาษี	ภาษีหากมีความเกี่ยวเนื่องกันทางธุรกิจ เงินปันผลอื่น ๆ นอกเหนือจากที่กล่าวข้างต้นจะเสียภาษีในอัตราร้อยละ 22	จะต้องเสียภาษีเป็นจำนวนร้อยละ 70 ของเงินปันผลที่ได้รับ
1.4 การเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Gains)	โดยทั่วไป ผลได้จากทุน (Capital Gains) ต้องเสียภาษีในอัตรา ร้อยละ 25 ยกเว้นผลได้จากทุน (Capital Gains) จากหุ้น	โดยทั่วไป ผลได้จากทุน (Capital Gains) เสียภาษีเช่นเดียวกับเงินได้ประเภทอื่น ๆ ในอัตราร้อยละ 20 แต่มีการยกเว้นบางกรณี	ผลได้จากทุน (Capital Gains) ที่ได้รับจากการขายหุ้นของบริษัทที่ตั้งในสวีเดนจะได้รับยกเว้นภาษี หากบริษัทมีความเกี่ยวเนื่องกันทางธุรกิจ สำหรับผลได้จากทุน (Capital Gains) ในกรณีอื่น ๆ จะต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 22	เสียภาษีในอัตราร้อยละ 22 อย่างไรก็ตาม ผลได้จากทุน (Capital Gains) ที่ได้จาก Subsidiary Shares Group Shares และ Unlisted Portfolio Share จะได้รับยกเว้นภาษี

รายละเอียด	นอร์เวย์	ฟินแลนด์	สวีเดน	เดนมาร์ก
1.5 ขาดทุน	สามารถยกยอด (Carry Forward) ได้โดยไม่จำกัดเวลา สำหรับกรณี Liquidation Loss สามารถการนำผลขาดทุนในปีปัจจุบันไปหักออกจากกำไรที่ต้องเสียภาษีในอดีต (Carry-back) ได้ 2 ปี	สามารถยกยอด (Carry Forward) ได้ 10 ปี อย่างไรก็ตาม สิทธิในการยกยอด (Carry Forward) จะถูกยกเลิกหากพบว่า ร้อยละ 50 ของหุ้นบริษัทมีการโอนในปีหรือภายหลังจากปีที่มีการขาดทุนเกิดขึ้น ทั้งนี้ ไม่อนุญาตให้มีการนำผลขาดทุนในปีปัจจุบันไปหักออกจากกำไรที่ต้องเสียภาษีในอดีต (Carry-back) ได้	สามารถยกยอด (Carry Forward) ได้โดยไม่จำกัดเวลา โดยไม่อนุญาตให้มีการนำผลขาดทุนในปีปัจจุบันไปหักออกจากกำไรที่ต้องเสียภาษีในอดีต (Carry-back) ได้	สามารถหักขาดทุนได้เต็มจำนวนสำหรับบริษัทที่มีเงินได้ที่ต้องเสียภาษีไม่เกิน DKK 7.852 ล้าน สำหรับผลขาดทุนที่เหลือหักขาดทุนได้เพียงร้อยละ 60 อย่างไรก็ตาม ไม่อนุญาตให้มีการนำผลขาดทุนในปีปัจจุบันไปหักออกจากกำไรที่ต้องเสียภาษีในอดีต (Carry-back) ได้
1.6 อัตราภาษี	ร้อยละ 25 (ปรับลดจากร้อยละ 27 ในปีงบประมาณ 2016)	ร้อยละ 20	ร้อยละ 22	ร้อยละ 22 (เริ่มใช้ปี 2016)
2. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax: PIT)				
2.1 หลักการ	ผู้มีเงินได้ที่อาศัยอยู่ในประเทศนอร์เวย์หรือผู้มีถิ่นที่อยู่ถาวร (Permanent Resident) (อยู่ในนอร์เวย์เกิน	ผู้มีเงินได้ที่อาศัยอยู่ในประเทศฟินแลนด์ (อยู่มากกว่า 6 เดือน) มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามหลัก	ผู้มีเงินได้ที่อาศัยอยู่ในประเทศสวีเดนมีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามหลักเงินได้ทั่วโลก (Worldwide Income)	ผู้มีเงินได้ที่อาศัยอยู่ในประเทศเดนมาร์ก (อยู่มากกว่า 6 เดือน) มีหน้าที่ต้องเสียภาษี

รายละเอียด	นอร์เวย์	ฟินแลนด์	สวีเดน	เดนมาร์ก
	183 วัน ใน 1 ปี) มีหน้าที่ต้องเสียภาษี ตามหลักเงินได้ทั่วโลก (Worldwide Income) • ผู้ที่ไม่ได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศนอร์เวย์มีหน้าที่เสียภาษีจากเงินได้จาก อสังหาริมทรัพย์ในนอร์เวย์ และเงินได้ในลักษณะ ค่าตอบแทนผู้บริหาร (Director Fee)	เงินได้ทั่วโลก (Worldwide Income) • ผู้ที่ไม่ได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศฟินแลนด์มีหน้าที่เสียภาษีจากเงินได้ที่มิ แหล่งที่มาจากในประเทศ ฟินแลนด์ รวมถึงเงินได้และ ผลตอบแทนที่ได้จาก อสังหาริมทรัพย์ในฟินแลนด์	• ผู้มีเงินได้ที่ไม่ได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศสวีเดนมีหน้าที่เสียภาษีจากเงินได้ที่มิ แหล่งที่มาจากในประเทศ สวีเดน ซึ่งรวมถึงเงินบำนาญ และผลได้จากทุน (Capital Gains)	ตามหลักเงินได้ทั่วโลก (Worldwide Income) • ผู้มีเงินได้ที่ไม่ได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศเดนมาร์กมีหน้าที่เสียภาษีจากเงินได้ที่มิ แหล่งที่มาจากในประเทศ เดนมาร์ก
2.2 เงินได้ที่เสียภาษี	เงินเดือน เงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ เงินได้จาก อสังหาริมทรัพย์ กำไรจาก การประกอบธุรกิจด้านการค้า การเกษตร และอุตสาหกรรม	แบ่งเงินได้เป็น 2 ประเภท 1) เงินได้จากแรงงาน จะเสียภาษี ระดับรัฐบาลกลาง ระดับ ท้องถิ่น ภาษีโบสถ์ (Church Tax) และการจ่ายเงิน ประกันสังคม โดยเงินได้ต่ำกว่า EUR 16,700 ไม่เสียภาษี ระดับรัฐบาลกลาง ทั้งนี้ อัตรา	แบ่งเป็น 3 ประเภท ได้แก่ 1) เงินได้จากการประกอบ ธุรกิจ 2) เงินได้จาก การจ้างงาน และ 3) เงินได้ จากทุน ซึ่งผู้มีเงินได้จะต้อง เสียภาษีทั้งในระดับรัฐบาล กลางและระดับท้องถิ่น (เฉพาะเงินได้จาก	แบ่งได้ 2 ประเภท 1) เงินได้จากการจ้างงาน ประกอบด้วย ผลตอบแทน จากการทำงาน เงินได้จาก การประกอบวิชาชีพอิสระ ค่าตอบแทนผู้บริหาร ดอกเบี้ย และเงินปันผล เป็นต้น

รายละเอียด	นอร์เวย์	ฟินแลนด์	สวีเดน	เดนมาร์ก
		ภาษีเป็นอัตราก้าวหน้า อย่างไรก็ตาม ภาษีระดับ ท้องถิ่น ภาษีโบสถ์ และ การจ่ายเงินประกันสังคมนั้น ผู้มีเงินได้จะต้องเสียในกรณีที่ ผู้มีเงินได้มีเงินได้ต่ำกว่า EUR 16,700 2) เงินได้จากทุน เสียภาษีระดับ รัฐบาลกลางในอัตราคงที่ร้อยละ 30 สำหรับเงินได้ไม่เกิน EUR 30,000 และร้อยละ 34 สำหรับเงินได้ที่เกินจำนวน ดังกล่าว	น้ำพักน้ำแรง (Earned Income))	2) เงินได้จากทุน ไม่เกิน DKK 41,900 เสียภาษีในอัตรา ร้อยละ 36.5 (อัตราคงที่ สำหรับเงินได้จากทุน) หากเงินได้เกิน DKK 41,900 จะเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า
2.3 เงินได้จากทุน (Capital Gains)	เสียภาษีในอัตราร้อยละ 25	เสียภาษีในอัตราคงที่ร้อยละ 30 สำหรับเงินได้ไม่เกิน EUR 30,000 และร้อยละ 34 สำหรับเงินได้ที่ เกินจำนวนดังกล่าว	รวมอยู่ในเงินได้จากทุนในข้อ 2.2	ผลได้จากทุน (Capital Gains) จากการขายหุ้นเสียภาษี เช่นเดียวกับเงินได้จากหุ้น สำหรับผลได้จากทุน (Capital Gains) จากการขายที่อยู่อาศัย ของตนเองได้รับการยกเว้นภาษี

รายละเอียด	นอร์เวย์	ฟินแลนด์	สวีเดน	เดนมาร์ก
2.4 อัตราภาษี	ผู้มีเงินได้จะต้องเสียภาษี 2 ส่วน ดังนี้ 1. อัตราภาษีเงินได้ทั่วไป เสียภาษีในอัตราร้อยละ 25 2. อัตราภาษีเงินได้จากการจ้างงาน เสียภาษีในอัตราก้าวหน้าร้อยละ 0.44, 1.7, 10.7 และ 13.7 ดังนั้น อัตราภาษีสูงสุดคือ ร้อยละ 25 + ร้อยละ 13.7 เท่ากับ ร้อยละ 38.7	● ภาษีรัฐบาลกลางเป็นอัตราก้าวหน้า โดยอัตราภาษีขั้นสูงสุดที่อัตราร้อยละ 31.75 ซึ่งเก็บกับเงินได้จากน้ำพักน้ำแรง (Earned Income) ● ภาษีท้องถิ่น เก็บในอัตราร้อยละ 16.5 - 22.5 ● ภาษีโบสต์ เก็บในอัตราร้อยละ 1 - 2.15 ● ผู้ที่ไม่ได้มีถิ่นฐานในฟินแลนด์ เสียภาษีในอัตราร้อยละ 35 จากเงินได้ที่ได้รับในประเทศฟินแลนด์	● เงินได้จากการจ้างงานเสียภาษี ในระดับรัฐบาลกลางในอัตราร้อยละ 30 - 57 และเงินได้จากทุน (เงินปันผล ดอกเบี้ย ผลได้จากทุน (Capital Gains) เสียภาษีในอัตราร้อยละ 30 ● อัตราภาษีท้องถิ่นเฉลี่ยเท่ากับ ร้อยละ 32 และเก็บจากเงินได้จากการจ้างงานหลังหักด้วยค่าลดหย่อนส่วนบุคคล ● สำหรับเงินได้อื่น ๆ เสียภาษีรัฐบาลกลางในอัตราก้าวหน้าในอัตราร้อยละ 20 ร้อยละ 25 และร้อยละ 57 ทั้งนี้ เงินได้จากการประกอบธุรกิจ เสียภาษีในอัตราเดียวกับเงินได้จากการจ้างงาน	ภาษีเงินได้เก็บในอัตราก้าวหน้าสูงสุดอัตราร้อยละ 55.8 นอกจากนี้ภาษีเงินได้ประกอบด้วย 1) AM Tax (เงินส่งเข้าตลาดแรงงาน) อัตราร้อยละ 8 โดยหักออกจากเงินได้ก่อนคำนวณภาษีอื่น ๆ 2) ภาษีท้องถิ่น เก็บตามอัตราที่แต่ละท้องถิ่นกำหนด ในอัตราร้อยละ 22.5 - 27.8 3) ภาษีโบสต์ (Church Tax) อัตราร้อยละ 0.43 - 1.40 สำหรับผลได้จากทุน (Capital Gains) จากการขายหุ้นหรือเงินปันผลเสียภาษีในอัตราก้าวหน้าอัตราร้อยละ 27 (เงินได้ไม่เกิน DKK 50,600) และร้อยละ

รายละเอียด	นอร์เวย์	ฟินแลนด์	สวีเดน	เดนมาร์ก
				ละ 42 (เงินได้มากกว่า DKK 50,600)
3. ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย (Withholding Tax)				
3.1 เงินปันผล	● ไม่มีการหักภาษี ณ ที่จ่าย สำหรับเงินปันผลที่บริษัท ซึ่งจดทะเบียนในประเทศ นอร์เวย์จ่ายให้แก่บริษัท ในเขตเศรษฐกิจยุโรป (European Economic Area: EEA) ● การจ่ายเงินปันผลให้แก่ บริษัทที่ตั้งอยู่นอก EEA จะต้องเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย ในอัตรา ร้อยละ 25 ยกเว้นมีการทำ อนุสัญญาระหว่างประเทศ	เงินปันผลที่จ่ายให้แก่บริษัทที่ จดทะเบียนต่างประเทศจะต้องเสีย ภาษีหัก ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 20 นอกจากนี้จะมีการลดหรือยกเว้น อัตราภาษีภายใต้อนุสัญญาระหว่าง ประเทศ	การจ่ายเงินปันผลให้แก่บริษัท ที่ไม่ได้จดทะเบียนในสวีเดน จะต้องเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 30 ยกเว้น มีการทำอนุสัญญาระหว่าง ประเทศหรือมีการกำหนดให้ ลดอัตรา	เงินปันผลที่จ่ายให้กับบริษัท ต่างชาติได้รับการยกเว้นภาษี เงินได้หัก ณ ที่จ่าย หากเข้า เงื่อนไขในข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้ ● เป็น Subsidiary Shares จะไม่มีการหัก ณ ที่จ่าย โดยการเก็บภาษีเงินปันผล ได้รับการลดอัตราจาก ข้อตกลงของบริษัทแม่ใน EU หรืออนุสัญญาเกี่ยวกับภาษี ● เป็น Group Shares จะ ไม่มี การหัก ณ ที่จ่ายหากผู้ถือหุ้น เป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ใน EU/EEA

รายละเอียด	นอร์เวย์	ฟินแลนด์	สวีเดน	เดนมาร์ก
				โดยการเก็บภาษีเงินปันผล ได้รับการลดอัตราจาก ข้อตกลงของบริษัทแม่ใน EU หรืออนุสัญญาเกี่ยวกับภาษี นอกเหนือจากกรณีข้างต้น เงินปันผลจะถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 15
3.2 ดอกเบี้ย	ไม่มี	ไม่มี	ไม่มี	โดยทั่วไปการจ่ายดอกเบี้ยให้กับ ผู้ที่ไม่ได้มีถิ่นที่อยู่ในเดนมาร์ก จะได้รับการยกเว้นภาษีหัก ณ ที่ จ่าย อย่างไรก็ตาม บางกรณี อาจจะมีการหัก ณ ที่จ่ายในอัตรา ร้อยละ 22
3.3 ค่าสิทธิ	ไม่มี	ร้อยละ 20	ไม่มี	ร้อยละ 22

ที่มา: รวบรวมโดยผู้เขียนจาก Deloitte (2016a) Deloitte (2016b) Deloitte (2016c) Deloitte (2015)

4.2 การนำระบบ DIT ไปประยุกต์ใช้ในประเทศกำลังพัฒนา

ในช่วงหลายปีที่ผ่านมา มีหลายประเทศที่อยู่นอกกลุ่มประเทศนอร์ดิกได้มีการพิจารณาและนำระบบ DIT มาใช้ในรูปแบบต่าง ๆ กัน หรือแม้แต่ประเทศที่ใช้ระบบภาษีแบบ Comprehensive Income Tax นั้น บ่อยครั้งก็มีการพิจารณากำหนดอัตราภาษีที่แตกต่างกันในแต่ละประเภทเงินได้ อย่างไรก็ตาม รูปแบบการจัดเก็บภาษีแบบ DIT ได้ปรากฏในหลายประเทศ ยกตัวอย่างเช่น หลายประเทศที่กำหนดอัตราภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายซึ่งมีลักษณะเป็นการเสียภาษีสุดท้าย (Final Tax) สำหรับเงินได้ประเภทดอกเบี้ยและเงินปันผล ในอัตราที่ต่ำกว่าอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือการกำหนดอัตราภาษีพิเศษหรือยกเว้นสำหรับเงินได้จากทุน

จากการศึกษาโครงสร้างการจัดเก็บภาษีเงินได้ในประเทศกำลังพัฒนาส่วนใหญ่³⁰ โดยเฉพาะการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาพบว่า มีบทบาทในด้านการเป็นแหล่งรายได้เพื่อสนับสนุนการดำเนินงานกิจกรรมต่าง ๆ ของภาครัฐเป็นหลัก ขณะที่บทบาทในด้านการเป็นเครื่องมือที่ช่วยกระจายรายได้ (Income Distribution) ยังมีไม่มากนัก ทั้งนี้ หากพิจารณาสัดส่วนการจัดเก็บภาษีเงินได้จะพบว่า ประเทศกำลังพัฒนาส่วนใหญ่จัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นสัดส่วนที่สูงกว่าการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งตลอด 20 ปีที่ผ่านมารายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปรับตัวลดลงมาตลอด ดังนั้น จึงมีความพยายามศึกษาแนวทางการนำระบบ DIT มาใช้ โดยเป็นการผสมผสานระหว่างการจัดเก็บภาษีเงินได้จากแรงงานในอัตราก้าวหน้าและอัตรคงที่สำหรับเงินได้จากทุน

ในส่วนนี้เป็นการพิจารณาถึงภาพรวมของระบบภาษีในประเทศกำลังพัฒนา และแนวทางในการออกแบบระบบ DIT ในประเทศกำลังพัฒนา

1) ภาพรวมของระบบภาษีในประเทศกำลังพัฒนา

ระบบการเก็บภาษีในประเทศกำลังพัฒนาแตกต่างจากประเทศพัฒนาแล้วค่อนข้างมาก นอกจากนี้ สัดส่วนรายได้ภาษีที่จัดเก็บได้ต่อ GDP ของประเทศกำลังพัฒนาน้อยกว่าประเทศกำลังพัฒนาเกือบเท่าตัว ซึ่งจากการวิเคราะห์สภาพทางเศรษฐกิจและสังคมพบว่า ประเทศกำลังพัฒนาไม่เพียงแต่ต้องการรายได้จากการจัดเก็บภาษีเพื่อนำไปใช้พัฒนาประเทศในด้านต่าง ๆ และพัฒนาระบบสวัสดิการเท่านั้น แต่ประเทศกำลังพัฒนายังต้องเผชิญกับความท้าทายจากภายนอกเกี่ยวกับการรักษาระดับรายได้ โดยเฉพาะรายได้จากแข่งขันกันลดอัตราภาษีเงินได้ในประเทศต่าง ๆ อีกด้วย ซึ่งสามารถสรุปภาพรวมระบบภาษีของประเทศกำลังพัฒนาได้ดังนี้

- ประชาชนในประเทศกำลังพัฒนามักมีการประกอบอาชีพเกษตรกรรมเป็นหลัก ซึ่งการจัดเก็บภาษีภาคการเกษตรมักจัดเก็บได้น้อยและไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร ประกอบกับภาคเศรษฐกิจที่อยู่

³⁰ ข้อมูลในส่วนนี้ได้มาจาก Bird และ Zolt (2010)

นอกระบบ (Shadow Economy) ยังมีขนาดใหญ่ ส่งผลให้ฐานภาษีของประเทศกำลังพัฒนาจึงมีขนาดเล็กกว่าประเทศพัฒนาแล้วเป็นอย่างมาก

- ประเทศกำลังพัฒนาจัดเก็บภาษีได้น้อยกว่าประเทศพัฒนาแล้ว โดยงบประมาณรายจ่ายของภาครัฐเพื่อจัดสวัสดิการยังคงมีน้อยเกินไป จึงจำเป็นต้องมีรายได้จากภาษีเพื่อสนับสนุนการดำเนินงานของรัฐบาลเช่นเดียวกับประเทศในกลุ่มนอร์ดิก

- หากพิจารณาโครงสร้างภาษีจะพบว่า ประเทศกำลังพัฒนามีรายได้หลักมาจากภาษีที่เก็บจากฐานการบริโภค ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิต ในขณะที่การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจัดเก็บได้น้อยเมื่อเทียบกับสัดส่วนต่อ GDP หรือรายได้ทั้งหมด

2) แนวทางการออกแบบระบบ DIT ในประเทศกำลังพัฒนา

สิ่งสำคัญที่จะต้องคำนึงถึงในการออกแบบระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คือ **การกำหนดอัตราภาษี** ซึ่งจะต้องพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างอัตราภาษีเงินได้จากทุนและเงินได้จากแรงงาน โดยพิจารณาอัตราภาษีของประเทศอื่น ๆ ในภูมิภาคประกอบด้วย สำหรับอัตราภาษีที่ต้องกำหนดคือทั้งอัตราภาษีทั่วไป และอัตราศูนย์ จำนวนเงินได้ขั้นต่ำที่ต้องเสียภาษี รวมถึงค่าลดหย่อนพื้นฐานต่าง ๆ อย่างไรก็ตาม อัตราภาษีเงินได้มีการปรับตัวลดลงอย่างต่อเนื่องในช่วง 10 ปีที่ผ่านมา ซึ่งประเทศกำลังพัฒนาที่มีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาค้นสูงสุดยิ่งสูงเท่าไรก็จะยิ่งทำให้การเปลี่ยนจากระบบภาษีปัจจุบันไปยังระบบ DIT ต้องมีการปรับลดอัตราภาษีก่อนข้างมาก

นอกจากนี้ ประเทศกำลังพัฒนาหลายประเทศมีการจัดเก็บภาษีที่เรียกว่า ภาษีเงินได้สันนิษฐาน (Presumptive Tax) ซึ่งเป็นรูปแบบการจัดเก็บภาษีสำหรับผู้ประกอบธุรกิจขนาดเล็กรูปแบบหนึ่ง โดยพิจารณาจากปัจจัยอื่น ๆ นอกเหนือจากรายได้ เช่น ยอดขาย จำนวนของลูกจ้าง ขนาดธุรกิจ ซึ่งวัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีโดยใช้ภาษีเงินได้สันนิษฐานก็คือ เพื่อลดต้นทุนในการบริหารจัดการเก็บและการปฏิบัติตามกฎหมาย และเพื่อช่วยพัฒนาให้ผู้เสียภาษีมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการเข้าสู่ระบบภาษีมากขึ้น

ในการเตรียมตัวเข้าสู่การจัดเก็บภาษีในระบบ DIT นั้น สิ่งสำคัญประการหนึ่งที่รัฐบาลจะต้องตัดสินใจเชิงนโยบาย คือ การกำหนดอัตราภาษีเงินได้สำหรับเงินได้จากทุนและแรงงาน ถึงแม้ว่าประสิทธิภาพของประเทศในกลุ่มนอร์ดิกจะกำหนดอัตราภาษีของเงินได้จากทุน (Capital Income) เท่ากับหรือใกล้เคียงกับอัตราภาษีที่ต่ำที่สุดของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) แต่ประเทศกำลังพัฒนาที่สามารถกำหนดอัตราที่แตกต่างกันตามความเหมาะสมได้

2.1) การกำหนดอัตราภาษี

แนวทางการกำหนดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาภายใต้ระบบ DIT ได้แก่ การกำหนดอัตราขั้นสูงสุดของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตราที่สูงกว่าเงินได้จากทุน (Capital Income) ประกอบด้วย

- การกำหนดอัตราขั้นสูงสุดของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตราที่สูงกว่าเงินได้จากทุน (Capital Income) ค่อนข้างมาก ดังเช่นในกรณีของประเทศในกลุ่มนอร์ดิก อัตราภาษีของเงินได้ทั้งสองประเภทแตกต่างกันอยู่ที่ประมาณร้อยละ 15 - 25

- การกำหนดอัตราขั้นสูงสุดของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตราที่สูงกว่าเงินได้จากทุน (Capital Income) เพียงเล็กน้อย ซึ่งแตกต่างกันประมาณร้อยละ 10 หรือน้อยกว่านั้น

ทั้งนี้ การกำหนดอัตราภาษีที่เหมาะสมถือเป็นปัจจัยสำคัญในการออกแบบระบบ DIT ในแต่ละประเทศ นอกจากนี้ การกำหนดอัตราภาษีส่งผลต่อพฤติกรรมในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีที่ต่างกัน กล่าวคือ หากกำหนดอัตราภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราเท่ากับอัตราสูงสุดของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) จะส่งผลให้ผู้เสียภาษีมีความพยายามที่จะแสดงเงินได้จากทุน (Capital Income) ว่าเป็นเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) อย่างไรก็ตาม การกำหนดอัตราภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ในช่วงกลาง ๆ ของขั้นอัตราภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) พบว่า ผู้เสียภาษีที่มีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ที่ตกอยู่ในช่วงที่ต้องเสียภาษีอัตราก้าวหน้าสูง ๆ จะพยายามแสดงรายได้จากแรงงาน ว่าเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) ซึ่งเสียภาษีในอัตราที่ต่ำกว่า ในทางตรงกันข้าม ผู้เสียภาษีซึ่งเสียภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) อยู่ในช่วงที่ต้องเสียภาษีอัตราก้าวหน้าต่ำ ๆ จะพยายามที่จะแสดงเงินได้จากทุน (Capital Income) ว่าเป็นเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

นอกจากนี้ เมื่อเปรียบเทียบความเป็นไปได้ในการกำหนดอัตราภาษีในระบบ DIT ระหว่างกลุ่มประเทศนอร์ดิกและประเทศกำลังพัฒนาจะพบว่า ประเทศในกลุ่มนอร์ดิกมีความแตกต่างระหว่างอัตราภาษีคงที่ (Flat Rate) ซึ่งเก็บจากเงินได้จากทุน (Capital Income) และอัตราภาษีก้าวหน้า (Progressive Rate) ซึ่งเก็บจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ค่อนข้างมาก สำหรับประเทศกำลังพัฒนานั้น ความเป็นไปได้ในการกำหนดความแตกต่างของอัตราภาษีที่เก็บจากเงินได้ทั้ง 2 แหล่งจะไม่มากนัก เนื่องจากประเทศกำลังพัฒนาไม่สามารถเก็บภาษีก้าวหน้าในอัตราสูงสำหรับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ได้ ซึ่งหากความแตกต่างดังกล่าวน้อยลงเท่าไร ก็จะสร้างแรงจูงใจให้ผู้เสียภาษีแสดงรายการเงินได้ที่เสียภาษีถูกต้องมากยิ่งขึ้น

2.2) ความสัมพันธ์ระหว่างการกำหนดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล

เมื่อกำหนดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและมีการแยกประเภทเงินได้จากแรงงาน และทุนออกจากกันแล้ว ประเด็นต่อไปที่ต้องพิจารณา คือ ความสัมพันธ์ระหว่างอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งมีแนวทางต่าง ๆ สรุปได้ดังนี้

2.2.1) Pure Nordic System จะกำหนดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราเดียวกันกับอัตราภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ซึ่งมักเท่ากับอัตราต่ำสุดของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

ประเทศในทวีปยุโรปบางประเทศมีการปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลลงให้อยู่ในระดับต่ำส่งผลให้รายได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาลดลง เนื่องจากธุรกิจขนาดเล็กมีการ

แสวงหาประโยชน์จากส่วนต่างของอัตราภาษี สำหรับประเทศกำลังพัฒนานั้น หากมีการกำหนดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราต่ำ จะเป็นการสนับสนุนการประกอบธุรกิจในรูปแบบนิติบุคคลมากขึ้น ซึ่งจะเป็นประโยชน์กับประเทศ เนื่องจากช่วยเพิ่มขนาดของภาคเศรษฐกิจในระบบ (Formal Sector) และช่วยขยายฐานภาษีด้วย

2.2.2) กำหนดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลสูงกว่าอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เก็บจากแรงงานหรือทุน โดยการเก็บภาษีสำหรับนิติบุคคลที่มีขนาดใหญ่และมีชาวต่างชาติถือหุ้นเป็นสัดส่วนมาก รัฐบาลจะต้องจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในลักษณะของภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายที่เป็นการเสียภาษีสุดท้าย (Final Tax) จากเงินได้ที่ได้รับในประเทศ อย่างไรก็ตาม การกำหนดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลสูงกว่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอาจไม่ส่งเสริมให้ธุรกิจขนาดเล็กจัดตั้งในรูปแบบนิติบุคคล นอกจากนี้ การกำหนดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลจะต้องเปรียบเทียบกับอัตราภาษีของประเทศเพื่อนบ้านประกอบด้วย เพราะหากอัตราภาษีของประเทศเราสูงเกินไปก็จะไม่จูงใจให้นักลงทุนเข้ามาลงทุนในประเทศ

2.2.3) กำหนดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราที่ต่ำกว่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้จากแรงงานหรือทุน ซึ่งมักใช้ในประเทศที่รายได้ภาษีมาจากเงินได้หัก ณ ที่จ่ายที่เก็บจากค่าจ้างแรงงานเป็นหลัก โดยการกำหนดอัตราเงินได้นิติบุคคลต่ำสะท้อนว่า ประเทศนั้น ๆ ต้องการเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันกับประเทศอื่น ๆ เพื่อส่งเสริมการลงทุนทั้งภายในประเทศและต่างประเทศ ขณะเดียวกันก็เป็นการจูงใจให้มีการโยกเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ไปอยู่ในรูปของนิติบุคคลเพื่อลดภาระภาษีที่ต้องเสียอีกด้วย

4.3 สรุป

ระบบ DIT ถึงแม้จะมีข้อดีในแง่การความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี แต่ก็ยังมีปัญหาในทางปฏิบัติเช่นกัน ซึ่งขึ้นอยู่กับระบบภาษี สภาพแวดล้อม วัตถุประสงค์ ศักยภาพ และนโยบายภาษีของแต่ละประเทศ ทั้งนี้ ระบบ DIT อาจนำมาประยุกต์ใช้ในประเทศกำลังพัฒนาได้ เนื่องจากการกำหนดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลให้เท่ากับ (หรือใกล้เคียง) อัตราภาษีสำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) และต่ำกว่าอัตราภาษีสำหรับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จะช่วยเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของภาคเอกชน เพิ่มเงินลงทุนภายในประเทศและเงินทุนจากต่างประเทศ ขยายฐานภาษี และลดสัดส่วนเศรษฐกิจนอกระบบ (Shadow Economy) (ซึ่งมักมีสัดส่วนสูงมากในประเทศกำลังพัฒนา) เพราะจะจูงใจให้คนเข้าสู่ระบบภาษีมากขึ้น และเปลี่ยนรูปแบบการประกอบธุรกิจจากรูปแบบบุคคลธรรมดาเป็นรูปแบบนิติบุคคล อีกทั้ง DIT ยังเป็นระบบที่ง่ายต่อการบริหารจัดการเก็บภาษี ซึ่งจะส่งผลให้ต้นทุนในการบริหารจัดการเก็บภาษี (Tax Administration Costs) และต้นทุนในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร (Tax Compliance Costs) ลดลง นอกจากนี้ ยังช่วยลดการออกมาตราการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี

ต่าง ๆ ซึ่งก่อให้เกิดการกีดกันฐานภาษี การทุจริต รวมทั้งการแสวงหาประโยชน์ของเอกชนจากมาตรการของภาครัฐ (Rent-seeking) อีกด้วย

อย่างไรก็ตาม ประเทศกำลังพัฒนามักจะมีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลที่แตกต่างกันมาก ซึ่งหากนำระบบ DIT มาใช้ก็อาจก่อให้เกิดแรงจูงใจในการวางแผนภาษี โดยการจัดโครงสร้างแหล่งเงินได้เพื่อให้เสียภาษีน้อยที่สุดด้วย ซึ่งรัฐบาลสามารถลดแรงจูงใจในการวางแผนภาษีได้โดยการกำหนดอัตราภาษีสำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ให้มีความแตกต่างกันน้อยที่สุด เป็นต้น

บทที่ 5

แนวทางการประยุกต์ใช้ DIT ในประเทศไทย

บทนี้ศึกษาแนวทางในการนำ DIT มาประยุกต์ใช้ในประเทศไทย โดยพิจารณาถึงฐานภาษี การแยกประเภทเงินได้ การกำหนดอัตราผลตอบแทนสมมติ อัตราภาษีที่จัดเก็บ และการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน แล้ววิเคราะห์ถึงความสอดคล้องกับหลักภาษีอากรที่ดี ข้อดีและข้อเสียรวมตลอดจนผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการนำ DIT มาใช้

5.1 แนวทางในการนำ DIT มาใช้ในไทย

หลักการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยครอบคลุมไปยังเงินได้ทุกประเภท ซึ่งสะท้อนหลักการจัดเก็บภาษีแบบ Comprehensive Income Tax หรือการจัดเก็บภาษีจากเงินได้ทุกชนิด ในอัตราภาษีเดียวกัน โดยไม่ได้คำนึงถึงแหล่งที่มาของเงินได้ แต่ก็ยังไม่ถือเป็นการจัดเก็บตามหลักการ Comprehensive Income อย่างสมบูรณ์ เนื่องจากการเพิ่มเติมข้อกำหนดของกฎหมายด้วยการให้ข้อยกเว้นต่าง ๆ ทั้งเรื่องของค่าลดหย่อน ค่าใช้จ่าย และการลดอัตราภาษี รวมถึงการที่ผู้มีเงินได้สามารถใช้สิทธิเลือกไม่นำเงินได้บางประเภทมารวมคำนวณภาษีตอนสิ้นปีจึงทำให้เกิดลักษณะของการคำนวณภาษีจากรายได้ที่แตกต่างกัน ซึ่งการที่ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยมีการให้สิทธิประโยชน์ต่าง ๆ นำไปสู่การบิดเบือนการตัดสินใจทางเศรษฐกิจ ฐานภาษีแคบ และรายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บได้ลดลง ซึ่งการนำระบบ DIT มาใช้นอกจากจะช่วยลดฐานภาษีแคบแล้ว การกำหนดอัตราภาษีเงินได้จากทุนในอัตราที่ต่ำลงก็จะทำให้ฐานภาษีของเงินได้จากทุนกว้างขึ้นด้วยเช่นกัน

ในส่วนนี้จะแยกพิจารณาแนวทางในการนำ DIT มาใช้โดยแยกพิจารณาเป็น 4 ประเด็น คือ ฐานภาษี การแยกเงินได้จากทุน (Capital Income) ออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) การกำหนดอัตราผลตอบแทนสมมติ และอัตราภาษี

5.1.1 ฐานภาษี

ระบบภาษีแบบ DIT จะแยกเงินได้ต่าง ๆ ออกเป็น 2 ประเภท คือ เงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

- 1) เงินได้จากทุน (Capital Income)

เงินได้ประเภทนี้เป็นเงินได้ประเภทที่ผู้เสียภาษีไม่ต้องใช้กำลังกายในการทำงาน เพื่อให้ได้มา แต่เป็นเงินได้ในลักษณะของผลตอบแทนจากการลงทุนในธุรกิจ หรือเป็นเงินได้ในลักษณะ ดอกผลทางนิรันดร์ที่ออกงอกจากทรัพย์สินที่มีอยู่แล้ว โดยเงินได้จากทุน (Capital Income) ประกอบด้วย

- (1) ดอกเบี้ย (Interest)
- (2) เงินปันผล (Dividends)
- (3) ผลได้จากทุน (Capital Gains) ซึ่งรวมถึงผลได้จากทุนในหุ้น ในที่ดิน และอื่น ๆ
- (4) ค่าเช่า (Rent)
- (5) เงินได้จากการซื้อขายที่ดิน (Income from Land Transfer)
- (6) ค่าสิทธิ (Royalty) จากทรัพย์สินที่ครอบครอง
- (7) กำไรทางธุรกิจในส่วนที่เป็นเงินได้จากการลงทุน อันเกิดจากการแยกเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ของบุคคลธรรมดาที่ประกอบอาชีพอิสระ ไม่ได้เป็นลูกจ้าง (Self-employed)³¹

2) เงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

เงินได้ประเภทนี้เป็นเงินได้ที่ผู้เสียภาษีต้องใช้แรงกาย ความรู้ความชำนาญในการทำงาน เพื่อให้ได้มาซึ่งค่าจ้าง หรือผลตอบแทนจากการทำงานนั้น ๆ โดยเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ประกอบด้วย

- (1) ค่าจ้าง (Wages)
- (2) เงินเดือน (Salaries)
- (3) ผลประโยชน์อื่นนอกเหนือจากเงินเดือนหรือค่าจ้างที่ได้รับจากนายจ้าง (Fringe Benefits) ซึ่งหมายถึง ผลประโยชน์อื่นใดที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้างนอกเหนือจากเงินเดือนหรือค่าจ้างที่ได้รับตามปกติ ไม่ว่าผลประโยชน์ดังกล่าวจะอยู่ในรูปของตัวเงินหรือไม่ก็ตาม เช่น การที่นายจ้างให้พักอาศัยที่บ้านพักฟรี การได้รับประทานอาหารกลางวันฟรี เป็นต้น
- (4) เงินบำนาญ (Pension Income)
- (5) ผลประโยชน์ที่ได้รับจากกองทุนประกันสังคม (Social Security Benefit)
- (6) ผลตอบแทนของแรงงานอันเกิดจากการแยกเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ของบุคคลธรรมดาที่ประกอบอาชีพอิสระ ไม่ได้เป็นลูกจ้าง (Self-employed)
- (7) ค่าสิทธิ (Royalty) เฉพาะที่ไม่จัดอยู่ในเงินได้จากทุน

³¹ กล่าวคือ กรณีของบุคคลธรรมดาผู้ประกอบอาชีพอิสระที่ไม่ได้เป็นลูกจ้าง (Self-employed) จะต้องมีการแยกเงินได้จากการประกอบธุรกิจออกเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเงินได้ตาม (7) นี้เป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) ที่แยกออกมาแล้ว

สำหรับเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ของบุคคลธรรมดาที่ไม่ได้เป็นลูกจ้างนั้น การนำ DIT มาใช้จะต้องกำหนดวิธีการพิเศษในการคำนวณแยกเงินได้ดังกล่าวเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) เมื่อจำแนกได้แล้วก็จะเก็บภาษีไปตามอัตราของเงินได้แต่ละประเภทต่อไป

ในการประยุกต์รูปแบบการจัดเก็บภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากรของไทยให้เป็นแบบ DIT โดยแบ่งแยกเงินได้ออกเป็น 2 ประเภท คือ เงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) จะพบว่า เงินได้ทั้ง 8 ประเภทในประมวลรัษฎากรมาตรา 40 นั้น สามารถแบ่งหมวดหมู่แยกได้เป็น 2 กลุ่มใหญ่ ๆ (ดูตารางที่ 7)

ตารางที่ 7: การแบ่งกลุ่มของเงินได้

กลุ่มเงินได้จากทุน (Capital Income)	กลุ่มเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)
1. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 3	1. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1
2. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 4	2. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 2
3. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 5	3. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 6
4. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 6	4. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 7
5. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 7	5. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8
6. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8	

ที่มา: รวบรวมโดยผู้วิจัย

หมายเหตุ: คำอธิบายเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภทอยู่ในหัวข้อ 3.1.4

ในกลุ่มเงินได้จากการจ้างแรงงานนั้น เงินได้ประเภทที่ 6 (เงินได้จากวิชาชีพอิสระ) เงินได้ประเภทที่ 7 (เงินได้จากการรับเหมาที่ผู้รับเหมาจัดหาสัมภาระในส่วนสำคัญเอง) มีองค์ประกอบบางส่วนซึ่งอาจจะถือเป็นเงินได้จากทุนได้ นั่นคือ เงินได้จากผลตอบแทนที่ผู้ประกอบการอิสระทั้งหลายที่ได้นำเงินมาลงทุนในกิจการของตัวเองส่วนหนึ่ง และอีกส่วนหนึ่งเป็นเงินได้จากแรงงานที่ได้ลงมือทำในงานนั้น ๆ ซึ่งในปัจจุบันกฎหมายภาษีของไทยยังไม่สามารถแบ่งได้อย่างชัดเจนว่า ส่วนใดถือเป็นเงินได้จากแรงงาน และส่วนใดถือเป็นเงินได้จากทุน

นอกจากนี้ หากพิจารณาเงินได้ประเภทที่ 8 (เงินได้จากการธุรกิจและอื่น ๆ) จะพบว่า ในกลุ่มนี้เป็นกรณีของเงินได้มากมายหลากหลายประเภทรวมกัน ซึ่งไม่สามารถจัดเป็นเงินได้ประเภทที่ 1 - 7 ได้ ซึ่งบางประเภทสามารถแบ่งออกได้ชัดเจนว่าเป็นเงินได้จากทุน เช่น เงินปันผลจากกองทุนรวม หรือการขายอสังหาริมทรัพย์ เป็นต้น แต่เงินได้ประเภทอื่น ๆ ที่เป็นการประกอบการพาณิชย์กรรมนั้น ก็จะเป็นปัญหา

เดียวกันกับเงินได้ประเภทที่ 6 7 คือ ไม่สามารถแบ่งแยกได้ว่าส่วนใดเป็นเงินได้จากทุน และส่วนใดเป็นเงินได้จากแรงงาน

จะเห็นได้ว่า เงินได้ประเภทที่ 6 7 และ 8 ยังมีความคาบเกี่ยวว่าจะถือเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) หรือเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) กันแน่ เนื่องจากเงินได้ดังกล่าวอยู่ในลักษณะของเงินได้จากธุรกิจหรือการประกอบอาชีพอิสระของบุคคลธรรมดาที่ไม่ได้เป็นลูกจ้าง ที่เรียกว่า เงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ซึ่งโดยลักษณะของเงินได้ชนิดนี้จะประกอบไปด้วยเงินได้ 2 ส่วน ได้แก่ เงินได้ที่เป็นค่าจ้าง ค่าแรง ของผู้ประกอบการบางส่วน อันถือได้ว่าเป็นเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเป็นเงินได้ที่เป็นผลตอบแทนจากการที่ผู้ประกอบการนำเงินมาลงทุนในกิจการของตนเองส่วนหนึ่ง ซึ่งถือได้ว่าเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income)

5.1.2 การแยกประเภทเงินได้

ปัญหาสำคัญที่ประเทศต่าง ๆ ในกลุ่มประเทศนอร์ดิกต้องประสบจากการนำ DIT มาใช้ คือ **ปัญหาการแยกเงินได้ผิดประเภท** ดังนั้น จึงได้มีการออกแบบแนวทางในการแยกประเภทเงินได้ระหว่างเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ออกจากกัน โดยบุคคลธรรมดาที่ประกอบอาชีพอิสระไม่ได้เป็นลูกจ้าง (Self-employed) จะมีเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ซึ่งเงินได้นี้ประกอบด้วย 2 ส่วน คือ

- (1) ผลตอบแทนจากการที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาลงทุนในกิจการของตน หรือเป็นผลตอบแทนจากทรัพย์สินที่กิจการมีอยู่ อันเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income)
- (2) ค่าแรงสำหรับเจ้าของกิจการเอง ซึ่งลงแรงไปในกิจการของตน อันถือเป็นเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

ในการพิจารณานำ DIT มาประยุกต์ใช้ในประเทศไทยนั้น อานากฎการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule) ของประเทศนอร์ดิกมาประยุกต์ใช้โดยมีหลักการพื้นฐาน กล่าวคือ ในการแยกเงินได้ออกเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) นั้น ให้เริ่มจากการหาจำนวนของเงินได้จากทุน (Capital Income) ให้ได้เสียก่อน ซึ่งหลักการทั่วไปในเรื่องนี้ในกลุ่มประเทศนอร์ดิกให้ถือว่า เงินได้จากทุน (Capital Income) เท่ากับขั้นต่ำสุดของมูลค่าผลตอบแทนสมมติ (Imputed Return) ที่ได้รับจากสินทรัพย์ของกิจการ (Business Asset) ส่วนเงินได้ที่เหลือให้ถือเป็นเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)

ผู้วิจัยเสนอให้ใช้กฎการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule) ด้วยวิธี Gross Asset เนื่องจากโดยทั่วไปแล้ว การประกอบธุรกิจในรูปของบุคคลธรรมดามักมีจุดอ่อนเรื่องการทำบัญชี ดังนั้น หากพิจารณาในด้านประสิทธิภาพในการบริหารจัดการเก็บของรัฐแล้ว วิธีการ Gross Asset จะตรวจสอบ

ได้ง่ายกว่าวิธีการ Net Asset เพราะจะทราบว่ามีสินทรัพย์รวมเท่าใด การหลีกเลี่ยงหรือการหนีภาษีจึงทำได้ยากกว่า อีกทั้ง Sorensen (2005) ยังได้ชี้ว่า วิธี Gross Asset ช่วยอำนวยความสะดวกแก่ทั้งฝ่ายเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บและผู้จ่ายภาษีได้มากกว่าวิธี Net Asset อีกด้วย

นอกจากนี้ก็อาจนำแนวทางของประเทศในกลุ่มนอร์ดิกมาใช้โดยให้สิทธิแก่บุคคลธรรมดาที่มีเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 6 7 และ 8 **สมัครใจเลือกได้ว่า จะใช้กฎการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule) หรือไม่** โดยมี 2 แนวทางย่อย ดังนี้

- 1) หากเลือกใช้กฎการแยกเงินได้ ก็จำเป็นต้องมีข้อมูลจากการลงบัญชีของผู้มีเงินได้ในงบกำไรขาดทุนและงบดุลที่สมบูรณ์ระดับหนึ่ง ดังนั้น จึงเสี่ยงไม่ได้ที่ผู้มีเงินได้จากธุรกิจต้องมีระบบการบัญชีที่ดี เพื่อนำไปเป็นฐานในการคำนวณนั่นเอง ซึ่งย่อมทำให้ผู้มีเงินได้มีต้นทุนในการทำบัญชีเพิ่มขึ้น โดยผู้วิจัยเสนอว่า หากผู้เสียภาษีเลือกใช้กฎการแยกเงินได้ ก็ต้องจ้างผู้รับจ้างจัดเตรียมเอกสารและยื่นภาษี (Tax Return Preparer) มารวบรวมเอกสาร ทำบัญชีอย่างง่าย และแยกประเภทเงินได้ รวมตลอดจนทำหน้าที่เป็นผู้ยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
- 2) หากเลือกไม่ใช้กฎการแยกเงินได้ เงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) จะถูกเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าเช่นเดียวกับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ทันที

5.1.3 การกำหนดอัตราผลตอบแทนสมมติ

สาเหตุที่ต้องกำหนดผลตอบแทนสมมติขึ้นมาในกฎการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule) เนื่องจากว่า แท้จริงแล้วเราไม่สามารถแยกเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ของบุคคลธรรมดาทั้งก่อนออกเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ได้อย่างถูกต้องสมบูรณ์ การกำหนดอัตราผลตอบแทนสมมติ (Imputed Rate of Return) ขึ้นมาก็เพื่อคำนวณหาผลตอบแทนสมมติ (Imputed Return) จะนำไปสู่การหาจำนวนเงินได้จากทุนต่อไป ซึ่งปฏิเสธไม่ได้ว่า หลักการนี้เป็นเพียงความพยายามที่จะคิดค้นสูตรการคำนวณเพื่อหาค่าของเงินได้แต่ละประเภทให้ใกล้เคียงความจริงที่สุดเท่านั้น

สำหรับอัตราผลตอบแทนสมมติ (Imputed Rate of Return) ซึ่งอ้างอิงมาจากอัตราดอกเบี้ยของพันธบัตรรัฐบาลบวกกับอัตราดอกเบี้ยส่วนเพิ่มชดเชยความเสี่ยงจากการผิมนัดชำระหนี้ (Risk Premium) ผู้วิจัยเสนอให้ใช้หลักการเดียวกันกับกรณีของประเทศนอร์เวย์ เนื่องจากเป็นอัตรากลาง ๆ และถูกใช้อ้างอิงอย่างแพร่หลาย นั่นคือ อัตราผลตอบแทนสมมติจะเท่ากันในทุกธุรกิจและกำหนดให้เท่ากับอัตราดอกเบี้ยของพันธบัตรรัฐบาลอายุ 5 ปีบวกอัตราดอกเบี้ยส่วนเพิ่มชดเชยความเสี่ยงจากการผิมนัดชำระหนี้

(Risk Premium) ในอัตราร้อยละ 6 ซึ่งอัตราดังกล่าวมีความเหมาะสมและสอดคล้องกับกรณีของประเทศไทย เช่น ข้อมูลจากกระทรวงการคลังและธนาคารแห่งประเทศไทย ณ วันที่ 11 สิงหาคม 2559 ระบุว่า อัตราดอกเบี้ยของพันธบัตรรัฐบาลอายุ 5 ปีอยู่ที่ประมาณร้อยละ 2 หากนำไปบวกกับอัตราดอกเบี้ยส่วนเพิ่มชดเชยความเสี่ยงจากการผิดนัดชำระหนี้หรือร้อยละ 6 ก็จะได้เท่ากับร้อยละ 8 ซึ่งใกล้เคียงกับค่าเฉลี่ยของอัตราดอกเบี้ยที่ธนาคารพาณิชย์ที่ธนาคารพาณิชย์เรียกเก็บจากลูกค้ารายย่อยชั้นดี (Minimum Retail Rate: MRR) ของธนาคารพาณิชย์ซึ่งจดทะเบียนในประเทศไทย ซึ่งอัตรา MRR ดังกล่าวสามารถนำมาเทียบเคียงกับการกู้ยืมเงินของบุคคลธรรมดาได้ อันน่าจะสามารถนำมาใช้เป็นตัวแทนของอัตราผลตอบแทนสมมติได้ดี เพราะบุคคลธรรมดาที่ประกอบธุรกิจย่อมต้องหาทางสร้างรายได้จากสินทรัพย์ของตนให้ได้ผลตอบแทนอย่างน้อยเท่ากับต้นทุนของเงินที่ตนไปกู้มา

5.1.4 อัตราภาษีที่จัดเก็บ

ระบบ DIT จะจัดเก็บภาษีจากเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราเดียว (Single Flat Rate) และเท่ากับอัตราขั้นเงินได้ต่ำที่สุดของการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในแบบอัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) ซึ่งสาเหตุที่กำหนดให้เงินได้จากทุน (Capital Income) ถูกเก็บภาษีเท่ากับอัตราภาษีขั้นต่ำสุดที่เก็บจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) แทนที่จะเก็บต่ำกว่านั้น ก็เพื่อป้องกันการเปลี่ยนรูปแบบการลงทุนและการประกอบอาชีพของบุคคลธรรมดา เนื่องจากผู้ที่มีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในขั้นต่ำ ๆ จะไม่มีแรงจูงใจในการเลือกนำเงินไปลงทุนเพื่อให้ได้รับเงินได้จากทุน (Capital Income) แทนที่จะประกอบอาชีพของตนตามปกติเพื่อให้ได้รับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) นั่นเอง

แม้ว่าภาษีเงินได้นิติบุคคลจะไม่อยู่ภายใต้หลักการของ DIT แต่เพื่อความเป็นธรรมของระบบภาษีและการบูรณาการระหว่างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากับภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้น อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลควรเท่ากับอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เก็บจากเงินได้จากทุน (Capital Income) ซึ่งสอดคล้องกับหลักความเป็นกลางทางภาษี (Neutrality) เนื่องจากถ้าอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่เท่ากับอัตราภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ของบุคคลธรรมดาแล้ว จะเกิดความได้เปรียบเสียเปรียบขึ้นระหว่างการเลือกทำธุรกิจในรูปของนิติบุคคลและบุคคลธรรมดาทำให้เกิดการบิดเบือนรูปแบบการประกอบธุรกิจของคนในสังคม

ในการประยุกต์ใช้ DIT สำหรับกรณีของไทย ผู้วิจัยเสนอแนวทางอย่างน้อย 2 แนวทาง คือ การนำ DIT หรือ Semi-DIT มาใช้ ดังนี้

แนวทางที่ 1: นำ Dual Income Tax มาใช้

เพื่อแก้ปัญหาระบบการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยที่ไม่เป็นไปตามหลักการของระบบการจัดเก็บภาษีแบบ Comprehensive Income Tax อย่างสมบูรณ์ รัฐบาลไทยอาจนำระบบการจัดเก็บภาษีแบบ DIT มาใช้ โดยจัดเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) เท่ากัน ทั้งในส่วน of ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และจัดเก็บภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตราก้าวหน้า โดยกำหนดให้จัดเก็บภาษีแต่ละประเภทเงินได้ในอัตราดังตารางที่ 8

ตารางที่ 8: ข้อเสนออัตราก้าวหน้าในการนำ Dual Income Tax มาประยุกต์ใช้

เงินได้สุทธิ/กำไรสุทธิ	อัตราก้าวหน้าเงินได้บุคคลธรรมดา (%)		อัตราก้าวหน้าเงินได้นิติบุคคล (%)
	เงินได้จากแรงงาน	เงินได้จากทุน	
1 - 150,000 บาท	ยกเว้น	15	15
150,001 - 300,000 บาท			
300,001 - 500,000 บาท			
500,001 - 750,000 บาท	15		
750,001 - 1,000,000 บาท	20		
1,000,001 - 2,000,000 บาท	25		
2,000,001 - 5,000,000 บาท	30		
5,000,001 ขึ้นไป	35		

หมายเหตุ: ขั้นเงินได้สุทธิและอัตราก้าวหน้าของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามตารางนี้ปรับมาจากขั้นและอัตราที่จะเริ่มใช้ในปีภาษี 2560

ผู้วิจัยได้แบ่งการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาออกตามประเภทเงินได้ โดยแบ่งเงินได้ออกเป็น 3 ประเภท ได้แก่ เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเงินได้จากทุน (Capital Income) โดยกำหนดให้จัดเก็บภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) โดยมีการยกเว้นภาษีสำหรับเงินได้สุทธิช่วงแรก แล้วจึงมีการเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าตั้งแต่ร้อยละ 15 ถึงร้อยละ 35 ส่วนเงินได้จากทุน (Capital Income) จัดเก็บภาษีในอัตราค่าและคงที่ (Low and Flat Rate) เท่ากับร้อยละ 15 ซึ่งเป็นอัตราก้าวหน้าขั้นต่ำสุดที่เก็บจาก Labor Income ทั้งนี้ เพื่อรองรับปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) ที่นับวันจะยิ่งทวีความรุนแรงมากขึ้น ซึ่งเป็นสาเหตุที่ทำให้รัฐสูญเสียรายได้ที่ควรจะได้เก็บได้ปีละมหาศาล อีกทั้งยังเป็นการส่งเสริมการออม และการสะสมทุน (Capital Formation) ของเอกชน เพื่อส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ และเนื่องจากการเก็บภาษีจากทุน

(Capital Income) ในอัตราต่ำ และการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากแรงงาน (Labor Income) สำหรับเงินได้สุทธิในส่วนที่ไม่เกิน 500,000 บาท จะช่วยขยายฐานภาษี โดยจูงใจให้ผู้มีเงินได้เข้าสู่ระบบภาษีและลดขนาดของเศรษฐกิจนอกระบบ (Shadow Economy) อีกด้วย

นอกจากนี้ การจัดเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราเดียวจะทำให้ระบบภาษีมักความเป็นกลาง (Tax Neutrality) เพราะไม่ว่าผู้ลงทุนจะเลือกกลงในรูปแบบใดที่ก่อให้เกิดเงินได้จากทุน (Capital Income) ก็จะถูกจัดเก็บในอัตรารวมที่เท่ากันหมด และสำหรับสาเหตุที่ต้องกำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) และภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราที่เท่ากับอัตราค่าสุดของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ก็เพื่อป้องกันการเปลี่ยนรูปแบบการลงทุนกับการประกอบอาชีพ และการสร้างความได้เปรียบเสียเปรียบระหว่างการประกอบธุรกิจในรูปแบบของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล

สำหรับเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) นั้น ควรใช้กฎการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule) ด้วยวิธี Gross Asset เพื่อความง่ายในการตรวจสอบ และลดปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีด้วยการตกแต่งบัญชี (ดูหัวข้อ 5.1.2)

อย่างไรก็ตาม ปัจจุบันประเทศไทยมีการยกเว้นเงินได้พึงประเมิน มีการลดอัตราหรือยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นจำนวนมาก (ดูภาคผนวก 1 ถึง 3) ซึ่งก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรม (Unfairness) ระหว่างเงินได้ต่างชนิดกัน การบิดเบือนกิจกรรมทางเศรษฐกิจของผู้มีเงินได้เพื่อให้ตนเองเสียภาษีน้อยที่สุด ซึ่งเป็นการกีดกันฐานภาษี การทุจริต รวมทั้งการแสวงหาประโยชน์ของเอกชนจากมาตรการของภาครัฐ (Rent-seeking) จนทำให้ผู้มีเงินได้มิได้รับภาระภาษีที่สอดคล้องกับเงินได้ที่แท้จริง ทั้ง ๆ ที่อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีลักษณะเป็นแบบอัตราก้าวหน้า ผู้วิจัยจึงเสนอให้นำระบบ DIT มาใช้พร้อมกับยกเลิกรายการยกเว้นเงินได้พึงประเมิน รวมทั้งการลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทุกประเภท เพื่อให้ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีความเป็นกลางทางภาษีอย่างแท้จริง ซึ่งผู้วิจัยประมาณการว่า จะทำให้รัฐบาลมีรายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นอีก 175,724 ล้านบาท³²

แนวทางที่ 2: นำ Semi-dual Income Tax มาใช้

การนำระบบการจัดเก็บภาษีเงินได้แบบ DIT มาใช้ในประเทศไทยตามแนวทางที่ 1 ถือได้ว่าเป็นการปรับโครงสร้างการจัดเก็บภาษีเงินได้ของประเทศไทยครั้งสำคัญ เนื่องจากจะต้องแยกประเภทเงินได้ระหว่างเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเงินได้จากทุน (Capital Income) ออกจากกัน แล้วจึงปรับเปลี่ยนอัตราภาษีเงินได้ทุกประเภทให้เป็นไปตามหลักการของ DIT กล่าวคือ กำหนดอัตราภาษี

³² เป็นการประมาณการจาก การวิเคราะห์ช่องว่างทางภาษี (Tax Gap) ที่เป็นผลของนโยบายภาษีประมาณร้อยละ 3.62 ของ GDP (Khwaja and Iyer 2014) ในจำนวนนี้เป็นผลมาจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประมาณร้อยละ 34.8 ซึ่งจำแนกตามสัดส่วนของรายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเทียบกับรายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รวมกับภาษีเงินได้นิติบุคคล

เงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราต่ำและคงที่ ซึ่งเท่ากับอัตราภาษีเงินได้ขั้นต่ำสุดที่เก็บจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และเท่ากับอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล นอกจากนี้ เพื่อลดการบิดเบือน (Distortion) และสร้างความเป็นธรรมในการเสียภาษีจะต้องพิจารณายกเลิกการยกเว้นเงินได้พึงประเมิน รวมทั้งการลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้พึงประเมินต่าง ๆ ทั้งนี้ อาจกล่าวได้ว่า การดำเนินการตามแนวทางที่ 1 เป็นโครงสร้างภาษีเงินได้ในอุดมคติรูปแบบหนึ่งซึ่งแม้ว่าจะช่วยลดปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ ช่วยขยายฐานภาษี สนับสนุนให้ผู้มีเงินได้ประกอบธุรกิจในรูปแบบของนิติบุคคลมากขึ้น และช่วยให้ระบบภาษีมีความเป็นกลางมากขึ้นก็ตาม แต่การนำระบบ DIT มาใช้ในประเทศไทยย่อมไม่สามารถหลีกเลี่ยงผลกระทบต่อผู้เสียภาษีบางกลุ่มที่อาจต่อต้านได้ เช่น ผู้มีเงินได้ที่มีเงินได้อยู่ในหมวดที่ได้รับยกเว้นการเสียภาษีมาโดยตลอด นอกจากนี้ การกำหนดอัตราภาษีของเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราคงที่ที่ร้อยละ 15 อาจจะไม่ต่ำเพียงพอที่จะทำให้การเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศลดลงมากนักและอาจจูงใจให้ผู้มีเงินได้มีแนวโน้มที่จะแสดงเงินได้ของตนให้อยู่ในประเภทเงินได้ที่เสียภาษีในอัตราที่ต่ำกว่า

ดังนั้น ผู้วิจัยจึงพิจารณาอีกแนวทางหนึ่ง ได้แก่ การจัดเก็บภาษีเงินได้แบบ Semi-dual Income Tax ซึ่งเป็นระบบที่มีความยืดหยุ่นมากกว่าระบบ DIT กล่าวคือ อัตราภาษีของเงินได้จากทุน (Capital Income) ไม่ได้ถูกกำหนดให้เท่ากับอัตราต่ำสุดของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และอัตราภาษีของเงินได้จากทุน (Capital Income) แต่ละประเภทอาจแตกต่างกันได้ โดยผู้วิจัยได้แบ่งประเภทเงินได้ออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ (ดูตารางที่ 9)

- 1) เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) กำหนดให้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาในอัตราก้าวหน้า ร้อยละ 5 - 35 โดยยกเว้นเงินได้สุทธิ 150,000 บาทแรกเหมือนในปัจจุบัน
- 2) เงินได้จากทุน (Capital Income) จัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาในอัตราลดหลั่นตั้งแต่ ร้อยละ 5 ถึงร้อยละ 20 โดยหากผู้มีเงินได้มีการจัดทำบัญชีเพื่อแยกประเภททุน (Capital Income) ออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ก็จะเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาในอัตราสูงสุดไม่เกินร้อยละ 20 แต่หากผู้มีเงินได้ไม่สามารถแยกประเภทเงินได้ได้ก็ต้องเสียภาษีในอัตราก้าวหน้าเช่นเดียวกับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ซึ่งมีอัตราภาษีสูงสุดคือ ร้อยละ 35 ส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลก็จัดเก็บในอัตราร้อยละ 20 เช่นกัน (ซึ่งเป็นอัตราเดียวกันกับปัจจุบัน)

สำหรับการยกเว้นและลดอัตราภาษีต่าง ๆ รวมตลอดจนการให้สิทธิแก่ผู้เสียภาษีเลือกเสียภาษีตามจำนวนที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้แล้ว โดยไม่ต้องนำเงินได้เหล่านั้นมารวมคำนวณภาษีตอนสิ้นปีอีก (Final Tax) ก็ยังคงเดิมเหมือนกับระบบปัจจุบัน เช่น เงินได้พึงประเมินมาตรา 40 (4) เช่น เงินปันผล และดอกเบี้ย ก็จะเสียภาษีในระบบเดียวกันกับปัจจุบัน เป็นต้น

ตารางที่ 9: ข้อเสนออัตราภาษีในการนำ Semi-dual Income Tax มาประยุกต์ใช้

เงินได้สุทธิ/กำไรสุทธิ	อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (%)		อัตราภาษีเงินได้ นิติบุคคล (%)
	เงินได้จาก แรงงาน	เงินได้จากทุน	
1 - 150,000 บาท	ยกเว้น	ยกเว้น	20
150,001 - 300,000 บาท	5	5	
300,001 - 500,000 บาท	10	10	
500,001 - 750,000 บาท	15	15	
750,001 - 1,000,000 บาท	20	20	
1,000,001 - 2,000,000 บาท	25		
2,000,001 - 5,000,000 บาท	30		
5,000,001 ขึ้นไป	35		

การจัดเก็บภาษีตามแนวทางที่ 2 เป็นรูปแบบที่คล้ายคลึงกับการเสียภาษีเงินได้ในปัจจุบัน โดยหากผู้มีเงินได้จากทุน (Capital Income) สามารถแยกเงินได้ประเภทนี้ออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) แล้ว อัตราภาษีสูงสุดที่จะเสียคือร้อยละ 20 ซึ่งเป็นความสมัครใจของผู้มีเงินได้เองและเป็นการส่งเสริมให้ผู้เสียภาษีจัดทำบัญชีเพื่อแยกประเภทเงินได้ซึ่งสอดคล้องกับนโยบายของรัฐบาลที่ต้องการจูงใจให้ผู้เสียภาษีประกอบธุรกิจในรูปแบบของนิติบุคคลมากขึ้น นอกจากนี้ แนวทางที่ 2 ก็ยังเป็นแนวทางที่ค่อย ๆ ปรับเปลี่ยนไปสู่การจัดเก็บ DIT แบบเต็มรูปแบบในอนาคตอีกด้วย

5.1.5 การจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains)

ในปัจจุบันการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทย ไม่ได้ระบุนบทบัญญัติในการจัดเก็บภาษีของผลได้จากทุน (Capital Gains) ของการขายทรัพย์สินประเภทต่าง ๆ ไว้อย่างชัดเจน ยกเว้นเพียงแต่ “กำไรจากการโอนตราสารหรือหน่วยลงทุน” ที่ถูกระบุไว้ในมาตรา 40 (4) (ข)³³ เท่านั้น

ถึงแม้ว่า “กำไรจากการโอนตราสารหรือหน่วยลงทุน” นั้นจะถูกระบุเป็นเงินได้ประเภทหนึ่งก็ตาม แต่ยังมีข้อกฎหมายยกเว้นให้เงินได้บางรายการไม่ต้องนำมารวมเป็นคำนวณเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน

³³ เงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (4) (ข) ได้แก่ ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนการเป็นหุ้นส่วนหรือโอนหุ้น หุ้นกู้ พันธบัตร หรือตั๋วเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก ทั้งนี้ เฉพาะซึ่งตราเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน

ข้อ (21)³⁴ และ (23)³⁵ ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ซึ่งให้สิทธิยกเว้นกำไรจากการไถ่ถอนตราสารบางประเภท อันได้แก่ ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนพันธบัตรหรือหุ้นกู้ และเงินได้จากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

จากข้อสังเกตดังกล่าว จะเห็นได้ว่าระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยนั้น ไม่ได้ถูกออกแบบมาเพื่อจัดเก็บภาษีจากผลได้จากทุน (Capital Gains) เท่าไรนัก และหากแบ่งประเภทของกำไรส่วนทุนที่เกิดขึ้นในประเทศไทยนั้น จะพบว่ามียู่ 2 ประเภทหลัก ๆ คือ กำไรจากการขายอสังหาริมทรัพย์ และกำไรจากการขายหลักทรัพย์และหน่วยลงทุน

5.1.3.1 กำไรจากการขายอสังหาริมทรัพย์

สำหรับกำไรจากการขายอสังหาริมทรัพย์นั้น ในปัจจุบันประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดวิธีการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจาก “ผลได้จากทุน (Capital Gains)” ที่เกิดขึ้นเมื่อมีการขายอสังหาริมทรัพย์ แต่ให้ใช้วิธีการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเงินได้ที่ได้รับจากการขายอสังหาริมทรัพย์หักด้วยหลักเกณฑ์การคำนวณค่าใช้จ่ายที่กฎหมายกำหนดเท่านั้น นอกจากนี้ยังให้สิทธิเลือกคำนวณโดยภาษีหัก ณ ที่จ่าย (Final Tax) ไว้ และนำมาพิจารณาการรวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปีจากการได้มาและการถือครองของอสังหาริมทรัพย์ ดังขั้นตอนต่อไปนี้

1) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม

2) การหักค่าใช้จ่ายและการคำนวณภาษีหัก ณ ที่จ่าย ให้พิจารณาตามกรณีดังต่อไปนี้

(ก) กรณีอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หา ให้คำนวณภาษีโดยหักค่าใช้จ่ายในอัตราร้อยละ 50 ของเงินได้ เหลือเท่าใดให้หารจำนวนปีที่ถือครอง และนำไปคำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ ได้เท่าไรให้คูณด้วยจำนวนปีที่ถือครองอีกครั้งหนึ่ง ผลลัพธ์ถือเป็นเงินภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ต้องนำส่ง

(ข) สำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางอื่นนอกจาก (ก) ให้หักค่าใช้จ่ายตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา เหลือเท่าใดให้หารจำนวนปีที่ถือครอง และนำไปคำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ ได้เท่าไรให้คูณด้วยจำนวนปีที่ถือครองอีกครั้งหนึ่ง ผลลัพธ์ถือเป็นเงินภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่ต้องนำส่ง

³⁴ เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 ข้อ (21) (ข) ได้แก่ ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายพันธบัตรหรือหุ้นกู้ที่ออกจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน

³⁵ เงินได้ที่ได้รับการยกเว้นตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 ข้อ (23) ได้แก่ เงินได้จากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยแต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายหลักทรัพย์ที่เป็นหุ้นกู้หรือพันธบัตร

สำหรับการรวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปลายปี จะพิจารณาจากการได้มา และการถือครองของอสังหาริมทรัพย์เป็นหลัก โดยกรณีที่เข้าข่ายเป็นมรดกหรืออสังหาริมทรัพย์ที่ไม่ได้มุ่งค้าหรือหากำไร ผู้มีเงินได้จะสามารถเลือกใช้สิทธิในการเสียภาษีหัก ณ ที่จ่ายและเสียภาษีหัก ณ ที่จ่ายได้ทั้งจำนวน แต่หากไม่เข้าข่ายกรณีดังกล่าว ผู้มีเงินได้จะมีหน้าที่นำเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวมารวมคำนวณภาษีตอนปลายปีอีกครั้งหนึ่ง

อย่างไรก็ตาม หากนำ DIT มาใช้ โดยจัดเก็บภาษีจากทุนในอัตราเดียวกันสำหรับทุนทุกประเภท ก็ย่อมต้องเปลี่ยนวิธีการในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยหันมาพิจารณาจัดเก็บจาก “ผลได้จากทุน (Capital Gains)” แทนวิธีการที่อธิบายไปข้างต้น อาจจะมีผลกระทบเกิดขึ้นดังต่อไปนี้

1) ผลกระทบต่อการคำนวณเงินได้สุทธิ หากพิจารณาจากประเภทของเงินได้แล้ว จะเห็นว่า “ผลได้จากทุน (Capital Gains)” ที่เกิดขึ้นจากการขายอสังหาริมทรัพย์นั้น ไม่ได้ถูกระบุไว้ในประเภทของเงินได้ตามมาตรา 40 (1) - (7) แห่งประมวลรัษฎากร จึงเข้าข่ายเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร จึงทำให้ผู้มีเงินได้ต้องคำนวณหักค่าใช้จ่ายตามจำเป็นและสมควร เนื่องจากไม่ได้กำหนดอัตราการหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาไว้แต่อย่างใด แต่อย่างไรก็ตาม อาจเกิดข้อถกเถียงในกรณีที่เป็นการซื้อขายอสังหาริมทรัพย์มาเพื่อขาย (เก็งกำไร) ว่า จะเข้าข่ายสามารถหักค่าใช้จ่ายแบบเหมาได้ในอัตราร้อยละ 80 หรือไม่ เพราะอาจถือเป็นเงินได้ที่สามารถเลือกหักค่าใช้จ่ายแบบเหมาตามข้อ (25) การขายของ นอกจากที่ระบุไว้ในข้ออื่นซึ่งผู้ขายมิได้เป็นผู้ผลิต³⁶

2) ความซ้ำซ้อนของการจัดเก็บภาษี เนื่องจากอสังหาริมทรัพย์ถือเป็นสินทรัพย์ที่ต้องเสียภาษีมรดกหรือภาษีจากการรับให้ (หากมีมูลค่าถึงเกณฑ์ตามที่กฎหมายกำหนด) ดังนั้น การจัดเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Gains) ในกรณีของกำไรจากการอสังหาริมทรัพย์ อาจเกิดความซ้ำซ้อนได้ เพราะถูกจัดเก็บเมื่อขาย (โอน) และถูกจัดเก็บอีกครั้งเมื่อได้ส่งมอบให้กับผู้อื่นในฐานะมรดก

5.1.3.2 กำไรจากการขายหลักทรัพย์

ปัจจุบันกำไรจากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ยังคงได้รับสิทธิยกเว้นไม่ต้องนำมารวมเป็นเงินได้ตามกฎกระทรวงฉบับที่ 126 ตามที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น แต่สำหรับหลักทรัพย์ประเภทอื่นที่ไม่ได้อยู่ในตลาดหลักทรัพย์นั้น จะไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเช่นเดียวกันกับหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ กล่าวคือ ผู้มีเงินได้ยังคงต้องนำผลได้จากทุน (Capital Gains) มารวมคำนวณเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (4) (ข) เพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอีกครั้งหนึ่ง

³⁶ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502

ดังนั้น หากพิจารณาถึงข้อแตกต่างระหว่างหลักทรัพย์ทั้งสองประเภทนี้จะพบว่า ปัญหาของการจัดเก็บกำไรส่วนทุนจากการขายหลักทรัพย์นั้นมีอยู่ 2 ประการ คือ

- 1) การได้รับสิทธิประโยชน์ที่ไม่เท่าเทียมกันของผู้มีเงินได้ เนื่องจากเป็นการเลือกปฏิบัติให้สิทธิพิเศษเฉพาะเงินได้บางประเภทเท่านั้น ซึ่งไม่ก่อให้เกิดความเท่าเทียมกันในการจัดเก็บภาษีและความเสมอภาคในแนวนอน (Horizontal Equity)
- 2) การพิจารณาความเท่าเทียมกับสิทธิประโยชน์ของเงินได้ประเภทอื่น นอกจากผลได้จากทุน (Capital Gains) จากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์จะได้รับสิทธิยกเว้นภาษีแล้ว ผลได้จากทุน (Capital Gains) จากการขายหน่วยลงทุนในกองทุนรวมที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ก็ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเช่นเดียวกัน กรณีดังกล่าวแสดงให้เห็นว่าสิทธิที่ไม่เท่าเทียมกันนั้นมักจะอยู่ในสินทรัพย์ที่มีลักษณะการลงทุนต่อสาธารณชนเป็นวงกว้าง ซึ่งอาจจะกระทำไปโดยเหตุผลบางอย่างทางด้านเศรษฐกิจ

ในกรณีของการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ซึ่งได้รับการยกเว้นภาษีนั้น อาจมีส่วนซ้ำเติมความเหลื่อมล้ำด้านรายได้ของบุคคลมากขึ้น กล่าวคือ บุคคลส่วนใหญ่ที่สามารถลงทุนในตลาดหลักทรัพย์ได้นั้นมักจะเป็นผู้ที่มีฐานรายได้สูงหรือฐานะดี มากกว่าผู้ที่มีฐานะยากจนที่ต้องก่อสร้างสร้างตัว

หากพิจารณาข้อมูลจำนวนลูกค้าที่มีการซื้อขายในแต่ละไตรมาสของปี 2558 (ดูตารางที่ 10) จะเห็นได้ว่า จำนวนลูกค้าที่เปิดบัญชีหลักทรัพย์ทั้งสิ้นอยู่ที่ประมาณ 2.1 ล้านคน แต่จำนวนลูกค้าที่มีการซื้อขายจริงมีเพียงประมาณ 3 แสนคนต่อเดือนเท่านั้น ซึ่งถือเป็นกลุ่มคนส่วนน้อยเมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนประชากรของประเทศไทย ซึ่งการยกเว้นการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผลได้จากทุน (Capital Gains) จากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์นั้นอาจจะเป็นการเอื้อประโยชน์ต่อคนกลุ่มนี้เพียงกลุ่มเดียว

ตารางที่ 10: จำนวนข้อมูลลูกค้าที่เปิดบัญชีและลูกค้าที่มีการซื้อขาย

ข้อมูล	มี.ค. 58	มิ.ย. 58	ก.ย. 58	ธ.ค. 58
จำนวนลูกค้าที่เปิดบัญชี (ราย)	1,150,986	1,190,016	1,230,569	1,244,907
จำนวนลูกค้าที่เปิดบัญชีอินเทอร์เน็ต (ราย)	868,973	903,511	941,386	955,890

ข้อมูล	มี.ค. 58	มี.ย. 58	ก.ย. 58	ธ.ค. 58
จำนวนลูกค้าที่มีการซื้อขาย (ราย)	350,330	305,534	286,660	286,113

ที่มา: ข้อมูลการซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์ฯ 2558 จาก

(http://www.set.or.th/th/market/securities_company_statistics58.html)

จากความไม่เท่าเทียมต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นและความซับซ้อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาว่า จะเลือกใช้เงินได้ประเภทใดเป็นฐานในการคำนวณภาษี ในการพิจารณาความเป็นไปได้ในการจัดเก็บภาษีจากผลได้จากทุน (Capital Gains) ของเงินได้จากขายหลักทรัพย์มีอยู่อย่างน้อย 2 ทางเลือก ระหว่างการยกเลิกการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับกำไรจากการขายหลักทรัพย์ หรือการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับหลักทรัพย์ทุกประเภทอย่างเท่าเทียมกัน

1) การยกเลิกจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับกำไรจากการขายหลักทรัพย์ทุกประเภท ซึ่งแนวทางนี้ไม่น่าจะทำให้จำนวนเงินภาษีลดลงสักเท่าใด เพราะการขายหลักทรัพย์ที่ไม่ได้อยู่ในตลาดหลักทรัพย์นั้นมีจำนวนรายการที่เกิดขึ้นค่อนข้างน้อย (เมื่อเปรียบเทียบกับการซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ทุกวันทำการ) นอกจากนี้ ทางผู้ซื้อและผู้ขายสามารถกำหนดราคาขายที่ทั้งคู่พึงพอใจได้ตามอิสระ เนื่องจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไม่ได้มีบทบัญญัติควบคุมเรื่องการขายหรือให้บริการในราคาที่ต่ำกว่าราคาตลาดเหมือนภาษีเงินได้นิติบุคคล³⁷

ยกตัวอย่างเช่น หากนาย ก. ซื้อหุ้นบริษัท A จำนวน 100 หุ้น มาในราคา 100,000 บาท (คิดเป็นหน่วยละ 1,000 บาท) นาย ก. จะสามารถกำหนดราคาขายหุ้นนั้นได้อย่างอิสระ ซึ่งถ้าหากนาย ก. กำหนดราคาขายไว้ต่ำกว่าราคาทรัพย์สินที่ได้มา นาย ก. ย่อมไม่มีภาระหน้าที่ในการนำเงินได้ส่วนนั้นมาเสียภาษี เนื่องจากเงินได้ตามมาตรา 40 (4) (ข) คิดจากมูลค่าซึ่งตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน

ในทางตรงกันข้าม หากสถานะของนาย ก. เปลี่ยนเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ข. การกำหนดราคาขายหุ้นของบริษัท A ดังกล่าว ย่อมต้องใช้วิธีการพิจารณาราคาตลาดที่เหมาะสมตามมาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งทำให้การกำหนดราคาขายนั้นถูกจำกัดโดยบทบัญญัติของกฎหมายไม่ให้ขายในราคาที่ต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร

จากเหตุผลข้างต้น หากมีการยกเลิกการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผลได้จากทุน (Capital Gains) ของหลักทรัพย์ที่ไม่ได้ซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์แล้ว ก็ไม่น่าจะทำให้รัฐสูญเสียรายได้มากนัก

³⁷ มาตรา 65 ทวิ (4) แห่งประมวลรัษฎากร

2) การจัดเก็บภาษีจากผลได้จากทุน (Capital Gains) จากการขายหลักทรัพย์ทุกประเภทอย่างเท่าเทียมกัน นั่นคือ การเก็บภาษีจากหลักทรัพย์ที่ซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งย่อมส่งผลกระทบต่อการแข่งขันเงินทุนจากการลงทุน (Fund Flow) ที่อาจไหลเข้าสู่ประเทศไทยลดลง เนื่องจากประเทศในกลุ่มอาเซียน รวมทั้งฮ่องกง เกาหลีใต้ และอินเดีย ไม่มีการเก็บภาษีจากผลได้จากทุน (Capital Gains) จากการขายหลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

นอกจากนั้นสิ่งที่ตามมาสำหรับนักลงทุนในประเทศ อาจเกิด Lock in Effect³⁸ และ Capitalization Effect³⁹ ตามมา ซึ่งอาจจะทำให้การเคลื่อนไหวของเงินทุนในประเทศลดน้อยลง เนื่องจากนักลงทุนประเภทเก็งกำไรที่ไม่สนใจปัจจัยพื้นฐานในการลงทุนระยะยาวอาจจะลดจำนวนลง ซึ่งอาจจะทำให้ตลาดหุ้นในประเทศไทยมีเสถียรภาพมากขึ้น และเกิดการลงทุนที่สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจที่แท้จริงของประเทศไทยตามมา

เมื่อพิจารณาข้อดี-ข้อเสียที่อาจเกิดขึ้นสำหรับการเลือกเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผลได้จากทุน (Capital Gains) จากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ อาจสรุปได้ดังตารางที่ 11

ตารางที่ 11: ข้อดีและข้อเสียของการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผลได้จากทุน (Capital Gains) จากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์

ข้อดี	ข้อเสีย
1. สร้างความเท่าเทียมในการจัดเก็บภาษี	1. ลดโอกาสของเงินทุนที่ไหลเข้าประเทศ
2. สร้างการลงทุนในตลาดที่มีเสถียรภาพ และการถือครองทรัพย์สินที่เป็นไปตามความต้องการอย่างแท้จริง	2. ลดโอกาสเงินทุนหมุนเวียนในการลงทุนในประเทศ และเงินทุนบางส่วนอาจหมุนเวียนไปต่างประเทศมากขึ้น
3. เพิ่มจำนวนเม็ดเงินภาษีที่เก็บได้เพิ่มขึ้น	3. การจัดเก็บอาจจะไม่มีประสิทธิภาพและซ้ำซ้อน

ที่มา: จัดทำโดยผู้วิจัย

หากพิจารณาในแง่ของข้อดี-ข้อเสียที่เกิดขึ้นแล้ว ความน่าสนใจของการจัดเก็บภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains) นั้น อยู่ที่การ “เลือก” ว่าจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในส่วนนี้หรือไม่ คงต้องมองย้อนไปที่ “วัตถุประสงค์” ว่าต้องการอะไรเป็นสำคัญระหว่างจำนวน “เงินทุนที่ไหลเข้าเพื่อ

³⁸ สภาวะการณ์ที่นักลงทุนชะลอการขายหุ้นของตัวเองออกไป เพื่อต้องการชะลอการจ่ายภาษี

³⁹ สภาวะการณ์ที่นักลงทุนชะลอการซื้อหุ้นของตัวเองออกไป เพื่อรอให้ได้ผลตอบแทนสุทธิตามการคาดการณ์ของตัวเอง

การเติบโตของเศรษฐกิจในประเทศ” หรือสร้าง “ความเท่าเทียมในการจัดเก็บภาษีเพื่อลดความเหลื่อมล้ำที่ไม่เป็นธรรม”

หากมองที่ประโยชน์ในการลงทุนเพื่อสร้างความเติบโตให้กับประเทศไทยเป็นหลัก การยกเว้นการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในส่วนของผลได้จากทุน (Capital Gains) อาจจะเป็นทางออกที่เหมาะสม แต่ถ้าหากมองด้านการจัดเก็บภาษีเพื่อลดความเหลื่อมล้ำและสร้างรายได้ให้กับรัฐ อาจจะต้องตั้งคำถามต่อไปว่า จะมีนโยบายในการพัฒนาวิธีการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้อย่างไรให้เท่าเทียมและมีประสิทธิภาพอย่างแท้จริง ไม่ว่าจะเป็นวิธีการปฏิบัติ เช่น เลือกลงจากผู้ลงทุนประเภทไหนบ้าง (เก็บจากเงินลงทุนหรือผู้ลงทุน) เก็บจากจำนวนเงินเท่าไร (มีกำหนดเพดานขั้นต่ำหรือสิทธิพิเศษในการลงทุนหรือไม่) ไปจนถึงการพิจารณาถึงความเหมาะสมของอัตราภาษี การใช้สิทธิในการลดหย่อนภาษีในกรณีที่การลงทุนดังกล่าว “ขาดทุน” และสุดท้าย คือ วิธีการตรวจสอบที่เหมาะสมในการให้ทุกคนได้ปฏิบัติตามกฎหมายอย่างเท่าเทียมกัน

5.2 DIT กับความสอดคล้องกับหลักภาษีอากรที่ดี

ในส่วนนี้เป็นการวิเคราะห์ผลกระทบของการนำ DIT (รวมถึง Semi-DIT) มาใช้ โดยเปรียบเทียบกับหลักภาษีอากรที่ดี ซึ่งพิจารณาได้ดังนี้

1) หลักความเป็นธรรม (Equity)

หลักความเป็นธรรมประกอบด้วยความเป็นธรรมในแนวนอน (Horizontal Equity) ซึ่งมีหลักว่า บุคคลที่มีความสามารถในการเสียภาษีเท่ากัน ควรเสียภาษีเท่ากัน และความเป็นธรรมในแนวตั้ง (Vertical Equity) ซึ่งมีหลักว่า บุคคลที่มีความสามารถในการเสียภาษีแตกต่างกัน ควรเสียภาษีแตกต่างกัน เช่น ผู้มีรายได้สูงควรเสียภาษีมากกว่าผู้มีรายได้ต่ำ

จากหลักดังกล่าว การนำ DIT มาใช้ย่อมไม่เป็นไปตามหลักความเป็นธรรมในแนวนอนและแนวตั้ง การที่ไม่เป็นธรรมในแนวนอนเนื่องจากผู้ที่มีเงินได้สุทธิเท่ากันแต่เสียภาษีไม่เหมือนกัน ซึ่งขึ้นอยู่กับว่า เขามีเงินได้ประเภทใด โดยเงินได้จากทุนจะเสียภาษีในอัตราต่ำกว่าเงินได้จากแรงงาน นอกจากนี้ DIT ยังถือว่า ไม่เป็นธรรมในแนวตั้ง เนื่องจากผู้มีเงินได้จากทุนมักมีฐานะดีกว่าผู้มีเงินได้จากแรงงาน แต่ผู้มีเงินได้จากทุนกลับเสียภาษีในอัตราที่ต่ำกว่า

อย่างไรก็ตาม นักวิชาการที่สนับสนุนระบบ DIT มักให้เหตุผลดังนี้ (OECD 2006)

(1) ระบบ DIT มีความเป็นธรรมตามแนวนอน หากพิจารณาจากเงินได้ตลอดวงจรชีวิต (Lifetime Income) เนื่องจากจัดเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) อย่างเป็นธรรมและในอัตราที่ต่ำ จะมีประสิทธิภาพในการกระจายรายได้ผ่านการเก็บภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตรา

ก้าวหน้า และเป็นระบบที่ไม่ยุ่งยากซับซ้อน เนื่องจากช่วยลดจำนวนการยกเว้น การหักค่าลดหย่อน และการเครดิตภาษีต่าง ๆ

(2) ระบบ DIT อาจขาดความเป็นธรรมตามแนวตั้ง แต่ระบบ Comprehensive Income Tax System ก็ไม่สามารถตอบสนองความเป็นธรรมตามแนวตั้งได้เหมือนกัน เนื่องจากยังคงมีการเลือกปฏิบัติต่อเงินได้ที่แตกต่างกัน

2) หลักความมีประสิทธิภาพ (Efficiency)

หากพิจารณาในด้านประสิทธิภาพ (Efficiency) ของระบบภาษีแล้ว ถ้าเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตราเดียวกันซึ่งเป็นอัตราที่สูง จะทำให้รัฐมีต้นทุนกำกับดูแลและจัดเก็บภาษีสูง และยังทำให้เงินลงทุน (Fund for Investment) หรือเงินออม (Saving) ภายในประเทศไหลออกนอกประเทศอีกด้วย (Sorensen 1998) เนื่องจากโดยธรรมชาติของเงินได้จากทุน (Capital Income) มีความยืดหยุ่นสูง สามารถเคลื่อนย้ายไปยังประเทศที่เก็บภาษีต่ำกว่าได้ง่าย ดังนั้น หลักการความยืดหยุ่นผกผันของแรมซี (Ramsey's Inverse Elasticity Rule) จึงเสนอแนะว่า อัตราภาษีสำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) ควรเก็บในอัตราต่ำ เพื่อขยายฐานภาษีให้กว้างขึ้นและลดปัญหาการเคลื่อนย้ายทุนให้น้อยลง (Chamley 1986)

นอกจากนี้ ยังมีเหตุผลที่สนับสนุนให้เก็บภาษีจากเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราต่ำ โดยเป็นการลดภาระภาษีให้กับผู้เสียภาษี เนื่องจากมูลค่าของผลตอบแทนจากทุนที่ต้องนำมาเสียภาษีนั้น เป็นการศึกษาจากมูลค่าผลตอบแทนที่เป็นตัวเงินของเงินได้จากทุน (Capital Income) โดยไม่ได้หักเงินเพื่อออกไป⁴⁰

3) หลักความเป็นกลาง (Neutrality)

ภาษีอากรที่ดีควรมีความเป็นกลางระหว่างทางเลือกต่าง ๆ และไม่บิดเบือนการตัดสินใจของหน่วยเศรษฐกิจ โดย DIT จัดเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ทุกประเภทในอัตราเดียว ดังนั้น ผู้ที่ลงทุนหรือประกอบธุรกิจต่าง ๆ สามารถเลือกลงทุนหรือประกอบธุรกิจได้ตามความประสงค์ของตนอย่างแท้จริง เนื่องจากไม่ว่าจะได้ผลตอบแทนในลักษณะเงินได้จากทุนในรูปแบบใด ก็จะถูกเก็บภาษีในอัตรารองที่เท่ากัน ทำให้ไม่เกิดการหาประโยชน์จากระบบภาษีที่แตกต่างกัน (Tax Arbitrage) ขึ้น

นอกจากนี้ในแง่ของการเลือกรูปแบบองค์กรธุรกิจนั้น เนื่องจาก DIT ได้ลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาลงมาให้เท่ากับอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในส่วนเงินได้ที่มาจากทุน (Capital Income) ดังนั้น ผู้ที่จะประกอบธุรกิจจะไม่มีแรงจูงใจพิเศษที่จะเปลี่ยนรูปแบบธุรกิจของตนระหว่างบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล เนื่องจากต้องเสียภาษีในอัตราเท่ากัน

⁴⁰ อัตราผลตอบแทนที่แท้จริง (Real Return to Capital) เท่ากับ อัตราผลตอบแทนที่เป็นตัวเงิน (Nominal Return to Capital) หักออกด้วยอัตราเงินเฟ้อ (Inflation)

4) หลักการทำได้ (Revenue Generation)

ภาษีที่ดีควรทำได้ให้แก่รัฐ โดยควรจะเป็นภาษีที่มีฐานใหญ่และฐานภาษีสามารถขยายตัวได้สอดคล้องกับการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ หากพิจารณาในแง่ DIT อาจมีส่วนในการทำรายได้ให้แก่รัฐ โดยการป้องกันการเคลื่อนย้ายทุนไปยังแหล่งที่เก็บภาษีถูกกว่า เนื่องจากเงินได้จากทุน (Capital Income) นั้น โดยธรรมชาติแล้วมีความยืดหยุ่นสูง สามารถเคลื่อนย้ายได้ง่าย หากรัฐเก็บภาษีสูงเกินไปก็อาจเกิดการเคลื่อนย้ายเงินทุน (Capital Flight) ไปยังประเทศอื่น ๆ ได้ การเก็บภาษีจากทุน (Capital Income) ในอัตราต่ำจึงช่วยป้องกันไม่ให้ทุนเคลื่อนย้ายออกนอกประเทศ รัฐจึงเก็บภาษีได้มากขึ้นนั่นเอง

5.3 ข้อดีและข้อเสียของการนำระบบ DIT มาใช้

หลังจากที่กลุ่มประเทศนอร์ดิกนำระบบ DIT มาใช้ นักวิชาการทั่วโลกได้ให้ความสนใจเป็นอย่างมาก และได้มีการศึกษาประเมินผลกระทบของการนำระบบ DIT ซึ่งสามารถสรุปได้ ดังนี้ (Genser 2006)

5.3.1 ข้อดีของการนำระบบ DIT มาใช้

1) ลดต้นทุนทางภาษี ทั้งในส่วน of ต้นทุนในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร (Tax Compliance Cost) และต้นทุนในการบริหารจัดการเก็บภาษี (Tax Administration Costs) เนื่องจากระบบ DIT เป็นระบบภาษีที่แบ่งเงินได้ออกเพียง 2 ประเภทเท่านั้น และการไม่มีความแตกต่างระหว่างอัตราภาษีและวิธีปฏิบัติสำหรับเงินได้จากทุนทั้งภายในประเทศและต่างประเทศ เป็นต้น

2) การเก็บภาษีเงินได้จากทุนในอัตราต่ำจะช่วยลดการบิดเบือนของการลงทุน และลดการแสวงหาประโยชน์โดยอาศัยความแตกต่างของระบบภาษีของแต่ละประเทศ (Tax Arbitrage) ซึ่งสอดคล้องกับสถานะปัจจุบันที่เงินทุนสามารถเคลื่อนย้ายได้ง่าย

3) เนื่องจากฐานภาษีสำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) กว้างมาก และมีอัตราภาษีเดียวในอัตราต่ำ จะช่วยลดการบิดเบือนการลงทุนในสินทรัพย์ทางการเงินประเภทต่าง ๆ นอกจากนี้ยังช่วยประหยัดต้นทุนในการดำเนินการหักภาษี ณ ที่จ่ายของสถาบันการเงินผู้จ่ายเงินได้อีกด้วย (Boadway 2005)

4) ในกรณีของประเทศฟินแลนด์หลังจากที่ได้มีการนำระบบ DIT มาใช้ในปี ค.ศ. 1993 ได้มีการเก็บรวบรวมข้อมูลผู้เสียภาษีในช่วงปี ค.ศ. 1992 ถึง 1995 พบว่า กลุ่มลูกจ้าง (Employee) มีฐานเงินได้แคบลง อันเนื่องมาจากการแยกฐานเงินได้จากทุน (เช่น ดอกเบี้ย เงินปันผล) ออกจากฐานภาษีรวม การแยกฐานเงินได้ทำให้มีอัตราภาษีส่วนเพิ่ม (Marginal Tax Rate) ลดลง ส่วนกลุ่มผู้ประกอบการอาชีพอิสระ (Self-employed) พบว่า มีการเปลี่ยนแปลงสัดส่วนของแหล่งเงินได้ โดยมีแหล่งเงินได้จากเงินได้

จากทุน (Capital Income) เพิ่มขึ้น ซึ่งเกิดจากความพยายามปรับเปลี่ยนกิจกรรมทางเศรษฐกิจ หรือโครงสร้างเงินทุนของผู้ประกอบการ เพื่อเปลี่ยนฐานเงินได้จากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ไปสู่เงินได้จากทุน (Capital Income) เพื่อให้เสียภาษีน้อยที่สุด

อาจสรุปได้ว่า การนำระบบ DIT มาใช้ จะก่อให้เกิดผลกระทบในเชิงบวก ซึ่งทำให้กลุ่มลูกจ้างเสียภาษีน้อยลง กลุ่มผู้ประกอบการอิสระทำการปรับเปลี่ยนกิจกรรมทางเศรษฐกิจ เพื่อให้มีเงินได้จากทุน (Capital Income) เพิ่มมากขึ้น เนื่องจากเงินได้จากทุน (Capital Income) มีอัตราภาษีที่ต่ำ

5.3.2 ข้อเสียของการนำระบบ DIT มาใช้

1) ปัญหาสำคัญของการนำระบบ DIT มาใช้ในกลุ่มประเทศนอร์ดิก คือ วิถีปฏิบัติในการแยกเงินได้ (Income Splitting) ระหว่างเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) สำหรับเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) ของบุคคลธรรมดาที่ประกอบอาชีพอิสระ ซึ่งมีแหล่งเงินได้ทั้งจากทุนและแรงงาน

อย่างไรก็ตาม วิธีการคำนวณหาเงินได้จากทุน (Capital Income) ดังกล่าวเป็นวิธีการคำนวณที่ค่อนข้างหยاب เนื่องจากไม่ได้สะท้อนต้นทุนค่าเสียโอกาสของทุนมากนัก ในทางตรงกันข้าม หากกำหนดให้มีอัตราผลตอบแทนสมมติหลายอัตราจะทำให้เกิดความไม่โปร่งใส และอาจถูกแทรกแซงจากฝ่ายการเมืองได้ง่าย (Genser 2006)

การนำ DIT มาใช้ในไทยซึ่งต้องมีการแบ่งแยกเงินได้ในกรณีที่เป็นเงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) นั้น หากมีการแบ่งประเภทเงินได้ตามประมวลรัษฎากร ย่อมก่อให้เกิดภาระหน้าที่ของบุคคลธรรมดาในกลุ่มที่มีเงินได้ประเภทที่ 6 7 และ 8 ในการทำบัญชีเพื่อแยกรายได้จากทุนออกจากรายได้แรงงาน ซึ่งจะสร้างความยุ่งยากตามมาทั้งในแง่ของตัวผู้มีเงินได้เอง และการตรวจสอบของเจ้าหน้าที่ภาครัฐเพื่อให้ได้ข้อมูลที่ถูกต้อง อีกทั้งอาจจะเกิดมูลเหตุจูงใจให้ผู้มีเงินได้ต้องการหลีกเลี่ยงภาษียิ่งมากขึ้น

2) ปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินได้ (Income-shifting Problem) เนื่องจากระบบ DIT แบ่งเงินได้ออก 2 ประเภท และจัดเก็บภาษีในอัตราที่แตกต่างกัน ดังนั้น จึงไม่อาจหลีกเลี่ยงปัญหาการวางแผนภาษีของผู้เสียภาษีได้ Sorensen (2005) ได้ยกตัวอย่างในกรณีของผู้ประกอบอาชีพอิสระที่ได้รับเงินได้จากทุน (Capital Income) ในรูปเงินปันผลและเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ด้วย ดังนั้น ผู้ประกอบการดังกล่าวจะเลือกจ่ายค่าตอบแทนของตนเองในรูปเงินได้จากทุน (Capital Income) มากกว่าเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) เพื่อให้ตัวเองเสียภาษีน้อยที่สุด ซึ่งการแก้ไขปัญหานี้อาจมีแนวทาง เช่น การควบคุมให้กิจการให้จ่ายเงินปันผลได้ไม่เกินกำไรของกิจการ แต่ก็อาจจะเป็นการเพิ่มความยุ่งยากในการดำเนินธุรกิจของกิจการ

3) ปัญหาการกำหนดอัตรากำไรสำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) กล่าวคือ งานวิชาการไม่สามารถระบุถึงอัตรากำไรสำหรับเงินได้จากทุนที่ดีที่สุด (The Optimal Taxation on Capital Income)

ได้ชัดเจนว่า ควรจัดเก็บในอัตราเท่าใด โดยสรุปเพียงว่า ควรเก็บภาษีในอัตราที่ไม่ใช่อัตราศูนย์ (Erosa and Gervais 2001) นอกจากนี้ Chamley (1986) และ Judd (1985) ได้แสดงให้เห็นว่า ในระยะยาวรัฐไม่ควรจัดเก็บภาษีจากเงินได้จากทุน (Capital Income) เนื่องจากจะเกิดความไม่มีประสิทธิภาพในการสะสมทุน และควรจัดเก็บภาษีจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) เท่านั้น

อย่างไรก็ดี Boadway (2005) ได้ให้เหตุผลสนับสนุนให้เก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราต่ำ ด้วยเหตุผลดังนี้

3.1) การส่งเสริมการออมในประเทศ ซึ่งสัมพันธ์กับระดับการลงทุนในประเทศ และจะส่งผลดีต่อการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ นอกจากนี้ ยังเป็นการส่งเสริมการออมเพื่อมีเงินใช้ในยามเกษียณของประชาชน และลดภาระทางการคลังในการดูแลกลุ่มผู้สูงอายุ

3.2) การเคลื่อนย้ายเงินทุนทำได้ง่ายกว่าแรงงาน ส่งผลให้ภาครัฐไม่สามารถจัดเก็บภาษีเงินได้จากทุน (Capital income) ได้เท่าที่ควร หรือหากจะจัดเก็บให้ครบถ้วนก็อาจมีต้นทุนในการจัดเก็บภาษีที่สูง

นอกจากนี้ Boadway ยังไม่สนับสนุนให้เก็บภาษีจากเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราก้าวหน้า เนื่องจากเห็นว่าอาจก่อให้เกิดปัญหาการเลือกที่ไม่พึงประสงค์ (Adverse Selection) กล่าวคือ ผู้เสียภาษีจะมีแรงจูงใจในการหลีกเลี่ยงภาษีสำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) มากกว่าเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) เนื่องจากการได้มาซึ่งเงินได้จากทุน (Capital Income) มีความเสี่ยงสูงกว่าเมื่อเปรียบเทียบกับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ซึ่งเป็นรายได้ที่ค่อนข้างสม่ำเสมอ ดังนั้น จึงควรเก็บภาษีจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในอัตราก้าวหน้าจะเหมาะสมกว่า และควรเก็บภาษีจากเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราคงที่ เนื่องจากมีความง่ายในการบริหารจัดการเก็บภาษี

ถึงแม้ว่าจะไม่สามารถสรุปได้ว่าอัตราภาษีสำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) ควรเป็นเท่าใด แต่โดยหลักการแล้วก็มักจะสนับสนุนให้มีการจัดเก็บภาษีจากทุนในอัตราที่ต่ำกว่าแรงงาน เนื่องจากอุปทานของทุนมีความยืดหยุ่นสูงมาก ซึ่งสอดคล้องกับ Nielsen และ Sorensen (1997) ได้แสดงให้เห็นว่า อัตราภาษีที่เหมาะสมของภาษีเงินได้จากแรงงานควรเป็นอัตราก้าวหน้า ในขณะที่อัตราภาษีเงินได้จากทุนควรเป็นอัตราคงที่ และยิ่งถ้าแหล่งเงินได้ยังมีความยืดหยุ่นสูง อัตราภาษียิ่งควรต่ำลง

ทั้งนี้ ผู้วิจัยได้ประมวลข้อดีและข้อเสียของการนำ DIT มาใช้ในกรณีของไทย ซึ่งสรุปได้ว่าระบบ DIT จะช่วยส่งเสริมประสิทธิภาพ (Efficiency) ในการจัดเก็บภาษี และสนับสนุนการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ แต่อาจมีความยุ่งยากในทางปฏิบัติและอาจกระทบต่อความเป็นธรรม (Equity) ของระบบภาษีได้ (ดูตารางที่ 12)

ตารางที่ 12: ข้อดีและข้อเสียของการนำระบบ DIT มาใช้

ข้อดี	ข้อเสีย
1. ลดต้นทุนทางภาษี (Tax Administration Costs และ Tax Compliance Costs) 2. ป้องกันการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) 3. ลดการบิดเบือนของระบบภาษี 4. ก่อให้เกิดการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ เนื่องจากระดับการลงทุนจะขึ้นอยู่กับ การออมภายในประเทศ (Endogenous Growth)	1. มีความยุ่งยากในการแยกเงินได้ระหว่างเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) รวมถึง การกำหนดอัตราผลตอบแทนสมมติ (Imputed Rate) 2. มีปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินได้จากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ไปสู่เงินได้จากทุน (Capital Income) 3. ไม่เป็นธรรมในแง่ของการกระจายรายได้ เนื่องจากโดยส่วนใหญ่แล้วผู้ที่มีรายได้สูง มักมีแหล่งเงินได้จากทุนมากกว่าจากแรงงาน

ที่มา: ประมวลโดยผู้วิจัย

5.4 ผลกระทบเชิงปริมาณของการนำระบบ DIT มาใช้

การนำระบบ DIT มาใช้ย่อมก่อให้เกิดผลประโยชน์และผลกระทบต่อรายได้ภาษี ซึ่งตัวอย่างของผลประโยชน์ที่เกิดขึ้น เช่น การป้องกันการย้ายออกของเงินทุน (Capital Flight) การสะสมทุนที่เพิ่มขึ้น และรายได้รัฐบาลเพิ่มขึ้นในระยะยาวจากธุรกรรมทางเศรษฐกิจที่เพิ่มขึ้น โดยการประเมินผลประโยชน์เหล่านี้ มีลักษณะเป็นเชิงพลวัต (Dynamic) ซึ่งทำได้ค่อนข้างยากและจำเป็นต้องมีหลักฐานเชิงประจักษ์มายืนยัน ในส่วนนี้จึงเป็นเพียงความพยายามเบื้องต้นในการประเมินผลกระทบต่อรายได้ภาษี โดยใช้กรอบการวิเคราะห์แบบคงที่ (Static) เป็นสำคัญ

5.4.1 ประเมินการผลกระทบต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

จากข้อจำกัดของฐานข้อมูลภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของกรมสรรพากร อย่างไรก็ตาม ยังคงมีข้อจำกัดด้านข้อมูลบางประการ เช่น การขาดข้อมูลรายได้ภาษีแยกตามเงินได้สุทธิภายใต้ประเภทเงินได้พึงประเมินต่าง ๆ อีกทั้งยังขาดข้อมูลฐานภาษีจำแนกตามประเภทเงินได้พึงประเมิน จากข้อจำกัดดังกล่าว ผู้วิจัยจำเป็นต้องกำหนดข้อที่สำคัญหลายประการ เช่น สมมติให้ในทุกชั้นเงินได้สุทธิตัวมีสัดส่วนเงินได้พึง

ประเมินที่มาจากแรงงานและทุนคงที่ ทั้งนี้การประมาณการมีขั้นตอนและผลการประมาณการผลกระทบเชิงรายได้ PIT ดังนี้

1) การคำนวณสัดส่วนประเภทเงินได้พึงประเมินที่แหล่งเงินได้มาจากทุนและแรงงาน พบว่าเงินได้ประเภท 40 (1) ที่มาจากค่าจ้างเงินเดือน 40 (4) ที่มาจากเงินปันผลและดอกเบี้ย และ 40 (8) อื่น ๆ มีสัดส่วนรายได้ต่อรายได้รวมสูงที่สุด 3 อันดับแรก ที่ร้อยละ 64.77 9.57 และ 9.29 ตามลำดับ (ดูตารางที่ 13)

ตารางที่ 13: สัดส่วนเงินได้แยกตามเงินได้พึงประเมิน

ประเภทเงินได้	สัดส่วนเงินได้แยกตามประเภทเงินได้
ม. 40 (1)	64.77%
ม. 40 (2)	8.69%
ม. 40 (3)	0.10%
ม. 40 (4)	9.57%
ม. 40 (5)	5.25%
ม. 40 (6)	1.68%
ม. 40 (7)	0.65%
ม. 40 (8)	9.29%

ที่มา: คำนวณโดยผู้วิจัยจากข้อมูลของกรมสรรพากร

ทั้งนี้ หากแบ่งประเภทของเงินได้พึงประเมินออกเป็น 3 ประเภทหลัก คือ เงินได้พึงประเมินที่มาจากแรงงาน (เงินได้ตาม 40 (1) 40 (2) และ 40 (3)) เงินได้พึงประเมินที่มาจากทุน (เงินได้ตาม 40 (4) 40 (5)) และเงินได้พึงประเมินประเภทคาบเกี่ยว (เงินได้ตาม 40 (6) 40 (7) และ 40 (8)) นั้น เงินได้ที่มาจากแรงงานมีสัดส่วนสูงที่สุดที่ร้อยละ 73.46 ตามมาด้วยเงินได้ที่มาจากทุนที่ร้อยละ 14.92 และเงินได้ที่มาจากทั้ง 2 ส่วนที่ร้อยละ 11.62 ตามลำดับ (ดูตารางที่ 14)

ตารางที่ 14: ตารางสัดส่วนเงินได้แยกตามประเภทเงินได้จากแรงงาน จากทุน และทั้งสองส่วน

ประเภทของแหล่งเงินได้	สัดส่วนเงินได้แยกตามประเภท
(1) สัดส่วนเงินได้จากแรงงาน (40 (1) และ 40 (2))	73.46%
(2) สัดส่วนเงินได้จากทุน (40 (3) 40 (4) และ 40 (5))	14.92%
(3) สัดส่วนเงินได้จากทั้งแรงงานและทุน (40 (6) 40 (7) และ 40 (8))	11.62%
รวม	100.00%

ที่มา: คำนวณโดยผู้วิจัย

2) ผู้วิจัยใช้ฐานข้อมูลเงินได้แยกตามฐานเงินได้สุทธิจากแบบ ภงด. 90/91 ที่เก็บได้จริงของกรมสรรพากรเพื่อคำนวณสัดส่วนรายได้ในแต่ละช่วงเงินได้สุทธิ เพื่อประมาณการการกระจายตัวของฐานภาษีในปีที่จะนำระบบ DIT มาใช้ในปี 2560 ซึ่งประมาณการรายได้จากฐานข้อมูลที่เก็บได้จริงในปี 2558 ที่ 302,491 ล้านบาท และใช้อัตราการเติบโตเฉลี่ยที่ 5 ปีย้อนหลัง (2554 - 2558) ที่ร้อยละ 6.3 เพื่อประมาณการรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รวมในปี 2560 เท่ากับประมาณ 345,222 ล้านบาท (ดูตารางที่ 15)

ตารางที่ 15: ประมาณการรายได้ PIT (กรณีฐาน)

	2558	2559f	2560f	2561f
กรณีฐาน	302,491,000,000	323,151,135,300	345,222,357,840	368,801,044,881

ที่มา: คำนวณโดยผู้วิจัย

ผู้วิจัยได้ประมาณการการกระจายตัวของรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยการคูณกับสัดส่วนรายได้ตามขั้นเงินได้สุทธิจากฐานข้อมูล ภงด. 90/91 และจากนั้นสามารถหาฐานเงินได้ (ประมาณการ) ได้จากการนำเงินภาษีที่คำนวณได้หารด้วยอัตราภาษีในปัจจุบันในแต่ละขั้นเงินได้ ทั้งนี้การคำนวณฐานเงินได้ดังกล่าวจะเป็นฐานในการคำนวณผลกระทบหากมีการปรับปรุงอัตราภาษีในแนวทางที่ 1 และแนวทางที่ 2 เมื่อมีการนำระบบ DIT มาปรับใช้กับไทยในปี 2560 โดยพบว่าฐานเงินได้รวมอยู่ที่ 1.275 ล้านล้านบาท (ดูตารางที่ 16)

ตารางที่ 16: ประมาณการการกระจายตัวของฐานรายได้ เพื่อหาฐานเงินได้ประมาณการ (กรณีฐาน)

ขั้นเงินได้สุทธิ	สัดส่วน รายได้จาก ฐานข้อมูล 90/91	ประมาณการ การกระจายตัวของรายได้ภาษี จากฐานรายรับภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา รวม ตามสัดส่วนขั้นเงินได้จริง	อัตราภาษี กรณีฐาน (%)	ประมาณการฐาน เงินได้ (รายได้ ภาษี/อัตราภาษี)
0 - 150,000	0.00%	0	0	0
150,001 - 200,000	0.01%	31,935,311	5	638,706,222
200,001 - 250,000	0.02%	83,432,594	5	1,668,651,873
250,001 - 300,000	0.11%	375,970,785	5	7,519,415,700
300,001 - 350,000	0.24%	821,832,915	10	8,218,329,152
350,001 - 400,000	0.39%	1,330,086,423	10	13,300,864,229
400,001 - 450,000	0.52%	1,809,908,539	10	18,099,085,386

ขั้นเงินได้สุทธิ	สัดส่วน รายได้จาก ฐานข้อมูล 90/91	ประมาณการ การกระจายตัวของรายได้ภาษี จากฐานรายรับภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา รวม ตามสัดส่วนขั้นเงินได้จริง	อัตราภาษี กรณีฐาน (%)	ประมาณการฐาน เงินได้ (รายได้ ภาษี/อัตราภาษี)
450,001 - 500,000	0.66%	2,275,214,409	10	22,752,144,092
500,001 - 750,000	4.69%	16,204,226,702	15	108,028,178,015
750,001 - 1,000,000	5.76%	19,882,240,218	20	99,411,201,091
1,000,001 - 1,500,000	11.19%	38,627,035,127	25	154,508,140,510
1,500,001 - 2,000,000	9.44%	32,596,460,870	25	130,385,843,480
2,000,001 - 4,000,000	20.33%	70,192,043,249	30	233,973,477,496
4,000,001 - 6,000,000	10.62%	36,649,218,116	30	122,164,060,385
6,000,001 - 8,000,000	6.41%	22,114,169,409	35	63,183,341,169
8,000,001 - 10,000,000	4.36%	15,056,788,823	35	43,019,396,638
10,000,001 - 20,000,000	9.63%	33,258,050,163	35	95,023,000,465
20,000,001 ขึ้นไป	15.62%	53,913,744,188	35	154,039,269,109
ฐานประมาณการปี 2560		345,222,357,841		1,275,933,105,011

ที่มา: คำนวณโดยผู้วิจัย

3) ประมาณการผลกระทบของการนำ DIT มาใช้ตามข้อสมมติต่างๆ

สำหรับผลกระทบในแนวทางที่ 1 (นำ DIT มาใช้) ที่อัตราค่าสุดของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอยู่ที่ร้อยละ 15 และเท่ากับอัตราภาษีเงินได้ที่มาจากทุน และมีข้อสมมติว่า ไม่มีการย้ายฐานภาษีในกรณีที่มีเงินได้อยู่ใน 40 (6) 40 (7) และ 40 (8) ที่แหล่งรายได้มาจากทั้งทุนและแรงงาน โดยสมมติให้มีสัดส่วนทุนต่อแรงงานในสัดส่วน 50 : 50 ผลปรากฏว่า รายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปี 2560 ลดลงจาก 345,222 ล้านบาท เหลือเพียง 307,999 ล้านบาทซึ่งคิดเป็นภาษีที่สูญเสียไปที่ 37,223 ล้านบาท (ดูตารางที่ 17)

ตารางที่ 17: ประมาณการรายได้ PIT เมื่อนำ DIT มาใช้ในกรณี 1 (ไม่มีการย้ายฐานภาษี)

ขั้นเงินได้สุทธิ	(1) ประมาณการ ฐานเงินได้ (รายได้ ภาษี/อัตราภาษี)	(2) สัดส่วน เงินได้จาก แรงงาน	(3) สัดส่วน เงินได้จากทุน	(4) อัตรา ภาษี Labor	(5) อัตรา ภาษี Capital	(6) รายได้จาก Capital Income = (1)*(3)*(5)	(7) รายได้จาก Labor Income = (1)*(2)*(4)	รายได้รวม (6) + (7) กรณีไม่ย้ายฐาน
0	0	0.79	0.21	0	15	0	0	0
1-100,000	0	0.79	0.21	0	15	0	0	0
100,001-150,000	0	0.79	0.21	0	15	0	0	0
150,001-200,000	638,706,222	0.79	0.21	0	15	19,860,570	0	19,860,570
200,001-250,000	1,668,651,873	0.79	0.21	0	15	51,886,730	0	51,886,730
250,001-300,000	7,519,415,700	0.79	0.21	0	15	233,816,231	0	233,816,231
300,001-350,000	8,218,329,152	0.79	0.21	0	15	255,548,945	0	255,548,945
350,001-400,000	13,300,864,229	0.79	0.21	0	15	413,590,373	0	413,590,373
400,001-450,000	18,099,085,386	0.79	0.21	0	15	562,791,060	0	562,791,060
450,001-500,000	22,752,144,092	0.79	0.21	0	15	707,477,921	0	707,477,921
500,001-750,000	108,028,178,015	0.79	0.21	15	15	3,359,136,195	12,845,090,507	16,204,226,702
750,001-1,000,000	99,411,201,091	0.79	0.21	20	15	3,091,191,298	15,760,651,821	18,851,843,119
1,000,001-1,500,000	154,508,140,510	0.79	0.21	25	15	4,804,430,629	30,619,650,745	35,424,081,375
1,500,001-2,000,000	130,385,843,480	0.79	0.21	25	15	4,054,347,803	25,839,214,532	29,893,562,335
2,000,001-4,000,000	233,973,477,496	0.79	0.21	30	15	7,275,405,283	55,641,232,683	62,916,637,966
4,000,001-6,000,000	122,164,060,385	0.79	0.21	30	15	3,798,691,458	29,051,835,200	32,850,526,658
6,000,001-8,000,000	63,183,341,169	0.79	0.21	35	15	1,964,685,994	17,529,902,091	19,494,588,084
8,000,001-10,000,000	43,019,396,638	0.79	0.21	35	15	1,337,688,138	11,935,516,500	13,273,204,639
10,000,001-20,000,000	95,023,000,465	0.79	0.21	35	15	2,954,740,199	26,363,656,364	29,318,396,563
20,000,001 ขึ้นไป	154,039,269,109	0.79	0.21	35	15	4,789,851,073	42,737,425,018	47,527,276,091
รวม						39,675,139,900	268,324,175,461	307,999,315,361

ที่มา: คำนวณโดยผู้วิจัย

ผลกระทบในแนวทางที่ 2 (นำ Semi-DIT มาใช้) ปรับอัตราสูงสุดของเงินได้ที่มาจากทุนไว้ที่ร้อยละ 20 และมีข้อสมมติว่า ไม่มีการย้ายฐานในกรณีที่เงินได้อยู่ใน 40 (6) 40 (7) และ 40 (8) ที่แหล่งรายได้มาจากทั้งทุนและแรงงานโดยสมมติให้มีสัดส่วนทุนต่อแรงงานในสัดส่วน 50 : 50 ผลปรากฏว่ารายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปี 2560 ลดลงจาก 345,222 ล้านบาท เหลือ 323,839 ล้านบาทซึ่งคิดเป็นภาษีที่สูญเสียไปทั้งสิ้น 21,383 ล้านบาท (ดูตารางที่ 18)

ตารางที่ 18: ประมาณการรายได้ PIT เมื่อนำ DIT มาใช้ในกรณี 2 (ไม่มีการย้ายฐานภาษี)

ขั้นเงินได้สุทธิ	(1) ประมาณการ ฐานเงินได้ (รายได้ภาษี/อัตรา ภาษี)	(2) สัดส่วน เงินได้จาก แรงงาน	(3) สัดส่วน เงินได้ จากทุน	(4) อัตรา ภาษี Labor	(5) อัตรา ภาษี Capital	(6) รายได้จาก Capital Income = (1)*(3)*(5)	(7) รายได้จาก Labor Income = (1)*(2)*(4)	รายได้รวม (6) + (7) กรณีไม่ย้ายฐาน
1-100,000	0	0.79	0.21	0	0	0	0	0
100,001-150,000	0	0.79	0.21	0	0	0	0	0
150,001-200,000	638,706,222	0.79	0.21	5	5	6,620,190	25,315,121	31,935,311
200,001-250,000	1,668,651,873	0.79	0.21	5	5	17,295,577	66,137,017	83,432,594
250,001-300,000	7,519,415,700	0.79	0.21	5	5	77,938,744	298,032,041	375,970,785
300,001-350,000	8,218,329,152	0.79	0.21	10	10	170,365,963	651,466,952	821,832,915
350,001-400,000	13,300,864,229	0.79	0.21	10	10	275,726,915	1,054,359,507	1,330,086,423
400,001-450,000	18,099,085,386	0.79	0.21	10	10	375,194,040	1,434,714,499	1,809,908,539
450,001-500,000	22,752,144,092	0.79	0.21	10	10	471,651,947	1,803,562,462	2,275,214,409
500,001-750,000	108,028,178,015	0.79	0.21	15	15	3,359,136,195	12,845,090,507	16,204,226,702
750,001-1,000,000	99,411,201,091	0.79	0.21	20	20	4,121,588,397	15,760,651,821	19,882,240,218
1,000,001-1,500,000	154,508,140,510	0.79	0.21	25	20	6,405,907,506	30,619,650,745	37,025,558,251
1,500,001-2,000,000	130,385,843,480	0.79	0.21	25	20	5,405,797,071	25,839,214,532	31,245,011,602
2,000,001-4,000,000	233,973,477,496	0.79	0.21	30	20	9,700,540,377	55,641,232,683	65,341,773,060
4,000,001-6,000,000	122,164,060,385	0.79	0.21	30	20	5,064,921,944	29,051,835,200	34,116,757,144
6,000,001-8,000,000	63,183,341,169	0.79	0.21	35	20	2,619,581,325	17,529,902,091	20,149,483,415
8,000,001-10,000,000	43,019,396,638	0.79	0.21	35	20	1,783,584,185	11,935,516,500	13,719,100,685
10,000,001-20,000,000	95,023,000,465	0.79	0.21	35	20	3,939,653,599	26,363,656,364	30,303,309,963
20,000,001 ขึ้นไป	154,039,269,109	0.79	0.21	35	20	6,386,468,097	42,737,425,018	49,123,893,115
รวม						50,181,972,072	273,657,763,061	323,839,735,132

ที่มา: คำนวณโดยผู้วิจัย

ผลกระทบในแนวทางที่ 1 (นำ DIT มาใช้) ที่อัตราต่ำสุดของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอยู่ที่ร้อยละ 15 และเท่ากับอัตราภาษีเงินได้ที่มาจากทุน และมีข้อสมมติว่า ให้สามารถมีการย้ายฐานภาษีในกรณีที่เงินได้อยู่ใน 40 (6) 40 (7) และ 40 (8) ที่แหล่งรายได้มาจากทั้งทุนและแรงงาน โดยสมมติให้สามารถ

หลีกเลี่ยงภาษีเพื่อไปใช้ฐานภาษีที่มีอัตราต่ำกว่าได้ทั้งหมด ผลปรากฏว่า รายได้ภาษี PIT ในปี 2560 ลดลง จาก 345,222 ล้านบาท เหลือเพียง 200,523 ล้านบาทซึ่งคิดเป็นภาษีที่สูญเสียไปที่ 144,698 ล้านบาท (ดูตารางที่ 19)

ตารางที่ 19: ประมาณการรายได้ PIT เมื่อนำ DIT มาใช้ในกรณี 1 (มีการย้ายฐานภาษี)

ขั้นเงินได้สุทธิ	(1) ประมาณการ ฐานเงินได้ (รายได้ภาษีอัตรา ภาษี)	(2) สัดส่วน เงินได้ จาก แรงงาน	(3) สัดส่วน เงินได้ จากทุน	(4) สัดส่วนที่ เป็นได้ทั้งหมด หรือแรงงาน	(5) อัตรา ภาษี Labor (%)	(6) อัตรา ภาษี Capital (%)	(7) รายได้จาก Capital Income = (1)* (3)*(6)	(8) รายได้จาก Labor Income = (1)*(2)*(5)	(9) รายได้จาก การย้ายฐาน = (1)*(4)*(อัตรา ภาษีที่ต่ำที่สุด ระหว่าง (5) หรือ (6)	รายได้รวม (7) +(8)+(9) กรณีสามารถ ย้ายฐาน
0	0	0.73	0.15	0.12	0	15	0	0	0	0
1-100,000	0	0.73	0.15	0.12	0	15	0	0	0	0
100,001-150,000	0	0.73	0.15	0.12	0	15	0	0	0	0
150,001-200,000	638,706,222	0.73	0.15	0.12	0	15	14,295,144	0	0	14,295,144
200,001-250,000	1,668,651,873	0.73	0.15	0.12	0	15	37,346,778	0	0	37,346,778
250,001-300,000	7,519,415,700	0.73	0.15	0.12	0	15	168,295,108	0	0	168,295,108
300,001-350,000	8,218,329,152	0.73	0.15	0.12	0	15	183,937,775	0	0	183,937,775
350,001-400,000	13,300,864,229	0.73	0.15	0.12	0	15	297,692,065	0	0	297,692,065
400,001-450,000	18,099,085,386	0.73	0.15	0.12	0	15	405,083,008	0	0	405,083,008
450,001-500,000	22,752,144,092	0.73	0.15	0.12	0	15	509,225,012	0	0	509,225,012
500,001-750,000	108,028,178,015	0.73	0.15	0.12	15	15	2,417,822,692	11,903,938,823	1,882,465,187	16,204,226,702
750,001-1,000,000	99,411,201,091	0.73	0.15	0.12	20	15	2,224,962,618	10,954,409,098	2,309,744,596	15,489,116,313
1,000,001-1,500,000	154,508,140,510	0.73	0.15	0.12	25	15	3,458,109,681	17,025,700,943	4,487,350,755	24,971,161,378
1,500,001-2,000,000	130,385,843,480	0.73	0.15	0.12	25	15	2,918,218,717	14,367,594,943	3,786,771,436	21,072,585,096
2,000,001-4,000,000	233,973,477,496	0.73	0.15	0.12	30	15	5,236,655,783	25,782,217,321	8,154,297,041	39,173,170,145
4,000,001-6,000,000	122,164,060,385	0.73	0.15	0.12	30	15	2,734,203,638	13,461,612,775	4,257,585,290	20,453,401,703
6,000,001-8,000,000	63,183,341,169	0.73	0.15	0.12	35	15	1,414,132,116	6,962,355,950	2,569,030,588	10,945,518,654
8,000,001-10,000,000	43,019,396,638	0.73	0.15	0.12	35	15	962,834,654	4,740,432,313	1,749,165,901	7,452,432,868
10,000,001-20,000,000	95,023,000,465	0.73	0.15	0.12	35	15	2,126,748,511	10,470,860,521	3,863,629,088	16,461,238,120
20,000,001 ขึ้นไป	154,039,269,109	0.73	0.15	0.12	35	15	3,447,615,679	16,974,034,641	6,263,226,775	26,684,877,095
รวม							28,557,178,979	132,643,157,329	39,323,266,657	200,523,602,965

ที่มา: คำนวณ โดยผู้วิจัย

ผลกระทบในแนวทางที่ 2 (นำ Semi-DIT มาใช้) โดยมีข้อสมมติว่า ให้สามารถมีการย้ายฐานภาษีในกรณีที่มีเงินได้อยู่ใน 40 (6) 40 (7) และ 40 (8) ที่แหล่งรายได้มาจากทั้งทุนและแรงงาน โดยสมมติให้สามารถหลีกเลี่ยงภาษีเพื่อไปใช้ฐานภาษีที่มีอัตราต่ำกว่าได้ทั้งหมด ผลปรากฏว่ารายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปี 2560 ลดลงจาก 345,222 ล้านบาท เหลือเพียง 254,057 ล้านบาทซึ่งคิดเป็นภาษีที่สูญเสียไปที่ 91,165 ล้านบาท (ดูตารางที่ 20)

ตารางที่ 20: ประมาณการรายได้ PIT เมื่อนำ DIT มาใช้ในกรณี 2 (มีการย้ายฐานภาษี)

ขั้นเงินได้สุทธิ	(1) ประมาณการฐานเงินได้ (รายได้ภาษี/อัตรากำไร)	(2) สัดส่วนเงินได้จากแรงงาน	(3) สัดส่วนเงินได้จากทุน	(4) สัดส่วนที่เป็นได้ทั้งทุนหรือแรงงาน	(5) อัตราภาษี Labour (%)	(6) อัตราภาษี Capital (%)	(7) รายได้จาก Capital Income = (1)*(3)*(6)	(8) รายได้จาก Labor Income = (1)*(2)*(5)	(9) รายได้จากการย้ายฐาน = (1)*(4)*(อัตราภาษีที่ต่ำที่สุดระหว่าง (5) หรือ (6))	รายได้รวม (7)+(8)+(9) กรณีสามารถย้ายฐาน
0	0	0.73	0.15	0.12	0	0	0	0	0	0
1-100,000	0	0.73	0.15	0.12	0	0	0	0	0	0
100,001-150,000	0	0.73	0.15	0.12	0	0	0	0	0	0
150,001-200,000	638,706,222	0.73	0.15	0.12	5	5	4,765,048	23,460,298	3,709,965	31,935,311
200,001-250,000	1,668,651,873	0.73	0.15	0.12	5	5	12,448,926	61,291,199	9,692,468	83,432,594
250,001-300,000	7,519,415,700	0.73	0.15	0.12	5	5	56,098,369	276,195,421	43,676,994	375,970,785
300,001-350,000	8,218,329,152	0.73	0.15	0.12	10	10	122,625,183	603,734,379	95,473,353	821,832,915
350,001-400,000	13,300,864,229	0.73	0.15	0.12	10	10	198,461,376	977,107,251	154,517,795	1,330,086,423
400,001-450,000	18,099,085,386	0.73	0.15	0.12	10	10	270,055,339	1,329,593,872	210,259,328	1,809,908,539
450,001-500,000	22,752,144,092	0.73	0.15	0.12	10	10	339,483,341	1,671,416,578	264,314,490	2,275,214,409
500,001-750,000	108,028,178,015	0.73	0.15	0.12	15	15	2,417,822,692	11,903,938,823	1,882,465,187	16,204,226,702
750,001-1,000,000	99,411,201,091	0.73	0.15	0.12	20	20	2,966,616,824	14,605,878,798	2,309,744,596	19,882,240,218
1,000,001-1,500,000	154,508,140,510	0.73	0.15	0.12	25	20	4,610,812,907	22,700,934,591	4,487,350,755	31,799,098,253
1,500,001-2,000,000	130,385,843,480	0.73	0.15	0.12	25	20	3,890,958,289	19,156,793,258	3,786,771,436	26,834,522,983
2,000,001-4,000,000	233,973,477,496	0.73	0.15	0.12	30	20	6,982,207,711	34,376,289,761	8,154,297,041	49,512,794,513
4,000,001-6,000,000	122,164,060,385	0.73	0.15	0.12	30	20	3,645,604,850	17,948,817,033	4,257,585,290	25,852,007,174
6,000,001-8,000,000	63,183,341,169	0.73	0.15	0.12	35	20	1,885,509,489	9,283,141,266	2,569,030,588	13,737,681,343
8,000,001-10,000,000	43,019,396,638	0.73	0.15	0.12	35	20	1,283,779,538	6,320,576,418	1,749,165,901	9,353,521,856
10,000,001-20,000,000	95,023,000,465	0.73	0.15	0.12	35	20	2,835,664,682	13,961,147,361	3,863,629,088	20,660,441,131

เงินได้สุทธิ	(1) ประมาณการ ฐานเงินได้ (รายได้ ภาษี/อัตราภาษี)	(2) สัดส่วน เงินได้จาก แรงงาน	(3) สัดส่วน เงินได้จาก ทุน	(4) สัดส่วน ที่เป็นได้ทั้ง ทุนหรือ แรงงาน	(5) อัตรา ภาษี Labour (%)	(6) อัตรา ภาษี Capital (%)	(7) รายได้จาก Capital Income = (1)*(3)*(6)	(8) รายได้จาก Labor Income = (1)*(2)*(5)	(9) รายได้จากการย้าย ฐาน = (1)*(4)*(อัตรา ภาษีที่ต่ำที่สุด ระหว่าง (5) หรือ (6)	รายได้รวม (7)+(8)+(9) กรณีสามารถย้ายฐาน
20,000,001 ขึ้นไป	154,039,269,109	0.73	0.15	0.12	35	20	4,596,820,905	22,632,046,188	6,263,226,775	33,492,093,868
รวม							36,119,735,471	177,832,362,496	40,104,911,051	254,057,009,017

ที่มา: คำนวณโดยผู้วิจัย

โดยสรุปแล้ว ผลของการนำ DIT มาใช้จะกระทบต่อรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่สูญเสียไปดังตารางที่ 21

ตารางที่ 21: สรุปผลกระทบต่อยุติรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

	กรณีฐาน	กรณีสมมติให้ไม่มีการย้ายฐาน		กรณีสมมติให้มีการย้ายฐาน*	
		แนวทางที่ 1 (นำ DIT มาใช้)	แนวทางที่ 2 (นำ Semi-DIT มาใช้)	แนวทางที่ 1 (นำ DIT มาใช้)	แนวทางที่ 2 (นำ Semi-DIT มาใช้)
รายได้ภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา	345,222,357,841	307,999,315,361	323,839,735,132	200,523,602,965	254,057,009,017
ประมาณการรายได้ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ที่สูญเสียไป		-37,223,042,480	-21,382,622,709	-144,698,754,876	-91,165,348,824

ที่มา: คำนวณโดยผู้วิจัย

5.4.2 ประมาณการผลกระทบต่อยุติรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล

ผลกระทบของการนำ DIT ต่อรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคลอยู่บนพื้นฐานของแนวคิดอัตราภาษีที่แท้จริง (Effective Tax Rate: ETR) โดยผู้วิจัยได้สังเกตผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงในตัวเลข ETR ในช่วงปี 2555 ที่ภาครัฐออกนโยบายลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นการชั่วคราวจากร้อยละ 30 เหลือร้อยละ 23 ผลปรากฏว่า ETR ในปีดังกล่าวลดลงจาก 5.05 เหลือ 4.63 หรือลดไป 0.42 ต่อการลดจากร้อยละ 7 ดังนั้นหมายความว่าทุกๆ ร้อยละ 1 ที่มีการลดอัตรา CIT จะทำให้ ETR ลดลงไปร้อยละ 0.06 จากข้อมูลทั้งทิศทางการเติบโตของฐานภาษีจากผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ (Gross Domestic Product: GDP) ที่สมมติให้เติบโตที่ร้อยละ 3.5 และการเปลี่ยนแปลงของอัตรา ETR ทำให้สามารถประเมินผลกระทบของการปรับลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลได้ดังนี้

ตารางที่ 22: สรุปผลกระทบต่อรายได้ภาษีเงินได้นิติบุคคล

	2558	2559	2560
ภาษีเงินได้นิติบุคคล (กรณีฐาน CIT = 20% ในปี 2559)	566,150,000,000	506,275,389,556	523,360,702,141
ETR (กรณีฐาน CIT = 20%)	4.22	3.61	3.61
ภาษีเงินได้นิติบุคคล (กรณีที่ CIT = 15% ในปี 2560)	566,150,000,000	506,275,389,556	479,868,123,016
ETR (กรณีที่ 1 นำ DIT มาใช้)	4.22	3.61	3.31
GDP	13,533,596,000,000	14,007,271,860,000	14,497,526,375,100
รายได้ที่สูญเสีย	0	0	-43,492,579,125

ที่มา: คำนวณโดยผู้วิจัย

จากตารางที่ 22 การนำ DIT มาใช้ในแนวทางที่ 1 (นำ DIT มาใช้) ด้วยการลดภาษีเงินได้นิติบุคคล (CIT) ลงจากอัตราร้อยละ 20 ในปี 2559 มาอยู่ที่อัตราร้อยละ 15 ในปี 2560 พบว่า จะส่งผลให้รายได้ภาษีลดลงไป 43,492 ล้านบาท ในปี 2560 ขณะที่ในกรณีที่ 2 (นำ Semi-DIT มาใช้) ไม่มีการเปลี่ยนอัตรากำไรเงินได้ CIT ส่งผลให้ไม่กระทบต่อรายได้ CIT แต่อย่างใด

5.4.3 ประเมินการผลกระทบต่อรายได้ภาษีรวม

การนำ DIT มาใช้ในประเทศไทยอาจมีผลกระทบต่อกำไรภาษีโดยการศึกษาพบว่า หากมีการนำ DIT มาใช้ตามแนวทางที่ 1 พร้อมกับยกเลิกการยกเว้นเงินได้พึงประเมิน รวมทั้งการลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทุกประเภท ซึ่งประมาณการว่า จะเพิ่มรายได้ภาษีอีก 175,724 ล้านบาท อันจะส่งผลให้รายได้ภาษีเพิ่มขึ้นสุทธิ 95,008 ล้านบาท (ดูตารางที่ 23) ทั้งนี้เนื่องจากการยกเลิกการยกเว้นทั้งหมดจะทำให้ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีความเป็นกลางและช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บรายได้ ทั้งนี้ ประเด็นสำคัญที่กำหนดผลกระทบต่อกำไรภาษี คือ ประสิทธิภาพในการจําแนกเงินได้จากทุน (Capital Income) ออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในกลุ่มผู้มีเงินได้พึงประเมิน 40 (6) 40 (7) และ 40 (8) ซึ่งหากรัฐบาลนำ DIT ในรูปแบบที่ 1 มาใช้โดยไม่สามารถจําแนกรายได้จากแรงงานออกจากทุนในกลุ่มผู้มีเงินได้พึงประเมินดังกล่าวจะส่งผลให้รายได้ภาษีในภาพรวมลดลง 12,467 ล้านบาทในปี 2560 ที่นำภาษี DIT มาใช้ ดังนั้น อาจกล่าวได้ว่าประสิทธิภาพในการจําแนกรายได้เป็นปัจจัยที่สำคัญยิ่งต่อความสำเร็จในการนำ DIT มาใช้ในประเทศไทย

ขณะที่หากนำแนวทางที่ 2 (นั่นคือ Semi-DIT) มาใช้จะส่งผลกระทบต่อรายได้ไม่น้อยกว่าเมื่อเทียบกับแบบแรกโดยพบว่า ขั้นต่ำเมื่อมีการนำ DIT ในแนวทางที่ 2 มาใช้จะส่งผลให้รายได้ภาษีเงินได้รวมลดลงไม่ต่ำกว่า 21,382 ล้านบาทในปี 2560 ที่มีการนำ DIT ในรูปแบบนี้มาใช้ และหากผู้กำหนดนโยบายไม่สามารถสร้างระบบการจําแนกประเภทของแหล่งที่มาของเงินได้จากทุน (Capital Income) ออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ได้อย่างมีประสิทธิภาพโดยเฉพาะจากกลุ่มผู้มีเงินได้พึงประเมิน 40 (6) 40 (7) และ 40 (8) ซึ่งเป็นเงินได้ประเภททุนและแรงงานปนกัน แล้วหลีกเลี่ยงภาษีเพื่อไปใช้ฐานภาษีที่มีอัตราต่ำกว่าได้ทั้งหมด ซึ่งคาดว่าจะทำให้รายได้ภาษีลดลงไปถึง 91,165 ล้านบาท ในปี 2560 ซึ่งแนวทางที่ 2 นี้ในเชิงรายได้พบว่ามีการสูญเสียรายได้ อย่างมีนัยสำคัญขณะที่ไม่ตอบ โจทย์ด้านการเพิ่มประสิทธิภาพของระบบภาษีแต่อย่างใด

ตารางที่ 23: ผลกระทบเชิงรายได้หากนำ DIT มาใช้

หน่วย: บาท

แนวทาง	ภาษีเงินได้บุคคล ธรรมดา	ภาษีเงินได้ นิติบุคคล	ผลจากการยกเลิก การยกเว้น	รวม
แนวทางที่ 1 (นำ DIT มาใช้) ไม่มีการย้ายฐานภาษี	- 37,223,042,480	- 43,492,579,125	175,724,000,000	95,008,378,395
แนวทางที่ 1 (นำ DIT มาใช้) มีการย้ายฐานภาษี	- 144,698,754,876			- 12,467,334,001
แนวทางที่ 2 (นำ Semi-DIT มาใช้) ไม่มีการย้ายฐานภาษี	- 21,382,622,709	0	0	- 21,382,622,709
แนวทางที่ 2 (นำ Semi-DIT มาใช้) มีการย้ายฐานภาษี	- 91,165,348,824	0	0	- 91,165,348,824

ที่มา: คำนวณโดยผู้วิจัย

จากการวิเคราะห์แนวทางการนำ DIT มาประยุกต์ใช้ในกรณีของไทยสรุปได้ว่า ข้อจำกัดสำคัญในการนำ DIT มาใช้คือ การแยกเงินได้จากการทำธุรกิจ (Business Income) ออกเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) นอกจากนี้ การนำแนวทางที่ 1 มาประยุกต์ใช้และไม่มีการย้ายฐานภาษีเกิดขึ้น อาจทำให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บรายได้เพิ่มขึ้นอีกประมาณ 9.5 หมื่นล้านบาท อย่างไรก็ตาม แนวทางที่ 1 อาจไม่เหมาะสมด้วยเหตุผลอย่างน้อย 3 ประการ คือ

- 1) ผู้เสียภาษีมักต้องการเสียภาษีให้น้อยที่สุด จึงอาจมีการวางแผนภาษีและเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมเพื่อหนีหรือหลีกเลี่ยงภาษี ซึ่งรัฐบาลอาจต้องใช้ทรัพยากรจำนวนมากในการวางมาตรการป้องกันการการหนีหรือหลีกเลี่ยงภาษีดังกล่าว
- 2) แม้หลักความเป็นกลาง (Neutrality) เป็นหลักการที่สำคัญในการออกแบบนโยบายภาษี แต่ทุกรัฐบาลจำเป็นต้องใช้ภาษีเพื่อเป็นเครื่องมือในการดำเนินนโยบายเศรษฐกิจ จึงต้องมีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อจูงใจให้คนเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของตน ดังนั้นการยกเลิกการยกเว้นเงินได้พึงประเมิน รวมทั้งการลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาทุกประเภทจึงอาจไม่สอดคล้องกับข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้น
- 3) หากพิจารณาปัจจัยทางด้านเศรษฐศาสตร์การเมืองจะพบว่า การยกเลิกการยกเว้นเงินได้พึงประเมิน รวมทั้งการลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดา (ไม่ว่าจะเป็นรายประเภทหรือทุกประเภท) นั้น ทำได้ยากมาก เพราะย่อมมีผู้เสียประโยชน์และมักมีการต่อต้านทั้งจากปัจเจกบุคคลเองหรือกลุ่มผลประโยชน์

ทั้งนี้ หากปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) ทวีความรุนแรงมากขึ้นในอนาคต การพิจารณานำแนวทางที่ 2 หรือ Semi-DIT มาใช้ ก็เป็นทางเลือกที่อาจมีความเหมาะสมมีความเป็นไปได้ และช่วยส่งเสริมให้ระบบภาษีเงินได้มีประสิทธิภาพมากขึ้น อันจะเป็นการสร้างฐานรายได้เพื่อรองรับการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศอย่างยั่งยืนในที่สุด

5.5 สรุป

แนวทางการนำ DIT มาใช้ในประเทศไทยเริ่มจากการแยกฐานภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาออกเป็น 2 ประเภทหลัก ๆ คือ เงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ซึ่งจำแนกตามประมวลรัษฎากรในปัจจุบันได้ดังตารางที่ 24 (คำอธิบายเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภทอยู่ในบทที่ 3 หัวข้อ 3.1.4)

ตารางที่ 24: การแบ่งกลุ่มของเงินได้

กลุ่มเงินได้จากทุน (Capital Income)	กลุ่มเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)
1. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 3	1. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1 และ 2
2. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 4	2. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 6
3. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 5	3. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 7
4. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 6	4. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8

กลุ่มเงินได้จากทุน (Capital Income)	กลุ่มเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)
5. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 7	
6. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8	

ที่มา: รวบรวมโดยผู้วิจัย

หลังจากนั้นก็มาพิจารณาการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule) ของประเทศนอร์ดิมาประยุกต์ใช้ โดยควรใช้วิธี Gross Asset เนื่องจากสามารถตรวจสอบได้ง่ายกว่าวิธี Net Asset อีกทั้งยังช่วยอำนวยความสะดวกแก่ฝ่ายเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บและผู้จ่ายภาษีอีกด้วย อย่างไรก็ตาม ควรให้สิทธิแก่บุคคลธรรมดาที่มีเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 6 7 และ 8 สมควรใจเลือกได้ว่า จะใช้กฎการแยกเงินได้หรือไม่ โดยหากเลือกไม่ใช้กฎการแยกเงินได้ เงินได้จากการประกอบธุรกิจ (Business Income) จะถูกเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า เช่นเดียวกับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ซึ่งจะเสียภาษีสูงขึ้น

สำหรับอัตราภาษีที่จัดเก็บ ผู้วิจัยเสนอ 2 แนวทาง กล่าวคือ

- 1) นำ DIT มาใช้ โดยยกเลิกการยกเว้นเงินได้พึงประเมิน รวมทั้งการลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทุกประเภท เพื่อให้ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีความเป็นกลางทางภาษีอย่างแท้จริง ซึ่งการยกเลิกการยกเว้นและลดอัตราต่าง ๆ จะทำให้รัฐบาลสามารถลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลลง โดยผู้วิจัยเสนอให้เก็บภาษีจากทุน (Capital Income) ทุกประเภททั้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 15 รวมทั้งยกเว้นเงินได้สุทธิให้แก่เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นจากเงินได้สุทธิ 150,000 บาทแรกเป็น 500,000 บาทแรก
- 2) นำ Semi-DIT มาใช้ โดยเป็นการนำร่องเพื่อนำลักษณะของ DIT บางส่วนมาเริ่มประยุกต์ใช้ และเป็นการพิจารณาประกอบกับความเป็นไปได้ในความเป็นจริง โดยเสนอให้จัดเก็บภาษีเงินได้แบบ Semi-DIT ซึ่งเป็นระบบที่มีความยืดหยุ่นมากกว่าระบบ DIT กล่าวคือ อัตราภาษีของเงินได้จากทุน (Capital Income) ไม่ได้ถูกกำหนดให้เท่ากับอัตราต่ำสุดของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และอัตราภาษีของเงินได้จากทุน (Capital Income) แต่ละประเภทอาจแตกต่างกันได้ สำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) เสนอให้จัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราลดหย่อนตั้งแต่ร้อยละ 5 ถึงร้อยละ 20 โดยหากผู้มีเงินได้มีการจัดทำบัญชีเพื่อแยกประเภททุน (Capital Income) ออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ก็จะเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราสูงสุดไม่เกินร้อยละ 20 แต่หากผู้มีเงินได้ไม่สามารถแยกประเภทเงินได้ก็จะต้องเสียภาษีในอัตราก้าวหน้าเช่นเดียวกับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ซึ่งมีอัตราภาษีสูงสุดคือ ร้อยละ 35 ส่วนภาษีเงินได้

นิติบุคคลก็จัดเก็บในอัตราร้อยละ 20 เช่นกัน (ซึ่งเป็นอัตราเดียวกันกับปัจจุบัน) ส่วนการยกเว้นและลดอัตราภาษีต่าง ๆ รวมตลอดจนการให้สิทธิแก่ผู้เสียภาษีเลือกเสียภาษีตามจำนวนที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้แล้ว โดยไม่ต้องนำเงินได้เหล่านั้นมารวมคำนวณภาษีตอนสิ้นปีอีก (Final Tax) ก็ยังคงเดิมเหมือนกับระบบปัจจุบัน

นอกจากนี้ ผู้วิจัยได้วิเคราะห์ข้อดี-ข้อเสียของการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากผลได้จากทุน (Capital Gains) ซึ่งการเลือกว่าจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในส่วนนี้หรือไม่เป็นการชั่งน้ำหนักระหว่างจำนวน “เงินทุนที่ไหลเข้าเพื่อการเติบโตของเศรษฐกิจในประเทศ” กับการสร้าง “ความเท่าเทียมในการจัดเก็บภาษีเพื่อลดความเหลื่อมล้ำที่ไม่เป็นธรรม”

การนำ DIT มาใช้ยังคงมีข้อถกเถียงเป็นจำนวนมากเมื่อนำมาพิจารณาเทียบกับหลักภาษีอากรที่ดี ทั้งหลักความเป็นธรรม (Equity) หลักความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) หลักความเป็นกลาง (Neutrality) และหลักการทำรายได้ (Revenue Generation) นอกจากนี้ข้อดี-ข้อเสียของการนำระบบ DIT มาใช้สามารถสรุปได้ดังตารางที่ 25

ตารางที่ 25: ข้อดีและข้อเสียของการนำระบบ DIT มาใช้

ข้อดี	ข้อเสีย
1. ลดต้นทุนทางภาษี (Tax Administration Costs และ Tax Compliance Costs) 2. ป้องกันการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) 3. ลดการบิดเบือนของระบบภาษี 4. ก่อให้เกิดการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจเนื่องจากระดับการลงทุนจะขึ้นอยู่กับ การออกมาภายในประเทศ (Endogenous Growth)	1. มีความยุ่งยากในการแยกเงินได้ระหว่างเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) รวมถึงการกำหนดอัตราผลตอบแทนสมมติ (Imputed Rate) 2. มีปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินได้จากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ไปสู่เงินได้จากทุน (Capital Income) 3. ไม่เป็นธรรมในแง่ของการกระจายรายได้ เนื่องจากโดยส่วนใหญ่แล้วผู้ที่มีรายได้สูงมักมีแหล่งเงินได้จากทุนมากกว่าแรงงาน

ที่มา: รวบรวมโดยผู้วิจัย

สำหรับผลกระทบเชิงรายได้ของรัฐบาลในการนำ DIT มาใช้ สามารถแยกพิจารณาได้ตามแนวทางที่ 1 (นำ DIT มาใช้) และแนวทางที่ 2 (นำ Semi-DIT มาใช้) และแยกพิจารณากรณีที่ไม่มี การย้ายฐานภาษี และกรณีที่มีการย้ายฐานภาษีในกรณีที่เงินได้อยู่ใน 40 (6) 40 (7) และ 40 (8) ที่ซึ่งเป็นเงินได้ประเภททุนและแรงงานปนกัน แล้วหลีกเลี่ยงภาษีเพื่อไปใช้ฐานภาษีที่มีอัตราต่ำกว่าได้ทั้งหมด ซึ่ง

ประสิทธิภาพในการจำแนกรายได้เป็นปัจจัยที่สำคัญยิ่งต่อความสำเร็จในการนำ DIT มาใช้ในประเทศไทย (ดูตารางที่ 26)

ตารางที่ 26: ผลกระทบเชิงรายได้หากนำ DIT มาใช้

หน่วย: บาท

แนวทาง	ภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา	ภาษีเงินได้ นิติบุคคล	ผลจากการยกเลิก การยกเว้น	รวม
แนวทางที่ 1 (นำ DIT มาใช้) ไม่มีการย้ายฐานภาษี	- 37,223,042,480	- 43,492,579,125	- 175,724,000,000	95,008,378,395
แนวทางที่ 1 (นำ DIT มาใช้) มีการย้ายฐานภาษี	- 144,698,754,876			- 12,467,334,001
แนวทางที่ 2 (นำ Semi-DIT มาใช้) ไม่มีการย้ายฐานภาษี	- 21,382,622,709	0	0	- 21,382,622,709
แนวทางที่ 2 (นำ Semi-DIT มาใช้) มีการย้ายฐานภาษี	- 91,165,348,824	0	0	- 91,165,348,824

ที่มา: คำนวณโดยผู้วิจัย

จากการวิเคราะห์แนวทางการนำ DIT มาประยุกต์ใช้ในกรณีของไทยสรุปได้ว่า ข้อจำกัดสำคัญในการนำ DIT มาใช้คือ การแยกเงินได้จากการทำธุรกิจ (Business Income) ออกเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) นอกจากนี้ การนำแนวทางที่ 1 มาประยุกต์ใช้อาจไม่เหมาะสม เนื่องจากการป้องกันการหนีและหลีกเลี่ยงภาษีทำได้ยาก รัฐบาลจำเป็นต้องใช้เครื่องมือภาษีเพื่อดำเนินนโยบายเศรษฐกิจ และการยกเลิกการยกเว้นเงินได้/ลดอัตราภาษี/ยกเว้นภาษี เป็นไปได้ยากในทางเศรษฐศาสตร์การเมือง ทั้งนี้ หากปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) ทวีความรุนแรงมากขึ้นในอนาคต การพิจารณานำแนวทางที่ 2 หรือ Semi-DIT มาใช้ น่าจะเป็นทางเลือกที่อาจมีความเหมาะสม มีความเป็นไปได้ และช่วยส่งเสริมให้ระบบภาษีเงินได้มีประสิทธิภาพมากขึ้น อันจะเป็นการสร้างฐานรายได้เพื่อรองรับการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศอย่างยั่งยืนในที่สุด

บทที่ 6

บทสรุป

ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยในปัจจุบันได้รับอิทธิพลมาจากแนวคิด Comprehensive Income Tax เช่นกัน คือ เก็บภาษีจากเงินได้ทุกชนิดในอัตราเดียวกัน อย่างไรก็ตาม ระบบของไทยก็ประสบปัญหาเช่นเดียวกันกับประเทศอื่น ๆ ทั่วโลก กล่าวคือ ยังมีการยกเว้นและลดอัตราให้กับเงินได้หลายประเภทเพื่อความก้าวหน้าของระบบภาษีเงินได้ของประเทศไทย และความสอดคล้องกับกระแสความเปลี่ยนแปลงระบบภาษีเงินได้ของโลกยุคใหม่ โดยเฉพาะอย่างยิ่งเงินได้จากทุน (Capital Income) ไม่ว่าจะเป็นดอกเบี้ย กำไร เงินปันผล และอื่น ๆ นั้นโดยธรรมชาติแล้วจะมีความยืดหยุ่นสูงสามารถเคลื่อนย้ายได้ง่าย จึงเป็นแรงจูงใจให้บริษัทหรือนักลงทุนระหว่างประเทศวางแผนภาษีหรือหลีกเลี่ยงภาษี โดยการเคลื่อนย้ายเงินได้จากทุน (Capital Income) ไปยังประเทศที่เก็บภาษีอัตราที่ต่ำกว่าประเทศที่เป็นแหล่งเงินได้ และยิ่งประเทศแหล่งเงินได้ยังจัดเก็บภาษีจากเงินได้จากทุน (Capital Income) ในอัตราเดียวกับเงินได้ประเภทอื่น ๆ ตามหลักการของระบบ Comprehensive Income Tax ซึ่งเป็นอัตราที่ค่อนข้างสูงแล้ว ก็จะทำให้เกิดการเคลื่อนย้ายทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) กันมากขึ้น ทำให้ประเทศแหล่งเงินได้สูญเสียรายได้จากภาษีเงินได้ที่ควรจะเก็บได้จากเงินได้จากทุน (Capital Income) เป็นเม็ดเงินจำนวนมหาศาล

จากลักษณะปัญหาข้างต้นทำให้ประเทศต่าง ๆ ทั่วโลกพยายามพัฒนาระบบภาษีเงินได้ของตนให้ก้าวทันความเปลี่ยนแปลงของโลกและแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ของระบบภาษีแบบเดิม ซึ่งหนึ่งในจำนวนนั้นได้แก่ ประเทศในกลุ่มนอร์ดิก (Nordic Countries) ที่ได้คิดค้นระบบภาษีเงินได้แบบใหม่ที่เรียกว่าระบบภาษีเงินได้แบบแยกที่มาของเงินได้ (DIT) มาบังคับใช้ โดยมีการแยกเงินได้ออกเป็น 2 ประเภท คือเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) โดยเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ถูกเก็บภาษีเงินได้ในอัตราก้าวหน้า ในขณะที่เงินได้จากทุน (Capital Income) ถูกเก็บภาษีเงินได้ในอัตราคงที่และเท่ากับอัตราต่ำสุดที่เก็บจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) เพื่อป้องกันการบิดเบือนรูปแบบการประกอบธุรกิจ

งานวิจัยนี้ได้ทำการศึกษาถึงแนวความคิดความเป็นมา และรูปแบบของระบบ DIT รวมตลอดจนวิเคราะห์ข้อดีข้อเสียของระบบดังกล่าว และพิจารณาความเหมาะสมในการนำมาประยุกต์ใช้กับระบบภาษีเงินได้ของไทย เพื่อให้การเก็บภาษีเงินได้ของไทยมีประสิทธิภาพมากขึ้นและสามารถรองรับการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศไทยได้อย่างยั่งยืนในอนาคต

ผลการศึกษาพบว่า ระบบเงินได้แบบฐานภาษีเงินได้เบ็ดเสร็จ (Comprehensive Income Tax Base) เป็นระบบภาษีเงินได้ที่กำหนดฐานภาษีโดยไม่คำนึงถึงแหล่งที่มาของเงินได้ เพราะถือว่าแหล่งที่มาของเงินได้ทุกประเภทสะท้อนความสามารถในการจ่ายภาษีเท่ากัน ดังนั้น เงินได้ทุกประเภทควรเสียภาษี

ในอัตราเดียวกัน ในขณะที่ระบบเงินได้แบบฐานภาษีเงินได้เฉพาะประเภท (Schedular Income Tax Base) เป็นระบบภาษีเงินได้ที่จัดเก็บจากฐานเงินได้แต่ละประเภทแตกต่างกัน ซึ่งสะท้อนแนวความคิดที่ว่า เงินได้แต่ละประเภทมีคุณภาพหรือคุณสมบัติต่างกัน ดังนั้นการเก็บภาษีเงินได้ก็ควรต้องสะท้อนให้เห็นถึงความแตกต่างเชิงคุณภาพนี้ด้วย จากรูปแบบของฐานภาษีเงินได้ดังกล่าว แนวทางการปฏิรูประบบภาษีเงินได้มีแนวทางต่าง ๆ เช่นการปรับปรุงระบบภาษีแบบ Comprehensive Income Tax หรือนำระบบ DIT มาใช้

ระบบ DIT ถึงแม้จะมีข้อดีในแง่การความมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี แต่ก็ยังมีปัญหาในทางปฏิบัติเช่นกัน ซึ่งขึ้นอยู่กับระบบภาษี สภาพแวดล้อม วัตถุประสงค์ ศักยภาพ และนโยบายภาษีของแต่ละประเทศ ทั้งนี้ ระบบ DIT อาจนำมาประยุกต์ใช้ในประเทศกำลังพัฒนาได้ เนื่องจากการกำหนดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลให้เท่ากับ (หรือใกล้เคียง) อัตราภาษีสำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) และต่ำกว่าอัตราภาษีสำหรับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จะช่วยเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของภาคเอกชน เพิ่มเงินลงทุนภายในประเทศและเงินทุนจากต่างประเทศ ขยายฐานภาษี และลดสัดส่วนเศรษฐกิจนอกระบบ (Shadow Economy) (ซึ่งมักมีสัดส่วนสูงมากในประเทศกำลังพัฒนา) เพราะจะจูงใจให้คนเข้าสู่ระบบภาษีมากขึ้น และเปลี่ยนรูปแบบการประกอบธุรกิจจากรูปแบบบุคคลธรรมดามาเป็นรูปแบบนิติบุคคล อีกทั้ง DIT ยังเป็นระบบที่ง่ายต่อการบริหารจัดการเก็บภาษี ซึ่งจะส่งผลให้ต้นทุนในการบริหารจัดการเก็บภาษี (Tax Administration Costs) และต้นทุนในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร (Tax Compliance Costs) ลดลง นอกจากนี้ ยังช่วยลดการออกมาตรการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีต่าง ๆ ซึ่งก่อให้เกิดการกีดกันฐานภาษี การทุจริต รวมทั้งการแสวงหาประโยชน์ของเอกชนจากมาตรการของภาครัฐ (Rent-seeking) อีกด้วย

สำหรับแนวทางการนำ DIT มาใช้ในประเทศไทยเริ่มจากการแยกฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาออกเป็น 2 ประเภทหลัก ๆ คือ เงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ซึ่งจำแนกตามประมวลรัษฎากรในปัจจุบันได้ดังตารางที่ 27 (คำอธิบายเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภทอยู่ในบทที่ 3 หัวข้อ 3.1.4)

ตารางที่ 27: การแบ่งกลุ่มของเงินได้

กลุ่มเงินได้จากทุน (Capital Income)	กลุ่มเงินได้จากแรงงาน (Labor Income)
1. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 3	1. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1
2. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 4	2. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 2
3. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 5	3. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 6
4. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 6	4. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 7
5. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 7	5. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8
6. เงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8	

ที่มา: คำนวณโดยผู้วิจัย

หลังจากนั้นก็นำกฎการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule) ของประเทศนอร์ดิมาประยุกต์ใช้ ด้วยวิธี Gross Asset และควรให้สิทธิแก่บุคคลธรรมดาที่มีเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 6 7 และ 8 สมควรใจเลือกได้ว่า จะใช้กฎการแยกเงินได้หรือไม่

สำหรับอัตราภาษีที่จัดเก็บ ผู้วิจัยเสนอ 2 แนวทาง กล่าวคือ

- 1) นำ DIT มาใช้ โดยยกเลิกการยกเว้นเงินได้พึงประเมิน รวมทั้งการลดอัตราและยกเว้น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทุกประเภท เพื่อให้ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีความเป็น กลางทางภาษีอย่างแท้จริง แล้วเก็บภาษีจากทุน (Capital Income) ทุกประเภททั้งภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 15 รวมทั้งยกเว้นเงินได้สุทธิให้แก่ เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นจากเงินได้สุทธิ 150,000 บาทแรกเป็น 500,000 บาทแรก
- 2) นำ Semi-DIT มาใช้ โดยเป็นการนำร่องเพื่อนำลักษณะของ DIT บางส่วนมาเริ่มประยุกต์ใช้ และเป็นการพิจารณาประกอบกับความเป็นไปได้ในความเป็นจริง โดยอัตราภาษีของเงินได้ จากทุน (Capital Income) ไม่ได้ถูกกำหนดให้เท่ากับอัตราต่ำสุดของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และอัตราภาษีของเงินได้จากทุน (Capital Income) แต่ละประเภทอาจ แตกต่างกันได้ สำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) เสนอให้จัดเก็บภาษีเงินได้บุคคล ธรรมดาในอัตราลดหลั่นตั้งแต่ร้อยละ 5 ถึงร้อยละ 20 โดยหากผู้มีเงินได้มีการจัดทำบัญชี เพื่อแยกประเภททุน (Capital Income) ออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ก็จะเสีย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราสูงสุดไม่เกินร้อยละ 20 แต่หากผู้มีเงินได้ไม่สามารถแยก ประเภทเงินได้ได้ก็จะต้องเสียภาษีในอัตราก้าวหน้าเช่นเดียวกับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ซึ่งมีอัตราภาษีสูงสุดคือ ร้อยละ 35 ส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลก็จัดเก็บในอัตราร้อย ละ 20 เช่นกัน (ซึ่งเป็นอัตราเดียวกันกับปัจจุบัน) ส่วนการยกเว้นและลดอัตราภาษีต่าง ๆ รวมตลอดจนการให้สิทธิแก่ผู้เสียภาษีเลือกเสียภาษีตามจำนวนที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้แล้ว โดยไม่ต้องนำเงินได้เหล่านั้นมารวมคำนวณภาษีตอนสิ้นปีอีก (Final Tax) ก็ยังคงเดิม เหมือนกับระบบปัจจุบัน

การนำ DIT มาใช้ยังคงมีข้อถกเถียงเป็นจำนวนมากเมื่อนำมาพิจารณาเทียบกับหลักภาษี อารกที่ดี ทั้งหลักความเป็นธรรม (Equity) หลักความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) หลักความเป็นกลาง (Neutrality) และหลักการทำรายได้ (Revenue Generation) นอกจากนี้ข้อดี-ข้อเสียของการนำระบบ DIT มาใช้สามารถสรุปได้ดังตารางที่ 28

ตารางที่ 28: ข้อดีและข้อเสียของการนำระบบ DIT มาใช้

ข้อดี	ข้อเสีย
1. ลดต้นทุนทางภาษี (Tax Administration Costs และ Tax Compliance Costs) 2. ป้องกันการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) 3. ลดการบิดเบือนของระบบภาษี 4. ก่อให้เกิดการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ เนื่องจากระดับการลงทุนจะขึ้นอยู่กับ การออมภายในประเทศ (Endogenous Growth)	1. มีความยุ่งยากในการแยกเงินได้ระหว่างเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) รวมถึง การกำหนดอัตราผลตอบแทนสมมติ (Imputed Rate) 2. มีปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินได้จากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ไปสู่เงินได้จากทุน (Capital Income) 3. ไม่เป็นธรรมในแง่ของการกระจายรายได้ เนื่องจากโดยส่วนใหญ่แล้วผู้ที่มีรายได้สูง มักมีแหล่งเงินได้จากทุนมากกว่าจากแรงงาน

ที่มา: รวบรวมโดยผู้วิจัย

สำหรับผลกระทบเชิงรายได้ของรัฐบาลในการนำ DIT มาใช้ สามารถแยกพิจารณาได้ตามแนวทางที่ 1 (นำ DIT มาใช้) และแนวทางที่ 2 (นำ Semi-DIT มาใช้) และแยกพิจารณากรณีที่ไม่มี การย้ายฐานภาษี และกรณีที่มีการย้ายฐานภาษีในกรณีที่มีเงินได้อยู่ใน 40 (6) 40 (7) และ 40 (8) ซึ่งเป็นเงินได้ประเภททุนและแรงงานปนกัน แล้วหักเลียงภาษีเพื่อไปใช้ฐานภาษีที่มีอัตราต่ำกว่าได้ทั้งหมด ซึ่งประสิทธิภาพในการจำแนกรายได้เป็นปัจจัยที่สำคัญยิ่งต่อความสำเร็จในการนำ DIT มาใช้ใน ประเทศไทย (ดูตารางที่ 29)

ตารางที่ 29: ผลกระทบเชิงรายได้หากนำ DIT มาใช้

หน่วย: บาท

แนวทาง	ภาษีเงินได้บุคคล ธรรมดา	ภาษีเงินได้ นิติบุคคล	ผลจากการยกเลิก การยกเว้น	รวม
แนวทางที่ 1 (นำ DIT มา ใช้) ไม่มีการย้ายฐานภาษี	- 37,223,042,480	- 43,492,579,125	- 175,724,000,000	95,008,378,395
แนวทางที่ 1 (นำ DIT มา ใช้) มีการย้ายฐานภาษี	- 144,698,754,876			- 12,467,334,001
แนวทางที่ 2 (นำ Semi- DIT มาใช้) ไม่มีการย้าย ฐานภาษี	- 21,382,622,709	0	0	- 21,382,622,709
แนวทางที่ 2 (นำ Semi- DIT มาใช้) มีการย้ายฐาน ภาษี	- 91,165,348,824	0	0	- 91,165,348,824

ที่มา: คำนวณโดยผู้วิจัย

จากการวิเคราะห์แนวทางการนำ DIT มาประยุกต์ใช้ในกรณีของไทยสรุปได้ว่า ข้อจำกัดสำคัญในการนำ DIT มาใช้คือ การแยกเงินได้จากการทำธุรกิจ (Business Income) ออกเป็นเงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) นอกจากนี้ การนำแนวทางที่ 1 มาประยุกต์ใช้อาจไม่เหมาะสม เนื่องจากการป้องกันการหนีและหลีกเลี่ยงภาษีทำได้ยาก รัฐบาลจำเป็นต้องใช้เครื่องมือภาษีเพื่อดำเนินนโยบายเศรษฐกิจ และการยกเลิกการยกเว้นเงินได้/ลดอัตราภาษี/ยกเว้นภาษี เป็นไปได้ยากในทางเศรษฐศาสตร์การเมือง ทั้งนี้ หากปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) ทวีความรุนแรงมากขึ้นในอนาคต การพิจารณานำแนวทางที่ 2 หรือ Semi-DIT มาใช้ น่าจะเป็นทางเลือกที่อาจมีความเหมาะสม มีความเป็นไปได้ และช่วยส่งเสริมให้ระบบภาษีเงินได้มีประสิทธิภาพมากขึ้น อันจะเป็นการสร้างฐานรายได้เพื่อรองรับการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศอย่างยั่งยืนในที่สุด

บรรณานุกรม

- Bird, R. M., and E. M. Zolt. 2005. "Redistribution via Taxation: The Limited Role of the Personal Income Tax in Developing Countries." *UCLA Law Review* 52: 1,627-1,695.
- Bird, R. M., and E. M. Zolt. 2010. "Dual Income Taxation and Developing Countries." *Columbia Journal of Tax Law* 1:: 174-217.
- Bird, R. M., and E. M. Zolt. 2011. "Dual Income Taxation: A Promising Path to Tax Reform for Developing Countries." *World Development* 39 (10): 1691-1703.
- Boadway, R. 2005. "Income Tax Reform for a Globalized World: The Case for a Dual Income Tax." *Journal of Asian Economics* 16: 910-927.
- Chamley, C. 1986. "Optimal Taxation of Capital Income in General Equilibrium with Infinite Lives." *Econometrica* 54: 607-622.
- Deloitte. 2015. *Taxation and Investment in Denmark 2016: Reach, Relevance and Reliability*. New York: Deloitte Touche Tohmatsu.
- Deloitte. 2016a. *Taxation and Investment in Norway 2016: Reach, Relevance and Reliability*. New York: Deloitte Touche Tohmatsu.
- Deloitte. 2016b. *Taxation and Investment in Finland 2016: Reach, Relevance and Reliability*. New York: Deloitte Touche Tohmatsu.
- Deloitte. 2016c. *Taxation and Investment in Sweden 2016: Reach, Relevance and Reliability*. New York: Deloitte Touche Tohmatsu.
- Erosa, A., and M. Gervais. 2001. "Optimal Taxation in Infinitely-lived Agent and Overlapping Generation Model." *Review Federal Reserve Bank of Richmond Economic Quarterly* 87:: 23-44.
- Ganghof, S. 2005. "Globalization, Tax Reform Ideals and Social Policy Financing." *Global Social Policy* 5 (1): 77-95.
- Genser, B. 2006. "The Dual Income Tax: Implementation and Experience in Europe Countries." *Alternative Methods of Taxing Individuals*, Atlanta, 7-9 June.
- Haig, R. M. 1921. "The Concept of Income – Economics and Legal Aspects." In *The Federal Income Tax*, edited by R. M. Haig, 1-28. New York: Columbia University Press.
- Judd, K. L. 1985. "Redistributive Taxation in a Simple Perfect Foresight Model." *Journal of Public Economics* 28 (1):59-83.

- Khawaja, M.S., and I. Iyer. 2014. *Revenue Potential, Tax Space, and Tax Gap: A Comparative Analysis*: World Bank Policy Research Working Paper 6868.
- Kleinbard, E.D. 2010. "An American Dual Income Tax: Nordic Precedents." *Northwestern Journal of Law and Social Policy* 5 (1):41-86.
- Morinobu, S. 2004. *Capital Income Taxation and the Dual Income Tax*, PRI Discussion Paper Series (No. 04A17). Tokyo: Policy Research Institute, MOF.
- Mourougane, A. 2007. *Toward a More Efficient Taxation System in New Zealand*. Edited by OECD Economics Department Working Paper No. 557: OECD Publishing.
- Musgrave, R.A., and P.B. Musgrave. 1989. *Public Finance in Theory and Practice*. 5th ed. New York: McGraw-Hill.
- Nielsen, S. B., and P. B. Sorensen. 1997. "On the Optimality of the Nordic System of Dual Income Taxation." *Journal of Public Economics* 63: 311-329.
- OECD. 2006. *Fundamental Reform of Personal Income Tax*. Paris: OECD Tax Policy Studies.
- P. Barrand, S. Ross, and G. Harrison. 2004. *Integrating a Unified Revenue Administration for Tax and Social Contribution Collections: Experiences of Central and Eastern European Countries*, IMF Working Paper WP/04/237.
- Simons, H. C. 1938. *Personal Income Taxation: the Definition of Income as a Problem of Fiscal Policy*. Chicago: University of Chicago Press.
- Sorensen, P.B. 1998. "Recent Innovations in Nordic Tax Policy: From the Global Income Tax to the Dual Income Tax." In *Tax Policy in the Nordic Countries*, edited by P.B. Sorensen, 1-27. London: Macmillan.
- Sorensen, P.B. 2005. "Dual Income Taxation: Why and How?" *FinanzArchiv* 61: 559-586.
- Sundstrom, G. 2009. "Demography of Aging in the Nordic Countries." In *International Handbook of Population Aging*, edited by P. Uhlenberg, : 91-112.
- เอกรัฐ คงมี. 2551. การนำระบบภาษีเงินได้แบบแยกเงินได้เป็น 2 ประเภทมาประยุกต์ใช้กับระบบภาษีเงินได้ของประเทศไทย. วิทยานิพนธ์หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- ไกรยุทธ ชีรตยาคินันท์. 2521. ทฤษฎีทางภาษีเงินได้และภาษีเงินได้ของไทย. กรุงเทพมหานคร: ดวงกมล.
- กนต์ธีร์ นุชสุวรรณ และณัฐสุดา ปาลวัฒน์วิไชย. 2549. "แนวคิด Dual Income Tax กับการประยุกต์ใช้กับระบบภาษีอากรของไทย." *วารสารการเงินการคลัง* 58 (19): 70-81.
- ชัยสิทธิ์ ตราฐธรรม. 2541. กฎหมายภาษีอากร เล่ม 1. Edited by พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร: สถาบัน T.Training Center.

- ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2558. "Foreign Holding 2015: เปิดพอร์ตการถือครองหลักทรัพย์ของ
นักลงทุนต่างประเทศในตลาดหุ้นไทย ปี 2558." *Set Noted Volume 4*.
- สมเดช โรจนคุรีเสถียร. 2544. การบัญชีภาษีอากร. Edited by พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพมหานคร:
สำนักพัฒนาการบริหารธรรมนิติ.
- สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, 2532. ศัพท์บัญชี. Edited by พิมพ์ครั้งที่ 3.
กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์ธรรมศาสตร์.
- สุเมธ ศิริคุณโชติ. 2550. กฎหมายภาษีอากรระหว่างประเทศ. Edited by พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร:
โรงพิมพ์เดือนตุลา.

ภาคผนวก ก:
การยกเว้นเงินได้พึงประเมินของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
ตามประมวลรัษฎากรมาตรา 42

มาตรา 42 เงินได้พึงประเมินประเภทต่อไปนี้ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้

(1) ค่าเบี้ยเลี้ยงหรือค่าพาหนะ ซึ่งลูกจ้างหรือผู้รับหน้าที่หรือตำแหน่งงาน หรือผู้รับทำงานให้ ได้จ่ายไปโดยสุจริตตามความจำเป็นเฉพาะ ในการที่ต้องปฏิบัติตามหน้าที่ของตนและได้จ่ายไปทั้งหมด ในการนั้น

(2) ค่าพาหนะและเบี้ยเลี้ยงเดินทางตามอัตราที่รัฐบาลกำหนดไว้ โดยพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยอัตรา ค่าพาหนะและเบี้ยเลี้ยงเดินทาง

(3) เงินค่าเดินทางซึ่งนายจ้างจ่ายให้ลูกจ้าง เฉพาะส่วนที่ลูกจ้างได้จ่ายทั้งหมดโดยจำเป็นเพื่อ การเดินทางจากต่างถิ่นในการเข้ารับงานเป็นครั้งแรก หรือในการกลับถิ่นเดิมเมื่อการจ้างได้สิ้นสุดลงแล้ว แต่ช้อยกเว้นนี้มีให้รวมถึงเงินค่าเดินทางที่ลูกจ้างได้รับในการกลับถิ่นเดิม และในการเข้ารับงานของนายจ้าง เดิมภายใน 365 วัน นับแต่วันที่การจ้างครั้งก่อนได้สิ้นสุดลง

(4) ในกรณีที่นายจ้างและลูกจ้างได้ทำสัญญากันโดยสุจริตก่อนใช้พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ พุทธศักราช 2475 มีข้อกำหนดว่า นายจ้างจะชำระเงินบำเหน็จ เงินค่าธรรมเนียม เงินค่านายหน้า หรือ เงินโบนัสให้แก่ลูกจ้างเป็นจำนวนเดียวเมื่อการงานที่จ้างได้สิ้นสุดลงแล้ว แม้เงินเต็มจำนวนนั้นจะได้ชำระ ภายหลังที่ใช้บทบัญญัติในส่วนนี้ก็ดี เงินบำเหน็จ เงินค่าธรรมเนียม เงินค่านายหน้า หรือเงินโบนัสส่วนที่ เป็นค่าจ้างแรงงานอันได้ทำในเวลาก่อนใช้พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ พุทธศักราช 2475 นั้น ไม่ต้อง รวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้

(5) เงินเพิ่มพิเศษประจำตำแหน่ง และเงินค่าเช่าบ้าน หรือบ้านที่ให้อยู่โดยไม่ต้องเสียค่าเช่า สำหรับ ข้าราชการสถานทูตหรือสถานกงสุลไทยในต่างประเทศ

(6) เงินได้จากการขาย หรือส่วนลดจากการซื้ออาคารเสตมป์ หรือเสตมป์ไปรษณียากรของรัฐบาล

(7) เบี้ยประชุมกรรมการหรือกรรมการ หรือค่าสอน ค่าสอบที่ทางราชการหรือสถานศึกษาของ ทางราชการจ่ายให้

(8) ดอกเบี้ยดังต่อไปนี้

(ก) ดอกเบี้ยสลากออมสิน หรือดอกเบี้ยเงินฝากออมสินของรัฐบาลเฉพาะประเภทฝากเพื่อเรียก

(ข) ดอกเบี้ยเงินฝากประเภทออมทรัพย์ที่ได้รับจากสหกรณ์

(ค) ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในราชอาณาจักรที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถามประเภทออมทรัพย์ เฉพาะกรณีที่ผู้มีเงินได้ได้รับดอกเบี้ยดังกล่าวในจำนวนรวมกันทั้งสิ้นไม่เกิน 10,000 บาทตลอดปีภาษีนั้น ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด

(9) การขายสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดก หรือสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือ หากำไร แต่ไม่รวมถึงเรือกำปั่น เรือที่มีระวางตั้งแต่ 6 ตันขึ้นไป เรือกลไฟ หรือรถยนต์ที่มีระวางตั้งแต่ 5 ตัน ขึ้นไป หรือแพ

(10) เงินได้ที่ได้รับการรับมรดก

(11) รางวัลเพื่อการศึกษาหรือค้นคว้าในวิทยาการ รางวัลสลากกินแบ่งหรือสลากออมสินของ รัฐบาล รางวัลที่ทางราชการจ่ายให้ในการประกวดหรือแข่งขัน ซึ่งผู้รับมิได้มีอาชีพในการประกวดหรือ แข่งขัน หรือสินบนรางวัลที่ทางราชการจ่ายให้เพื่อประโยชน์ในการปราบปรามการกระทำความผิด

(12) บำนาญพิเศษ บำเหน็จพิเศษ บำนาญตกทอด หรือบำเหน็จตกทอด

(13) ค่าสินไหมทดแทนเพื่อละเมิด เงินที่ได้จากการประกันภัย หรือการฉ้อโกง

(14) (ยกเลิกโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 39) พ.ศ. 2557 ณ วันที่ 26 ธันวาคม 2557)

(15) เงินได้ของชาวนาที่ได้จากการขายข้าว อันเกิดจากสิทธิกรรมที่ดินและหรือครอบครองได้ทำเอง

(16) เงินได้ที่ได้รับจากกองมรดก ซึ่งต้องเสียภาษีตามความในมาตรา 57 ทวิ

(17) เงินได้ตามที่จะได้กำหนดยกเว้นโดยกฎกระทรวง

(18) รางวัลสลากบำรุงการกุศลไทย เงินได้จากการขาย หรือส่วนลดจากการซื้อสลากบำรุงการกุศล ไทย

(19) ดอกเบี้ยที่ได้รับตามมาตรา 4 ทศ

(20) (ยกเลิกโดย พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 26) พ.ศ.2525 มาตรา 5 ตั้งแต่ 28 ส.ค. 2525 เป็นต้นไป)

(21) (ยกเลิกโดย พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 29) พ.ศ. 2534 มาตรา 6 ตั้งแต่ 7 พ.ย. 2534 เป็นต้นไป)

(22) (ยกเลิกโดย พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 14) พ.ศ.2529 มาตรา 8 ตั้งแต่ 1 ก.พ. 2529 เป็นต้นไป)

(23) เงินได้จากการขายหน่วยลงทุนในกองทุนรวม

(24) เงินได้ของกองทุนรวม

(25) เงินประโยชน์ทดแทนที่ผู้ประกันตนได้รับจากกองทุนประกันสังคม ตามกฎหมายว่าด้วยการประกันสังคม

(26) เงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทน ให้แก่บุตรชอบด้วยกฎหมายซึ่งไม่รวมถึงบุตรบุญธรรม เฉพาะเงินได้ในส่วนที่ไม่เกิน 20,000,000 บาท ตลอดปีภาษีนั้น

(27) เงินได้ที่ได้รับการอุปการะหรือจากการให้โดยเสน่หาจากบุพการี ผู้สืบสันดาน หรือ คู่สมรส เฉพาะเงินได้ในส่วนที่ไม่เกิน 20,000,000 บาทตลอดปีภาษีนั้น

(28) เงินได้ที่ได้รับการอุปการะโดยหน้าที่ธรรมจรรยาหรือจากการให้โดยเสน่หาเนื่องในพิธี หรือตามโอกาสแห่งขนบธรรมเนียมประเพณี ทั้งนี้ จากบุคคลซึ่งมิใช่บุพการี ผู้สืบสันดาน หรือคู่สมรส เฉพาะเงินได้ในส่วนที่ไม่เกิน 10,000,000 บาทตลอดปีภาษีนั้น

(29) เงินได้ที่ได้รับการให้โดยเสน่หาที่ผู้ให้แสดงเจตนาหรือเห็นได้ว่ามีความประสงค์ให้ใช้ เพื่อประโยชน์ในกิจการศาสนา กิจการศึกษา หรือกิจการสาธารณประโยชน์ ตามหลักเกณฑ์ และเงื่อนไข ที่กำหนดในกฎกระทรวง

ภาคผนวก ข:

การลดอัตราหรือยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามพระราชกฤษฎีกา

ลำดับที่	พ.ร.ฎ. ฉบับที่	เหตุผลในการลดอัตราหรือยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
78.	600	โดยที่พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ 576) พ.ศ. 2557 ได้มีการลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามบัญชีอัตราภาษีเงินได้ท้ายหมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้สุทธิ ที่ได้รับในปี พ.ศ. 2558 แต่เนื่องจากยังมีความจำเป็นในการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้มีเงินได้เพื่อให้สอดคล้องกับสถานะทางเศรษฐกิจและค่าครองชีพในปัจจุบัน สมควรลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อไปอีกสำหรับเงินได้สุทธิที่ได้รับในปี พ.ศ. 2559 จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้
77.	599	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์ผ่านกองทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยทรัสต์เพื่อธุรกรรมในตลาดทุน แทนการลงทุนผ่านกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ถือหน่วยลงทุนของกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ และยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ให้แก่กองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ สำหรับมูลค่าของฐานภาษี รายรับ และการกระทำตราสาร อันเนื่องมาจากการแปลงสภาพกองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์เป็นกองทรัสต์เพื่อการลงทุนในอสังหาริมทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยทรัสต์เพื่อธุรกรรมในตลาดทุนบางกรณี จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้
76.	596	โดยที่พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 559) พ.ศ. 2556 ได้กำหนดให้มีการยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ให้แก่ผู้สนับสนุนการกีฬาที่ได้บริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่การกีฬาแห่งประเทศไทย คณะกรรมการกีฬาจังหวัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยการกีฬาแห่งประเทศไทย สมาคมกีฬาจังหวัดหรือสมาคมกีฬาแห่งประเทศไทยที่จัดตั้งขึ้นโดยได้รับอนุญาตจากการกีฬาแห่งประเทศไทยกรมพลศึกษา หรือกองทุนพัฒนาการกีฬาแห่งชาติที่จัดตั้งขึ้นตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 16 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2542 เพื่อนำไปใช้ในการจัดหาอุปกรณ์กีฬา การฝึกซ้อมหรือการแข่งขัน การจัดสร้างและพัฒนาสนามกีฬาหรือศูนย์ฝึกกีฬาแห่งชาติ การส่งเสริมสนับสนุนการจัดการแข่งขันกีฬา หรือการพัฒนานักกีฬาและบุคลากรด้านกีฬา โดยให้มีผลใช้บังคับถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2558 แต่โดยที่ยังมีความจำเป็นต้องให้มีมาตรการทางภาษีดังกล่าวเพื่อสนับสนุนการกีฬาต่อไปอีก เพื่อเป็นแรงจูงใจให้ภาคเอกชนได้มีส่วนร่วม

		ในการสนับสนุนด้านการกีฬาอย่างต่อเนื่อง อันจะเป็นการช่วยส่งเสริมและพัฒนากีฬาของประเทศ สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์
75.	594	โดยที่กองทุนส่งเสริมและพัฒนาศึกษาสำหรับคนพิการซึ่งจัดตั้งขึ้นโดยพระราชบัญญัติการจัดการศึกษาสำหรับคนพิการ พ.ศ. 2551 มีวัตถุประสงค์เพื่อการส่งเสริมสนับสนุนและพัฒนาศึกษาสำหรับคนพิการอย่างเป็นธรรมและทั่วถึง เพื่อเป็นการจูงใจให้มีการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินเพื่อการดำเนินงานของกองทุนส่งเสริมและพัฒนาศึกษาสำหรับคนพิการดังกล่าวสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับการบริจาคเงินให้แก่โครงการดังกล่าว ที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 5 มิถุนายน พ.ศ. 2558 ถึงวันที่ 5 กันยายน พ.ศ. 2558
74.	593	โดยที่รัฐบาลได้จัดตั้งโครงการรวมใจไทยด้านค้ำมนุษย์ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อดำเนินการป้องกันและปราบปรามการค้ามนุษย์และให้ความช่วยเหลือแก่ผู้เสียหายจากการกระทำ ความผิดฐานค้ามนุษย์ในด้านต่าง ๆ เพื่อเป็นการจูงใจให้มีการบริจาคเงินให้แก่โครงการรวมใจไทยด้านค้ำมนุษย์ สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับการบริจาคเงินให้แก่โครงการดังกล่าว ที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 5 มิถุนายน พ.ศ. 2558 ถึงวันที่ 5 กันยายน พ.ศ. 2558
73.	584	เนื่องจากมาตรการภาษีสนับสนุนเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจตามที่กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 566) พ.ศ. 2556 มีผลใช้บังคับถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2557 แต่โดยที่ประชาชนและผู้ประกอบการในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจยังมีความจำเป็นที่จะต้องได้รับการช่วยเหลือด้านภาษีอากรต่อไปอีกระยะหนึ่ง สมควรลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ผู้มีเงินได้ที่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (7) และ (8) แห่งประมวลรัษฎากร ลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีสถานประกอบการตั้งอยู่ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ ลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากรณีการขายอสังหาริมทรัพย์ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ กำหนดให้ผู้มีเงินได้ที่ได้รับเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจซึ่งถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายแล้ว ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 48 (1) (2) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร และลดอัตราภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรที่ตั้งอยู่ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจที่ได้กระทำในระหว่างวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2558 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2560 ทั้งนี้ เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่ประชาชนและผู้ประกอบการในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ

72.	576	โดยที่พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ 575) พ.ศ. 2556 ได้มีการลดอัตราภาษีเงินได้ สำหรับบุคคลธรรมดาตามบัญชีอัตราภาษีเงินได้ท้ายหมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้สุทธิที่ได้รับในปี พ.ศ. 2556 และปี พ.ศ. 2557 แต่เนื่องจากยังมีความจำเป็นในการบรรเทาภาระ ภาษีให้แก่ผู้มีเงินได้ เพื่อให้สอดคล้องกับสภาวะทางเศรษฐกิจและค่าครองชีพในปัจจุบัน สมควรลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อไปอีก สำหรับเงินได้สุทธิที่ได้รับในปี พ.ศ. 2558
71.	575	เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายในการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้มีเงินได้เพื่อสนับสนุนการเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของประเทศ สร้างความเป็นธรรมในสังคม และเสริมสร้างความมั่นคงทางเศรษฐกิจ สมควรลดอัตราภาษีเงินได้สำหรับบุคคลธรรมดาที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีเงินได้ท้ายหมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้สุทธิที่ได้รับในปี พ.ศ. 2556 และปี พ.ศ. 2557
70.	570	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายในการสนับสนุน และให้ความช่วยเหลือด้านการเงินให้แก่ภาคเอกชน ในการดำเนินการเพื่อป้องกันภัยพิบัติทางธรรมชาติ เพื่อเป็นการสร้างการมีส่วนร่วมระหว่างภาครัฐและภาคเอกชนและสร้างแรงจูงใจให้ภาคเอกชนที่จะดำเนินการดังกล่าว สมควรยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินที่ได้รับจากรัฐบาลเพื่อนำไปใช้ในการดำเนินการเพื่อป้องกันอุทกภัย วาตภัย อัคคีภัย หรือภัยธรรมชาติอื่นที่อาจเกิดขึ้นในประเทศไทยอันมีลักษณะถาวร
69.	568	เนื่องจากเหตุอุทกภัยในปี พ.ศ. 2554 ครอบคลุมพื้นที่หลายจังหวัดของประเทศไทยส่งผลให้มีผู้ประสบอุทกภัยที่ต้องการความช่วยเหลือด้านอาหารในแต่ละพื้นที่เป็นจำนวนมาก รัฐจึงได้ให้ความช่วยเหลือแก่ผู้ประสบอุทกภัย โดยการออกค่าใช้จ่ายให้แก่บุคคลหรือกลุ่มบุคคล ในการจัดทำอาหารหรือการให้บริการจัดทำอาหารให้แก่หน่วยงานของรัฐเพื่อนำไปช่วยเหลือผู้ประสบอุทกภัย แต่โดยที่เงินค่าใช้จ่ายที่ได้รับและการให้บริการในการดังกล่าวอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม และเพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่บุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่ร่วมกับหน่วยงานของรัฐในการบรรเทาความเดือดร้อนของผู้อื่นอันเป็นไปเพื่อประโยชน์สาธารณะ สมควรยกเว้นภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเงินได้ที่ได้รับจากหน่วยงานของรัฐในการจัดทำและการให้บริการจัดทำอาหารเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบอุทกภัย
68.	567	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายในการให้เงินเยียวยาสำหรับการชดเชยการชดเชยการเมืองในระหว่าง พ.ศ. 2548 ถึง พ.ศ. 2553 และการให้เงินช่วยเหลือเยียวยาสำหรับเหตุการณ์ความไม่สงบในจังหวัดชายแดนภาคใต้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งได้รับผลกระทบหรือความเสียหายอันเนื่องมาจากเหตุการณ์ดังกล่าว สมควรยกเว้นภาษีสำหรับเงินได้ทำจำนวนเงินเยียวยาและเงินช่วยเหลือเยียวยาที่ได้รับจากรัฐให้แก่บุคคลที่ได้รับเงินดังกล่าว เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษี

67.	566	เนื่องจากมาตรการภาษีสนับสนุนเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจตามที่กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 492) พ.ศ. 2553 มีผลใช้บังคับถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2555 แต่โดยที่ประชาชนและผู้ประกอบการในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจยังมีความจำเป็นที่จะต้องได้รับการช่วยเหลือด้านภาษีอากรต่อไปอีกระยะหนึ่ง สมควรลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ผู้มีเงินได้ที่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (7) และ (8) แห่งประมวลรัษฎากร ลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีสถานประกอบการตั้งอยู่ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ ลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีการขายอสังหาริมทรัพย์ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ กำหนดให้ผู้มีเงินได้ที่ได้รับเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจซึ่งถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายแล้ว ได้รับยกเว้น ไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 48 (1) (2) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร และลดอัตราภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรที่ตั้งอยู่ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจที่ได้กระทำในระหว่างวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2556 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2557 ทั้งนี้ เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่ประชาชนและผู้ประกอบการในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ
66.	562	โดยที่การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกรณีขายอสังหาริมทรัพย์ได้จ่ายค่าจ้างให้แก่ลูกจ้างตั้งแต่สามร้อยบาทได้สิ้นสุดลงเมื่อวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2555 แต่เพื่อเป็นการส่งเสริมและจูงใจให้นายจ้างซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีส่วนร่วมในการดำเนินการตามนโยบายของรัฐบาลในการยกระดับคุณภาพชีวิตของประชาชนโดยการเพิ่มอัตราค่าจ้างขั้นต่ำและเพื่อเป็นการบรรเทาผลกระทบจากการปรับอัตราค่าจ้างขั้นต่ำสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสำหรับกรณีดังกล่าวต่อไปอีกระยะหนึ่งทั้งนี้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2556 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2556
65.	559	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายสนับสนุนและส่งเสริมการกีฬา สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ให้แก่ผู้สนับสนุนการกีฬาที่ได้รับบริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่การกีฬาแห่งประเทศไทย คณะกรรมการกีฬาจังหวัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยการกีฬาแห่งประเทศไทย สมาคมกีฬาจังหวัดหรือสมาคมกีฬาแห่งประเทศไทยที่จัดตั้งขึ้น โดยได้รับอนุญาตจากการกีฬาแห่งประเทศไทย กรมพลศึกษา หรือกองทุนพัฒนาการกีฬาแห่งชาติที่จัดตั้งขึ้นตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 16 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2542 เพื่อนำไปใช้ในการจัดหาอุปกรณ์กีฬาการฝึกซ้อมหรือการแข่งขัน การจัดสร้างและพัฒนาสนามกีฬาหรือศูนย์ฝึกกีฬาแห่งชาติ การส่งเสริมสนับสนุนการจัดการแข่งขันกีฬาหรือ

		การพัฒนานักกีฬาและบุคลากรด้านกีฬา เพื่อเป็นแรงจูงใจให้ภาคเอกชนได้มีส่วนร่วมในการสนับสนุนด้านการกีฬามากขึ้น
64.	558	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายในการส่งเสริม ให้ภาคเอกชนมีส่วนร่วมในการพัฒนาการศึกษา สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ภาษีมูลค่าเพิ่มภาษีธุรกิจเฉพาะและอากรแสตมป์สำหรับการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่สถานศึกษาของรัฐ โรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนแต่ไม่รวมถึงโรงเรียนนอกระบบตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชนเพื่อจูงใจให้ภาคเอกชนสนับสนุนการพัฒนาการศึกษามากขึ้น
63.	557	โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้ผู้มีเงินได้ ซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาที่มีเงินได้พึงประเมินจากการขายพลอย ทับทิม มรกต บุษราคัม โกเมน โอปอล นิล เพทาย ไพฑูรย์ หยก และอัญมณี ที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน เฉพาะที่ยังมิได้เจียรไน แต่ไม่รวมถึงสิ่งทำเทียมวัตถุดังกล่าวหรือที่ทำขึ้นใหม่ เพชร ไข่มุก และสิ่งทำเทียมเพชรหรือไข่มุกหรือที่ทำขึ้นใหม่ และได้ถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้แล้วตามอัตราที่กฎหมายกำหนด ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้พึงประเมินจากการขายอัญมณิดังกล่าว มารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ เพื่อสนับสนุนและผลักดันให้ประเทศไทยเป็นศูนย์กลางการค้าและการผลิตอัญมณีและเครื่องประดับของโลก และส่งเสริมการพัฒนาอุตสาหกรรมอัญมณีและเครื่องประดับให้สามารถขับเคลื่อนกระบวนการผลิตได้อย่างมีประสิทธิภาพ
62.	553	เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายยกระดับคุณภาพชีวิตของประชาชนโดยการเพิ่มอัตราค่าจ้างขั้นต่ำ ดังนั้น เพื่อเป็นการส่งเสริมและจูงใจให้นายจ้างซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้มีส่วนร่วมในการดำเนินการตามนโยบายยกระดับคุณภาพชีวิตของประชาชนสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งเป็นนายจ้างที่ได้จ่ายค่าจ้างให้แก่ลูกจ้างตั้งแต่สามร้อยบาทตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2555 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2555
61.	544	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายให้มีการจัดตั้งกองทุนรวมโครงสร้างพื้นฐานตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ เพื่อเป็นช่องทางระดมทุนสำหรับกิจการ โครงสร้างพื้นฐานที่มีความจำเป็นต่อการพัฒนาประเทศ สมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ให้แก่ผู้มีเงินได้ แต่ไม่รวมถึงห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลซึ่งมิใช่นิติบุคคล สำหรับเงินปันผลที่ได้จากกองทุนรวม โครงสร้างพื้นฐานเป็นเวลาสิบปีภาษีต่อเนื่องกันนับแต่ปีภาษีที่มีการจดทะเบียนจัดตั้งกองทุนรวม และยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ให้แก่เจ้าของหรือผู้ทรงสิทธิในทรัพย์สินและกองทุนรวม โครงสร้างพื้นฐานสำหรับมูลค่าของฐานภาษีรายรับ และการกระทำตราสารที่เกิดขึ้นหรือเนื่องมาจากการโอนทรัพย์สินที่เกี่ยวกับ

		การประกอบกิจการ โครงสร้างพื้นฐาน บางกรณี เพื่อเป็นการส่งเสริมให้มีการจัดตั้งกองทุนรวม โครงสร้างพื้นฐานในประเทศไทยและสร้างแรงจูงใจให้มีการลงทุนในกองทุนรวมดังกล่าว
60.	541	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายในการส่งเสริมให้ภาคเอกชนมีส่วนร่วมในการสนับสนุนการฝึกอบรมอาชีพและการจัดกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการบำบัด แก้ไข ฟื้นฟู และสงเคราะห์เด็กและเยาวชนของสถานพินิจและคุ้มครองเด็กและเยาวชนหรือศูนย์ฝึกและอบรมเด็ก และเยาวชนในกรมพินิจและคุ้มครองเด็กและเยาวชน กระทรวงยุติธรรม เพื่อเป็นการพัฒนาทักษะทางวิชาชีพและบำบัดฟื้นฟูพฤติกรรมให้แก่เด็กและเยาวชนที่กระทำผิดให้สามารถกลับเข้าสู่ครอบครัวและเป็นที่ยอมรับของสังคมสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้เป็นจำนวนและตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกรณีบุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้จ่ายเงินในการสนับสนุนโครงการฝึกอบรมอาชีพและการจัดกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการบำบัด แก้ไข ฟื้นฟู และสงเคราะห์เด็กและเยาวชนของสถานพินิจและคุ้มครองเด็กและเยาวชนหรือศูนย์ฝึกและอบรมเด็กและเยาวชนในกรมพินิจและคุ้มครองเด็กและเยาวชน กระทรวงยุติธรรม
59.	540	โดยที่พระราชบัญญัติวัฒนธรรมแห่งชาติ พ.ศ. 2553 กำหนดให้มีการจัดตั้งกองทุนส่งเสริมงานวัฒนธรรมขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นทุนใช้จ่ายเกี่ยวกับการส่งเสริมและสนับสนุนงานวัฒนธรรม และโดยที่มาตรา 25 แห่งพระราชบัญญัตินี้กำหนดให้ผู้บริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่กองทุน มีสิทธินำไปลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้หรือได้รับยกเว้นภาษีสำหรับเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาค แล้วแต่กรณี ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในประมวลรัษฎากร ดังนั้น เพื่อเป็นการจูงใจให้มีการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินเพื่อการดำเนินงานของกองทุนส่งเสริมงานวัฒนธรรมในการสืบทอดเอกลักษณ์และดำรงไว้ซึ่งจารีตประเพณีและวัฒนธรรมไทย สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดา และบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่กองทุนส่งเสริมงานวัฒนธรรม
58.	538	โดยที่เป็นการสมควรลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ให้แก่ผู้มีเงินได้ ซึ่งเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย และได้รับเงินปันผลจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศอันเนื่องมาจากหลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินปันผลดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ เมื่อมีการหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามอัตราที่กฎหมายกำหนด ในทำนองเดียวกับเงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยอันเนื่องมาจากหลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเพื่อเป็นการสนับสนุนให้มี

		การนำหลักทรัพย์ต่างประเทศเข้ามาจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและสร้างแรงจูงใจในการลงทุนในตลาดทุนไทยอันจะมีผลเป็นการพัฒนาตลาดทุนไทยต่อไป
57.	532	เนื่องจากการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับเงินได้เท่าที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการได้มาซึ่งทรัพย์สินประเภทวัสดุอุปกรณ์ หรือเครื่องจักรที่มีผลต่อการประหยัดพลังงาน ตามที่กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 487) พ.ศ. 2552 ซึ่งเป็นมาตรการเพื่อส่งเสริมการเพิ่มประสิทธิภาพการใช้พลังงาน อันเป็นส่วนหนึ่งของมาตรการภาษีเพื่อกระตุ้นและฟื้นฟูเศรษฐกิจ มีผลใช้บังคับถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2553 แต่โดยที่มาตรการดังกล่าวเป็นการลดภาระค่าใช้จ่ายของภาครัฐเพื่อแก้ไขปัญหาด้านสิ่งแวดล้อม และเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศด้วย สมควรกำหนดการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าวต่อไปเพื่อส่งเสริมการเพิ่มประสิทธิภาพการใช้พลังงาน
56.	529	เนื่องจากได้มีอุทกภัยร้ายแรงเกิดขึ้น ในหลายจังหวัดของประเทศไทย ทำให้ประชาชนต้องประสบความเดือดร้อนในการดำรงชีพเป็นอย่างมากและจำเป็นต้องได้รับความช่วยเหลือในด้านความเป็นอยู่และเยียวยาฟื้นฟูในด้านต่าง ๆ เพื่อสนับสนุนให้มีการให้ความช่วยเหลือเป็นเงินหรือทรัพย์สินที่จะนำไปใช้ ในการนี้ สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบอุทกภัยดังกล่าวที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 กันยายน พ.ศ. 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2554 ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด
55.	528	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายสนับสนุนให้ประชาชนที่ไม่เคยมีที่อยู่อาศัยเป็นกรรมสิทธิ์ของตนสามารถซื้ออสังหาริมทรัพย์ที่เป็นอาคารพร้อมที่ดินหรือห้องชุดในอาคารชุดเพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัย สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาที่ซื้ออสังหาริมทรัพย์ที่เป็นอาคารพร้อมที่ดินหรือห้องชุดในอาคารชุดที่มีมูลค่าไม่เกินห้าล้านบาท เพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัยของตนในระหว่างวันที่ 21 กันยายน พ.ศ. 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2555 เป็นจำนวนเท่ากับภาษีเงินได้ที่คำนวณจากเงินได้สุทธิหรือที่ต้องชำระก่อนการคำนวณเครดิตภาษีแต่ไม่เกินร้อยละสิบของมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์นั้น
54.	527	เนื่องจากประเทศไทยประสบภัยพิบัติทางธรรมชาติบ่อยครั้ง ดังนั้น เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้ประสบภัยพิบัติทางธรรมชาติ และส่งเสริมให้มีการบริจาคเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบภัยพิบัติดังกล่าว โดยมีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นตัวแทนรับบริจาค สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินชดเชยที่ได้รับจากรัฐบาล หรือเงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับบริจาคหรือช่วยเหลือเพื่อชดเชยความเสียหายที่ได้รับนอกเหนือจากเงินชดเชยที่ได้รับจากรัฐบาล และสำหรับค่าสินไหม

		ทดแทนซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้รับจากบริษัทที่ประกอบธุรกิจประกันภัยเพื่อชดเชยความเสียหายเนื่องจากภัยพิบัติดังกล่าว นอกจากนี้ เพื่อเป็นการส่งเสริมให้มีการบริจาคเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบภัยพิบัติทางธรรมชาติ สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเท่าจำนวนเงินหรือราคาทรัพย์สินที่บริจาค และยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ประกอบการ สำหรับสินค้าที่บริจาคเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบภัยพิบัติดังกล่าว
53.	526	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายในการส่งเสริมให้ภาคเอกชนมีส่วนช่วยสนับสนุนการจัดตั้งศูนย์พัฒนาเด็กเล็กและกิจกรรมของศูนย์พัฒนาเด็กเล็กในสังกัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและการจัดตั้งสถานรับเลี้ยงเด็กเพื่อเป็นสวัสดิการให้แก่ลูกจ้างสำหรับสถานประกอบการของตน อันเป็นการพัฒนาคุณภาพชีวิตและคุณภาพการศึกษาของเด็กปฐมวัยตามแผนปฏิรูปประเทศไทย สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสำหรับเงินได้เป็นจำนวนและตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกรณีบุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้จ่ายเงินในการจัดตั้งศูนย์พัฒนาเด็กเล็กและสนับสนุนการดำเนินงานของศูนย์พัฒนาเด็กเล็กในสังกัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และแก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในการจัดตั้งสถานรับเลี้ยงเด็กเพื่อเป็นสวัสดิการให้แก่ลูกจ้างสำหรับสถานประกอบการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น
52.	524	โดยที่ได้เกิดเหตุการณ์ชุมนุมทางการเมืองในระหว่างวันที่ 1 มีนาคม พ.ศ. 2553 ถึงวันที่ 31 พฤษภาคม พ.ศ. 2553 เป็นเหตุให้มีผู้ได้รับผลกระทบหรือความเสียหายจากการเกิดเพลิงไหม้หรือเนื่องมาจากการเกิดเพลิงไหม้ จนไม่สามารถประกอบกิจการหรือดำเนินธุรกิจประกอบอาชีพหรือดำรงชีวิตได้อย่างปกติ และส่งผลต่อสภาพคล่องทางการเงินและเงินทุนหมุนเวียนในการประกอบธุรกิจหรือการดำเนินชีวิตประจำวัน สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล บางกรณี ทั้งนี้ สำหรับเงินได้เป็นจำนวนตามที่กำหนด เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีและเพื่อเป็นการส่งเสริมและสนับสนุนในการให้ความช่วยเหลือให้แก่ผู้ซึ่งได้รับผลกระทบหรือได้รับความเสียหายจากเหตุการณ์ดังกล่าว
51.	523	โดยที่ได้เกิดเหตุการณ์ชุมนุมทางการเมืองในระหว่างวันที่ 1 มีนาคม พ.ศ. 2553 ถึงวันที่ 31 พฤษภาคม พ.ศ. 2553 เป็นเหตุให้มีผู้ได้รับผลกระทบหรือความเสียหายซึ่งทรัพย์สิน ร่างกาย และชีวิต สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินช่วยเหลือหรือค่าสินไหมทดแทนที่ได้รับจากบริษัทซึ่งประกอบธุรกิจประกันภัย เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีแก่ผู้ซึ่งได้รับผลกระทบหรือความเสียหายจากเหตุการณ์ดังกล่าว และยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บริษัทซึ่งประกอบธุรกิจประกันภัยที่ได้จ่ายเงินช่วยเหลือให้แก่

		ผู้ซึ่งได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ดังกล่าวอันเป็นการส่งเสริมและสนับสนุนการให้ความช่วยเหลือของบริษัท
50.	522	โดยที่ได้เกิดเหตุการณ์ชุมนุมทางการเมืองในระหว่างวันที่ 1 มีนาคม พ.ศ. 2553 ถึงวันที่ 31 พฤษภาคม พ.ศ. 2553 เป็นเหตุให้มีผู้ได้รับผลกระทบหรือความเสียหาย จนไม่สามารถประกอบกิจการหรือดำเนินธุรกิจ ประกอบอาชีพ หรือดำรงชีพได้อย่างปกติและส่งผลกระทบต่อสภาพคล่องทางการเงินและเงินทุนหมุนเวียนในการประกอบธุรกิจหรือการดำเนินชีวิตประจำวันสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสำหรับเงินได้เท่าจำนวนเงินช่วยเหลือและประโยชน์อย่างอื่นซึ่งอาจคิดคำนวณเป็นเงินที่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้รับจากรัฐเพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีแก่ผู้ที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ดังกล่าว
49.	520	โดยที่กระทรวงศึกษาธิการได้จัดตั้งกองทุนพัฒนาครู คณาจารย์ และบุคลากรทางการศึกษา ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อพัฒนาครู คณาจารย์ และบุคลากรทางการศึกษา ให้มีความพร้อมและเข้มแข็งในการสร้างคุณภาพทางการศึกษาของชาติ ดังนั้น เพื่อเป็นการจูงใจให้มีการบริจาคเงินให้แก่กองทุนดังกล่าวอันจะเป็นการส่งเสริมให้มีการพัฒนาครู คณาจารย์ และบุคลากรทางการศึกษาให้มีคุณภาพและมาตรฐานที่เหมาะสมกับการเป็นวิชาชีพชั้นสูง สมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับการบริจาคเงินให้แก่กองทุนพัฒนาครู คณาจารย์ และบุคลากรทางการศึกษา
48.	519	เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมให้คนพิการได้รับสิทธิเข้าถึงและใช้ประโยชน์ได้จากสิ่งอำนวยความสะดวกอันเป็นสาธารณะตลอดจนสวัสดิการและความช่วยเหลืออื่นจากรัฐตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ และส่งเสริมให้มีการจ้างแรงงานคนพิการเพิ่มขึ้น สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้มีเงินได้ที่จัดให้คนพิการได้รับสิทธิเข้าถึงและใช้ประโยชน์ได้จากสิ่งอำนวยความสะดวกอันเป็นสาธารณะ ตลอดจนสวัสดิการและความช่วยเหลืออื่นจากรัฐตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการและยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่นายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการเพิ่มขึ้นสำหรับนายจ้างหรือเจ้าของสถานประกอบการซึ่งรับคนพิการที่มีบัตรประจำตัวคนพิการตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการเข้าทำงาน
47.	518	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายสนับสนุนให้มีการจัดตั้งศูนย์กลางการจัดหาสินค้าเพื่อการผลิตระหว่างประเทศเพื่อส่งเสริมการประกอบกิจการจัดซื้อและขายสินค้านอกประเทศไทยและสนับสนุนการประกอบกิจการจัดซื้อและขายวัตถุดิบและชิ้นส่วนในประเทศไทยเพื่อใช้ในการผลิตสินค้าของวิสาหกิจในเครือที่ตั้งอยู่ในต่างประเทศ อันจะเป็นการลดต้นทุนการผลิตสำหรับการซื้อขายสินค้า วัตถุดิบ หรือชิ้นส่วนสำเร็จรูปภายในกลุ่มธุรกิจอุตสาหกรรมจาก

		ต่างประเทศ และเป็นการขยายฐานการลงทุนภาคธุรกิจอุตสาหกรรมจากต่างประเทศในประเทศไทย รวมทั้งสร้างบรรยากาศการลงทุนในประเทศไทย สมควรลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้ ให้แก่ศูนย์กลางการจัดหาสินค้าเพื่อการผลิตระหว่างประเทศและคนต่างด้าวที่ปฏิบัติงานในศูนย์ดังกล่าว
46.	516	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายที่จะส่งเสริมให้ประชาชนรักการอ่านเพื่อสร้างสังคมแห่งการเรียนรู้ตลอดชีวิต และสามารถสร้างพลังขับเคลื่อนให้สังคมไทยเป็นสังคมแห่งการอ่าน อันจะส่งผลต่อการพัฒนาประเทศชาติในอนาคต ดังนั้น เพื่อเป็นการจูงใจให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการสนับสนุนและส่งเสริมการอ่านอย่างทั่วถึง อีกทั้งยังเป็นการช่วยประหยัดงบประมาณของรัฐในการจัดหาหนังสือให้แก่หอสมุด ห้องสมุด หรือแหล่งหนังสืออื่น ๆ ที่ให้บริการแก่นักเรียน นักศึกษา และประชาชน สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้เป็นจำนวนเท่ากับรายจ่ายตามจำนวนและหลักเกณฑ์ที่กำหนดในการจัดหาหนังสือหรือสื่ออิเล็กทรอนิกส์เพื่อส่งเสริมการอ่าน
45.	513	เนื่องจากประเทศไทยประสบอุทกภัยระหว่างวันที่ 1 กันยายน พ.ศ. 2553 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2553 ในพื้นที่หลายจังหวัด ดังนั้น เพื่อเป็นการบรรเทาความเสียหายให้แก่ผู้ประสบอุทกภัยดังกล่าว สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินชดเชยที่ได้รับจากรัฐบาล หรือเงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับบริจาคหรือช่วยเหลือเพื่อชดเชยความเสียหายที่ได้รับนอกเหนือจากเงินชดเชยที่ได้รับจากรัฐบาลและสำหรับค่าสินไหมทดแทนซึ่งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้รับจากบริษัทที่ประกอบธุรกิจประกันภัยเพื่อชดเชยความเสียหายเนื่องจากอุทกภัยดังกล่าว อีกทั้งเพื่อเป็นการส่งเสริมให้มีการบริจาคเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบอุทกภัย สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดาและบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเท่าจำนวนเงินหรือราคาทรัพย์สินที่บริจาค และยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ประกอบการสำหรับสินค้าที่บริจาคเพื่อช่วยเหลือผู้ประสบอุทกภัยดังกล่าว
44.	502	โดยที่คณะรัฐมนตรีได้มีมติเมื่อวันที่ 10 พฤศจิกายน พ.ศ. 2552 เห็นชอบแผนพัฒนาระบบสถาบันการเงิน ระยะที่ 2 ซึ่งมีขึ้นเพื่อเสริมสร้างประสิทธิภาพของระบบสถาบันการเงินให้เกิดความต่อเนื่องจากแผนพัฒนาระบบสถาบันการเงิน ระยะที่ 1 ที่ได้ดำเนินการมาแล้ว เพื่อวางกรอบการพัฒนาระบบสถาบันการเงิน ระหว่าง พ.ศ. 2547 – พ.ศ. 2551 และเพื่อเป็นการส่งเสริมและสนับสนุนการที่สถาบันการเงินควบเข้ากันหรือโอนกิจการให้แก่กันตามแผนพัฒนาระบบสถาบันการเงิน ระยะที่ 2 สมควรยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะและอากรแสตมป์ ให้แก่สถาบันการเงินสำหรับเงินได้พึงประเมินมูลค่าของฐานภาษี รายรับ หรือการกระทำตราสารที่เกิดขึ้นหรือเนื่องมาจากการที่สถาบันการเงิน

		ควบเข้ากันหรือโอนกิจการให้แก่กันตามแผนพัฒนาระบบสถาบันการเงิน ระยะที่ 2 และ ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ผู้ถือหุ้นของสถาบันการเงิน สำหรับผลประโยชน์ที่ได้จากการที่สถาบันการเงินควบเข้ากันหรือโอนกิจการให้แก่กันทั้งนี้ เฉพาะการควบเข้ากันหรือโอนกิจการที่ได้กระทำภายในวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2554
43.	501	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ให้แก่ลูกค้าตัวแทนซื้อขายสัญญาซื้อขายล่วงหน้า และสำนักหักบัญชีสัญญาซื้อขายล่วงหน้าสำหรับเงินได้ รายรับ และการกระทำตราสารอันเนื่องมาจากการ โอนหรือรับโอนหลักทรัพย์ที่เป็นประกันในการ ปฏิบัติตามสัญญาซื้อขายล่วงหน้าตามกฎหมายว่าด้วยสัญญาซื้อขายล่วงหน้าเพื่อสนับสนุน การทำธุรกรรมการซื้อขายสัญญาซื้อขายล่วงหน้าอันจะส่งผลให้ธุรกรรมในศูนย์ซื้อขายสัญญา ซื้อขายล่วงหน้าเติบโตอย่างต่อเนื่อง
42.	498	โดยที่พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 428) พ.ศ. 2548 ได้กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้เท่าจำนวนเงินที่บริจาคให้แก่ กองทุนฟื้นฟูสมรรถภาพคนพิการตามพระราชบัญญัติการฟื้นฟูสมรรถภาพคนพิการ พ.ศ. 2534 แต่เนื่องจากพระราชบัญญัติดังกล่าวถูกยกเลิกแล้ว โดยพระราชบัญญัติส่งเสริมและ พัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ พ.ศ. 2550 ซึ่งได้บัญญัติให้ผู้บริจาคต่านเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาค ให้แก่กองทุนส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการไปหักลดหย่อน หรือยกเว้นภาษีเงินได้ ตามที่กฎหมายกำหนด ดังนั้น สมควรแก้ไขเพิ่มเติมการยกเว้นรัษฎากรให้สอดคล้องกับ บทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติฉบับใหม่ เพื่อส่งเสริมให้ภาคเอกชนมีส่วนร่วมในการ สนับสนุนและช่วยเหลือคนพิการต่อไป
41.	494	โดยที่เป็นการสมควรให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาซึ่งมิใช่ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือ คณะบุคคลที่มีโชตินิติบุคคล ที่มีเงินได้พึงประเมินจากการขายพลอย ทับทิม มรกต นุสรณ์ แกมมณี โอปอล นิล เพทาย ไพฑูรย์ หยก และอัญมณีที่มีลักษณะทำนองเดียวกัน เฉพาะที่ยัง มิได้เจียรไนแต่ไม่รวมถึงสิ่งทำเทียมวัตถุดังกล่าวหรือที่ทำขึ้นใหม่ เพชร ไข่มุก และสิ่งทำ เทียมเพชรหรือไข่มุกหรือที่ทำขึ้นใหม่ และได้ถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้แล้วตามอัตราที่ กฎหมายกำหนด ได้ ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้พึงประเมินจากการขายอัญมณิดังกล่าว มารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้เพื่อสนับสนุนและผลักดันให้ประเทศไทยเป็นศูนย์กลาง การค้าและการผลิตอัญมณีและเครื่องประดับของโลก
40.	492	เนื่องจากมาตรการภาษีสนับสนุนเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจตามที่กำหนดไว้ในพระราช กฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 466) พ.ศ. 2550 มีผลใช้บังคับถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2552 แต่โดยที่ประชาชนและ ผู้ประกอบการในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจยังมีความจำเป็นที่จะต้องได้รับการช่วยเหลือ

		ด้านภาษีอากรต่อไปอีกกระษะหนึ่ง จึงสมควรลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ผู้มีเงินได้ที่ได้รับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (7) และ (8) แห่งประมวลรัษฎากร ลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีสถานประกอบการตั้งอยู่ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีการขายอสังหาริมทรัพย์ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ กำหนดให้ผู้มีเงินได้ที่ได้รับเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจซึ่งถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายแล้ว ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 48 (1) (2) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร และลดอัตราภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรที่ตั้งอยู่ในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจที่ได้กระทำในระหว่างวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2553 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2555 ทั้งนี้ เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่ประชาชนและผู้ประกอบการในเขตพัฒนาพิเศษเฉพาะกิจ
39.	487	เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายในการกระตุ้นและฟื้นฟูเศรษฐกิจของประเทศ สมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายตามมาตรา 65 ตรี (5) แห่งประมวลรัษฎากร เพื่อการได้มาซึ่งทรัพย์สินประเภทวัสดุ อุปกรณ์ หรือเครื่องจักรที่มีผลต่อการประหยัดพลังงาน อันเป็นการสนับสนุนให้ผู้ประกอบการลงทุนเพื่อลดการใช้พลังงาน ซึ่งจะทำให้เศรษฐกิจขยายตัวเพิ่มขึ้น
38.	481	เนื่องจากประเทศไทยมีข้อผูกพันตามสัญญา ที่จะยกเว้นภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรให้แก่บริษัทและพนักงานต่างประเทศ ที่เข้ามาปฏิบัติงานก่อสร้าง และงานอื่น ๆ ในประเทศไทย ด้วยเงินช่วยเหลือของสหรัฐอเมริกา ตามโครงการช่วยเหลือ ICA และ JUSMAC เงินที่รัฐบาลอเมริกันจ่ายในการช่วยเหลือนั้น เป็นเงินภาษีอากรที่เรียกเก็บจากรายการอเมริกัน ฉะนั้นเพื่อใช้เงินดังกล่าวให้ได้ผลในการพัฒนาเศรษฐกิจแก่ประเทศเต็มเม็ดเต็มหน่วยสมควรตราพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ขึ้น เพื่อกำหนดมิให้ต้องจ่ายเงินช่วยเหลือนั้นชำระเป็นค่าภาษีอากร
37.	480	เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายในการกระตุ้นเศรษฐกิจของประเทศ โดยการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดย่อม สมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับภาษีที่ต้องเสียตามมาตรา 48 (2) แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะกรณีผู้มีเงินได้มีภาษีที่ต้องเสียทั้งสิ้นจำนวนไม่เกินห้าพันบาทในปีภาษีนั้น เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการเพิ่มรายได้ของผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดย่อมอย่างต่อเนื่อง
36.	470	เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายในการกระตุ้นและฟื้นฟูเศรษฐกิจของประเทศ สมควรปรับปรุงการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับเงินได้สุทธิจากการคำนวณภาษีเงินได้ตามมาตรา 48 (1) แห่งประมวลรัษฎากร โดยกำหนดให้เงินได้สุทธิเฉพาะส่วนที่ไม่เกินหนึ่งแสนห้าหมื่น

		บาทแรก สำหรับป้าณี ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้มีเงินได้และสนับสนุนการขยายตัวของเศรษฐกิจ
35.	461	โดยที่พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 405) พ.ศ. 2545 ได้กำหนดระยะเวลาในการลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่คนต่างด้าวซึ่งทำงานในสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคไว้เพียงสองปีนับแต่คนต่างด้าวผู้นั้นทำงานในสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาค ซึ่งไม่สอดคล้องกับระยะเวลาการทำงานทำให้ขาดความต่อเนื่องในการทำงาน ดังนั้น เพื่อสนับสนุนให้มีการลงทุนของบริษัทต่างประเทศในรูปแบบการจัดตั้งเป็นสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคในประเทศไทย เพื่อพัฒนาให้ประเทศไทยเป็นศูนย์กลางการลงทุนในภูมิภาคเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ และสร้างแรงจูงใจให้คนต่างด้าวทำงานอย่างต่อเนื่อง สมควรขยายระยะเวลาการลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่คนต่างด้าวทำงานอย่างต่อเนื่อง สมควรขยายระยะเวลาการลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่คนต่างด้าวซึ่งทำงานประจำสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคออกไป เป็นในระหว่างการทำงานเป็นระยะเวลาติดต่อกันไม่เกินสี่ปี
34.	459	โดยที่การดำเนินการแก้ไขปัญหานี้ภาคเกษตรกรรมตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกร กองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรจะเป็นผู้ชำระหนี้ให้แก่เจ้าหนี้ของเกษตรกร โดยเกษตรกรจะต้องชำระหนี้คืนให้แก่กองทุน หรือโอนอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้เป็นหลักประกันการชำระหนี้ให้แก่กองทุนแล้วซื้อคืนจากกองทุนในภายหลัง ดังนั้น เพื่อสนับสนุนการดำเนินการของกองทุนฟื้นฟูและพัฒนาเกษตรกรในการแก้ไขปัญหานี้ภาคเกษตรกรรมตามนโยบายของรัฐบาล สมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับการดำเนินการดังกล่าว
33.	458	เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมการเล่นกีฬาเพื่อยกระดับมาตรฐานการกีฬาและเสริมสร้างสุขภาพพลานามัยของประชาชน โดยกำหนดยุทธศาสตร์สี่ปีสร้างกีฬาชาติ (พ.ศ. 2548 – 2551) ขึ้น ดังนั้น เพื่อจูงใจให้ภาคเอกชนมีส่วนร่วมในการสนับสนุนการกีฬามากขึ้น สมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้สนับสนุนการกีฬาตามโครงการตามยุทธศาสตร์ดังกล่าว
32.	457	เนื่องจากรัฐบาลแห่งราชอาณาจักรไทยและรัฐบาลแห่งสหราชอาณาจักรได้มีข้อผูกพันตามโครงการตอบแทนกลับคืนทางเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ และได้มีการลงนามในบันทึกการประชุมร่วมระหว่างรัฐบาลแห่งราชอาณาจักรไทยกับรัฐบาลแห่งสหราชอาณาจักร เมื่อวันที่ 18 ตุลาคม พ.ศ. 2545 และเอกสารเพิ่มเติมบันทึกการประชุมร่วมระหว่างรัฐบาลแห่งราชอาณาจักรไทยกับรัฐบาลแห่งสหราชอาณาจักร เมื่อวันที่ 10 เมษายน พ.ศ. 2546 โดยรัฐบาลไทยมีความประสงค์ให้ยุทธโรปกรณ์และบริการที่จะจัดหาตามสัญญาจัดหายุทธโรปกรณ์

		และบริการระหว่างรัฐบาลแห่งราชอาณาจักรไทยกับรัฐบาลแห่งสหราชอาณาจักร ตามโครงการพัฒนาขีดความสามารถด้านยุทธโศปกรณ์ของกองทัพไทยให้ทันสมัย ภายใต้โครงการตอบแทนกลับคืนทางเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่ม
31.	454	โดยที่ได้มีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรแก่ผู้ประกอบการวิเทศธุรกิจ ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การประกอบกิจการวิเทศธุรกิจของธนาคารพาณิชย์ ลงวันที่ 16 กันยายน พ.ศ. 2535 แต่เนื่องจากสภาพเศรษฐกิจในปัจจุบันได้เปลี่ยนแปลงไป จึงสมควรปรับปรุงการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรแก่ผู้ประกอบการวิเทศธุรกิจ โดยยกเลิกสิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ประกอบการวิเทศธุรกิจตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การประกอบกิจการวิเทศธุรกิจของธนาคารพาณิชย์ ลงวันที่ 16 กันยายน พ.ศ. 2535 แต่ยังคงให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรแก่ธนาคารพาณิชย์ซึ่งกู้ยืมเงินตราจากต่างประเทศมาให้กู้ยืมในต่างประเทศ และปรับปรุงการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ธนาคารพาณิชย์สำหรับเงินได้จากการรับฝากหรือการกู้ยืมเงินตราจากต่างประเทศเพื่อให้กู้ยืมในต่างประเทศ รวมทั้งปรับปรุงการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่บุคคลธรรมดาซึ่งไม่มีสัญชาติไทยและมีภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่ในต่างประเทศ และบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศและมีได้ประกอบการในประเทศไทย โดยให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรแก่บุคคลดังกล่าวสำหรับเงินได้พึงประเมินที่เป็นดอกเบี้ยเงินฝากหรือดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่ได้รับจากธนาคารพาณิชย์เฉพาะการรับฝากหรือการกู้ยืมเงินตราจากต่างประเทศเพื่อให้กู้ยืมในต่างประเทศ
30.	453	เนื่องจากกระทรวงการคลังและธนาคารแห่งประเทศไทยได้ร่วมกันจัดทำแผนพัฒนาระบบสถาบันการเงิน โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมบริการทางการเงินที่จำเป็นให้แก่ประชาชนอย่างทั่วถึง และเพื่อช่วยเสริมสร้างประสิทธิภาพของระบบสถาบันการเงิน ทำให้สถาบันการเงินต้องควบเข้ากันหรือโอนกิจการให้แก่กันซึ่งอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีอากร ตามประมวลรัษฎากร ดังนั้น เพื่อเป็นการส่งเสริมและสนับสนุนการที่สถาบันการเงินควบเข้ากันหรือโอนกิจการให้แก่กันตามแผนพัฒนาระบบสถาบันการเงิน สมควรยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ให้แก่สถาบันการเงินสำหรับเงินได้พึงประเมิน มูลค่าของฐานภาษี รายรับ หรือการกระทำตราสารที่เกิดขึ้นหรือเนื่องมาจากการที่สถาบันการเงินควบเข้ากันหรือโอนกิจการให้แก่กันตามแผนพัฒนาระบบสถาบันการเงินและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ผู้ถือหุ้นของสถาบันการเงิน สำหรับผลประโยชน์ที่ได้จากการที่สถาบันการเงินควบเข้ากันหรือโอนกิจการให้แก่กัน ทั้งนี้

		เฉพาะการควบเข้ากันหรือโอนกิจการที่ได้กระทำระหว่างวันที่ 6 มกราคม พ.ศ. 2547 ถึงวันที่ 31 กรกฎาคม พ.ศ. 2549
29.	436	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับเงินได้ ซึ่งเป็นค่าใช้จ่ายในการปรับเปลี่ยนทรัพย์สินประเภทอุปกรณ์ที่มีผลต่อการประหยัดพลังงาน ให้แก่ผู้ที่ดำเนินการเปลี่ยนทรัพย์สินประเภทอุปกรณ์ที่มีผลต่อการประหยัดพลังงานแทน อุปกรณ์เดิม เพื่อสนับสนุนให้มีการเพิ่มประสิทธิภาพในการใช้พลังงาน ซึ่งเป็นการประหยัดพลังงานในระยะยาว และลดค่าใช้จ่ายพลังงานของรัฐ
28.	434	เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมการพัฒนาผลผลิตจากภูมิปัญญาท้องถิ่น และฟื้นฟูเศรษฐกิจชุมชน เพื่อเสริมสร้างความเข้มแข็งของเศรษฐกิจรากหญ้าและการคลังเพื่อสังคม สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ซึ่งได้รับใบอนุญาตให้ทำสุรากลั่นชุมชนตามกฎหมายว่าด้วยสุราเพื่อส่งเสริมให้มีการใช้ผลผลิตทางการเกษตรของประชาชนในท้องถิ่นทำสุรากลั่นชุมชน อันเป็นการสนับสนุนเศรษฐกิจชุมชนและกระตุ้นเศรษฐกิจและอุตสาหกรรมต่อเนื่องของชุมชน
27.	430	โดยที่เป็นการสมควรปรับปรุงการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับเงินได้สุทธิจากการคำนวณภาษีเงินได้ตามมาตรา 48 (1) แห่งประมวลรัษฎากร โดยกำหนดให้เงินได้สุทธิเฉพาะส่วนที่ไม่เกินหนึ่งแสนบาทแรก สำหรับปีภาษีที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้มีเงินได้และสนับสนุนการขยายตัวของเศรษฐกิจอย่างต่อเนื่อง
26.	428	โดยที่รัฐบาลได้มีนโยบายส่งเสริมให้เกิดบูรณาการทางการศึกษา การกีฬา และการให้หลักประกันแก่ผู้ด้อยโอกาสทางสังคมให้มีคุณภาพชีวิตที่ดีสามารถพึ่งพาตนเองได้ สมควรยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับเงินได้เป็นจำนวนเงินหรือมูลค่าทรัพย์สินเป็นจำนวนสองเท่าของรายจ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดสร้างและการบำรุงรักษาสถานมเด็กเล่น สวนสาธารณะ สนามกีฬาของเอกชนหรือของทางราชการบางกรณี และยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับเงินได้เท่าจำนวนเงินที่บริจาคให้แก่กองทุนฟื้นฟูสมรรถภาพคนพิการตามกฎหมายว่าด้วยการฟื้นฟูสมรรถภาพคนพิการ กองทุนส่งเสริมการจัดสวัสดิการสังคมตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการจัดสวัสดิการสังคม กองทุนคุ้มครองเด็กตามกฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองเด็ก หรือกองทุนพัฒนากีฬาแห่งชาติที่จัดตั้งขึ้นตามมติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 16 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2542 ดังนั้น เพื่อส่งเสริมให้ภาคเอกชนได้มีส่วนร่วมในการสนับสนุนด้านการเรียนรู้และนันทนาการ และช่วยเหลือผู้ด้อยโอกาส
25.	424	โดยที่มีการจัดตั้งกองทุนสวัสดิการตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ เพื่อช่วยเหลือและอำนวยความสะดวกให้แก่ข้าราชการในการปฏิบัติราชการและดำรงชีวิตนอกเหนือจากสวัสดิการที่ ทางราชการจัดให้แก่ข้าราชการอยู่แล้ว

		ซึ่งรายได้ส่วนหนึ่งของกองทุนสวัสดิการจะมาจากเงินหรือทรัพย์สินที่มีผู้บริจาคให้แก่กองทุน ดังนั้น เพื่อส่งเสริมการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินดังกล่าว สมควร ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับผู้บริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่กองทุนสวัสดิการ
24.	423	โดยที่เป็นการสมควรสนับสนุนและจูงใจให้ประชาชนมีส่วนร่วมในโครงการปลูกป่าถาวรเฉลิมพระเกียรติพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว เนื่องในวโรกาสทรงครองราชย์ปีที่ 50 ที่ได้มีการขยายระยะเวลาดำเนินการต่อไปจนถึง พ.ศ. 2550 จึงสมควรกำหนดยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ที่บริจาคเงินให้แก่กองทุนปลูกป่าถาวรเฉลิมพระเกียรติพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัวเนื่องในวโรกาสทรงครองราชย์ปีที่ 50 และยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่เอกชนที่ดำเนินการปลูกป่าเองเพื่อร่วมในโครงการดังกล่าว สำหรับค่าใช้จ่ายในการปลูกป่าตั้งแต่ พ.ศ. 2546 ถึง พ.ศ. 2550 เช่นเดียวกับการยกเว้นภาษีเงินได้ที่เคยกำหนดในพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 317) พ.ศ. 2541
23.	420	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ให้แก่ผู้สนับสนุนการศึกษาแก่ สถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาขององค์การของรัฐบาล โรงเรียนเอกชนที่ดัดขึ้นตามกฎหมาย ว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ดัดขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน เพื่อส่งเสริมให้ภาคเอกชนได้มีส่วนร่วมในการสนับสนุนการศึกษา
22.	415	โดยที่ประเทศไทยรับหน้าที่เป็น ผู้ดำเนินการจัดประชุมความร่วมมือทางเศรษฐกิจในภูมิภาคเอเชีย-แปซิฟิก พ.ศ. 2546 (เอเปค 2003) และการดำเนินการจัดประชุมครั้งนี้จะประสบผลสำเร็จได้จำเป็นต้องได้รับการสนับสนุนทางการเงิน ทรัพย์สิน หรือบริการจากภาคเอกชน เพื่อส่งเสริมให้เอกชนร่วมมือในการบริจาคเงิน ทรัพย์สิน หรือบริการให้แก่คณะกรรมการระดับชาติของไทยเพื่อเตรียมการจัดประชุมเอเปค 2003 สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดา ซึ่งรวมถึงคณะบุคคลและห้างหุ้นส่วนสามัญ และบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้พึงประเมินหรือเงินได้เท่ากับจำนวนเงินหรือมูลค่าของทรัพย์สินที่บริจาคให้แก่คณะกรรมการดังกล่าว และยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่คณะกรรมการสำหรับเงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับจากการบริจาคและเงินได้พึงประเมินอย่างอื่นที่ใช้เพื่อประโยชน์ในการจัดประชุมครั้งนี้ รวมทั้งสมควรยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ประกอบการจดทะเบียนเฉพาะการบริจาคสินค้าหรือให้บริการแก่คณะกรรมการดังกล่าวโดยไม่มีประโยชน์หรือค่าตอบแทนด้วย
21.	409	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ผู้มีเงินได้ที่เป็นนักแสดง ภาพยนตร์หรือโทรทัศน์ซึ่งมีภูมิลำเนาอยู่ในต่างประเทศ และได้รับเงินได้พึงประเมินจากการแสดงภาพยนตร์หรือโทรทัศน์ซึ่งดำเนินการถ่ายทำในประเทศไทยโดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วน

		นิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศและได้รับอนุญาตให้ถ่ายทำในประเทศไทย จากคณะกรรมการพิจารณาคำขออนุญาตถ่ายทำภาพยนตร์ต่างประเทศในประเทศไทย ตามระเบียบคณะกรรมการส่งเสริมอุตสาหกรรมภาพยนตร์ไทย ว่าด้วยการขออนุญาตถ่ายทำ ภาพยนตร์ต่างประเทศในประเทศไทย พ.ศ. 2544 และได้ถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายไว้แล้ว ในอัตราร้อยละ 10.0 ตามข้อ 2(3)(ก) แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 144 (พ.ศ. 2522) ออกตาม ความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยภาษีเงินได้ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 238 (พ.ศ. 2545) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยภาษีเงินได้ โดยเมื่อถึงกำหนดยื่น รายการเสียภาษีเงินได้ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวมาคำนวณเป็นเงินได้ พึ่งประเมิน เพื่ออำนวยความสะดวกในการเสียภาษีและสนับสนุนให้มีการเข้ามาถ่ายทำ ภาพยนตร์หรือโทรทัศน์จากต่างประเทศในประเทศไทย อันเป็นการส่งเสริมให้มี การท่องเที่ยวในประเทศไทยมากยิ่งขึ้น
20.	405	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายสนับสนุนให้มีการลงทุนของบริษัทต่างประเทศในรูปแบบการจัดตั้ง เป็นสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคในประเทศไทยมากยิ่งขึ้น เพื่อพัฒนาให้ประเทศไทยเป็น ศูนย์กลางการลงทุนในภูมิภาคเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ และส่งเสริมให้มีการลงทุนในลักษณะ ดังกล่าว สมควรกำหนดให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรแก่สำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคและ คนต่างด้าวที่ปฏิบัติงานในสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาคดังกล่าว รวมทั้งบริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ถือหุ้นในสำนักงานปฏิบัติการภูมิภาค
19.	376	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ผู้มีเงินได้ที่ได้รับเงินได้พึง ประเมินจากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรา 4(6) แห่งพระราชบัญญัติการออกตามความ ในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541 ซึ่งได้ถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และได้เสียภาษีธุรกิจเฉพาะไว้แล้ว โดยเมื่อถึง กำหนดยื่นรายการเสียภาษีเงินได้ให้ได้รับยกเว้น ไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวมาคำนวณ เป็นเงินได้พึงประเมิน เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการขาย อสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว
18.	363	โดยที่กระทรวงเกษตรและสหกรณ์และกระทรวงศึกษาธิการได้ร่วมกันจัดทำ โครงการโพธิ์ทองของชาวไทย เพื่อเฉลิมพระเกียรติพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว เนื่องใน โอกาสพระราช พิธีมหามงคลเฉลิมพระชนมพรรษา 6 รอบ 5 ธันวาคม 2542 โดยทำการ ปลูกต้นไม้โพธิ์ ซึ่งเป็น ต้นไม้ในพุทธประวัติ บริเวณวัดต่าง ๆ ทั่วประเทศ จำนวน 30,337 วัด ในการนี้เพื่อเป็นการ จูงใจและส่งเสริมให้มีการบริจาคเงินเพื่อสมทบทุนโครงการโพธิ์ทอง ของชาวไทย สมควร ยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคล คณะบุคคล ห้างหุ้นส่วนสามัญ บริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติ บุคคล สำหรับเงินที่บริจาคเพื่อสมทบทุน โครงการดังกล่าว และยกเว้นภาษี เงินได้

		ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ให้แก่คณะกรรมการอำนวยการโครงการโพธิ์ทองของชาวไทย
17.	346	โดยที่ได้เกิดปัญหาวิกฤตทางเศรษฐกิจ ทำให้นักเรียน นักศึกษาในสังกัดกระทรวงศึกษาธิการที่ผู้ปกครองตกงานหรือมีรายได้น้อย ประสบปัญหาไม่มีเงินจ่ายค่าเล่าเรียน ทำให้ต้องออกจากโรงเรียนหรือหยุดพักการเรียนกลางคัน กระทรวงศึกษาธิการจึงได้จัดตั้งโครงการร้อยใจช่วยเยาวชนไทยในภาวะวิกฤตเพื่อรับบริจาคเงิน โดยมีคณะกรรมการดำเนินงานโครงการร้อยใจช่วยเยาวชนไทยในภาวะวิกฤตเป็นผู้ดำเนินงานให้ความช่วยเหลือตามโครงการดังกล่าว ดังนั้น เพื่อเป็นการส่งเสริมให้มีการบริจาคเงินตามโครงการดังกล่าวอันจะช่วยให้เยาวชนไทยที่ประสบปัญหาจากภาวะวิกฤตทางเศรษฐกิจไม่ต้องออกจากสถานศึกษา สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคล คณะบุคคล ห้างหุ้นส่วนสามัญ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินที่บริจาคเพื่อสนับสนุนโครงการร้อยใจช่วยเยาวชนไทยในภาวะวิกฤต รวมทั้งยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่คณะกรรมการดำเนินงานโครงการร้อยใจช่วยเยาวชนไทยในภาวะวิกฤต
16.	340	โดยที่กฎหมายว่าด้วย ส้มละลายได้กำหนดให้มีมาตรการเกี่ยวกับการประណหนี้และการฟื้นฟูกิจการของลูกหนี้ เพื่อช่วยเหลือธุรกิจที่ประสบปัญหาสภาพคล่องทางการเงินจนถึงขนาดมีหนี้สินล้นพ้นตัวให้ สามารถทำความตกลงในเรื่องหนี้สินได้ ซึ่งจะช่วยให้ผู้ประกอบการมีโอกาสดำเนินธุรกิจ ได้ต่อไป อันจะมีส่วนช่วยในการแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจโดยรวมได้ทางหนึ่ง ดังนั้น เพื่อ เป็นการส่งเสริมและจูงใจให้มีการประណหนี้หรือการฟื้นฟูกิจการของลูกหนี้ตามกฎหมาย ว่าด้วยล้มละลายมากขึ้น สมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ให้แก่ลูกหนี้สำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการปลดหนี้หรือการประណหนี้ตามคำขอประណหนี้ หรือแผนฟื้นฟูกิจการของลูกหนี้ที่ศาลได้มีคำสั่งเห็นชอบแล้ว และยกเว้นภาษีเงินได้บุคคล ธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ให้แก่ ลูกหนี้และเจ้าหนี้ สำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการโอนทรัพย์สิน การขายสินค้าหรือการให้ บริการ และการกระทำตราสาร อันเนื่องมาจากการดำเนินการตามคำขอประណหนี้หรือ แผนฟื้นฟูกิจการของลูกหนี้ที่ศาลได้มีคำสั่งเห็นชอบแล้ว
15.	331	โดยที่ได้มีประกาศกระทรวงการคลังกำหนดให้การประกอบกิจการการยืมและให้ยืมหลักทรัพย์เป็นธุรกิจหลักทรัพย์ตาม (7) ของมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 เพื่อส่งเสริมและพัฒนาตลาดทุนของประเทศ แต่เนื่องจากการยืมและให้ยืมหลักทรัพย์มีธุรกรรมที่อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีอากร จึงไม่จูงใจให้ผู้ลงทุนทำการยืมและให้ยืมหลักทรัพย์ ดังนั้น เพื่อเป็นการส่งเสริมและสนับสนุนให้มีการยืมและให้ยืมหลักทรัพย์เพิ่มมากขึ้น ซึ่งจะเพิ่มปริมาณการซื้อขายหลักทรัพย์และเป็นประโยชน์ต่อ

		การพัฒนาตลาดทุนของประเทศในระยะยาว สมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ผู้ซึ่งเกี่ยวข้องกับธุรกรรมการยืมและให้ยืมหลักทรัพย์บางกรณี
14.	320	โดยที่เป็นการสมควร ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ให้แก่คณะกรรมการ ไทยช่วยไทยที่จัดตั้งขึ้นเพื่อเป็นศูนย์กลางการรับบริจาคในนามของกองทุนไทยช่วยไทย สำหรับเงินได้พึงประเมินที่เป็นเงินหรือทรัพย์สินที่ได้รับบริจาคหรือที่ได้รับจากการขาย ทรัพย์สินที่ได้รับบริจาคจากประชาชน เพื่อช่วยประเทศชาติในภาวะวิกฤตทางเศรษฐกิจ รายรับที่ได้รับจากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับบริจาค และการกระทำตราสารของ คณะกรรมการไทยช่วยไทย
13.	318	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคล คณะบุคคล ห้างหุ้นส่วน สามัญ บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาคในการจัดสร้าง เครื่องทรงพระพุทธรูปหามณีรัตน์ปฏิมากร และยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่คณะกรรมการ ดำเนินการจัดสร้างเครื่องทรงพระพุทธรูปหามณีรัตน์ปฏิมากร สำหรับเงินหรือทรัพย์สินที่ ได้รับการบริจาค ดังกล่าว
12.	317	โดยที่เป็นการสมควรสนับสนุนและจูงใจให้ประชาชนมีส่วนร่วมต่อไปในโครงการปลูกป่าถาวรเฉลิมพระเกียรติพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว เนื่องในวโรกาสทรงครองราชย์ปีที่ 50 ที่ได้มีการขยายระยะเวลาดำเนินการต่อไปอีกจนถึง พ.ศ. 2545 จึงสมควรกำหนดให้มีการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ที่บริจาคเงินให้แก่กองทุนปลูกป่าถาวรเฉลิมพระเกียรติพระบาทสมเด็จพระเจ้าอยู่หัว เนื่องในวโรกาสทรงครองราชย์ปีที่ 50 และยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่เอกชนที่ดำเนินการปลูกป่าเองเพื่อร่วมในโครงการดังกล่าว สำหรับค่าใช้จ่ายในการปลูกป่าตั้งแต่ พ.ศ. 2540 ถึง พ.ศ. 2545
11.	314	โดยที่เป็นการสมควร ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้จากการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศ ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยและใช้เรือไทยในการ ประกอบกิจการ เพื่อจูงใจให้มีการนำเรือมาจดทะเบียนเป็นเรือไทยในประเทศไทย และ ใช้เรือไทยในการประกอบกิจการขนส่งสินค้าทางทะเลระหว่างประเทศมากขึ้น และยกเว้น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของ กำไรที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าว ให้แก่ บุคคลธรรมดา ซึ่งเป็นผู้อยู่ใน ประเทศไทย และบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ทั้งนี้ เพื่อ ส่งเสริมและสนับสนุนให้มีการลงทุนในกิจการพาณิชย์นาวีของไทยเพิ่มขึ้น อันจะทำให้กิจการดังกล่าวมีความเข้มแข็งและสามารถแข่งขันกับบริษัทเดินเรือต่างประเทศได้
10.	312	โดยที่เป็นการสมควร ยกเว้นภาษีเงินได้แก่ บุคคล คณะบุคคล ห้างหุ้นส่วนสามัญ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาคให้แก่ศูนย์ช่วยเหลือน้ำท่วมเฉพาะ

		กิจ สำนักเลขาธิการนายกรัฐมนตรี และยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ผู้ประกอบการเฉพาะการบริจาคสินค้าให้แก่ศูนย์ช่วยเหลือผู้ประสบภัยพิบัติเฉพาะกิจดังกล่าวด้วย
9.	301	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้พึงประเมินที่เป็นดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารหรือสหกรณ์ออมทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยสหกรณ์ ซึ่งเป็นการฝากเงินในประเทศ โดยดอกเบี้ยดังกล่าวเกิดจากการฝากเงินโดยมียอดเงินฝากเท่ากันติดต่อกันเป็นรายเดือนมีระยะเวลาไม่น้อยกว่ายี่สิบสี่เดือนนับแต่วันที่เริ่มฝาก และยอดเงินฝากแต่ละคราวเป็นไปตามวงเงินที่กำหนด แต่ไม่เกินสองหมื่นห้าพันบาทต่อเดือนและรวมทั้งหมดแล้วต้องไม่เกินหกแสนบาท เพื่อเป็นการจูงใจและส่งเสริมให้ประชาชนมีการออมมากขึ้น
8.	290	โดยที่เป็นการสมควรลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับเงินได้พึงประเมินที่เป็นดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในราชอาณาจักรประเภทเงินฝากประจำที่มีระยะเวลาดังตั้ง 5 ปีขึ้นไป โดยเมื่อครบกำหนดเวลาฝาก 5 ปีแล้ว ให้ถอนเงินฝากได้เฉพาะเพื่อใช้สำหรับการศึกษา หรือเพื่อใช้สำหรับที่อยู่อาศัย หรือเป็นการถอนเมื่อผู้ฝากมีอายุครบ 55 ปีบริบูรณ์ขึ้นไป เพื่อเป็นการสนับสนุนการออมระยะยาว
7.	282	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้ที่คำนวณได้จากการ โอนทรัพย์สินการรับโอนทรัพย์สิน และเงินปันผล ซึ่งเกิดจากการแยกกิจการประกันชีวิตและกิจการประกันวินาศภัยออกจากกัน เพื่ออำนวยความสะดวกในการแยกกิจการประกันชีวิตและกิจการประกันวินาศภัยออกจากกันตามเจตนารมณ์ของมาตรา 127 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติประกันชีวิต พ.ศ. 2535 หรือมาตรา 121 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติประกันวินาศภัย พ.ศ. 2535
6.	274	โดยที่มีการจัดตั้งกองทุนเพื่อโครงการอาหารกลางวันในโรงเรียนประถมศึกษาขึ้นตามพระราชบัญญัติกองทุนเพื่อโครงการอาหารกลางวันในโรงเรียนประถมศึกษา พ.ศ.2535 เพื่อช่วยเหลือส่งเสริม พัฒนาและลดภาวะทุพโภชนาการของเด็กนักเรียนในโรงเรียนประถมศึกษาของทางราชการ ในการนี้จำเป็นจะต้องใช้จ่ายเงินเป็นจำนวนมาก ดังนั้น เพื่อเป็นการส่งเสริมให้เอกชนร่วมมือในการบริจาคเงินและทรัพย์สินแก่กองทุนฯ ดังกล่าว สมควรยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับผู้บริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่กองทุนฯ ดังกล่าว
5.	262	โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้ผู้มีเงินได้ซึ่งได้รับเงินส่วนแบ่งของกำไร จากกองทุนรวมที่จัดตั้งตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535 สามารถเลือกเสียภาษีเงินได้โดยการหัก ณ ที่จ่าย และได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินส่วนแบ่งของกำไรดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้อีกในทำนองเดียวกับการเก็บภาษีเงินได้จากส่วนแบ่งของกำไรที่ได้รับจากกองทุนรวมอื่น เพื่อให้การดำเนินกิจการของกองทุนรวมต่าง ๆ เป็นไปโดยเท่าเทียม

4.	247	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ผู้มีเงินได้ที่ได้รับเงินได้พึงประเมินจากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรา 3(6) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ. 2534 ซึ่งได้ถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และได้เสียภาษีธุรกิจเฉพาะไว้แล้ว เมื่อถึงกำหนดยื่นรายการเสียภาษีเงินได้ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวมาคำนวณเป็นเงินได้พึงประเมิน ตั้งแต่ พ.ศ. 2535 เป็นต้นไป เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว
3.	205	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่กองทุนเฉพาะกิจ ตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยกองทุนพัฒนาชนบท สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับจากการดำเนินกิจการในโครงการที่ได้รับเงินอุดหนุนจากกองทุนพัฒนาชนบท ตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีดังกล่าว บางกรณีเพื่อสนับสนุนแผนนโยบายการพัฒนาชนบทแห่งชาติ ให้ประชาชนในชนบทรวมกลุ่มกันเพื่อพัฒนาหมู่บ้านของตนเองได้
2.	40	เพื่อสนับสนุนนโยบายของรัฐบาลเกี่ยวกับกิจการสหกรณ์ สมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแก่ผู้มีเงินได้เฉพาะส่วนเงินที่ได้เป็นเงินปันผล หรือเงินเฉลี่ยคืนที่ได้รับจากการเป็นสมาชิกสหกรณ์
1.	10	เนื่องจากประเทศไทยมีข้อผูกพันตามสัญญา ที่จะยกเว้นภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรให้แก่บริษัทและพนักงานต่างประเทศ ที่เข้ามาปฏิบัติงานก่อสร้าง และงานอื่น ๆ ในประเทศไทย ด้วยเงินช่วยเหลือของสหรัฐอเมริกา ตามโครงการช่วยเหลือ ICA และ JUSMAC เงินที่รัฐบาลอเมริกันจ่ายในการช่วยเหลือนั้น เป็นเงินภาษีอากรที่เรียกเก็บจากรายการอเมริกัน ฉะนั้น เพื่อใช้เงินดังกล่าวให้ได้ผลในการพัฒนาเศรษฐกิจแก่ประเทศเต็มเม็ดเต็มหน่วยสมควรตราพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ขึ้น เพื่อกำหนดมิให้ต้องจ่ายเงินช่วยเหลือนั้นชำระเป็นค่าภาษีอากร

ภาคผนวก ก:

การยกเว้นเงินได้พึงประเมินของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามกฎหมายฉบับที่ 126

กฎหมายฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎหมาย
(1) เงินได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนนอกระบบประเภททวิศึกษาที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน ทั้งนี้ สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันถัดจากวันที่กฎหมายนี้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา เป็นต้นไป (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎหมายฉบับที่ 307 (พ.ศ. 2558) ใช้บังคับ 11 กรกฎาคม 2558 เป็นต้นไป)	เนื่องจากการดำเนินการของโรงเรียนนอกระบบ ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนบางประเภท มีลักษณะเป็นการประกอบธุรกิจเพื่อแสวงหากำไรมากกว่าเพื่อจัดการศึกษา ดังนั้น เพื่อให้เกิดความเสมอภาค เป็นธรรม และเป็นไปตามวัตถุประสงค์ในการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับกิจการโรงเรียนเอกชนที่มุ่งส่งเสริมให้ภาคเอกชนเข้าร่วมพัฒนาการศึกษา สมควรปรับปรุงการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับเงินได้และเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้รับจากการประกอบ กิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้น ตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชนเสียใหม่
(2) เงินได้จากการจำหน่าย หรือส่วนลดจากการจำหน่าย สลากกินแบ่งของรัฐบาล	-
(3) เงินได้ส่วนที่เป็นค่าจ้างการทำงานในระหว่างเวลาปิด ภาคการศึกษาของคนต่างด้าวซึ่งเป็นนักเรียน นักศึกษา หรือนิสิต	-

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
ที่เข้ามาศึกษา ณ สถานศึกษาในประเทศไทย ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่อธิบดีปฏิบัติต่อกัน	
(4) เงินได้ส่วนที่เป็นค่ารักษาพยาบาลที่นายจ้างจ่ายให้ หรือ จ่ายแทนลูกจ้างเป็นค่ารักษาพยาบาล สำหรับ (ก) ลูกจ้าง สามี ภริยา บุพการีหรือผู้สืบสันดาน ซึ่งอยู่ใน ความอุปการะเลี้ยงดูของลูกจ้าง ทั้งนี้ เฉพาะสำหรับการ การรักษาพยาบาลที่กระทำในประเทศไทย (ข) ลูกจ้างในกรณีที่ต้องได้รับการรักษาพยาบาล ในต่างประเทศในขณะที่ปฏิบัติราชการตามหน้าที่ใน ต่างประเทศเป็นครั้งคราว ทั้งนี้ เงินจำนวนดังกล่าวได้จ่ายไปทั้งหมดในการนั้น (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 149 (พ.ศ. 2523) ใช้บังคับสำหรับเงินได้ปี 2523 เป็นต้นไป)	-
(5) (ยกเลิกโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 187 (พ.ศ. 2534) ความเดิมยังคงใช้บังคับสำหรับการโอนกรรมสิทธิ์ ในพันธบัตรของรัฐบาลที่ออกจำหน่ายก่อนวันที่ 8 พฤศจิกายน 2534)	โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้ การจัดเก็บภาษีเงินได้จากดอกเบี้ย พันธบัตร ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอน กับราคาจำหน่ายตั๋วเงิน หรือตราสารแสดง สิทธิในหนี้และผลประโยชน์ที่ได้รับจาก การโอนพันธบัตรหรือตราสารทางการเงิน ตามมาตรา 48 (3) แห่งประมวลรัษฎากร ให้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน สมควร ยกเลิกการยกเว้นเงินได้จากการโอน กรรมสิทธิ์ในพันธบัตรของรัฐบาล ดอกเบี้ยพันธบัตรของรัฐบาลและการโอน กรรมสิทธิ์ในใบรับฝากเงินประเภทประจำ ของธนาคาร โดยมีดอกเบี้ย และสมควร

กฎหมายฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎหมาย
	ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับประโยชน์ที่ได้จากการโอนหุ้นกู้พันธบัตร ตัวเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก เว้นแต่กรณีการโอนในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน และผู้รับมิใช่ผู้ทรงคนแรก จึงจำเป็นต้องออกกฎหมายนี้
(6) เงินได้ที่ทางราชการจ่ายให้เป็นเงินค่าเช่าบ้านหรือเงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินช่วยการศึกษาบุตร เงินช่วยเหลือบุตร เงินค่าเบี้ยกันดาร เงินยังชีพหรือเงินค่าอาหารทำการนอกเวลา (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎหมายฉบับที่ 136 (พ.ศ. 2517) ใช้บังคับสำหรับเงินได้ปี 2517 เป็นต้นไป)	เพื่อบรรเทาภาระภาษีเงินได้ที่เก็บจากบุคคลธรรมดาให้แก่บุคคลซึ่งได้รับเงินที่มีลักษณะเป็นค่าตอบแทนและสวัสดิการที่ทางราชการจ่ายให้ จึงจำเป็นต้องออกกฎหมายฉบับนี้
(7) (ยกเลิกโดยกฎหมายฉบับที่ 187 (พ.ศ. 2534) ความเดิมยังคงใช้บังคับสำหรับดอกเบี้ยพันธบัตรของรัฐบาลและพันธบัตรของรัฐบาลที่เริ่มจำหน่ายก่อนวันที่ 8 พฤศจิกายน 2534)	โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้การจัดเก็บภาษีเงินได้จากดอกเบี้ยพันธบัตร ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตัวเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้และผลประโยชน์ที่ได้รับจากการโอนพันธบัตรหรือตราสารทางการเงินตามมาตรา 48 (3) แห่งประมวลรัษฎากรให้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน สมควรยกเลิกการยกเว้นเงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์ในพันธบัตรของรัฐบาล ดอกเบี้ยพันธบัตรของรัฐบาลและการโอนกรรมสิทธิ์ในใบรับฝากเงินประเภทประจำของธนาคารโดยมีดอกเบี้ย และสมควร

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	ยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับประโยชน์ที่ได้จากการโอนหุ้นกู้พันธบัตร ตัวเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออกเว้นแต่ กรณีการโอนในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน และผู้รับมิใช่เป็นผู้ทรงคนแรก จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(8) เงินค่าเช่าบ้านที่ได้รับจากรัฐวิสาหกิจ ซึ่งมีใช้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เท่าที่ผู้มีเงินได้ได้จ่ายไปโดยสุจริตตามความเป็นจริง หรือเงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่รัฐวิสาหกิจดังกล่าวให้อยู่โดยไม่ต้องเสียค่าเช่า และรัฐวิสาหกิจผู้จ่ายเงินมิได้ออกค่าภาษีเงินได้สำหรับเงินได้จำนวนดังกล่าวให้	-
(9) เงินช่วยการศึกษาบุตร เงินช่วยเหลือบุตร เงินค่าเบี้ยกันดารหรือเงินยังชีพที่ได้รับจากรัฐวิสาหกิจซึ่งมิใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในอัตราเดียวกับที่ทางราชการจ่ายให้แก่ข้าราชการและรัฐวิสาหกิจผู้จ่ายเงินมิได้ออกค่าภาษีเงินได้สำหรับเงินได้จำนวนดังกล่าวให้ (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 138 (พ.ศ. 2518) ใช้นับสำหรับเงินได้ปี 2517 เป็นต้นไป)	เพื่อบรรเทาภาระภาษีเงินได้เก็บจากบุคคลธรรมดาให้แก่ผู้มีเงินได้ซึ่งได้รับเงินได้ที่มีลักษณะเป็นค่าตอบแทนและสวัสดิการที่รัฐวิสาหกิจซึ่งมิใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจ่ายให้ จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงฉบับนี้
(10) รางวัลที่ทางราชการจ่ายให้เพื่อประโยชน์ในการป้องกันมิให้มีการกระทำผิดเกี่ยวกับภาษีอากร (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 139 (พ.ศ. 2518) ใช้นับสำหรับเงินได้ปี 2518 เป็นต้นไป)	โดยเหตุที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ผู้มีเงินได้ซึ่งได้รับรางวัลที่ทางราชการจ่ายให้เพื่อประโยชน์ในการป้องกันมิให้มีการทำความผิด

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	เกี่ยวกับภาษีอากร จึงจำเป็นต้องออก กฎกระทรวงนี้
(11) ดอกเบี้ยเงินสะสมที่ได้รับจากรัฐวิสาหกิจซึ่งมิใช่ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ในอัตราเดียวกับ ที่ทางราชการจ่ายให้แก่ข้าราชการ และรัฐวิสาหกิจ ผู้จ่ายเงินมิได้ออกค่าภาษีเงินได้สำหรับเงินได้จำนวน ดังกล่าวให้ (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 145 (พ.ศ. 2522) ใช้บังคับสำหรับเงินได้ปี 2522 เป็นต้นไป)	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาให้แก่ผู้มีเงินได้สำหรับ ดอกเบี้ยเงินสะสมที่ได้รับจากรัฐวิสาหกิจ ที่มีมิใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลใน อัตราเดียวกับที่ทางราชการจ่ายให้แก่ ข้าราชการ และรัฐวิสาหกิจผู้จ่ายเงินมิได้ ออกค่าภาษีเงินได้สำหรับเงินได้จำนวน ดังกล่าวให้ จึงจำเป็นต้องออก กฎกระทรวงนี้
(12) เงินได้ที่เจ้าหน้าที่ของรัฐบาลต่างประเทศซึ่งปฏิบัติ หน้าที่ในประเทศไทยได้รับจากรัฐบาลของตน ทั้งนี้ โดยให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่ถือปฏิบัติต่อกัน (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 146 (พ.ศ. 2522) ใช้บังคับสำหรับเงินได้ปี 2522 เป็นต้นไป)	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา สำหรับเงินได้ที่เจ้าหน้าที่ ของรัฐบาลต่างประเทศซึ่งปฏิบัติหน้าที่ใน ประเทศไทยได้รับจากรัฐบาลของตน ทั้งนี้ โดยให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่ถือปฏิบัติ ต่อกัน จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(13) เงินได้ส่วนที่เป็นเงินเดือนและเงินใด ๆ บรรดาที่ได้ เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับ ทำงานให้ที่คนต่างด้าวซึ่งเป็นผู้แทนของคณะกรรมการ กาชาดระหว่างประเทศปฏิบัติหน้าที่ในประเทศไทย ได้รับจากคณะกรรมการกาชาดระหว่างประเทศ (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 145 (พ.ศ. 2522) ใช้บังคับสำหรับเงินได้ปี 2522 เป็นต้นไป)	-

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
(14) (ยกเลิกโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 169 (พ.ศ. 2529) ใช้บังคับวันที่ 2 กุมภาพันธ์ 2529 เป็นต้นไป)	-
(15) เงินได้ที่ทางราชการจ่ายให้เพื่อประโยชน์ในการรักษา ความมั่นคงภายในราชอาณาจักร และ กระทรวงการคลังได้อนุญาตให้เบิกจ่ายได้ (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 152 (พ.ศ. 2523) ใช้บังคับสำหรับเงินได้ไม่ว่าที่ได้รับก่อน หรือตั้งแต่ 6 ตุลาคม 2523 เป็นต้นไป)	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้ที่ทางราชการ จ่ายให้เพื่อประโยชน์ในการรักษา ความมั่นคงภายในราชอาณาจักร และ กระทรวงการคลังได้อนุญาตให้เบิกจ่ายได้ จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(16) เงินได้ส่วนที่เป็นเงินเดือนหรือค่าจ้างและเงินใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือ จากการรับทำงานให้ที่คนต่างด้าวซึ่งไม่มีถิ่นที่อยู่ใน ประเทศไทยได้รับจาก (ก) คณะกรรมการระหว่างรัฐบาลเกี่ยวกับการ โยกย้ายถิ่นฐานในการปฏิบัติงานในประเทศไทย (ข) รัฐบาลแห่งประเทศของตนในการปฏิบัติงาน เกี่ยวกับการช่วยเหลือผู้อพยพจากอินโดจีนในประเทศ ไทย (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 154 (พ.ศ. 2524) ใช้บังคับสำหรับเงินได้ปี 2524 เป็นต้นไป)	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดา สำหรับเงินได้ส่วนที่เป็น เงินเดือนหรือค่าจ้าง และเงินใด ๆ บรรดา ที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ที่คนต่างด้าว ซึ่งไม่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยได้รับจาก คณะกรรมการระหว่างรัฐบาลเกี่ยวกับการ โยกย้ายถิ่นฐานในการปฏิบัติงานใน ประเทศไทย หรือรัฐบาลแห่งประเทศ ของตนในการปฏิบัติงานเกี่ยวกับ การช่วยเหลือผู้อพยพจากอินโดจีน ในประเทศไทย และโดยที่มาตรา 42 (17) กำหนดให้ยกเว้นโดยกฎกระทรวง จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(17) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรือ สังหาริมทรัพย์ที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หา ที่ตั้งอยู่ นอกเขตกรุงเทพมหานคร เทศบาล สุขาภิบาล หรือ เมืองพัทยาหรือการปกครองท้องถิ่นอื่นที่มีกฎหมาย	-

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
จัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะทั้งนี้ เฉพาะเงินได้จากการขาย ในส่วนที่ไม่เกิน 200,000 บาท ตลอดปีภาษีนั้น	
(18) เงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครอง ในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่บุตรโดยชอบด้วยกฎหมาย ของตนโดยไม่มีค่าตอบแทน บุตรโดยชอบด้วย กฎหมายดังกล่าวไม่รวมถึงบุตรบุญธรรมด้วย (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 155 (พ.ศ. 2525) ใช้บังคับ 27 กุมภาพันธ์ 2525 เป็นต้นไป)	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้จากการขาย อสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางมรดก หรือการให้โดยเสน่หาที่ตั้งอยู่นอกเขต กรุงเทพมหานคร เทศบาล สุขาภิบาล หรือ เมืองพัทยา หรือการปกครองท้องถิ่นอื่น ที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้น โดยเฉพาะสำหรับ เงินได้จากการขายในส่วนที่ไม่เกิน 200,000 บาทและยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับการโอนอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ บุตรโดยชอบด้วยกฎหมายของตนโดยไม่มี ค่าตอบแทน แต่ไม่รวมถึงบุตรบุญธรรม ซึ่งจะต้องออกเป็นกฎกระทรวงตามมาตรา 42 (17) แห่งประมวลรัษฎากร จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(19) เงินได้จากการขายสินค้ายาสูบ ที่โรงงานยาสูบ กระทรวงการคลังได้เสียภาษีเงินได้แทนผู้ขายสินค้า ดังกล่าวทุกทอดตามมาตรา 48 ทวิ แห่งประมวล รัษฎากร (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 156 (พ.ศ. 2526) ใช้บังคับ 28 สิงหาคม 2525)	โดยที่เป็นการสมควรแก้ไขอัตราภาษี ในกรณีที่โรงงานยาสูบ กระทรวงการคลัง ต้องเสียภาษีเงินได้แทนผู้ขายสินค้าซึ่งเป็น บุคคลธรรมดาในการขายสินค้ายาสูบ เพื่อให้เหมาะสมยิ่งขึ้นจึงจำเป็นต้องออก กฎกระทรวงนี้
(20) ยกเลิกโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 187 (พ.ศ. 2534) ความเดิมยังคงใช้สำหรับการโอนกรรมสิทธิ์ในใบรับ ฝากเงินประเภทประจำของธนาคาร โดยมีดอกเบี้ยที่ได้	โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้ การจัดเก็บภาษีเงินได้จากดอกเบี้ย พันธบัตร ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอน

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
มีการออกไปรับฝากก่อนวันที่ 8 พฤศจิกายน 2534	กับราคาจำหน่ายตั๋วเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้และผลประโยชน์ที่ได้รับจากการโอนพันธบัตรหรือตราสารทางการเงินตามมาตรา 48 (3) แห่งประมวลรัษฎากรให้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน สมควรยกเลิกการยกเว้นเงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์ในพันธบัตรของรัฐบาล ดอกเบี้ยพันธบัตรของรัฐบาลและการโอนกรรมสิทธิ์ในใบรับฝากเงินประเภทประจำของธนาคารโดยมีดอกเบี้ย และสมควรยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับประโยชน์ที่ได้จากการโอนหุ้นกู้พันธบัตร ตั๋วเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก เว้นแต่กรณีการโอนในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน และผู้รับมิใช่เป็นผู้ทรงคนแรกจึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(21) เงินได้ดังต่อไปนี้ (ก) ดอกเบี้ยพันธบัตรหรือดอกเบี้ยหุ้นกู้ (ข) ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายพันธบัตรหรือหุ้นกู้ออกจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน (ค) ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนพันธบัตรหรือหุ้นกู้ ทั้งนี้ เฉพาะพันธบัตรหรือหุ้นกู้ของรัฐบาล องค์การของรัฐบาล หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะของ	เนื่องจากประเทศไทยดำเนินมาตรการริเริ่มตลาดพันธบัตรเอเชียโดยการออกพันธบัตรหรือหุ้นกู้ของรัฐบาลและรัฐวิสาหกิจ ซึ่งเป็นการสนับสนุนให้ตลาดตราสารหนี้ของประเทศไทยมีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้น และเป็นการสร้างแหล่งเงินทุนระยะยาวให้แก่ภาครัฐและเอกชน อันจะนำไปสู่ระบบการเงินที่มีคุณภาพ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
ประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืมเงินเพื่อส่งเสริม เกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม และผู้มีเงินได้นั้นมิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 249 (พ.ศ. 2548) ใช้บังคับ 25 มกราคม 2548 เป็นต้นไป)	ตลอดจนเป็นการพัฒนาตลาดพันธบัตร เอเชียและความร่วมมือทางการเงิน ระหว่างประเทศให้มีความแข็งแกร่ง ดังนั้น เพื่อประโยชน์ในการออกพันธบัตร และหุ้นกู้ของรัฐบาล องค์การของรัฐบาล และสถาบันการเงินที่มีกฎหมายโดยเฉพาะ ของประเทศไทยจัดตั้งขึ้นสำหรับให้กู้ยืม เงินเพื่อส่งเสริมเกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรืออุตสาหกรรม สมควรยกเว้นภาษีเงิน ได้สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับจาก พันธบัตรและหุ้นกู้ในบางกรณี จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(22) ดอกเบี้ยเงินฝากประเภทออมทรัพย์ของธนาคารเพื่อ การเกษตรและสหกรณ์การเกษตร (แก้ไขเพิ่มเติมโดย กฎกระทรวง ฉบับที่ 187 (พ.ศ. 2534) ความเดิมยังคง ใช้บังคับที่ได้มีการออกบัตร์ก่อน 8 พฤศจิกายน 2534)	โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้การ จัดเก็บภาษีเงินได้จากดอกเบี้ยพันธบัตร ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคา จำหน่ายตั๋วเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิใน หนี้และผลประโยชน์ที่ได้รับจากการโอน พันธบัตรหรือตราสารทางการเงินตาม มาตรา 48 (3) แห่งประมวลรัษฎากรให้ เป็นไปในแนวทางเดียวกัน สมควรยกเลิก การยกเว้นเงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์ ในพันธบัตรของรัฐบาล ดอกเบี้ยพันธบัตร ของรัฐบาลและการโอนกรรมสิทธิ์ในใบ รับฝากเงินประเภทประจำของธนาคาร

กฎหมายตรา ๑๒๖ (พ.ศ. ๒๕๐๙) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ ๒ ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (๑๗) ของมาตรา ๔๒ แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎหมายตรา
	โดยมีดอกเบี้ย และสมควรยกเว้นภาษี เงินได้สำหรับประโยชน์ที่ได้จากการโอน หุ้นกู้พันธบัตร ตัวเงินหรือตราสารแสดง สิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติ บุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออกวันแต่ กรณีการ โอนในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน และผู้รับมิใช่เป็นผู้ทรงคนแรก จึงจำเป็นต้องออกกฎหมายนี้
(๒๓) เงินได้จากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่ง ประเทศไทย แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขาย หลักทรัพย์ที่เป็นหุ้นกู้หรือพันธบัตร (แก้ไขเพิ่มเติม โดยกฎหมายตรา ๑๒๗ (พ.ศ. ๒๕๓๔) ความเดิมยังคงใช้บังคับดอกเบี้ยพันธบัตรของรัฐบาล และพันธบัตรของรัฐบาลที่เริ่มจำหน่ายก่อน ๘ พฤศจิกายน ๒๕๓๔)	โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้การ จัดเก็บภาษีเงินได้จากดอกเบี้ยพันธบัตร ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคา จำหน่ายตัวเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิ ในหนี้และผลประโยชน์ที่ได้รับจากการ โอนพันธบัตรหรือตราสารทางการเงินตาม มาตรา ๔๘ (๓) แห่งประมวลรัษฎากรให้ เป็นไปในแนวทางเดียวกัน สมควรยกเลิก การยกเว้นเงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์ ในพันธบัตรของรัฐบาล ดอกเบี้ยพันธบัตร ของรัฐบาลและการโอนกรรมสิทธิ์ในใบ รับฝากเงินประเภทประจำของธนาคาร โดยมีดอกเบี้ย และสมควรยกเว้นภาษี เงินได้สำหรับประโยชน์ที่ได้จากการโอน หุ้นกู้พันธบัตร ตัวเงินหรือตราสารแสดง สิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	บุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออกเงินแต่ กรณีการโอนในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน และผู้รับมิใช่เป็นผู้ทรงคนแรก จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(24) เงินได้จากการขายโลหะดีบุกตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2531 สำหรับโลหะดีบุกที่ซื้อมาระหว่างวันที่ กฎกระทรวงนี้ใช้บังคับ ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2530 ทั้งนี้ เฉพาะที่ไม่นำรายจ่ายในส่วนที่เกี่ยวกับกิจการซื้อและ ขายโลหะดีบุกดังกล่าวไปรวมคำนวณเป็นรายจ่ายในการ คำนวณเงินได้สุทธิ ในกรณีที่รายจ่ายบางรายการไม่สามารถ แยกเป็นรายจ่ายเกี่ยวกับกิจการซื้อและขายโลหะดีบุกหรือ เกี่ยวกับกิจการอื่นได้โดยชัดแจ้งให้เฉลี่ยรายจ่ายตามส่วน ของเงินได้ของแต่ละกิจการนั้น	
(25) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไร แล้วแต่กรณีจาก ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล หรือจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตาม กฎหมายไทยทั้งนี้ เฉพาะส่วนที่เป็นการคำนวณจาก เงินได้จากการขายโลหะดีบุกตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2531 สำหรับโลหะดีบุกที่ซื้อมาระหว่างวันที่ กฎกระทรวงนี้ใช้บังคับถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2530 และรายจ่ายในส่วนที่เกี่ยวกับกิจการซื้อและขายโลหะ ดีบุกดังกล่าว (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่	เพื่อเป็นการบรรเทาวิฤตการณ์ดีบุก ในปัจจุบัน สมควรสนับสนุนให้มีการซื้อ โลหะดีบุกมากขึ้น โดยให้สิทธิประโยชน์ ในทางภาษีแก่ผู้ที่ลงทุนซื้อโลหะดีบุก เก็บไว้ในขณะนี้และนำออกขายตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2531 เป็นต้นไปโดยการ กำหนดให้เงินได้จากการขายโลหะดีบุก ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2531 สำหรับ โลหะดีบุกที่ซื้อมาระหว่างวันที่ กฎกระทรวงนี้ใช้บังคับถึงวันที่ 31

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
171 (พ.ศ. 2529) ใช้บังคับ 18 กันยายน 2529 เป็นต้นไป)	ธันวาคม พ.ศ. 2530 และเงินได้ที่เป็นเงิน ปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรจาก กิจการดังกล่าวได้รับยกเว้นไม่ต้องรวม คำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(26) เงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครอง ในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทนให้แก่มูลนิธิ ชัยพัฒนา (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 177 (พ.ศ. 2531) ใช้บังคับ 9 ธันวาคม 2531 เป็นต้นไป)	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาสำหรับการโอน อสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทน ให้แก่มูลนิธิชัยพัฒนา เนื่องจากมูลนิธิชัย พัฒนาเป็นมูลนิธิที่จัดตั้งขึ้นโดยมีลักษณะ พิเศษเฉพาะอย่างยิ่งอันสืบเนื่องมาจาก วัตถุประสงค์ของมูลนิธิที่ได้มาซึ่งทุน เริ่มแรก ตลอดจนการดำรงตำแหน่งของ คณะกรรมการมูลนิธิ แต่โดยที่ การยกเว้นภาษีเงินได้ดังกล่าวต้องออก กฎกระทรวงตามมาตรา 42 (17) แห่ง ประมวลรัษฎากร จึงจำเป็นต้องออก กฎกระทรวงนี้
(27) เงินได้สำหรับรางวัลสลากการกุศลสร้างตึกสยามมิ นทร์ ซึ่งออกเมื่อวันที่ 7 มกราคม 2531 และเงินได้จาก การขายหรือส่วนลดจากการซื้อสลากการกุศลสร้างตึก สยามมินทร์	-
(28) เงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครอง ในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทนให้แก่มูลนิธิ	-

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
ส่งเสริมศิลปาชีพในสมเด็จพระนางเจ้าสิริกิติ์ พระบรมราชินีนาถ	
(29) เงินค่าทดแทนตามกฎหมายว่าด้วยการเวนคืน อสังหาริมทรัพย์ ทั้งนี้เฉพาะที่ดินที่ต้องเวนคืน และ อสังหาริมทรัพย์อื่นบนที่ดินที่ต้องเวนคืน (แก้ไข เพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 184 (พ.ศ. 2533) ใช้บังคับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับใน พ.ศ. 2532 ที่ จะต้องยื่นรายการใน พ.ศ. 2533 เป็นต้นไป)	เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้บุคคล ธรรมดา สำหรับเงินค่าทดแทนที่ได้รับ ตามกฎหมายว่าด้วยการเวนคืน อสังหาริมทรัพย์ เฉพาะที่ดินที่ต้องเวนคืน และอสังหาริมทรัพย์อื่นบนที่ดินที่ต้อง เวนคืน เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษี จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(30) เงินได้พึงประเมินดังต่อไปนี้ (ก) ผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาซื้อตัวเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ใด ๆ ที่บริษัทหรือห้าง หุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออกและมี การจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน แต่ไม่ รวมถึงกรณีที่ผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาเป็นผู้ทรงคนแรก (แก้ไขเพิ่มเติมโดย กฎกระทรวง ฉบับที่ 196 (พ.ศ. 2538) ใช้บังคับ 11 กรกฎาคม 2538 เป็นต้นไป) (ข) ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนตัวเงินหรือ ตราสารแสดงสิทธิในหนี้ใด ๆ ที่บริษัทหรือห้าง หุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก ทั้งนี้ เฉพาะตัวเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่ไม่มี ดอกเบี้ย (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 223 (พ.ศ. 2542) ใช้บังคับ 30 กรกฎาคม 2542 เป็นต้นไป)	(ก) โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงิน ได้บุคคลธรรมดาให้กับเงินได้พึง ประเมินของผู้ซื้อตัวเงินหรือตราสาร แสดงสิทธิในหนี้ ไม่ว่าจะ เป็นหุ้นกู้ พันธบัตร หรือตราสารแสดงสิทธิ ในหนี้อื่นใด ในกรณีที่เป็นผลต่าง ระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาซื้อ และ ในกรณีที่เป็นผลประโยชน์ที่ได้จาก การโอนตัวเงินหรือตราสารแสดงสิทธิ ในหนี้ใด ๆ เพื่อส่งเสริมให้มีการซื้อ ขายตัวเงินหรือตราสารแสดงสิทธิ ในหนี้กว้างขวางขึ้นอันจะส่งผลให้ เกิดการระดมทุนเพื่อการพัฒนาธุรกิจ ต่อไปจึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
(ค) ดอกเบี้ยที่ได้จากตั๋วเงินหรือตราสารแสดงสิทธิ ในหนี้ใด ๆ ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก เฉพาะส่วนที่เกิดขึ้นก่อนการเป็นผู้ทรงตั๋วเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ของผู้มีเงินได้ ทั้งนี้ ต้องมีการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 (2) แห่งประมวลรัษฎากรจากดอกเบี้ยดังกล่าวทั้งจำนวนไว้แล้ว (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 231 (พ.ศ. 2544) ใช้บังคับ 14 กันยายน 2544 เป็นต้นไป) ในกรณีที่เงินได้พึงประเมินตามวรรคหนึ่งเกิดจากตั๋วเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่มีการจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน จะต้องเป็นกรณีที่ได้มีการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายจากเงินได้ของบุคคลธรรมดาที่เป็นผู้ทรงคนแรกไว้แล้วตาม มาตรา 50 (2) (ค) แห่งประมวลรัษฎากร และผู้จ่ายเงินได้ได้ประกาศว่าได้หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายบนตราสารแล้วเท่านั้น (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 196 (พ.ศ. 2538) ใช้บังคับ 11 กรกฎาคม 2538 เป็นต้นไป)	(กฎกระทรวง ฉบับที่ 196 (พ.ศ. 2538)) (ข) โดยที่ได้มีการกำหนดให้เงินได้พึงประเมินที่เป็นผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนตั๋วเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออกทั้งประเภทที่มีส่วนลดหรือที่มีดอกเบี้ย เป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้น ไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ จึงเป็นช่องทางให้มีการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากดอกเบี้ยของตั๋วเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ โดยผู้ถือตั๋วเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้โอนเปลี่ยนมือก่อนวันครบกำหนดตามสัญญา เพื่อทำให้ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ในผลประโยชน์ส่วนที่เป็นดอกเบี้ยของตั๋วเงินหรือตราสารดังกล่าว ดังนั้น เพื่อเป็นการปรับปรุงการจัดเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพดียิ่งขึ้น สมควรกำหนดให้เงินได้พึงประเมินเฉพาะที่เป็นผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนตั๋วเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ใด ๆ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	ที่ไม่มีดอกเบี้ยยเพียงอย่างเดียว เป็นเงิน ได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้น ไม่ต้อง รวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ จึง จำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้ (ค) โดยที่ผู้ทรงสิทธิในตั๋วเงินหรือตราสาร แสดงสิทธิในหนี้ใด ๆ ที่บริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคล อื่น เป็นผู้ออก จะเป็นผู้รับดอกเบี้ยจาก ตราสารดังกล่าวทั้งจำนวน และ ดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นเงินได้พึงประเมิน ประเภทหนึ่งที่ต้องถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50 (2) แห่งประมวลรัษฎากร แต่ดอกเบี้ย ที่ได้รับทั้งจำนวนนั้นอาจรวม ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนตั๋วเงิน หรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ซึ่งเป็น เงินได้พึงประเมินที่ต้องเสียภาษี อีกประเภทหนึ่งไว้ด้วย เพื่อมิให้เกิด การเสียภาษีซ้อนกันและความ ไม่เป็นธรรมแก่ผู้ทรงตั๋วเงินหรือตรา สารแสดงสิทธิในหนี้ซึ่งเป็นผู้รับ ดอกเบี้ยจริงเพียงบางส่วนแต่ต้องเสีย ภาษีสำหรับดอกเบี้ยดังกล่าวทั้ง จำนวน สมควรกำหนดให้ดอกเบี้ย

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	เฉพาะส่วนที่เกิดขึ้นก่อนการเป็นผู้ทรง ตัวเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ ของผู้มีเงินได้ เป็นเงินได้พึงประเมินที่ ไม่ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงิน ได้ จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(31) เงินได้ที่ผู้เชี่ยวชาญของประชาคมยุโรปที่เป็นคนต่าง ด้าว และไม่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยได้รับเนื่องจาก การเข้ามาทำงานในประเทศไทย ภายใต้โครงการความ ช่วยเหลือที่ประเทศไทยได้รับจากประชาคมยุโรป (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 190 (พ.ศ. 2535) ใช้บังคับ 13 มีนาคม 2535 เป็นต้นไป)	เนื่องจากประเทศไทยมีข้อผูกพันตาม ความตกลงว่าด้วยกรอบความร่วมมือกับ ประชาคมยุโรปที่จะยกเว้นภาษีเงินได้ ให้กับเงินได้ที่ผู้เชี่ยวชาญของประชาคม ยุโรปได้รับเนื่องจากการเข้ามาทำงาน ในประเทศไทยภายใต้โครงการ ความช่วยเหลือที่ประเทศไทยได้รับ จากประชาคมยุโรป ดังนั้น เพื่ออนุวัติ การให้เป็นไปตามความตกลงดังกล่าว จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(32) เงินได้จากการขายหน่วยลงทุนในกองทุนรวมที่ จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และ ตลาดหลักทรัพย์ แต่ไม่รวมถึงเงินหรือผลประโยชน์ ใด ๆ ที่ได้รับเนื่องจากการขายหน่วยลงทุนคืนให้แก่ กองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพหรือกองทุนรวมหุ้น ระยะยาวตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และ ตลาดหลักทรัพย์ (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 246 (พ.ศ. 2547) ใช้บังคับ 31 สิงหาคม 2547 เป็นต้นไป)	สมควรกำหนดให้เงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็น ค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อการ เลี้ยงชีพ หรือกองทุนรวมหุ้นระยะยาวตาม กฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาด หลักทรัพย์ และเงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับเนื่องจากการขายหน่วยลงทุนคืน ให้แก่กองทุนดังกล่าวเป็นเงินได้ พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมา คำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ เพื่อส่งเสริม การลงทุนผ่านกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	และการลงทุนระยะยาวผ่านกองทุนรวม หุ้นระยะยาว ตามกฎหมายว่าด้วย หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ จึง จำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(33) เงินได้ที่คณะกรรมการอำนวยการปรับปรุงพระที่นั่ง จักรีมหาปราสาทได้รับเพื่อประโยชน์ในการสร้างพระ ที่นั่งองค์ใหม่และปรับปรุงพระที่นั่งจักรีมหาปราสาท (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 193 (พ.ศ. 2536) ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับ ตั้งแต่ 1 มกราคม 2536 เป็นต้นไป)	-
(34) เงินได้ที่คำนวณได้จากมูลค่าของเครื่องแบบซึ่งลูกจ้าง ได้รับจากนายจ้างในจำนวนคนละไม่เกิน 2 ชุดต่อปี และเสื้อนอก ในจำนวนคนละไม่เกิน 1 ตัวต่อปี “เครื่องแบบ” ตามวรรคหนึ่ง หมายความว่า เครื่อง แต่งกาย รวมทั้งสิ่งประกอบเครื่องแต่งกายที่กำหนดให้ แต่งเพื่อใช้ในการปฏิบัติงาน แต่ไม่รวมถึงรองเท้าที่ อาจใช้งานได้ทั่วไปชุดชั้นใน หรือสิ่งประกอบเครื่อง แต่งกายที่ทำด้วยโลหะหรืออัญมณีที่มีค่าเช่น เงิน ทองคำ หับทิม หยก “เสื้อนอก” ตามวรรคหนึ่ง หมายความว่า รวมถึง ชุด ไทยพระราชทานและเสื้อที่นิยมใช้ในการแต่งกายไป ในงานสำคัญต่าง ๆ (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 194 (พ.ศ. 2537) ใช้บังคับสำหรับเงินได้ พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่ 1 มกราคม 2537 เป็นต้นไป)	โดยที่เครื่องแบบและเสื้อนอกซึ่งลูกจ้าง ได้รับจากนายจ้างถือเป็นเงินได้พึง ประเมินตามมาตรา 39 แห่งประมวล รัษฎากรซึ่งลูกจ้างจะต้องนำมา รวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคล ธรรมดา ฉะนั้น เพื่อเป็นการบรรเทาภาระ ภาษีของลูกจ้าง และเป็นการส่งเสริมให้ ลูกจ้างได้รับสวัสดิการจากนายจ้าง จึงสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ที่คำนวณ จากมูลค่าของเครื่องแบบและเสื้อนอก ซึ่งลูกจ้างได้รับมาจากนายจ้าง จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
(35) เงินได้เท่าที่ลูกจ้างจ่ายเป็นเงินสะสมเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ในอัตราไม่เกินร้อยละ 15 ของค่าจ้างเฉพาะส่วนที่เกิน 10,000 บาท แต่ไม่เกิน 490,000 บาท สำหรับปีภยันั้น ทั้งนี้ สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป	-
(36) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับจากกองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ดังต่อไปนี้ (ก) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับ เนื่องจาก ลูกจ้างออกจากงานเพราะตาย ทูพพลภาพหรือออกจากงานเมื่อมีอายุไม่ต่ำกว่า 55 ปีบริบูรณ์ (ข) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่มีสิทธิได้รับจากกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเนื่องจากลูกจ้างออกจากงานก่อนอายุครบ 55 ปีบริบูรณ์ แต่เมื่อออกจากงานแล้วได้คงเงินหรือผลประโยชน์นั้นไว้ทั้งจำนวนในกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ และต่อมาได้รับเงินหรือผลประโยชน์หลังจากลูกจ้างผู้นั้นตาย ทูพพลภาพหรืออายุครบ 55 ปีบริบูรณ์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 292 (พ.ศ. 2555) ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2553 เป็นต้นไป)	เนื่องจากการกำหนดให้เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับจากกองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 277 (พ.ศ. 2553) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร กำหนดไว้แต่เฉพาะกรณีลูกจ้างออกจากงานเพราะตาย ทูพพลภาพ หรือเกษียณอายุตามข้อบังคับของกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเท่านั้น ซึ่งมีผลทำให้เกิดความลักลั่นในการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีระหว่างกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการและกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ดังนั้น เพื่อให้การได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีของสมาชิกกองทุนสำรองเลี้ยงชีพมีความยืดหยุ่นมากขึ้น และสอดคล้อง

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	กับกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ อันเป็นการสนับสนุนระบบการออมระยะยาวที่จะให้ลูกจ้างซึ่งเป็นสมาชิกกองทุนสำรองเลี้ยงชีพมีเงินไว้ใช้จ่ายเพื่อการดำรงชีพในยามชราภาพ สมควรปรับปรุงเงื่อนไขในการกำหนดให้เงินหรือผลประโยชน์ใดๆ ที่ได้รับจากกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ กรณีลูกจ้างออกจากงานเมื่อมีอายุไม่ต่ำกว่า 55 ปีบริบูรณ์ หรือออกจากงานก่อนอายุครบ 55 ปีบริบูรณ์ เป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(37) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแต่ไม่รวมถึงกิจการโรงเรียนเอกชนนอกระบบประเภททวิศึกษาที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน ทั้งนี้ สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันถัดจากวันที่กฎกระทรวงนี้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 307 (พ.ศ. 2558) ใช้บังคับ 11 กรกฎาคม 2558 เป็นต้นไป)	เนื่องจากการดำเนินการของโรงเรียนนอกระบบ ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนบางประเภท มีลักษณะเป็นการประกอบธุรกิจเพื่อแสวงหากำไรมากกว่าเพื่อจัดการศึกษา ดังนั้น เพื่อให้เกิดความเสมอภาค เป็นธรรม และเป็นไปตามวัตถุประสงค์ในการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับกิจการโรงเรียนเอกชนที่มุ่งส่งเสริมให้ภาคเอกชนเข้าร่วมพัฒนาการศึกษา สมควรปรับปรุงการ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับ เงินได้และเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของ กำไรที่ได้รับจากการประกอบ กิจการ โรงเรียนเอกชนที่ดั่งขึ้นตามกฎหมาย ว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือกิจการสถาบัน อุดมศึกษาเอกชนที่ดั่งขึ้น ตามกฎหมาย ว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชนเสียใหม่
(38) ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในราชอาณาจักรที่ต้องจ่ายคืน เมื่อทวงถามประเภทออมทรัพย์ เฉพาะกรณีที่มีผู้เงินได้ ได้รับดอกเบี้ยดังกล่าวในจำนวนรวมกันทั้งสิ้นไม่เกิน 20,000 บาทตลอดปีภาษีนั้น ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 200 (พ.ศ. 2538) ใช้บังคับ 29 พฤศจิกายน 2538 เป็นต้นไป)	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้พึงประเมินที่ เป็นดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารใน ราชอาณาจักรที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม ประเภทออมทรัพย์เฉพาะกรณีที่ ผู้มีเงินได้ได้รับดอกเบี้ยดังกล่าวในจำนวน รวมกันทั้งสิ้นไม่เกิน 20,000 บาทตลอดปี ภาษีนั้นเพื่อบรรเทาภาระภาษีของบุคคล ธรรมดาผู้ฝากเงินประเภทออมทรัพย์ รายย่อยจึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(39) เงินได้ส่วนที่เป็นเงินเดือนหรือค่าจ้างที่คนประจำเรือ ได้รับเนื่องจากการปฏิบัติงานบนเรือไทยตามกฎหมาย ว่าด้วยการส่งเสริมการพาณิชย์นาวีที่ใช้ในการขนส่ง สินค้าระหว่างประเทศ (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 204 (พ.ศ. 2539) ใช้บังคับ 26 กันยายน 2539 เป็นต้นไป)	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้พึงประเมินที่ เป็นเงินเดือนหรือค่าจ้างที่คนประจำเรือ ได้รับเนื่องจากการปฏิบัติงานบนเรือเดิน ทะเลที่ใช้ในการขนส่งสินค้าระหว่าง ประเทศ เพื่อให้เหมาะสมและสอดคล้อง กับนโยบายส่งเสริมกิจการพาณิชย์นาวี ของประเทศให้มีการพัฒนาและขยายกอง

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	เรือเพิ่มมากขึ้น จึงจำเป็นต้องออก กฎกระทรวงนี้
(40) เงินได้ที่คณะกรรมการบริหาร “ทุนการกุศลสมเด็จพระเทพฯ” ได้รับเพื่อประโยชน์ของทุนการกุศลสมเด็จพระเทพฯ (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 205 (พ.ศ. 2540) ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่ 2 เมษายน 2540 เป็นต้นไป)	“ทุนการกุศลสมเด็จพระเทพฯ” อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเมื่อมีเงินได้เกิดขึ้น จากการรับบริจาค ดังนั้น เพื่อสนับสนุนให้การดำเนินงานของ “ทุนการกุศล สมเด็จพระเทพฯ” เป็นไปตามพระราชดำริ สมควรกำหนดให้เงินได้ที่คณะกรรมการบริหาร “ทุนการกุศลสมเด็จพระเทพฯ” ได้รับเพื่อประโยชน์ของ “ทุนการกุศลสมเด็จพระเทพฯ” เป็นเงินได้ พึงประเมินที่ได้รับยกเว้น ไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(41) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ดังต่อไปนี้ (ก) บ้าน โรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้างอื่น ซึ่งโดยปกติใช้ประโยชน์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัย (ข) อสังหาริมทรัพย์ตาม (ก) พร้อมที่ดินนี้ (ค) ห้องชุดสำหรับการอยู่อาศัยในอาคารชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่ผู้มีเงินได้ได้อสังหาริมทรัพย์ตาม (ก) (ข) หรือ (ค) โดยจดทะเบียนการได้มาใน พ.ศ. 2540 และขายอสังหาริมทรัพย์นั้นภายหลังการจดทะเบียนไม่น้อยกว่า 1 ปี แต่ไม่เกินวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2550	ไม่มีหมายเหตุในกฎกระทรวง ฉบับที่ 206 (พ.ศ. 2540)

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
(แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 206 (พ.ศ. 2540) ใช้บังคับ 1 มกราคม 2540 เป็นต้นไป)	
(42) ผลประโยชน์ที่ได้จากการควบเข้ากันของธนาคารตาม กฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์ และหรือบริษัท เงินทุน บริษัทหลักทรัพย์ หรือบริษัทเครดิต ฟองซิเอร์ ตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจ หลักทรัพย์และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ ซึ่งตราความเป็น เงินได้เกินกว่าเงินทุน ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 207 (พ.ศ. 2540) ใช้บังคับ 23 กันยายน 2540 เป็นต้นไป)	เพื่อเป็นการส่งเสริมให้ธนาคารพาณิชย์ และหรือบริษัทเงินทุน บริษัทหลักทรัพย์ หรือบริษัทเครดิตฟองซิเอร์ ควบเข้ากัน เพื่อให้สถาบันการเงินมีความมั่นคง สมควรกำหนดให้เงินได้พึงประเมินที่ เป็นผลประโยชน์ที่ได้จากการควบกิจการ ดังกล่าว ซึ่งตราเป็นเงินได้เกินกว่า เงินทุน เฉพาะที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากร ประกาศกำหนด เป็นเงินได้พึงประเมิน ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสีย ภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวง นี้
(43) เงินได้เท่าที่สมาชิกกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ จ่ายเป็นเงินสะสมเข้ากองทุนบำเหน็จบำนาญ ข้าราชการตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญ ข้าราชการ เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 500,000 บาท สำหรับ ปีภาษีนั้น ทั้งนี้ สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 266 (พ.ศ. 2551) ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป)	เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายในการกระตุ้น และฟื้นฟูเศรษฐกิจของประเทศ สมควร เพิ่มวงเงินที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายเป็นเงินสะสม เข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมาย ว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพเงินสะสมเข้า กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ ตาม กฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญ ข้าราชการ เงินสะสมเข้ากองทุน สงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียน เอกชน เงินค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุน

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	รวมเพื่อการเลี้ยงชีพ และกองทุนรวมหุ้นระยะยาวตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ รวมทั้งเงินได้ที่ได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันภัยสำหรับการประกันชีวิต เพื่อส่งเสริมการออมของภาคครัวเรือน ซึ่งส่งผลเป็นการสนับสนุนการลงทุนในตลาดทุน อันจะทำให้เศรษฐกิจขยายตัวเพิ่มขึ้น จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(44) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับจากกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ ดังต่อไปนี้ (ก) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับเนื่องจากสมาชิกกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการออกจากราชการเพราะตาย เหตุทุพพลภาพ เหตุทดแทน หรือเหตุสูงอายุ (ข) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่มีสิทธิได้รับจากกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ เนื่องจากสมาชิกกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการออกจากราชการในกรณีอื่นนอกจาก (ก) แต่เมื่อออกจากราชการแล้วได้คงเงินหรือผลประโยชน์นั้นไว้ทั้งจำนวนในกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ และต่อมาได้รับเงินหรือผลประโยชน์หลังจากสมาชิกผู้นั้นตาย ทุพพลภาพ หรืออายุครบ 60 ปีบริบูรณ์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์เงื่อนไข และวิธีการที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด	เนื่องจากในปัจจุบันมีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ และกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ ให้สิทธิแก่สมาชิกเพิ่มมากขึ้น โดยสมาชิกสามารถทยอยรับเงินเป็นงวดหลังสิ้นสมาชิกภาพ สมควรปรับปรุงประเภทของเงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับจากกองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ หรือจากกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ เป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ และให้ครอบคลุมถึงสิทธิที่เพิ่มขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนทั้งสองฉบับ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
(แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 277 (พ.ศ. 2553) ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับ ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2553 เป็นต้นไป)	ดังกล่าว อันจะเป็นการสนับสนุนและ ส่งเสริมการออมระยะยาวเพื่อใช้ในยาม ชราภาพ จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(45) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่สมาชิกกองทุนบำเหน็จ บำนาญข้าราชการ ได้รับจากกองทุนบำเหน็จบำนาญ ข้าราชการตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญ ข้าราชการ เนื่องจากออกจากราชการเพราะเหตุสูงอายุ เหตุทุพพลภาพ เหตุทดแทน หรือตาย ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการที่อธิบดี กรมสรรพากรกำหนด (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 209 (พ.ศ. 2541) ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึง ประเมินที่ได้รับตั้งแต่ 4 มีนาคม 2540 เป็นต้นไป)	เพื่อสนับสนุนให้ข้าราชการสมาชิก กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการได้มี เงินออม สมควรกำหนดให้เงินที่สมาชิก กองทุนจ่ายเป็นเงินสะสมเข้ากองทุน และ เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับจาก กองทุนตาม หลักเกณฑ์ เงื่อนไข และ วิธีการที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด เป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้น ไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(46) ดอกเบี้ยพันธบัตรออมสิน รุ้นพันธบัตรเงินฝาก ช่วยชาติ (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 210 (พ.ศ. 2541) ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับ ตั้งแต่ 4 มีนาคม 2540 เป็นต้นไป)	โดยที่ในปัจจุบันระบบการเงินภายใน ประเทศขาดสภาพคล่อง ธนาคารออมสิน จึงได้ออกพันธบัตรออมสินรุ้นพันธบัตร เงินฝากช่วยชาติ เพื่อเป็นการระดมเงินฝาก มาช่วยเสริมทุนสำรองเงินตราต่างประเทศ อันจะส่งผลให้สภาพคล่องของระบบ การเงินภายในประเทศดีขึ้น ดังนั้น เพื่อเป็นการส่งเสริมการระดมเงินฝาก ดังกล่าว สมควรกำหนดให้ดอกเบี้ย พันธบัตรออมสินรุ้นพันธบัตรเงินฝากช่วย ชาติเป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้น

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	ไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(47) เงินได้ที่เป็นเงินเดือนหรือค่าตอบแทนที่เจ้าหน้าที่ของ ศูนย์วิจัยวนเกษตรนานาชาติ ซึ่งเป็นคนต่างด้าวและ ไม่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยได้รับจากศูนย์วิจัย วนเกษตรนานาชาติ เนื่องจากการเข้ามาทำงานใน ประเทศไทยภายใต้ข้อตกลงระหว่างรัฐบาลไทยและ ศูนย์วิจัยวนเกษตรนานาชาติ (แก้ไขเพิ่มเติมโดย กฎกระทรวง ฉบับที่ 211 (พ.ศ. 2541) ใช้บังคับสำหรับ เงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่ 21 ตุลาคม 2539 เป็นต้นไป)	เนื่องจากรัฐบาลไทยและศูนย์วิจัยวน เกษตรนานาชาติได้จัดทำข้อตกลง ซึ่งมี วัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริม พัฒนาวนเกษตร และสร้างเสริมขีดความสามารถใน การดำเนินงานวิจัยและ อบรมวนเกษตร และตามข้อตกลงดังกล่าวได้กำหนดให้ ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับ เงินได้พึงประเมินที่เป็นเงินเดือนหรือ ค่าตอบแทนที่เจ้าหน้าที่ของศูนย์วิจัย วนเกษตรนานาชาติซึ่งเป็นคนต่างด้าวและ ไม่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยได้รับ เนื่องจากการเข้ามาทำงานในประเทศไทย จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(48) รางวัลบัตรออมทรัพย์ของธนาคารเพื่อการเกษตรและ สหกรณ์การเกษตร (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 213 (พ.ศ. 2541) ใช้บังคับสำหรับรางวัลบัตร ออมทรัพย์ที่ออกรางวัลตั้งแต่ 10 มีนาคม 2541 เป็นต้นไป)	เนื่องจากธนาคารเพื่อการเกษตรและ สหกรณ์การเกษตรได้จัดให้มีการรับฝาก เงินประเภทออมทรัพย์ในรูปแบบบัตร ออมทรัพย์ที่มีการให้ผลตอบแทนแก่ผู้ฝาก ในรูปของดอกเบี้ยเงินฝาก ส่วนหนึ่งและ รางวัลเป็นเงินอีกส่วนหนึ่งเพื่อเป็นการ ส่งเสริมการดำเนินงานของธนาคารเพื่อ การเกษตรและสหกรณ์การเกษตร ที่มีวัตถุประสงค์ในการให้ความช่วยเหลือ ทางการเงินแก่เกษตรกร กลุ่มเกษตรกร หรือสหกรณ์การเกษตรในอัตราดอกเบี้ย

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	ดำตามนโยบายรัฐบาล อีกทั้งเพื่อเป็นการ ส่งเสริมการออมเงินของประชาชน และ โดยที่ในปัจจุบันดอกเบี้ยเงินฝากประเภท ออมทรัพย์ของธนาคารเพื่อการเกษตรและ สหกรณ์การเกษตรเป็นเงินได้พึงประเมิน ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสีย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ.2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วย การยกเว้นรัษฎากร อยู่แล้ว สมควร กำหนดให้รางวัลบัตรออมทรัพย์ของ ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์ การเกษตรเป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับ ยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงิน ได้บุคคลธรรมดาด้วยเช่นกัน จึง จำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(49) เงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครอง ในที่ดินโดยไม่มีค่าตอบแทนให้แก่วัด วัดบาดหลวง โรมันคาทอลิก หรือมัสยิด ที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่า ด้วยงานนั้น ทั้งนี้ เฉพาะการโอนที่ดินส่วนที่ทำให้วัด วัดบาดหลวงโรมันคาทอลิก หรือมัสยิดมีที่ดินไม่เกิน 50 ไร่ (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 214 (พ.ศ. 2541) ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับ ตั้งแต่ 22 ตุลาคม 2541 เป็นต้นไป)	โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้เงินได้จาก การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครอง ในที่ดินโดยไม่มีค่าตอบแทน ให้แก่วัด วัดบาดหลวงโรมันคาทอลิก หรือมัสยิด ที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยงานนั้น เฉพาะการโอนที่ดินส่วนที่ทำให้วัด วัดบาดหลวงโรมันคาทอลิก หรือมัสยิด มีที่ดินไม่เกิน 50 ไร่ เป็นเงินได้พึงประเมิน ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสีย ภาษีเงินได้ ทั้งนี้ เพื่อเป็นการส่งเสริมให้มี

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	ผู้บริจาคที่ดินให้แก่ศาสนสถานมากขึ้น อันเป็นการสนับสนุนกิจการของศาสนา ต่าง ๆ ในประเทศไทย จึงจำเป็นต้องออก กฎกระทรวงนี้
(50) ผลประโยชน์ที่ผู้ถือหุ้นได้รับจากการที่ผู้ประกอบ กิจการซึ่งเป็นบริษัทควบเข้ากันหรือโอนกิจการ ทั้งหมดให้แก่กัน โดยโอนหุ้นเพื่อแลกกับหุ้นในบริษัท ใหม่อันได้ควบเข้ากันหรือบริษัทผู้รับโอนกิจการ ทั้งหมด ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดี ประกาศกำหนด ทั้งนี้ เฉพาะซึ่งตราค่าเป็นเงินได้เกิน กว่าเงินทุน และการโอนหุ้นที่ได้กระทำในรอบ ระยะเวลาบัญชีเดียวกันกับการควบเข้ากันหรือการ โอนกิจการทั้งหมด (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 291 (พ.ศ. 2555) ใช้นับตั้งแต่วันที่ 14 กันยายน 2555 เป็นต้นไป)	โดยที่การกำหนดให้ผลประโยชน์ที่ได้จาก การควบเข้ากันหรือโอนกิจการทั้งหมด ให้แก่กัน ซึ่งตราค่าเป็นเงินได้เกินกว่า เงินทุน เป็นเงินได้พึงประเมิน ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสีย ภาษีเงินได้ ตามข้อ 2 (50) แห่ง กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วย การยกเว้นรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติม โดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 215 (พ.ศ. 2541) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วย การยกเว้นรัษฎากร ยังไม่สอดคล้องกับ วัตถุประสงค์ของแผนพัฒนาตลาดทุนไทย ที่กำหนดไว้ ซึ่งมุ่งหมายจะส่งเสริมและ สนับสนุนบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ให้มีการปรับโครงสร้างกิจการด้วยการ ควบเข้ากันหรือโอนกิจการทั้งหมดให้ แก่กันโดยวิธีโอนหุ้นเพื่อแลกกับหุ้น ในบริษัทใหม่ที่ตั้งขึ้นหรือบริษัทที่รับโอน กิจการ อันจะทำให้บริษัทใหม่ที่ตั้งขึ้น หรือบริษัทที่รับโอนกิจการธุรกิจสามารถ ประกอบการได้อย่างต่อเนื่องเพื่อส่งเสริม

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	และสนับสนุนให้มีการดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของแผนพัฒนาตลาดทุนไทย สมควรแก้ไขเพิ่มเติมการกำหนดในเรื่องดังกล่าว เพื่อกำหนดให้ผลประโยชน์ที่ผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นผู้ถือหุ้นในบริษัทเฉพาะในกรณีเช่นว่าเป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(51) ค่าชดเชยที่ลูกจ้างได้รับตามกฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองแรงงานและค่าชดเชยที่พนักงานได้รับตามกฎหมายว่าด้วยพนักงานรัฐวิสาหกิจสัมพันธ์ แต่ไม่รวมถึงค่าชดเชยที่ลูกจ้างหรือพนักงานได้รับเพราะเหตุเกษียณอายุหรือสิ้นสุดสัญญาจ้าง ทั้งนี้เฉพาะค่าชดเชยส่วนที่ไม่เกินค่าจ้างหรือเงินเดือนค่าจ้างของการทำงาน 300 วันสุดท้ายแต่ไม่เกิน 300,000 บาท (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 217 (พ.ศ. 2542) ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่ 1 มกราคม 2541 เป็นต้นไป)	เนื่องจากในช่วงปีนั้นประเทศไทยประสบภาวะวิกฤติทางเศรษฐกิจ ทำให้ผู้ประกอบการในภาคเอกชนต้องปิดกิจการหรือลดจำนวน ลูกจ้างลง รวมทั้งรัฐวิสาหกิจบางแห่งจำเป็นต้องลดจำนวนพนักงานลงเพื่อให้สามารถดำเนิน กิจการต่อไปได้ อันส่งผลให้ลูกจ้างในภาคเอกชนและพนักงานรัฐวิสาหกิจต้องออกจากงานเป็นจำนวนมาก ดังนั้น เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ลูกจ้างและพนักงานรัฐวิสาหกิจที่ต้องออกจากงานดังกล่าว สมควรกำหนดให้ค่าชดเชยที่ลูกจ้างได้รับตามกฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองแรงงานและค่าชดเชยที่พนักงานได้รับตามกฎหมายว่าด้วยพนักงานรัฐวิสาหกิจสัมพันธ์แต่ไม่รวมถึงค่าชดเชยที่ลูกจ้างหรือพนักงานได้รับเพราะเหตุเกษียณอายุ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	หรือ สิ้นสุดสัญญาจ้างเป็นเงินได้พึง ประเมินที่ได้รับยกเว้น ไม่ต้องรวมคำนวณ เพื่อเสียภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้องออก กฎกระทรวงนี้
(52) เงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นดอกเบี้ยเงินกู้ยืม สำหรับการ กู้ยืมเงินเพื่อซื้อ เช่าซื้อ หรือสร้างอาคารที่อยู่อาศัย โดย จำนองอาคารที่ซื้อหรือสร้างเป็นประกันการกู้ยืมนั้น ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 100,000 บาท ตาม หลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด ทั้งนี้ เฉพาะ ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่ได้จ่ายตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2550 เป็นต้นไป ซึ่งจ่ายให้แก่ (ก) กองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์เพื่อแก้ไขปัญหาใน ระบบสถาบันการเงินที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วย หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ (ข) กองทุนรวมเพื่อแก้ไขปัญหาในระบบสถาบัน การเงินที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และ ตลาดหลักทรัพย์ (ค) นิติบุคคลเฉพาะกิจซึ่งจัดตั้งขึ้นเพื่อดำเนินการ แปลงสินทรัพย์เป็นหลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยนิติ บุคคลเฉพาะกิจเพื่อการแปลงสินทรัพย์ เป็นหลักทรัพย์ ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่นิติบุคคลเฉพาะกิจดังกล่าวเข้ารับ ช่วงสิทธิเป็นเจ้าหนี้เงินกู้แทนกองทุนรวมตาม (ก) หรือ (ข) ธนาคารหรือสถาบันการเงินอื่น บริษัท ประกันชีวิต สหกรณ์ หรือนายจ้าง	โดยที่เงินได้ที่ได้จ่ายเป็นดอกเบี้ยเงินกู้ยืม สำหรับการกู้ยืมเงินเพื่อซื้อ เช่าซื้อ หรือ สร้างอาคารที่อยู่อาศัย ซึ่งเป็นเงินได้พึง ประเมินที่ได้รับยกเว้น ไม่ต้องรวมคำนวณ เพื่อเสียภาษีเงินได้ตามจำนวนที่กำหนดไว้ ในกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ไม่สอดคล้อง กับสภาพข้อเท็จจริงในปัจจุบัน เนื่องจาก ผู้มีเงินได้มีภาระต้องจ่ายดอกเบี้ยเงินกู้ยืม มากกว่าจำนวนเงินได้ที่กำหนดให้ได้รับ ยกเว้น สมควรเพิ่มจำนวนเงินได้พึง ประเมินที่ได้รับยกเว้น ไม่ต้องรวมคำนวณ เพื่อเสียภาษีเงินได้ตามที่กำหนดไว้ใน กฎกระทรวงดังกล่าว เพื่อเป็นการบรรเทา ภาระของผู้มีเงินได้ และเพื่อกระตุ้นให้ ระบบเศรษฐกิจภายในประเทศมีการ ขยายตัวอย่างต่อเนื่องจึงจำเป็นต้องออก กฎกระทรวงนี้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
กรณีที่มีผู้มีเงินได้หักลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) (ซ) แห่งประมวลรัษฎากร หรือได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้ตาม (53) หรือ (59) รวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ เงินได้ที่ได้รับยกเว้นตามวรรคหนึ่งเมื่อรวมกับค่าลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) (ซ) แห่งประมวลรัษฎากร หรือเงินได้ตาม (53) หรือ (59) แล้วแต่กรณี ต้องไม่เกิน 100,000 บาท อาคารตามวรรคหนึ่งให้หมายความรวมถึงอาคารพร้อมที่ดินด้วย (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 264 (พ.ศ. 2550) ตั้งแต่ 1 มกราคม 2550 เป็นต้นไป)	
(53) เงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นดอกเบี้ยเงินกู้ยืมให้แก่ธนาคาร หรือสถาบันการเงินอื่น บริษัทประกันชีวิต สหกรณ์ หรือนายจ้าง สำหรับการกู้ยืมเงินเพื่อซื้อ เช่าซื้อ หรือสร้างอาคารที่อยู่อาศัย โดยจำนองอาคารที่ซื้อหรือสร้างเป็นประกันการกู้ยืมนั้นตามจำนวนที่จ่ายจริงใน ส่วนที่เกิน 10,000 บาทแต่ไม่เกิน 90,000 บาท และ เฉพาะดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่ได้จ่ายตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2550 เป็นต้นไป ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่อธิบดีกำหนด กรณีที่มีผู้มีเงินได้หักลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) (ซ) แห่งประมวลรัษฎากร หรือได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้ตาม (52) หรือ (59) รวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ เงินได้ที่ได้รับยกเว้นตามวรรคหนึ่งเมื่อรวมกับค่าลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) (ซ) แห่งประมวลรัษฎากร หรือเงินได้ตาม (52) หรือ (59) แล้วแต่กรณี ต้องไม่	โดยที่เงินได้ที่ได้จ่ายเป็นดอกเบี้ยเงินกู้ยืม สำหรับการกู้ยืมเงินเพื่อซื้อ เช่าซื้อ หรือสร้างอาคารที่อยู่อาศัย ซึ่งเป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามจำนวนที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ไม่สอดคล้องกับสภาพข้อเท็จจริง ในปัจจุบันเนื่องจากผู้มีเงินได้มีภาระต้องจ่ายดอกเบี้ยเงินกู้ยืม มากกว่าจำนวนเงินได้ที่กำหนดให้ได้รับยกเว้นสมควรเพิ่มจำนวนเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวงดังกล่าว เพื่อเป็นการบรรเทาภาระของผู้มีเงินได้ และเพื่อ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
เกิน 100,000 บาท อาคารตามวรรคหนึ่งให้หมายความ รวมถึงอาคารพร้อมที่ดินด้วย (แก้ไขเพิ่มเติมโดย กฎกระทรวง ฉบับที่ 264 (พ.ศ. 2550) ตั้งแต่ 1 มกราคม 2550 เป็นต้นไป)	กระตุ้นให้ระบบเศรษฐกิจภายในประเทศ มีการขยายตัวอย่างต่อเนื่อง จึงจำเป็นต้อง ออกกฎกระทรวงนี้
(54) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ผู้อำนวยการ ผู้บริหาร ครู หรือบุคลากรทางการศึกษา ในโรงเรียนเอกชนได้รับ จากกองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียน เอกชน เมื่อผู้อำนวยการ ผู้บริหาร ครู หรือบุคลากรทาง การศึกษาในโรงเรียนเอกชน ออกจากงานเพราะเหตุ สูงอายุ ทูพพลภาพ หรือตาย ทั้งนี้ สำหรับเงินได้พึง ประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2551 เป็น ต้นไป และให้เป็นไป ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และ เงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด	ปรับปรุงการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ ผู้อำนวยการ ผู้บริหาร ครู หรือบุคลากร ทางการศึกษา สำหรับเงินหรือ ผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับจากกองทุน สงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียน เอกชน
(55) เงินได้เท่าที่จ่ายเป็นค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวม เพื่อการเลี้ยงชีพ ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และ ตลาดหลักทรัพย์ ในอัตราไม่เกินร้อยละ 15 ของเงินได้ พึงประเมิน เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 500,000 บาท สำหรับ ปีภาษีนั้น โดยผู้มีเงินได้ต้องถือหน่วยลงทุนดังกล่าว มาแล้วไม่น้อยกว่า 5 ปีนับตั้งแต่วันซื้อหน่วยลงทุนครั้ง แรกและไถ่ถอนหน่วยลงทุนนั้นเมื่อผู้มีเงินได้มีอายุไม่ ต่ำกว่า 55 ปีบริบูรณ์ ทั้งนี้สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป และ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดี กำหนด ในกรณีที่ผู้มีเงินได้จ่ายเงินสะสมเข้ากองทุน	เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายในการกระตุ้น และฟื้นฟูเศรษฐกิจของประเทศ สมควร เพิ่มวงเงินที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายเป็นเงินสะสมเข้า กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ตามกฎหมายว่า ด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เงินสะสมเข้ากองทุนบำเหน็จบำนาญ ข้าราชการ ตามกฎหมายว่าด้วยกองทุน บำเหน็จบำนาญข้าราชการ เงินสะสมเข้า กองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วย โรงเรียนเอกชนเงินค่าซื้อหน่วยลงทุนใน กองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ และกองทุน

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
สำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ หรือกองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนด้วย เงินได้ที่ได้รับยกเว้นตามวรรคหนึ่งเมื่อรวมกับเงินสะสมที่จ่ายเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพ กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ หรือกองทุนสงเคราะห์ ต้องไม่เกิน 500,000 บาท ในกรณีที่ผู้มีเงินได้ถือหน่วยลงทุนไม่ครบ 5 ปี นับตั้งแต่วันซื้อหน่วยลงทุนครั้งแรกหรือได้ถอนหน่วยลงทุนก่อนที่ผู้มีเงินได้มีอายุครบ 55 ปีบริบูรณ์ ให้ผู้มีเงินได้นั้นหมดสิทธิได้รับยกเว้นตามวรรคหนึ่ง และต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีตามวรรคหนึ่งมาแล้วด้วย (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 266 (พ.ศ. 2551) ใช้บังคับ 16 พฤษภาคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป) ในปีภาษี 2551 หากผู้มีเงินได้มีการซื้อหน่วยลงทุนระหว่างวันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ. 2551 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2551 ให้เงินได้ตามวรรคหนึ่งเท่ากับส่วนที่ไม่เกิน 700,000 บาท แต่ไม่เกินร้อยละ 15 ของเงินได้พึงประเมิน และในกรณีที่ผู้มีเงินได้ดังกล่าวได้จ่ายเงินสะสมตามวรรคสองด้วย เมื่อรวมเงินได้กับเงินสะสมแล้วต้องไม่เกิน 700,000 บาท ทั้งนี้ เงินได้ ที่ได้รับยกเว้นดังกล่าวให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด และให้นำความในวรรคสามมาใช้บังคับด้วย	รวมหุ้นระยะยาวตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้ - เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมให้มีการลงทุนผ่านกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพและกองทุนรวมหุ้นระยะยาวเพิ่มมากขึ้นเพื่อเป็นการสนับสนุนการลงทุนในตลาดทุนภายในประเทศอันจะทำให้เศรษฐกิจขยายตัวเพิ่มขึ้น และป้องกันไม่ให้ตลาดทุนภายในประเทศได้รับผลกระทบจากวิกฤตการณ์ทางการเงินที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน สมควรเพิ่มวงเงินที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพและกองทุนรวมหุ้นระยะยาว ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์กรณีที่ได้มีการลงทุนในกองทุนทั้งสองดังกล่าวในระหว่างวันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ. 2551 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2551 จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
(แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 267 (พ.ศ. 2551) ใช้บังคับ 21 พฤศจิกายน พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป)	
(56) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ผู้ถือหน่วยลงทุนใน กองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วย หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ได้รับจากกองทุนรวม ดังกล่าวเพราะเหตุสูงอายุ ทุพพลภาพ หรือตาย ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดี กรมสรรพากรกำหนด (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 228 (พ.ศ. 2544) ใช้บังคับ 1 มกราคม 2544 เป็นต้นไป)	โดยที่ลูกจ้างหรือข้าราชการสามารถออม เงินผ่านกองทุนสำรองเลี้ยงชีพหรือ กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการได้ แต่ การออมดังกล่าวยังมีวงเงินจำกัดไม่ เป็นไปตามความต้องการของลูกจ้างหรือ ข้าราชการที่มีความสามารถออมได้ มากกว่าที่กฎหมายกำหนด และโดยที่ยังมี ผู้มีเงินได้โดยทั่วไปซึ่งไม่สามารถออมเงิน ผ่านกองทุน ดังกล่าวเนื่องจากไม่สามารถ เข้าเป็นสมาชิกของกองทุนทั้งสองได้ จึง ได้มีการจัดตั้งกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาด หลักทรัพย์ขึ้น เพื่อเพิ่มทางเลือกในการ ออมเงินระยะยาวให้แก่ลูกจ้าง ข้าราชการ และผู้มีเงินได้โดยทั่วไป ดังนั้น เพื่อเป็นการส่งเสริมการออมระยะยาวเพื่อ การเลี้ยงชีพของลูกจ้าง ข้าราชการ และผู้มี เงินได้โดยทั่วไป และเพื่อเป็นการส่งเสริม การลงทุน ในสถาบันในตลาดทุนของไทยเพิ่มมาก ขึ้น สมควรกำหนดให้เงินได้เท่าที่ได้จ่าย เป็นค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวม ดังกล่าว และเงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	ที่ผู้ถือหน่วยลงทุนได้รับจากกองทุนรวม ดังกล่าว เป็นเงินได้พึงประเมิน ที่ไม่ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ และ สมควรกำหนดให้เงินหรือ ผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับเนื่องจากการ ขายหน่วยลงทุนคืนให้แก่กองทุนรวมเพื่อ การเลี้ยงชีพเป็นเงินได้พึงประเมินที่ต้อง เสียภาษีเงินได้ เพื่อให้ผู้ที่ไม่ออมเงิน ตาม หลักเกณฑ์และเงื่อนไขของกองทุน รวมดังกล่าวมีภาระต้องเสียภาษีเงินได้ อันจะส่งผลทำให้มีการออมเงินผ่าน กองทุนรวมนี้ในระยะยาว จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(57) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ครูใหญ่หรือครูโรงเรียน เอกชนได้รับจากกองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่า ด้วยโรงเรียนเอกชนเมื่อครูใหญ่หรือครูโรงเรียน เอกชนออกจากงานเพราะเหตุสูงอายุ ทุพพลภาพ หรือตาย ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด” (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 307 (พ.ศ. 2558) ใช้บังคับ 11 กรกฎาคม 2558 เป็นต้นไป)	การยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินหรือ ผลประโยชน์ใด ๆ ที่ครูใหญ่ หรือครู โรงเรียนเอกชนได้รับจากกองทุน สงเคราะห์ ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียน เอกชนตามข้อ 2 (57) แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความ ในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้น รัษฎากร ยังไม่สอดคล้องกับกฎหมายว่า ด้วยโรงเรียนเอกชนที่กำหนด ให้มีกองทุน สงเคราะห์เพื่อสงเคราะห์ผู้อำนวยการ ผู้บริหาร ครู หรือบุคลากรทางการศึกษา สมควรปรับปรุงการยกเว้นภาษีเงินได้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	ให้แก่ผู้อำนวยการ ผู้บริหาร ครู หรือ บุคลากรทางการศึกษา สำหรับเงินหรือ ผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับจากกองทุน สงเคราะห์ ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียน เอกชนจึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(58) เงินได้พึงประเมิน ดังต่อไปนี้ (ก) เงินปันผลที่ได้จากการถือหุ้นในบริษัทหรือห้าง หุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งจัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อ ประกอบกิจการธุรกิจเงินร่วมลงทุน และได้รับยกเว้น ภาษีเงินได้ตามมาตรา 5 อัฐารส แห่งพระราช กฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วย การยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความ ในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับ ที่ 396) พ.ศ. 2545 (ข) ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนหุ้นของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งจัดตั้งขึ้นโดยมี วัตถุประสงค์เพื่อประกอบกิจการธุรกิจเงินร่วมลงทุน และได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรา 5 อัฐารส แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความ ในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับ ที่ 10) พ.ศ. 2500 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราช กฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วย การยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 396) พ.ศ. 2545	โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้เงินได้พึง ประเมินที่เป็นเงินปันผลที่ได้รับจากการ ถือหุ้นในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติ บุคคลซึ่งจัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อ ประกอบกิจการธุรกิจเงินร่วมลงทุนและ ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนหุ้นของ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าว ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสีย ภาษีเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่ง ประมวลรัษฎากร เพื่อเป็นการส่งเสริมและ สนับสนุนการลงทุนในกิจการที่เป็น วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม และ เพื่อเป็นการกระตุ้นให้เกิด การลงทุน ในตลาดทุน โดยผ่านการบริหารจัดการ ลงทุนของผู้ได้รับใบอนุญาตประกอบ ธุรกิจหลักทรัพย์ประเภทการจัดการเงิน ร่วมลงทุนตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์ และตลาดหลักทรัพย์ อันจะทำให้เกิดการ ลงทุนในภาคอุตสาหกรรมและพาณิชย์ก กรรมเพิ่มขึ้นและระบบเศรษฐกิจ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
(แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 235 (พ.ศ. 2545) ใช้บังคับ 1 มีนาคม 2545 เป็นต้นไป)	มีการขยายตัวอย่างต่อเนื่อง จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(59) เงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นดอกเบี้ยเงินกู้ยืมให้แก่กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ สำหรับการกู้ยืมเงินเพื่อซื้อเช่าซื้อ หรือสร้างอาคารที่อยู่อาศัย ตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 100,000 บาท และเฉพาะดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่ได้จ่ายตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2550 เป็นต้นไป ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด กรณีที่ผู้มีเงินได้หักลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร หรือได้รับยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้ตาม (52) หรือ (53) รวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ เงินได้ที่ได้รับยกเว้นตามวรรคหนึ่งเมื่อรวมกับค่าลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร หรือเงินได้ตาม (52) หรือ (53) แล้วแต่กรณี ต้องไม่เกิน 100,000 บาท อาคารตามวรรคหนึ่งให้หมายความรวมถึงอาคารพร้อมที่ดินด้วย (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 264 (พ.ศ. 2550) ตั้งแต่ 1 มกราคม 2550 เป็นต้นไป)	โดยที่เงินได้ที่ได้จ่ายเป็นดอกเบี้ยเงินกู้ยืมสำหรับการกู้ยืมเงินเพื่อซื้อ เช่าซื้อ หรือสร้างอาคาร ที่อยู่อาศัย ซึ่งเป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้น ไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามจำนวนที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ไม่สอดคล้องกับสภาพข้อเท็จจริงในปัจจุบันเนื่องจากผู้มีเงินได้มีภาระต้องจ่ายดอกเบี้ยเงินกู้ยืมมากกว่าจำนวนเงินได้ที่กำหนดให้ได้รับยกเว้นสมควรเพิ่มจำนวนเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามที่กำหนดไว้ ในกฎกระทรวงดังกล่าว เพื่อเป็นการบรรเทาภาระของผู้มีเงินได้ และเพื่อกระตุ้นให้ระบบเศรษฐกิจภายในประเทศมีการขยายตัวอย่างต่อเนื่อง จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(60) ดอกเบี้ยและรางวัลสลากออมทรัพย์ของธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร แต่ไม่รวมถึง	เนื่องจากธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตรได้ออกตราสารเป็นสลากออมทรัพย์ โดยให้ผลตอบแทนใน

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
ดอกเบี้ยซึ่งผู้รับมิใช่ผู้ทรงคนแรก ทั้งนี้ สำหรับสลาก ออมทรัพย์ที่ออกจำหน่ายตั้งแต่วันที่ 4 กุมภาพันธ์ 2545 เป็นต้นไป (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 239 (พ.ศ. 2545) ใช้บังคับ 28 กันยายน 2545 เป็นต้นไป)	รูปของดอกเบี้ยและรางวัลเป็นเงิน อันเป็น การส่งเสริมการดำเนินงานของธนาคาร เพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร ที่มีวัตถุประสงค์ในการให้ความช่วยเหลือ เกษตรกร กลุ่มเกษตรกร และสหกรณ์ การเกษตร ในอัตราดอกเบี้ยต่ำตาม นโยบายของรัฐบาล สมควรกำหนดให้ ดอกเบี้ยและรางวัลสลากออมทรัพย์ของ ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์ การเกษตร เป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับ ยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษี เงินได้จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้ จำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(61) เงินได้เท่าที่มีเงินได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันภัยในปียา สำหรับการประกันชีวิตของผู้มีเงินได้ตามจำนวนที่จ่าย จริง เฉพาะส่วนที่เกินหนึ่ง 10,000 แต่ไม่เกิน 90,000 บาท โดยกรมธรรม์ประกันชีวิตต้องมีกำหนดเวลา ตั้งแต่ 10 ขึ้นไป และการประกันชีวิตนั้นได้เอาประกัน ไว้กับผู้รับประกันภัยที่ประกอบกิจการประกันชีวิตใน ราชอาณาจักร ทั้งนี้ สำหรับเบี้ยประกันภัย ที่ได้จ่ายตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป และให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่อธิบดี กำหนด หากเบี้ยประกันภัยที่จ่ายตามวรรคหนึ่ง เป็น เบี้ยประกันภัยสำหรับการประกันชีวิตแบบบำนาญที่ จ่ายตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2553 เป็นต้นไป ให้เงิน	เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายสนับสนุนและ ส่งเสริมให้ผู้มีเงินได้ทำสัญญาประกันชีวิต แบบบำนาญเพื่อเพิ่มทางเลือกในการออม และการสะสมเงินออมอันเป็นการ เสริมสร้างหลักประกันความมั่นคงเมื่อ เกษียณอายุ ดังนั้น เพื่อสนับสนุนนโยบาย ดังกล่าว สมควรกำหนดให้เงินได้เท่าที่จ่าย เป็นเบี้ยประกันชีวิตสำหรับกรณีที่จ่ายเป็น เบี้ยประกันชีวิตแบบบำนาญ เป็นเงินได้ พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวม คำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้เพิ่มขึ้น จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
ได้ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้เพิ่มขึ้นอีก ในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้พึงประเมินแต่ไม่เกิน 200,000 บาท ทั้งนี้ เมื่อรวมคำนวณกับเงินได้ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้สำหรับกรณีที่ผู้มีเงินได้จ่ายเป็นเงินสะสมเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพตาม (35) หรือเงินสะสมเข้ากองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการตาม (43) หรือเงินสะสมเข้ากองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนตาม (54) แล้วแต่กรณีหรือเงินค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ตาม (55) แล้ว ต้องไม่เกิน 500,000 บาท ในปีภาษีเดียวกัน การได้รับยกเว้นตามวรรคสองให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่อธิบดีกำหนด (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 279 (พ.ศ. 2554) ใช้บังคับวันที่ 23 กุมภาพันธ์ 2555 เป็นต้นไป)	
(62) เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ดังต่อไปนี้ (ก) บ้าน โรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้างอื่น ซึ่งโดยปกติใช้ประโยชน์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัย (ข) อสังหาริมทรัพย์ตาม (ก) พร้อมที่ดิน (ค) ห้องชุดสำหรับการอยู่อาศัยในอาคารชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด ทั้งนี้ เฉพาะสำหรับกรณี	โดยที่อัตราการขายตัวของธุรกิจด้านอสังหาริมทรัพย์ของประเทศในปัจจุบันยังอยู่ในระดับต่ำ ทำให้มีผลกระทบต่อการขยายตัวทางเศรษฐกิจของประเทศ ประกอบกับการที่ประชาชนซึ่งประสงค์จะขายที่อยู่อาศัยของตนเองให้เหมาะสม

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
การทำสัญญาซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ซึ่งผู้มีเงินได้ใช้เป็นที่อยู่อาศัยอันเป็นแหล่งสำคัญ โดยมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 1 ปีนับแต่วันที่ได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์นั้น ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด การได้รับยกเว้นตามวรรคหนึ่งต้องปรากฏว่าภายในกำหนดเวลา 1 ปีก่อนหรือ นับแต่วันที่ทำสัญญาซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว ผู้มีเงินได้ได้ทำสัญญาซื้อขายอสังหาริมทรัพย์แห่งใหม่ซึ่งมีลักษณะตาม (ก) (ข) หรือ (ค) เพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัยของตน และให้ได้รับยกเว้นเท่ากับจำนวนมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว แต่ไม่เกินจำนวนมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์แห่งใหม่ ทั้งนี้ ให้ถือตามราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 241 (พ.ศ. 2546) ใช้บังคับกับการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินหรือกฎหมายว่าด้วยอาคารชุดแล้วแต่กรณี สำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์ซึ่งกระทำตั้งแต่ 1 มกราคม 2546 เป็นต้นไป)	กับสภาพการดำรงชีวิตโดยการขายที่อยู่อาศัยเดิม และซื้อที่อยู่อาศัยแห่งใหม่จะต้องรับภาระภาษีเงินได้จากการขายที่อยู่อาศัยหลังเดิมของตนเองด้วย ดังนั้น เพื่อเป็นการส่งเสริมให้ธุรกิจด้านอสังหาริมทรัพย์ขยายตัวเพิ่มขึ้น และบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้มีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นที่อยู่อาศัยในกรณีดังกล่าว สมควรกำหนดให้เงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นบ้าน โรงเรือน หรือ สิ่งปลูกสร้างอื่น ซึ่งโดยปกติใช้ประโยชน์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัย หรืออสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวพร้อมที่ดิน หรือห้องชุดสำหรับการอยู่อาศัยในอาคารชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด โดยผู้มีเงินได้ใช้เป็นที่อยู่อาศัยอันเป็นแหล่งสำคัญ เท่ากับจำนวนมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้มีเงินได้ขายไป แต่ไม่เกินจำนวนมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์แห่งใหม่ที่ผู้มีเงินได้ได้ซื้อ เป็นเงินได้พึงประเมินที่ไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(63) เงินได้จากการขายข้อตกลงซื้อขายล่วงหน้าในตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่งประเทศไทย เฉพาะกรณีที่	โดยที่พระราชบัญญัติการซื้อขายสินค้าเกษตรล่วงหน้า พ.ศ. 2542 ได้กำหนดให้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
ไม่มีการส่งมอบสินค้าเกษตร (แก้ไขเพิ่มเติมโดย กฎกระทรวง ฉบับที่ 244 ใช้บังคับสำหรับเงินได้ พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่เปิดทำการซื้อขาย ข้อตกลงซื้อขายล่วงหน้าในตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้า แห่งประเทศไทยเป็นต้นไป)	จัดตั้งตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าแห่ง ประเทศไทยโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็น กลไกและเครื่องมือสำหรับเกษตรกร ผู้ผลิตและแปรรูปสินค้าเกษตร และบุคคล ที่เกี่ยวข้องอื่น ๆ ในการบริหาร ความเสี่ยงด้านราคาสินค้าเกษตรอย่างมี ประสิทธิภาพ ตลอดจนการที่เกษตรกร สามารถใช้ตลาดสินค้าเกษตรล่วงหน้าใน การลดความเสี่ยงดังกล่าวทั้งทางตรงและ ทางอ้อม จะเป็นทางเลือกหนึ่งในการ ประกันราคาสินค้าเกษตรทดแทน การประกันราคาสินค้าเกษตรโดยรัฐบาล ซึ่งทำให้รัฐบาลสามารถลดภาระ งบประมาณในการแทรกแซงราคาสินค้า เกษตร ดังนั้น เพื่อเป็นการส่งเสริมให้มี การซื้อขายสินค้าเกษตรตามข้อตกลง ซื้อขายล่วงหน้าในตลาดสินค้าเกษตร ล่วงหน้าแห่งประเทศไทย สมควร กำหนดให้เงินได้จากการขายข้อตกลง ซื้อขายล่วงหน้าเฉพาะกรณีที่ไม่มี การส่งมอบสินค้าเกษตร เป็นเงินได้ พึงประเมินที่ไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อ เสียภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้องออก กฎกระทรวงนี้
(64) บำเหน็จดำรงชีพตามกฎหมายว่าด้วยบำเหน็จบำนาญ ข้าราชการ และกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จ	ตามที่กฎหมายว่าด้วยบำเหน็จบำนาญ ข้าราชการ และกฎหมายว่าด้วยกองทุน

กฎหมายฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎหมาย
บำนาญข้าราชการ ทั้งนี้ ตั้งแต่วันที่ 11 พฤศจิกายน พ.ศ.2546 (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎหมาย ฉบับที่ 245 ใช้บังคับ 10 มีนาคม 2547 เป็นต้นไป)	บำนาญข้าราชการ ได้กำหนดให้ผู้รับบำนาญมีสิทธิขอรับบำเหน็จดำรงชีพได้ในระหว่างที่ยังมีชีวิตอยู่ โดยเงินบำเหน็จดำรงชีพที่ได้รับจะนำไปหักออกจากบำเหน็จตกทอดเมื่อผู้รับบำนาญถึงแก่ความตาย และเนื่องจากบำเหน็จตกทอดเป็นเงินได้ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตาม มาตรา 42 (12) แห่งประมวล รัษฎากร ดังนั้น เพื่อให้ผู้ได้รับบำเหน็จดำรงชีพได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเช่นเดียวกับผู้ได้รับบำเหน็จตกทอด จึงจำเป็นต้องออกกฎหมายนี้
(65) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับเนื่องจากการขาย หน่วยลงทุนคืนให้แก่กองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์เฉพาะกรณีที่ผู้มีเงินได้ถือหน่วยลงทุนดังกล่าวมาแล้วไม่น้อยกว่า 5 ปีนับตั้งแต่วันซื้อหน่วยลงทุนครั้งแรก ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎหมาย ฉบับที่ 265 (พ.ศ. 2551))	เนื่องจากกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ เป็นทางเลือกในการออมเงินระยะยาวของประชาชน และกฎหมาย ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้น รัษฎากร ได้ยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้มีเงินได้สำหรับเงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ และเงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ผู้มีเงินได้ได้รับจากการขายหน่วยลงทุนคืนให้แก่กองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ แต่โดยที่หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขใน

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	การยกเว้นภาษีเงินได้ดังกล่าว ยังไม่เพียงพอต่อการส่งเสริมให้เกิด การออมระยะยาว ดังนั้น สมควรปรับปรุง หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขใน การยกเว้นภาษีเงินได้ให้เหมาะสมยิ่งขึ้น จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(66) เงินได้เท่าที่จ่ายเป็นค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวม หุ้นระยะยาว ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาด หลักทรัพย์ที่ได้มีการจดทะเบียนกองทรัสต์สินเป็น กองทุนรวมภายในวันที่ 30 มิถุนายน พ.ศ. 2550 ใน อัตราไม่เกินร้อยละ 15 ของเงินได้พึงประเมิน เฉพาะ ส่วนที่ไม่เกิน 500,000 บาท สำหรับปีภาษีนั้น และเงิน ได้ดังกล่าวต้องเป็นเงินได้ของผู้มีเงินได้ซึ่งเป็น บุคคลธรรมดาแต่ไม่รวมถึงห้างหุ้นส่วนสามัญหรือ คณะบุคคลที่มีโชันติบุคคลและกองมรดกที่ยังไม่ได้ แบ่ง ทั้งนี้ สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป เงินได้ที่ได้รับยกเว้นตามวรรคหนึ่ง และการถือ หน่วยลงทุนในกองทุนรวมหุ้นระยะยาวให้เป็นไปตาม หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด ในกรณีที่ผู้มีเงินได้ไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในวรรคสอง ให้ผู้มีเงินได้นั้น หมดสิทธิได้รับยกเว้นตามวรรคหนึ่ง และต้องเสียภาษี เงินได้สำหรับเงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีตามวรรคหนึ่ง	- เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายในการกระตุ้น และฟื้นฟูเศรษฐกิจของประเทศ สมควร เพิ่มวงเงินที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายเป็นเงินสะสมเข้า กองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่า ด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ เงินสะสมเข้า กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ ตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จ บำนาญข้าราชการ เงินสะสมเข้ากองทุน สงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียน เอกชน เงินค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุน รวมเพื่อการเลี้ยงชีพ และกองทุนรวมหุ้น ระยะยาวตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์ และตลาดหลักทรัพย์ รวมทั้ง เงินได้ที่ได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันภัยสำหรับ การประกันชีวิต เพื่อส่งเสริมการออม ของภาคครัวเรือน ซึ่งส่งผลเป็นการ สนับสนุนการลงทุนในตลาดทุน อันจะ ทำให้เศรษฐกิจขยายตัวเพิ่มขึ้น จึง จำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
มาแล้วด้วย (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 266 (พ.ศ. 2551) ใช้บังคับ 16 พฤษภาคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป) ในปีภาษี 2551 หากผู้มีเงินได้มีการซื้อหน่วยลงทุน ในกองทุนรวมหุ้นระยะยาวระหว่างวันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ. 2551 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2551 ให้เงินได้ ตามวรรคหนึ่งเท่ากับส่วนที่ไม่เกิน 700,000 บาท แต่ ไม่เกินร้อยละ 15 ของเงินได้พึงประเมิน ทั้งนี้ เงินได้ ที่ได้รับยกเว้นและการถือหน่วยลงทุนดังกล่าว ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดี กำหนด และให้นำความในวรรคสามมาใช้บังคับด้วย (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 267 (พ.ศ. 2551) ใช้บังคับ 21 พฤศจิกายน 2551 เป็นต้นไป)	- เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมให้มี การลงทุนผ่านกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยง ชีพและกองทุนรวมหุ้นระยะยาวเพิ่มมาก ขึ้น เพื่อเป็นการสนับสนุนการลงทุนใน ตลาดทุนภายในประเทศอันจะทำให้ เศรษฐกิจขยายตัวเพิ่มขึ้น และป้องกัน ไม่ให้ตลาดทุนภายในประเทศได้รับ ผลกระทบจากวิกฤตการณ์ทางการเงินที่ เกิดขึ้นในปัจจุบัน สมควรเพิ่มวงเงินที่ ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ สำหรับเงิน ค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อ การเลี้ยงชีพและกองทุนรวมหุ้น ระยะยาวตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์ และตลาดหลักทรัพย์กรณีที่ได้มีการ ลงทุนในกองทุนทั้งสองดังกล่าวใน ระหว่างวันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ. 2551 ถึง วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2551 จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(67) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับเนื่องจากการขาย หน่วยลงทุนคืนให้แก่กองทุนรวมหุ้นระยะยาวตาม กฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่ผู้มีเงินได้ ถือหน่วยลงทุนดังกล่าวมาแล้ว ไม่น้อยกว่า 5 ปีปฏิทินแต่ไม่รวมถึงกรณีทุพพลภาพ หรือตาย และเงินหรือผลประโยชน์ดังกล่าวคำนวณมา จากเงินได้พึงประเมินที่ได้รับสิทธิยกเว้นภาษีเงินได้	โดยที่เป็นการสมควรกำหนดให้เงินได้ เท่าที่ได้จ่ายเป็นค่าซื้อหน่วยลงทุนใน กองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ หรือกองทุน รวมหุ้นระยะยาวตามกฎหมายว่าด้วย หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์และเงิน หรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับเนื่องจาก การขายหน่วยลงทุนคืนให้แก่กองทุน ดังกล่าวเป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
ตาม (66) (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 246 (พ.ศ. 2547) ใช้บังคับ 31 สิงหาคม 2547 เป็นต้นไป)	ยกเว้นไม่ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ เพื่อส่งเสริมการลงทุนผ่านกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ และการลงทุนระยะยาวผ่านกองทุนรวมหุ้นระยะยาว ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(68) เงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เท่าจำนวนเงินที่ได้บริจาคให้แก่การกีฬาแห่งประเทศไทยเพื่อส่งเสริมการกีฬาคณะกรรมการกีฬาจังหวัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยการกีฬาแห่งประเทศไทย เพื่อส่งเสริมกีฬาในจังหวัด กรมพลศึกษาเพื่อการจัดการแข่งขันกีฬานักเรียน หรือสมาคมกีฬาจังหวัดหรือสมาคมกีฬาแห่งประเทศไทยที่จัดตั้งขึ้นโดยได้รับอนุญาตจากการกีฬาแห่งประเทศไทยเพื่อการกีฬา แต่เมื่อรวมกับเงินบริจาคตามมาตรา 47 (7) แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนดังกล่าว” (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 294 (พ.ศ. 2555) ใช้บังคับ 26 ธันวาคม พ.ศ. 2555 เป็นต้นไป)	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายสนับสนุนและส่งเสริมการกีฬา สมควรกำหนดให้เงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนเท่าจำนวนเงินที่ได้บริจาคให้แก่การกีฬาแห่งประเทศไทยเพื่อส่งเสริมการกีฬา คณะกรรมการกีฬาจังหวัดที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยการกีฬาแห่งประเทศไทยเพื่อส่งเสริมกีฬาในจังหวัดกรมพลศึกษาเพื่อการจัดการแข่งขันกีฬานักเรียนหรือสมาคมกีฬาจังหวัดหรือสมาคมกีฬาแห่งประเทศไทยที่จัดตั้งขึ้นโดยได้รับอนุญาตจากการกีฬาแห่งประเทศไทยเพื่อการกีฬา เป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ เพื่อเป็นแรงจูงใจให้ภาคเอกชนได้มีส่วนร่วมในการสนับสนุนด้านการกีฬาของประเทศมากขึ้น จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
(69) ดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในราชอาณาจักรเฉพาะ ดอกเบี้ยเงินฝากประจำที่มีระยะเวลาการฝากตั้งแต่ 1 ปี ขึ้นไป แต่เมื่อรวมกับดอกเบี้ยเงินฝากประจำทุก ประเภทรวมกันแล้วต้องมีจำนวนทั้งสิ้นไม่เกิน 30,000 บาทตลอดปีภาษีนั้น และผู้มีเงินได้ได้รับดอกเบี้ยเงิน ฝากดังกล่าวเมื่อมีอายุไม่ต่ำกว่า 55 ปีบริบูรณ์ ทั้งนี้ สำหรับเงินได้ที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2548 เป็นต้นไป โดยเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการและ เงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 250 (พ.ศ. 2548) ใช้บังคับ 1 มกราคม 2548 เป็นต้นไป)	โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้พึงประเมินที่ เป็นดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารใน ราชอาณาจักรประเภทเงินฝากประจำที่มี ระยะเวลาการฝากตั้งแต่ 1 ปีขึ้นไป ซึ่งเมื่อรวมกับดอกเบี้ยเงินฝากประจำทุก ประเภทรวมกันแล้วต้องมีจำนวนทั้งสิ้น ไม่เกิน 30,000 บาทตลอดปีภาษีนั้น และผู้ มีเงินได้ได้รับดอกเบี้ยเงินฝากประเภท ประจำเมื่อมีอายุไม่ต่ำกว่า 55 ปีบริบูรณ์ เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่บุคคลดังกล่าว จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(70) เงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่า ลดหย่อนตามมาตรา 47(1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เท่าจำนวนที่บริจาคให้แก่ ส่วนราชการ เพื่อช่วยเหลือผู้ประสบอุทกภัย วาตภัย อัคคีภัย หรือภัยธรรมชาติอื่น แต่เมื่อรวมกับเงินบริจาค ตามมาตรา 47(7) แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังจาก หักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนดังกล่าว นั้น ทั้งนี้ สำหรับเงินได้พึงประเมินประจำปี พ.ศ. 2547 ที่ต้องยื่น รายการในปี พ.ศ. 2548 เป็นต้นไป (แก้ไขเพิ่มเติมโดย กฎกระทรวง ฉบับที่ 253 (พ.ศ. 2548) ลงวันที่ 28 มีนาคม 2548 ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมิน	เนื่องจากปัจจุบันผู้ที่บริจาคเงินให้แก่ส่วน ราชการในการช่วยเหลือผู้ประสบอุทกภัย วาตภัย อัคคีภัย หรือภัยธรรมชาติอื่นไม่ได้ รับยกเว้นภาษี ดังนั้น เพื่อเป็นการส่งเสริม ให้มีการบริจาคเงินให้แก่ส่วนราชการ ในการช่วยเหลือผู้ประสบอุทกภัย วาตภัย อัคคีภัย หรือภัยธรรมชาติอื่น สมควร กำหนดให้เงินได้พึงประเมินเท่าจำนวน เงินที่บริจาคให้แก่ส่วนราชการเพื่อ ช่วยเหลือผู้ประสบภัยดังกล่าว เป็นเงินได้ พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวม คำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้อง ออกกฎหมายนี้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
ประจำปี พ.ศ 2547 ที่ต้องยื่นรายการในปี พ.ศ 2548 เป็นต้นไป)	
(71) เงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครอง ในอสังหาริมทรัพย์ โดยไม่มีค่าตอบแทนให้แก่ สภาอากาศไทย (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับ ที่ 256 (พ.ศ. 2548) ใช้อยู่บังคับ 22 สิงหาคม 2548 เป็นต้น ไป)	ตามที่ได้มีประชาชนบริจาคที่ดินให้แก่ สภาอากาศไทยเพื่อให้สามารถดำเนินการทำ ประโยชน์ในที่ดินมาใช้ในการดำเนินการ ต่าง ๆ ของสภาอากาศไทย แต่โดยที่การ โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองใน อสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทน ให้แก่สภาอากาศไทยถือเป็นการขาย อสังหาริมทรัพย์ที่ถือว่าผู้โอนเป็นผู้มีเงิน ได้และต้องเสียภาษีซึ่งสภาอากาศไทยได้ รับภาระเกี่ยวกับภาษีอากรแทนผู้โอนมา โดยตลอด ดังนั้น สมควรกำหนดให้เงินได้ จากการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิ ครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มี ค่าตอบแทนให้แก่สภาอากาศไทยเป็นเงิน ได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวม คำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เพื่อเป็นการส่งเสริมให้มีการโอน กรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองใน อสังหาริมทรัพย์ให้แก่สภาอากาศไทย อัน เป็นการสนับสนุนกิจการของสภาอากาศ ไทย จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(72) เงินได้ที่ผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยและมีอายุ ไม่ต่ำกว่า 65 ปีบริบูรณ์ในปีภาษีได้รับ เฉพาะส่วนที่ไม่ เกิน 190,000 บาทในปีภาษีนั้น ทั้งนี้ สำหรับเงินได้ที่	เนื่องจากประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้ ผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาที่มีหน้าที่ ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ดังนั้น

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2548 เป็นต้นไป โดย เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดี กรมสรรพากรประกาศกำหนด (แก้ไขเพิ่มเติม โดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 257 (พ.ศ. 2549) ใช้บังคับสำหรับเงินได้ที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2548 เป็นต้นไป)	เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ ผู้สูงอายุ อันจะทำให้มีเงินเพื่อใช้ในการ ดำรงชีพเพิ่มขึ้น สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้พึงประเมินที่ ผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยและมี อายุไม่ต่ำกว่า 65 ปีบริบูรณ์ในปีภาษีที่ได้รับ เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 190,000 บาทในปี ภาษีนั้น จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(73) เงินที่มีลักษณะเดียวกับบำเหน็จดำรงชีพตามกฎหมาย ว่าด้วยบำเหน็จบำนาญข้าราชการและกฎหมายว่าด้วย กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ ซึ่งพนักงานการ ทำเรือแห่งประเทศไทย พนักงานการรถไฟแห่ง ประเทศไทย และพนักงานธนาคาร ออมสินได้รับ โดยมีอัตราและวิธีการคำนวณ เช่นเดียวกับบำเหน็จดำรงชีพตามกฎหมายว่าด้วย บำเหน็จบำนาญข้าราชการและกฎหมายว่าด้วยกองทุน บำเหน็จบำนาญข้าราชการ ทั้งนี้ ตั้งแต่วันที่ 10 มีนาคม พ.ศ. 2547 เป็นต้นไป (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 258 (พ.ศ. 2549) ใช้บังคับ 10 มีนาคม 2547 เป็นต้นไป)	ตามที่กฎหมายว่าด้วยบำเหน็จบำนาญ ข้าราชการและกฎหมายว่าด้วยกองทุน บำเหน็จบำนาญข้าราชการได้กำหนดให้ ผู้รับบำนาญมีสิทธิขอรับบำเหน็จดำรงชีพ ได้ในระหว่างที่ยังมีชีวิตอยู่โดยเงิน บำเหน็จดำรงชีพที่ได้รับจะนำไปหักออก จากบำเหน็จตกทอดเมื่อผู้รับบำนาญถึงแก่ ความตาย และกฎกระทรวง ฉบับที่ 245 (พ.ศ. 2547) ออกตามความในประมวล รัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ได้กำหนดให้บำเหน็จดำรงชีพตาม กฎหมายว่าด้วยบำเหน็จบำนาญข้าราชการ และกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จ บำนาญข้าราชการเป็นเงินได้พึงประเมินที่ ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสีย ภาษีเงินได้ จึงสมควรกำหนดให้พนักงาน การทำเรือแห่งประเทศไทย พนักงานการ รถไฟแห่งประเทศไทย และพนักงาน

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	ธนาคารออมสินซึ่งมีสิทธิได้รับเงิน ลักษณะเดียวกับบำเหน็จดำรงชีพตาม กฎหมายว่าด้วยบำเหน็จบำนาญข้าราชการ และกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จ บำนาญข้าราชการ โดยมีอัตราและวิธีการ คำนวณเช่นเดียวกับบำเหน็จดำรงชีพได้รับ สิทธิประโยชน์ทางภาษีเช่นเดียวกัน จึง จำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(74) เงินได้ที่คณะกรรมการโครงการทุนเล่าเรียนหลวง สำหรับพระสงฆ์ไทยได้รับเพื่อประโยชน์ของ โครงการทุนเล่าเรียนหลวงสำหรับพระสงฆ์ไทย ทั้งนี้ ตั้งแต่วันที่ 5 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2547 เป็นต้นไป (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 259 (พ.ศ. 2549) ใช้บังคับ 5 กุมภาพันธ์ 2547 เป็นต้นไป)	เนื่องจากเงินได้พึงประเมินของ คณะกรรมการโครงการทุนเล่าเรียนหลวง สำหรับพระสงฆ์ไทย อยู่ในบังคับต้องเสีย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแต่โดยโครงการ ทุนเล่าเรียนหลวงสำหรับพระสงฆ์ไทยมี วัตถุประสงค์เพื่อสนับสนุนพระภิกษุและ สามเณรให้มีโอกาสศึกษาพระพุทธศาสนา ขั้นสูงจากสถาบันพระพุทธศาสนาใน ประเทศ ดังนั้น เพื่อส่งเสริมการ ดำเนินงานของคณะกรรมการโครงการทุน เล่าเรียนหลวงสำหรับพระสงฆ์ไทยตาม โครงการดังกล่าว สมควรกำหนดให้ เงินได้พึงประเมินที่คณะกรรมการได้รับ เพื่อประโยชน์ของโครงการทุนเล่าเรียน หลวงสำหรับพระสงฆ์ไทย เป็นเงินได้พึง ประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณ เพื่อเสียภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้องออก กฎกระทรวงนี้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
(75) เงินได้จากการขายสัญญาซื้อขายล่วงหน้าตามกฎหมายว่าด้วยสัญญาซื้อขายล่วงหน้าซึ่งกระทำในศูนย์ซื้อขายสัญญาซื้อขายล่วงหน้า เฉพาะกรณีที่ไม่มีการส่งมอบสินค้า ทั้งนี้ สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 พฤศจิกายน พ.ศ. 2548 เป็นต้นไป (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 260 (พ.ศ. 2549) ใช้บังคับ 1 พฤศจิกายน 2548 เป็นต้นไป)	เนื่องจากสัญญาซื้อขายล่วงหน้าเป็นเครื่องมือของผู้ประกอบการและผู้ลงทุนในการบริหารความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจากความผันผวนของอัตราแลกเปลี่ยนเงินอัตราดอกเบี้ยดัชนีกลุ่มหลักทรัพย์ ตลอดจนสินค้าหรือตัวแปรอื่น เพื่อลดปัจจัยความเสี่ยงในการลงทุนทางธุรกิจ ดังนั้น เพื่อเป็นการสนับสนุนและจูงใจให้ผู้ประกอบการและผู้ลงทุนทำสัญญาซื้อขายล่วงหน้ามากขึ้น และส่งเสริมให้ศูนย์ซื้อขายสัญญาซื้อขายล่วงหน้าเป็นศูนย์กลางในการซื้อขายสัญญาซื้อขายล่วงหน้า สมควรกำหนดให้เงินได้จากการขายสัญญาซื้อขายล่วงหน้าที่กระทำในศูนย์ซื้อขายสัญญาซื้อขายล่วงหน้า เฉพาะกรณีที่ไม่มีการส่งมอบสินค้า เป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(76) เงินได้เท่าที่ผู้มีเงินได้จ่ายเป็นเบี้ยประกันภัยให้แก่บริษัทประกันชีวิตหรือบริษัท ประกันวินาศภัยที่ประกอบกิจการในราชอาณาจักรตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 15,000 บาท สำหรับการประกันสุขภาพบิดามารดาของผู้มีเงินได้ รวมทั้งบิดามารดาของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ซึ่ง มีรายได้ไม่เพียงพอ แก่การยัง	-

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
ชีพ ทั้งนี้ ต้องเป็นเบี้ยประกันภัยที่ได้จ่ายในปี พ.ศ. 2549 เป็นต้นไป และให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และ วิธีการที่อธิบดีกำหนด	
(77) เงินได้เท่าที่นายจ้างจ่ายเป็นเบี้ยประกันภัยให้แก่บริษัท ประกันชีวิตหรือบริษัทประกันวินาศภัยที่ประกอบ กิจการในราชอาณาจักร สำหรับกรรมธรรม์ประกันภัย กลุ่มที่มีกำหนดเวลาไม่เกิน 1 ปี เฉพาะในส่วนที่ คุ้มครองค่ารักษาพยาบาลสำหรับ (ก) ลูกจ้าง สามี ภริยา บุพการีหรือผู้สืบสันดานซึ่ง อยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของลูกจ้าง ทั้งนี้ เฉพาะการ รักษาพยาบาลในประเทศไทย (ข) ลูกจ้าง ในกรณีที่จำเป็นต้องได้รับการ รักษาพยาบาลในต่างประเทศ ในขณะที่ปฏิบัติการตาม หน้าที่ในต่างประเทศเป็นครั้งคราว ทั้งนี้ สำหรับเงิน ได้ที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2549 เป็นต้น ไป (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 263 (พ.ศ. 2549) ใช้บังคับ 1 มกราคม 2549 เป็นต้นไป)	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายพัฒนาสุขภาพของ ประชาชนเพื่อสนับสนุนการสร้างสรรค์ ครอบครัวให้มีความเข้มแข็ง และ สนับสนุนให้นายจ้างจัดสวัสดิการแก่ ลูกจ้างและครอบครัวมากขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับมาตรการภาษีด้าน การเลี้ยงดูบิดามารดาและการยกเว้นภาษี กรณีค่ารักษาพยาบาลในปัจจุบัน สมควร กำหนดให้เงินได้เท่าที่ได้จ่ายเป็นเบี้ย ประกันภัยสำหรับการประกันสุขภาพบิดา มารดาของผู้มีเงินได้ รวมทั้งบิดามารดา ของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ ซึ่งมี รายได้ไม่เพียงพอแก่การยังชีพ ตาม จำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 15,000 บาท และเงินได้เท่าที่นายจ้างได้จ่ายเป็นเบี้ย ประกันภัยสำหรับกรรมธรรม์ประกันภัย กลุ่ม เฉพาะในส่วนที่คุ้มครองค่า รักษาพยาบาลเพื่อการประกันภัยลูกจ้าง สามี ภริยา บุพการีหรือผู้สืบสันดาน ซึ่งอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของลูกจ้าง เป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ จึง จำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
(78) เงินได้ของวิสาหกิจชุมชนตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมวิสาหกิจชุมชน เฉพาะที่เป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคล ที่มีโชติบุคคลซึ่งมีเงินได้ไม่เกิน 1,800,000 บาทสำหรับปีภานันั้น ทั้งนี้ สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2552 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559 และให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 303 (พ.ศ. 2557) ใช้บังคับ 12 มีนาคม พ.ศ. 2557 เป็นต้นไป)	เนื่องจากการกำหนดให้เงินได้ของวิสาหกิจชุมชนตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมวิสาหกิจชุมชนเป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 287 (พ.ศ. 2555) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร มีผลใช้บังคับถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2556 แต่โดยที่มาตรการภาษีดังกล่าวเป็น การส่งเสริมและสนับสนุนวิสาหกิจชุมชน รวมทั้งทำให้เศรษฐกิจของชุมชนมีความเข้มแข็งและมีการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง สมควรกำหนดให้การกำหนดดังกล่าวมีผลใช้บังคับขยายไปถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2559 จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(79) เงินได้ที่มีลักษณะเดียวกับบำเหน็จดำรงชีพตามกฎหมายว่าด้วยบำเหน็จบำนาญข้าราชการและกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ ซึ่งเจ้าหน้าที่สภาภาษีไทยได้รับ โดยมีอัตราและวิธีการคำนวณเช่นเดียวกับบำเหน็จดำรงชีพตาม	เนื่องจากสภาภาษีไทยได้กำหนดให้เจ้าหน้าที่สภาภาษีไทยมีสิทธิได้รับเงินในระหว่างที่รับบำนาญและยังมีชีวิตอยู่ซึ่งเงินที่ได้รับดังกล่าวจะนำไปหักออกจากบำเหน็จตกทอดเมื่อผู้รับบำนาญถึงแก่ความตาย โดยมีอัตราและวิธีการคำนวณ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
กฎหมายว่าด้วยบำเหน็จบำนาญข้าราชการและ กฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 268 (พ.ศ. 2552) ใช้บังคับ 6 มีนาคม 2552 เป็นต้นไป)	เช่นเดียวกับบำเหน็จบำนาญข้าราชการ และโดยที่บำเหน็จดำรงชีพตามกฎหมาย ดังกล่าวได้รับการยกเว้นไม่ต้องรวม คำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ประกอบกับ เพื่อเป็นการสนับสนุนการดำเนินงานของ สภากาชาดไทย สมควรกำหนดให้เงินซึ่ง เจ้าหน้าที่สภากาชาดไทยได้รับ ในกรณี ดังกล่าว เป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับการ ยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงิน ได้ จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(80) เงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครอง ในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทนให้แก่มูลนิธิ สงเคราะห์เด็กของสภากาชาดไทย ทั้งนี้ สำหรับเงินได้ พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2553 เป็นต้นไป (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 275 (พ.ศ. 2553) ใช้บังคับ 17 กันยายน 2553 เป็นต้นไป)	โดยที่การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิ ครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มี ค่าตอบแทนให้แก่มูลนิธิสงเคราะห์เด็ก ของสภากาชาดไทยถือเป็นการขาย อสังหาริมทรัพย์ที่ถือว่า ผู้โอนเป็น ผู้มีเงินได้และต้องเสียภาษี สมควร กำหนดให้เงินได้จากการโอนกรรมสิทธิ์ หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ โดยไม่มีค่าตอบแทนให้แก่มูลนิธิ สงเคราะห์เด็กของสภากาชาดไทยเป็น เงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้อง รวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคล ธรรมดาเพื่อเป็นการส่งเสริมและ สนับสนุนการดำเนินการของมูลนิธิ ดังกล่าว จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
(81) เงินได้ที่ผู้มีเงินได้เป็นคนพิการที่มีบัตรประจำตัวคนพิการตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการซึ่งเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยและมีอายุไม่เกิน 65 ปีบริบูรณ์ในปีภาษีได้รับเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 190,000 บาท สำหรับปีภาษีนั้น ทั้งนี้ สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2553 เป็นต้นไป และให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 281 (พ.ศ. 2554) ใช้บังคับ 9 พฤษภาคม 2554 เป็นต้นไป)	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการให้ดีขึ้น และสามารถพึ่งตนเองได้ สมควรกำหนดให้เงินได้ที่ผู้มีเงินได้เป็นคนพิการที่มีบัตรประจำตัวคนพิการตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ ซึ่งเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยและมีอายุไม่เกิน 65 ปีบริบูรณ์ในปีภาษีได้รับเฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 190,000 บาทเป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับปีภาษีนั้นเพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่คนพิการ อันจะทำให้มีเงินเพื่อใช้ดำรงชีพเพิ่มขึ้น จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(82) เงินได้ตามมาตรา 40 (5) (6) (7) หรือ (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่ผู้ประสบอุทกภัย วาตภัย อัคคีภัย หรือภัยธรรมชาติอื่นที่เกิดขึ้นตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 เป็นต้นไป ซึ่งได้ลงทะเบียนไว้กับศูนย์หรือหน่วยงานให้ความช่วยเหลือของทางราชการได้รับเฉพาะส่วนที่เท่ากับจำนวนค่าความเสียหายที่เกิดขึ้น ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ที่อธิบดีประกาศกำหนด (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 282 (พ.ศ. 2554) ใช้บังคับ 14 กันยายน 2554 เป็นต้นไป)	เนื่องจากประเทศไทยประสบภัยพิบัติทางธรรมชาติบ่อยครั้ง ดังนั้น เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้มีเงินได้ซึ่งได้รับความเสียหายจากภัยพิบัติทางธรรมชาติ สมควรกำหนดให้เงินได้ตามมาตรา 40 (5) (6) (7) หรือ (8) แห่งประมวลรัษฎากร ที่ผู้ประสบภัยพิบัติทางธรรมชาติซึ่งได้ลงทะเบียนไว้กับศูนย์หรือหน่วยงานให้ความช่วยเหลือของทางราชการได้รับเฉพาะส่วนที่เท่ากับจำนวนค่าความเสียหายที่เกิดขึ้นจากภัยพิบัติ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	ทางธรรมชาติดังกล่าวเป็นเงินได้ พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวม คำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้อง ออกกฎกระทรวงนี้
(83) เงินได้ที่คำนวณได้จากมูลค่าที่ลูกจ้างได้รับจากการนำ บุตรชอบด้วยกฎหมายของตนแต่ไม่รวมถึงบุตรบุญ ธรรมไปอยู่ในความดูแลของสถานรับเลี้ยงเด็กตาม กฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองเด็กที่นายจ้างได้รับ ใบอนุญาตให้จัดตั้งขึ้นเพื่อเป็นสวัสดิการของลูกจ้าง สำหรับ สถานประกอบการนั้น ทั้งนี้ สำหรับเงินได้ พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 เป็นต้นไป (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 285 (พ.ศ. 2554) ใช้บังคับ 13 ธันวาคม 2554 เป็นต้นไป)	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายในการพัฒนา คุณภาพชีวิตและคุณภาพการศึกษาของเด็ก ปฐมวัยตามแผนปฏิรูปประเทศไทยโดย การสนับสนุนให้ลูกจ้างได้นำบุตรของตน ไปอยู่ในความดูแลของสถานรับเลี้ยงเด็ก ตามกฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองเด็กที่ นายจ้างได้รับใบอนุญาตให้จัดตั้งขึ้นเพื่อ เป็นสวัสดิการของลูกจ้างสำหรับสถาน ประกอบการนั้น สมควรกำหนดให้เงินได้ ที่คำนวณได้จากมูลค่าที่ลูกจ้างได้รับจาก การนำบุตรของตนไปอยู่ในความดูแลของ สถานรับเลี้ยงเด็กตามกฎหมายว่าด้วย การคุ้มครองเด็กที่นายจ้างได้รับใบอนุญาต ให้จัดตั้งขึ้นเพื่อเป็นสวัสดิการของลูกจ้าง สำหรับสถานประกอบการนั้น เป็นเงินได้ พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวม คำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้เพื่อเป็นการ แบ่งเบาภาระในการเลี้ยงดูบุตรของลูกจ้าง จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(84) เงินได้ที่นักแสดงสาธารณะที่เป็นนักแสดงภาพยนตร์ ซึ่งมีภูมิลำเนาอยู่ในต่างประเทศได้รับอันเนื่องมาจาก การแสดงภาพยนตร์ต่างประเทศซึ่งดำเนินการสร้าง	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายสนับสนุนการถ่าย ทำภาพยนตร์ต่างประเทศในราชอาณาจักร เพื่อดึงดูดการลงทุนจากต่างประเทศและ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตาม กฎหมายของต่างประเทศและได้รับอนุญาตการสร้าง ตามกฎหมายว่าด้วยภาพยนตร์และวิดิทัศน์ ทั้งนี้ สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2558 (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 289 (พ.ศ. 2555) ใช้บังคับ 29 มิถุนายน 2554 เป็นต้นไป)	เผยแพร่สถานที่ท่องเที่ยวในประเทศอัน เป็นการส่งเสริมการท่องเที่ยวของประเทศไทย สมควรกำหนดให้เงินได้ที่นักแสดง สาธารณะที่เป็นนักแสดงภาพยนตร์ซึ่งมี ภูมิลำเนาอยู่ในต่างประเทศได้รับอัน เนื่องมาจากการแสดงภาพยนตร์ ต่างประเทศซึ่งดำเนินการสร้างโดยบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตาม กฎหมายของต่างประเทศและได้รับ อนุญาตการสร้างตามกฎหมายว่าด้วย ภาพยนตร์และวิดิทัศน์ เป็นเงินได้พึง ประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณ เพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(85) เงินได้จากการขายหลักทรัพย์ที่จดทะเบียนในตลาด หลักทรัพย์ในประเทศสมาชิกอาเซียนที่มีการซื้อขาย ผ่านระบบที่ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจัดให้มี ขึ้นเพื่อเชื่อมโยงการซื้อขายกับตลาดหลักทรัพย์ใน ประเทศสมาชิกอาเซียนแต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการ ขายหลักทรัพย์ที่เป็นตัวเงินคลัง พันธบัตร ตัวเงิน หรือ หุ้นกู้(แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 294 (พ.ศ. 2555) ใช้บังคับ 25 ธันวาคม 2555 เป็นต้นไป)	โดยที่รัฐบาลมีนโยบายในการส่งเสริมให้ การเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ ในประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน สมควร กำหนดให้เงินได้จากการขายหลักทรัพย์ที่ จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศ สมาชิกอาเซียนที่มีการซื้อขายผ่านระบบที่ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยจัดให้มี ขึ้นเพื่อเชื่อมโยงการซื้อขายกับตลาด หลักทรัพย์ในประเทศสมาชิกอาเซียน เป็น เงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้น ไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
	เพื่อสร้างแรงจูงใจและส่งเสริมให้มีการลงทุนในตลาดหลักทรัพย์ในภูมิภาคอาเซียน ลดต้นทุนการเข้าถึงตลาดหลักทรัพย์ และทำให้การซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยและตลาดหลักทรัพย์ในประเทศสมาชิกอาเซียนเพิ่มมากยิ่งขึ้น รวมทั้งทำให้เกิดความเท่าเทียมกันทางภาษีระหว่างการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยกับการขายหลักทรัพย์ในประเทศสมาชิกอาเซียน อันเป็นการสนับสนุนการพัฒนาตลาดทุนไทยในภาพรวมภายใต้กรอบแผนพัฒนาตลาดทุนไทย จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(86) เงินค่าตอบแทนพิเศษที่เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานได้รับตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยบำเหน็จความชอบสำหรับเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานในจังหวัดชายแดนภาคใต้ พ.ศ. 2550 ทั้งนี้ สำหรับเงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2555 เป็นต้นไป (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 295 (พ.ศ. 2555) ใช้บังคับ 9 มกราคม 2556 เป็นต้นไป)	โดยที่ได้มีการกำหนดให้เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานซึ่งได้รับคำสั่งจากทางราชการให้ปฏิบัติงานในหน้าที่ประจำในจังหวัดชายแดนภาคใต้เพื่อแก้ไขปัญหาความไม่สงบในจังหวัดชายแดนภาคใต้ ได้รับเงินค่าตอบแทนพิเศษตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยบำเหน็จความชอบสำหรับเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานในจังหวัดชายแดนภาคใต้ พ.ศ. 2550 เพื่อเป็นการสร้างขวัญและกำลังใจให้แก่เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานดังกล่าว ซึ่งต้องปฏิบัติงานใน

กฎหมายฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ใน ในหมายเหตุของกฎหมาย
	พื้นที่เสี่ยงภัยในภาวะไม่ปกติ สมควร กำหนดให้เงินค่าตอบแทนพิเศษ ที่ เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานดังกล่าวได้รับจาก หน่วยงานของรัฐเป็นเงินได้พึงประเมินที่ ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสีย ภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้องออกกฎหมาย นี้
(87) เงินได้ส่วนที่เป็นเงินค่าทดแทน เงินค่าตอบแทน หรือ เงินอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันที่ได้รับเนื่องจาก ความเสียหายหรือเสื่อมประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากการใช้ อำนาจของรัฐตามที่กฎหมายกำหนด ในการเข้าไปใน อสังหาริมทรัพย์ การเข้าใช้สอยหรือเข้าครอบครอง อสังหาริมทรัพย์ หรือการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน ทั้งนี้ สำหรับเงินได้ที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2556 เป็นต้นไป (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎหมายฉบับ ที่ 301 (พ.ศ. 2556) ใช้บังคับ 15 พฤศจิกายน 2556 เป็นต้นไป)	โดยที่ในปัจจุบันเงินได้ส่วนที่เป็นเงินค่า ทดแทน เงินค่าตอบแทน หรือเงินอื่นที่มี ลักษณะทำนองเดียวกันที่ได้รับเนื่องจาก ความเสียหายหรือเสื่อมประโยชน์ที่เกิดขึ้น จากการใช้อำนาจของรัฐตามที่กฎหมาย กำหนด ในการเข้าไปในอสังหาริมทรัพย์ การเข้าใช้สอยหรือเข้าครอบครอง อสังหาริมทรัพย์ หรือการใช้ประโยชน์ ในทรัพย์สิน จะต้องนำไปคำนวณเพื่อเสีย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สมควร กำหนดให้เงินได้ดังกล่าวเป็นเงินได้พึง ประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณ เพื่อเสียภาษีเงินได้เพื่อเป็นการบรรเทา ภาระภาษีเงินได้ให้แก่ผู้มีเงินได้ จึงจำเป็นต้องออกกฎหมายนี้
(88) เงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหัก ลดหย่อนตามมาตรา 47 (1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เท่าจำนวนเงินที่บริจาคให้แก่ กรมศิลปากรเพื่อการบูรณะโบราณสถาน โบราณวัตถุ	เนื่องจากโบราณสถาน โบราณวัตถุ และ ศิลปวัตถุของประเทศไทยจำเป็นต้อง ได้รับการบูรณะอย่างสม่ำเสมอและต้องใช้ งบประมาณเป็นจำนวนมาก เพื่อเป็นการ

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
และศิลปวัตถุตามกฎหมายว่าด้วยโบราณสถาน โบราณวัตถุ ศิลปวัตถุ และพิพิธภัณฑสถานแห่งชาติ แต่เมื่อรวมกับเงินบริจาคตามมาตรา 47 (7) แห่งประมวลรัษฎากรแล้วต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหัก ลดหย่อนดังกล่าว ทั้งนี้ สำหรับเงินได้พึงประเมิน ประจำปี พ.ศ. 2556 ที่ต้องยื่นรายการในปี พ.ศ. 2557 เป็นต้นไป (แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 302 (พ.ศ. 2556) ใช้บังคับ 16 ธันวาคม พ.ศ. 2556 เป็นต้นไป)	จูงใจและส่งเสริมการมีส่วนร่วมของ บุคคลธรรมดาในการบริจาคเงินให้แก่ กรมศิลปากรเพื่อบูรณะ โบราณสถาน โบราณวัตถุ และศิลปวัตถุตามกฎหมายว่า ด้วยโบราณสถาน โบราณวัตถุ ศิลปวัตถุ และพิพิธภัณฑสถานแห่งชาติ สมควร กำหนดให้เงินได้พึงประเมินเท่าจำนวน เงินที่บริจาคให้ กรมศิลปากรเพื่อการ ดำเนินการดังกล่าว เป็นเงินได้พึงประเมิน ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสีย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จึงจำเป็นต้อง ออกกฎกระทรวงนี้
(89) เงินได้ที่ได้รับจากส่วนแบ่งของกำไรจากห้างหุ้นส่วน สามัญหรือคณะบุคคลที่มีชื่อนิติบุคคล ที่ได้รับจาก (ก) การให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นกรรมสิทธิ์รวมอัน ได้มาโดยทางมรดก หรือได้รับการให้โดย เสนหา ซึ่งต้องเสียภาษีเงินได้ตามส่วน 2 หมวด 3 ลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร (ข) ดอกเบี้ยเงินฝากตามมาตรา 40 (4) (ก) แห่ง ประมวลรัษฎากร และถูกหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ทั้งนี้ เฉพาะกรณีที่มีผู้เงินได้ดังกล่าวไม่ขอรับเงินภาษีที่ ถูกหักไว้นั้นคืนหรือไม่ขอเครดิตเงินภาษี ที่ถูกหักไว้นั้นไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน	สมควรกำหนดให้เงินส่วนแบ่งของกำไร จากห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่ มีชื่อนิติบุคคลที่ได้จากการให้เช่า อสังหาริมทรัพย์ที่เป็นกรรมสิทธิ์รวมอัน ได้มาโดยทางมรดกหรือได้รับการให้ โดยเสนหา และดอกเบี้ยเงินฝากตาม มาตรา 40 (4) (ก) เป็นเงินได้พึงประเมินที่ ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณภาษี เงินได้

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
(90) เงินได้เท่าที่สมาชิกกองทุนการออมแห่งชาติจ่ายเป็นเงินสะสมเข้ากองทุนการออมแห่งชาติ ตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนการออมแห่งชาติ ตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินห้าแสนบาท สำหรับปีภานี้ และให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนดเงินได้ที่ได้รับยกเว้นตามวรรคหนึ่ง เมื่อรวมกับเงินได้ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ สำหรับกรณีที่ผู้มีเงินได้จ่ายเป็นเงินสะสมเข้ากองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพตาม (35) หรือเงินสะสมเข้ากองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการตาม (43) หรือเงินสะสมเข้ากองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนตาม (54) แล้วแต่กรณี หรือเงินค่าซื้อหน่วยลงทุนในกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ตาม (55) หรือเบี้ยประกันภัยสำหรับการประกันชีวิตแบบบำนาญตาม (61) แล้ว ต้องไม่เกินห้าแสนบาท ในปีภานี้เดียวกัน	เนื่องจากพระราชบัญญัติกองทุนการออมแห่งชาติ พ.ศ. 2554 มีวัตถุประสงค์ในการส่งเสริมการออมของประชาชนให้มีหลักประกันรายได้ระดับพื้นฐานในวัยสูงอายุ เพื่อสนับสนุนการพัฒนาระบบการออมเพื่อดำรงชีพในยามชราภาพให้ครอบคลุมแรงงานนอกระบบที่ยังไม่ได้รับความคุ้มครองจากภาครัฐ สมควรกำหนดให้เงินได้เท่าที่สมาชิกกองทุนการออมแห่งชาติจ่ายเป็นเงินสะสม เข้ากองทุนการออมแห่งชาติ และเงินหรือผลประโยชน์ใดๆ ที่ได้รับจากกองทุนการออมแห่งชาติตามกฎหมายดังกล่าว เป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้องออกกฎกระทรวงนี้
(91) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ได้รับจากกองทุนการออมแห่งชาติตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนการออมแห่งชาติ เนื่องจากสมาชิกกองทุนการออมแห่งชาติทุพพลภาพ หรือสิ้นสมาชิกภาพเพราะอายุครบหกสิบปีบริบูรณ์ หรือถือว่าเป็นกรณีที่สมาชิกมีอายุครบหกสิบปีบริบูรณ์ หรือตาย ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด	

กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ข้อ 2 ให้กำหนดเงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร	เหตุผลในการยกเว้นเงินได้ตามที่ระบุไว้ ในหมายเหตุของกฎกระทรวง
(แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 314 (พ.ศ. 2559) ให้งบับสำหรับเงินได้พึงประเมินประจำปี พ.ศ. 2558 เป็นต้นไป)	

ภาคผนวก ง:
สรุปผลจากการสัมมนา

รายงานข้อวิพากษ์จากการประชุมสัมมนาโครงการวิจัย
เรื่อง.การศึกษาแนวทางนำระบบภาษีเงินได้แบบแยกที่มาของเงินได้
(Dual Income Tax: DIT) มาใช้ในประเทศไทย
เมื่อวันที่ 11 สิงหาคม 2559 เวลา 9.30 น. – 12.00 น.
ณ ห้องประชุม ปวย อังภากรณ์ ชั้น 7 สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

ผู้มาเข้าร่วมสัมมนา

- | | |
|--|------------------------------------|
| 1. นางสาวสุมาลี สถิตชัยเจริญ | ตำแหน่ง ผู้อำนวยการสำนักนโยบายภาษี |
| 2. นางสาวอรุณศรี เมธิสริยพงศ์ | ตำแหน่ง เสริมธุรกรชำนาญการพิเศษ |
| 3. นางภัทราศัย พานิชวงศ์ | ตำแหน่ง เสริมธุรกรชำนาญการพิเศษ |
| 4. นายปณณธ์ อนันอภิบุตร | ตำแหน่ง เสริมธุรกรชำนาญการพิเศษ |
| 5. นายกนต์ธีร์ นุชสุวรรณ | ตำแหน่ง เสริมธุรกรชำนาญการพิเศษ |
| 6. นายกานต์ จันทร์วิทยานุชิต | ตำแหน่ง เสริมธุรกรปฏิบัติการ |
| 7. นายพงศกร แก้วเหล็ก | ตำแหน่ง เสริมธุรกรปฏิบัติการ |
| 8. และผู้เข้าร่วมการสัมมนา รวมทั้งสิ้น 68 คน | |

วิทยากรผู้ให้ความเห็นและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับผลงานวิจัยฯ

- | | |
|-------------------------------|---|
| 1. ดร.ธีรารักษ์ศักดิ์ เสวตเลข | ตำแหน่ง รองคณะบดี คณะบริหารธุรกิจ
มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ |
| 2. ดร.ภาวิน ศิริประภาณุกุล | ตำแหน่ง อาจารย์ประจำคณะเศรษฐศาสตร์
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ |

เริ่มการประชุมสัมมนาฯ เวลา 9. 30 น.

1. สรุปเนื้อหาจากการบรรยาย (พร้อมแนบเอกสารการนำเสนอประกอบการบรรยายประกอบ)

การนำ DIT มาใช้ในประเทศไทยเริ่มจากการแยกฐานภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาออกเป็น 2 ประเภทหลัก ๆ คือ เงินได้จากทุน (Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) หลังจากนั้นก็นำกฎการแยกเงินได้ (Income-splitting Rule) ของประเทศนอร์ดิคมมาประยุกต์ใช้ โดยใช้วิธี Gross Asset โดยคณะผู้วิจัยเสนอ 2 แนวทางในการนำ DIT มาปรับใช้กับประเทศไทย ดังนี้

แนวทางที่ 1 นำ DIT มาใช้ โดยยกเลิกการยกเว้นเงินได้พึงประเมิน รวมทั้งการลดอัตราและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทุกประเภท เพื่อให้ระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นกลางทางภาษีอย่างแท้จริง แล้วเก็บภาษีจากทุน (Capital Income) ทุกประเภททั้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 15 รวมทั้งยกเว้นเงินได้สุทธิให้แก่เงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ในภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นจากเงินได้สุทธิ 150,000 บาทแรกเป็น 500,000 บาทแรก เพื่อชดเชยการยกเลิกการยกเว้นและลดอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาทุกประเภท สำหรับโครงสร้างอัตราภาษีเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) จะอยู่ระหว่างร้อยละ 15 ถึง 35 ซึ่งเป็นขั้นเงินได้เดียวกันกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปัจจุบัน

แนวทางที่ 2 นำ Semi-DIT มาใช้ โดยเป็นการนำร่องเพื่อนำลักษณะของ DIT บางส่วนมาเริ่มประยุกต์ใช้ และเป็นการพิจารณาประกอบกับความเป็นไปได้ในความเป็นจริง โดยอัตราภาษีของเงินได้จากทุน (Capital Income) ไม่ได้ถูกกำหนดให้เท่ากับอัตราต่ำสุดของเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) และอัตราภาษีของเงินได้จากทุน (Capital Income) แต่ละประเภทอาจแตกต่างกันได้ สำหรับเงินได้จากทุน (Capital Income) เสนอให้จัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราลดหลั่นตั้งแต่ร้อยละ 5 ถึงร้อยละ 20 โดยหากผู้มีเงินได้มีการจัดทำบัญชีเพื่อแยกประเภททุน (Capital Income) ออกจากเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ก็จะเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราสูงสุดไม่เกินร้อยละ 20 แต่หากผู้มีเงินได้ไม่สามารถแยกประเภทเงินได้ได้ก็ต้องเสียภาษีในอัตราก้าวหน้าเช่นเดียวกับเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) ซึ่งมีอัตราภาษีสูงสุดคือ ร้อยละ 35 ส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลก็จัดเก็บในอัตราร้อยละ 20 เช่นกัน (ซึ่งเป็นอัตราเดียวกันกับปัจจุบัน) ส่วนการยกเว้นและลดอัตราภาษีต่าง ๆ รวมตลอดจนการให้สิทธิแก่ผู้เสียภาษีเลือกเสียภาษีตามจำนวนที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้แล้ว โดยไม่ต้องนำเงินได้เหล่านั้นมารวมคำนวณภาษีตอนสิ้นปีอีก (Final Tax) ก็ยังคงเดิมเหมือนกับระบบปัจจุบัน

การนำ DIT มาใช้ยังคงมีข้อถกเถียงเป็นจำนวนมากเมื่อนำมาพิจารณาเทียบกับหลักภาษีอากรที่ดี ทั้งหลักความเป็นธรรม (Equity) หลักความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) หลักความเป็นกลาง (Neutrality) และหลักการสร้างรายได้ (Revenue Generation)

จากการวิเคราะห์แนวทางการนำ DIT มาประยุกต์ใช้ในกรณีของไทยสรุปได้ว่า ข้อจำกัดสำคัญในการนำ DIT มาใช้คือ การแยกเงินได้จากการทำธุรกิจ (Business Income) ออกเป็นเงินได้จากทุน

(Capital Income) และเงินได้จากแรงงาน (Labor Income) นอกจากนี้ การนำแนวทางที่ 1 มาประยุกต์ใช้อาจไม่เหมาะสม เนื่องจากการป้องกันการหนีและหลีกเลี่ยงภาษีทำได้ยาก รัฐบาลจำเป็นต้องใช้เครื่องมือภาษีเพื่อดำเนินนโยบายเศรษฐกิจ และการยกเลิกการยกเว้นเงินได้/ลดอัตราภาษี/ยกเว้นภาษี เป็นไปได้ยากในทางเศรษฐศาสตร์การเมือง ทั้งนี้ หากปัญหาการเคลื่อนย้ายเงินทุนระหว่างประเทศ (Capital Flight) ทวีความรุนแรงมากขึ้นในอนาคต การพิจารณานำแนวทางที่ 2 หรือ Semi-DIT มาใช้ น่าจะเป็นทางเลือกที่อาจมีความเหมาะสม มีความเป็นไปได้ และช่วยส่งเสริมให้ระบบภาษีเงินได้มีประสิทธิภาพมากขึ้น อันจะเป็นการสร้างฐานรายได้เพื่อรองรับการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศอย่างยั่งยืนในที่สุด

2. ประเด็นข้อเสนอแนะผู้วิพากษ์ (ดร.ธำรงค์ศักดิ์ เสวตเลข)

2.1 ประเด็น ไม่อยากให้อ้างอิงถึง “กรมสรรพากร” ว่า มีข้อจำกัดในการขอข้อมูล (เขียนไว้ว่า “จากข้อจำกัดของฐานข้อมูลภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของกรมสรรพากร โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การขาดข้อมูลรายได้ภาษีแยกตามเงินได้สุทธิตามรายได้ประเภทเงินได้พึงประเมินต่าง ๆ อีกทั้งยังขาดข้อมูลฐานภาษีจำแนกตามประเภทเงินได้พึงประเมิน ข้อมูลรายได้ภาษีรวมที่มีความแตกต่างจากตัวเลขที่กรมสรรพากรรายงานอย่างเป็นทางการ)

คำตอบของคณะผู้วิจัย :

ผู้วิจัยไม่ขัดข้อง และจะดำเนินการปรับถ้อยคำตามที่เสนอต่อไป

2.2 ประเด็น ในอนาคตหากนำ DIT มาใช้ อาจต้องพยายามวิเคราะห์ผลได้ (Benefit) ที่จะเกิดขึ้น ทั้งนี้ การนำ DIT มาใช้ไม่ควรจะทำให้รายได้รัฐบาลน้อยไปกว่าเดิม

คำตอบของคณะผู้วิจัย :

งานนี้เป็นการศึกษาโดยมุ่งวิเคราะห์ต้นทุนเป็นหลัก และเป็นการคำนวณแบบคงที่ (Static) เนื่องจากการคำนวณผลได้ (Benefit) (เช่น การป้องกันการย้ายออกของเงินทุน (Capital Flight) การสะสมทุนที่เพิ่มขึ้นและรายได้รัฐบาลเพิ่มขึ้น) ทำได้ค่อนข้างยากและต้องมีหลักฐานเชิงประจักษ์มายืนยัน]

3. ประเด็นข้อเสนอแนะผู้วิพากษ์ (ดร.ภาวิน ศิริประภาณุกุล)

3.1 ประเด็น. ควรอธิบายเพิ่มเติมถึงระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทยในปัจจุบัน มีความคล้ายคลึงกับ DIT ในแง่ของการมีการยกเว้นและลดหย่อนอยู่มาก

คำตอบของคณะผู้วิจัย :

เห็นด้วยและจะดำเนินการเพิ่มรายละเอียดในส่วนนี้ต่อไป

4. ประเด็นข้อเสนอแนะผู้เข้าร่วมสัมมนาโครงการวิจัยฯ

4.1 ประเด็น ควรระบุไว้ในงานศึกษาด้วยว่า สาเหตุที่กลุ่มประเทศนอร์ดิกนำ DIT มาใช้ เนื่องจากเป็นรัฐสวัสดิการและสังคมสูงอายุ (Aging Society)

คำตอบของคณะผู้วิจัย :

ผู้วิจัยขอรับคำแนะนำไว้ และจะดำเนินการเพิ่มเติมไว้ในรายงานฉบับสมบูรณ์ต่อไป

4.2 ประเด็น ควรเขียนปัญหาสำคัญของ DIT คือ การแยกประเภทเงิน ได้ให้ชัดเจน

คำตอบของคณะผู้วิจัย :

ผู้วิจัยขอรับคำแนะนำไว้ และจะดำเนินการเพิ่มเติมไว้ในรายงานฉบับสมบูรณ์ต่อไป

5. ข้อเสนอแนะของคณะผู้วิจัยจากประเด็นต่างๆ ในการสัมมนา (จากความเห็นและข้อเสนอแนะของผู้วิพากษ์ต่างๆ ตลอดจนผู้เข้าร่วมการสัมมนาโครงการวิจัยฯ คณะผู้วิจัยได้มีข้อเสนอแนะอย่างไร และเห็นควรดำเนินการปรับปรุงตามข้อสังเกตในผลงานวิจัยอย่างไร)

- ไม่มี -

6. รูปภาพการจัดงานสัมมนาโครงการวิจัยฯ เพื่อเผยแพร่ผลงานวิจัย















สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง

ถนนพระราม 6 แขวงสามเสนใน เขตพญาไท กรุงเทพฯ 10400

โทรศัพท์ 0-2273-9020 โทรสาร 0-2273-5602

www.fpo.go.th