ภาระภาษีเงินได้ของวิชาชีพวิศวกร: ศึกษาเปรียบเทียบกับภาษีเงินได้ของสหรัฐอเมริกา

โดย

จักรกฤช ชุติมาโชติ

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
นิติศาสตรมหาบัณฑิต
สาขากฎหมายภาษี
คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
ปีการศึกษา 2565

Ref. code: 25656001034013WYB

INCOME TAX BURDEN OF ENGINEERING PROFESSIONAL: COMPARATIVE STUDY WITH INCOME TAX IN THE UNITED STATES OF AMERICA

BY

CHAKKRIT CHUTIMACHOT

A THESIS SUBMITTED IN PARTIAL FULFILLMENT OF

THE REQUIREMENTS FOR THE DEGREE OF MASTER OF LAWS

TAX LAW

FACULTY OF LAW

THAMMASAT UNIVERSITY

ACADEMIC YEAR 2022

Ref. code: 25656001034013WYB

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

คณะนิติศาสตร์

วิทยานิพนธ์

ของ

จักรกฤช ชุติมาโชติ

เรื่อง

ภาระภาษีเงินได้ของวิชาชีพวิศวกร : ศึกษาเปรียบเทียบกับภาษีเงินได้ของสหรัฐอเมริกา

ได้รับการตรวจสอบและอนุมัติ ให้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตร
นิติศาสตรมหาบัณฑิต

เมื่อ วันที่ 4 สิงหาคม พ.ศ. 2566

ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ _____

(ศาสตราจารย์ วิริยะ นามศิริพงศ์พันธุ์)

กรรมการและอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ _____

(รองศาสตราจารย์ ดร. สมเกียรติ วรปัญญาอนันต์)

กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ _____

(อาจารย์ สรายุทธ์ วุฒยาภรณ์)

คณบดี _____

(รองศาสตราจารย์ ดร. ปกป้อง ศรีสนิท)

หัวข้อวิทยานิพนธ์	ภาระภาษีเงินได้ของวิชาชีพวิศวกร : ศึกษาเปรียบเทียบกับภาษีเงินได้ของสหรัฐอเมริกา
ชื่อผู้เขียน	จักรกฤช ชุติมาโชติ
ชื่อปริญญา	นิติศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชา/คณะ/มหาวิทยาลัย	กฎหมายภาษี นิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์	รองศาสตราจารย์ ดร. สมเกียรติ วรปัญญาอนันต์
ปีการศึกษา	2565

บทคัดย่อ

ภาระภาษีเป็นสิ่งที่ควบคู่กับการเป็นพลเมืองของรัฐ ตามหลักการในรัฐธรรมนูญของไทยกับสหรัฐอเมริกา การเสียภาษีย่อมเป็นหน้าที่สำคัญในฐานะพลเมืองของรัฐนั้น ๆ ซึ่งเป็นความจำเป็นที่พลเมืองของรัฐต้องเสียภาษีและต้องเสียอย่างถูกต้อง โดยที่วิชาชีพวิศวกร เป็นอาชีพหนึ่งซึ่งมีรายได้ถึงเกณฑ์ต้องเสียภาษี ด้วยเหตุที่ค่าตอบแทนการประกอบอาชีพนี้ค่อนข้างสูง อีกทั้งเป็นวิชาชีพที่ถือว่ามีความสำคัญต่อการพัฒนาประเทศ เนื่องจากได้ทำหน้าที่ควบคุมความปลอดภัย ซึ่งมีผลโดยตรงต่อนวัตกรรมใหม่ ตลอดจนการสร้างสรรค์ความเจริญและสร้างรายได้ให้แก่ประเทศ โดยในแง่การประกอบวิชาชีพ ย่อมต้องมีการควบคุมโดยกฎหมายของรัฐอย่างเคร่งครัด เนื่องจากเกี่ยวพันและเชื่อมโยงกับการที่ต้องรับผิดชอบต่อชีวิตและทรัพย์สินของประชาชน ตลอดจนต้องรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม และคำนึงถึงความปลอดภัยเป็นสำคัญ ซึ่งจากการศึกษาพบว่า การประกอบอาชีพวิศวกรไทยกับสหรัฐอเมริกานั้น มีความคล้ายคลึงกัน กล่าวคือ มีรากฐานความคิดที่เห็นว่า วิชาชีพวิศวกรเป็นวิชาชีพที่จำเป็นต้องมีความรู้ความสามารถเฉพาะด้าน และต้องมีองค์กรควบคุมมาตรฐานอย่างเคร่งครัด แต่เมื่อศึกษาเปรียบเทียบหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาระหว่างไทยกับสหรัฐอเมริกาที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพวิศวกร พบว่า ในส่วนของภาระภาษีมีความแตกต่างกันในหลายประการ

วิทยานิพนธ์เล่มนี้ ใช้การวิจัยเชิงเอกสาร (Documentary Research) จากการค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากแหล่งข้อมูลต่าง ๆ อาทิ ประมวลรัษฎากร ตำรากฎหมาย คำพิพากษาฎีกา หนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากร บทความ วารสาร และวิทยานิพนธ์ โดยการวิเคราะห์เปรียบเทียบกฎหมายไทยกับสหรัฐอเมริกา (ในประเด็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาระดับรัฐบาลกลาง (Federal Income Tax)) โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเสนอแนวทางในการปรับปรุงกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากรไทยในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพวิศวกร เพื่อให้วิชาชีพวิศวกรไทยสามารถชำระภาษีได้อย่างถูกต้องยิ่งขึ้น (โดยมีข้อเสนอในการปรับปรุง อาทิ การแบ่งประเภทเงินได้พึงประเมิน ซึ่งเป็นหลักการที่เชื่อมโยงกับการหักค่าใช้จ่าย เงินได้สุทธิ อัตราภาษี และจำนวนภาษีที่ต้องชำระ สมควรปรับปรุงโดยกำหนดบทนิยาม คำว่า

Ref. code: 25656001034013WYB

“วิศวกรรม” ให้ชัดเจน เพื่อลดความผิดพลาดในการตีความและอาจนำไปสู่การจัดประเภทรายได้พึงประเมินที่ไม่ถูกต้อง หรือใช้แนวทางเดียวกันกับสหรัฐอเมริกา โดยไม่มีการจัดประเภทเงินได้พึงประเมินเป็นอนุมาตราต่าง ๆ อีกต่อไป แต่ให้ถือว่า รายรับทั้งหมดที่บุคคลธรรมดาได้รับในปีภาษี เป็นจำนวนเงินที่ต้องนำมาคำนวณเป็นเงินได้สุทธิ (Taxable Income) โดยเน้นที่การรวบรวมให้ครอบคลุมทุกรายรับและมุ่งเน้น (Focus) ที่จำนวนรวม (Total Income) เป็นหลัก)

กล่าวได้ว่า วิชาชีพวิศวกร มีความสำคัญต่อสังคมและการพัฒนาประเทศ เพราะต้องอาศัยความรู้ความสามารถเฉพาะทาง โดยผลของการทำงานส่งผลกระทบต่อคนส่วนใหญ่ โดยเฉพาะอย่างยิ่งด้านความปลอดภัยในการใช้ชีวิตของคนในสังคม เพราะเป็นผู้มีบทบาทในการวางรากฐานสาธารณูปโภคที่สำคัญ ไม่ว่าจะเป็น อาคารที่อยู่อาศัย ระบบขนส่ง ยานพาหนะ ระบบไฟฟ้า ระบบน้ำ ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ ซึ่งล้วนเป็นปัจจัยในการใช้ชีวิตอย่างปกติสุขของประชาชน ดังนั้น เพื่อไม่ให้มีผลกระทบต่อการทำงานหลักที่ต้องอาศัยความละเอียดรอบคอบและรับผิดชอบต่อสังคมค่อนข้างสูง เพราะผลงานของวิชาชีพวิศวกรนี้ จะอยู่คู่กับสังคมต่อเนื่องเป็นเวลานาน ความผิดพลาดแม้เพียงเล็กน้อย กว่าจะปรากฏผลอาจจะใช้เวลา แต่เมื่อเกิดเหตุขึ้นแล้วดังเช่นในข่าวที่ปรากฏหลายครั้ง อาจทำให้มีผู้เสียชีวิตและบาดเจ็บมากมาย สร้างความสูญเสียและเศร้าโศกให้กับคนในสังคม เพราะฉะนั้น ผู้เขียนจึงหยิบยกปัญหาภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกรไทยมาเป็นกรณีศึกษา เพื่อชี้ให้เห็นถึงความจำเป็นของภาครัฐที่ควรส่งเสริมวิชาชีพนี้ อีกทั้งสมควรปรับปรุงหลักกฎหมายภาษีที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพวิศวกรดังกล่าว เพื่อให้ภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกรเป็นไปโดยสะดวก ตลอดจนมุ่งเน้นให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีต่อไป

คำสำคัญ: ภาษีเงินได้, ความเป็นธรรม, วิชาชีพวิศวกร

Ref. code: 25656001034013WYB

Thesis Title	INCOME TAX BURDEN OF ENGINEERING PROFESSIONAL : COMPARATIVE STUDY WITH INCOME TAX IN THE UNITED STATES OF AMERICA
Author	Chakkrit Chutimachot
Degree	Master of Laws
Major Field/Faculty/University	Tax law Law Thammasat University
Thesis Advisor	Associate Professor Somkiat Worapunyaanun, LLD
Academic Year	2022

ABSTRACT

Tax burden is bound to being a state citizen; therefore, tax payment is, indeed, an important duty under the constitutional principles of Thailand and the United States. It is thus imperative to pay tax, and accurate payment is the must. The engineering professional, apart from being an occupation with high income that reaches tax threshold, is considered crucial to national development because it handles safety, which directly affects innovations as well as generates the country's prosperity and income. It thus must be strictly regulated by state law because it concerns a key responsibility for not only people's life and property but also environment and safety. According to studies, professional engineer in Thailand and the United States shares similarities and fundamental ideas that this career requires specific knowledge and skills under a strict supervision of standards control organization. However, when making a comparison of personal income tax law principles related to engineering profession in both countries, differences in many respects of tax burdens has been found.

This thesis adopts documentary research based on the study and collection of data from various sources e.g., the Revenue Code, the Revenue Department's ruling documents, Supreme Court judgments, legal textbooks, articles, journals and dissertations. Besides, Thai and American laws (federal income tax) are comparatively analyzed with the objective of proposing a guideline for improving income tax under the Thai Revenue Code to foster Thai engineering profession's more accurate tax payment (it is proposed that the assessable income classification, a principle that links to deduction, net income, tax rate, and amount of

Ref. code: 25656001034013WYB

tax payable, should be improved along with the introduction of a clear definition of “engineering profession” to minimize errors in interpretations and inaccurate classification of assessable income. One may consider, for example, the American approach where the assessable income is no longer classified into many subsections. Rather, the individual’s total earned income in a tax year is calculated as a net income (taxable income) in order to make sure that all incomes are covered with the central focus on total income.

It can be said that the engineering profession, which requires specialized knowledge, is an important to enhancing society and national development as well as to laying foundations of public utilities such as residential buildings, vehicles, and electrical, transportation, water, and information technology systems. As engineering profession’s works will remain for a long period of time, its performance or outcomes are regarded as a factor affecting most people, especially their safety and wellbeing, and, to avoid impacts, its prudent works on the basis of a relatively high social responsibility are needed. Some consequences of small mistakes may take time to emerge; however, if that happens, it may inevitably cause deaths and injuries or loss and grief across the society. Therefore, the author raises Thai engineering profession’s tax burden problem as a case study to point out the necessity of relevant public sector to revise the engineering profession’s tax law principle, and, at the same time, to promote this occupation. This is not only to facilitate its tax payment but also to ensure tax collection process fairness.

Keywords: Income Tax, Fairness, Engineering Profession

Ref. code: 25656001034013WYB

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงได้เป็นอย่างดีด้วยความกรุณาเป็นอย่างสูงจาก ศาสตราจารย์ วิริยะ นามศิริพงศ์พันธุ์ ประธานกรรมการวิทยานิพนธ์ รองศาสตราจารย์ ดร. สมเกียรติ วรปัญญาอนันต์ กรรมการที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ และอาจารย์ สรายุทธ์ วุฒยาภรณ์ กรรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ที่กรุณาให้คำปรึกษา ข้อชี้แนะ ตรวจสอบแก้ไขข้อบกพร่อง จนกระทั้งลุล่วงไปได้ด้วยดี ผู้วิจัยรู้สึกซาบซึ้งในความกรุณาและขอขอบพระคุณอาจารย์ทุกท่านเป็นอย่างสูงไว้ ณ ที่นี้

ขอขอบคุณนายปิยะ หอมไชยแก้ว สำหรับคำแนะนำด้านภาษาอังกฤษ และผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องทุกท่านที่ได้เสียสละเวลาในการให้ข้อมูลต่าง ๆ ในการศึกษาวิจัยครั้งนี้

สุดท้ายนี้ขอกราบขอบพระคุณบุพการีที่ให้การอบรมเลี้ยงดูและให้โอกาสในการศึกษา และครอบครัวที่คอยห่วงใยและให้กำลังใจเสมอมา คุณค่าและประโยชน์อันพึงมีจากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้วิจัยขอมอบเป็นกตัญญูกตเวทิตาแด่ บิดา มารดา ผู้ล่วงลับไปแล้ว และผู้มีพระคุณทุกท่าน

จักรกฤช ชุติมาโชติ

Ref. code: 25656001034013WYB

สารบัญ

หน้า

บทคัดย่อภาษาไทย (1)

บทคัดย่อภาษาอังกฤษ (3)

กิตติกรรมประกาศ (5)

บทที่ 1 บทนำ 1

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา 1
1.2 วัตถุประสงค์ 3
1.3 สมมติฐานของการศึกษา 4
1.4 ขอบเขตและวิธีการศึกษา 4
1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ 5

บทที่ 2 ภาระภาษีวิชาชีพวิศวกรในประเทศไทย 6

2.1 ความเบื้องต้นเกี่ยวกับวิชาชีพวิศวกร 6
2.1.1 บทนิยามของวิชาชีพวิศวกรและการกำกับดูแลวิชาชีพวิศวกร 9
2.1.1.1 ความหมายของคำว่า “วิชาชีพ” 9
2.1.1.2 ความหมายของคำว่า “วิศวกรรม” 10
2.1.1.3 บทนิยามคำว่า “วิชาชีพวิศวกรรม” 11
2.1.1.4 การกำกับดูแลและจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพวิศวกร 12
2.1.2 ลักษณะงานของวิชาชีพวิศวกรและการแบ่งสาขา 15
2.1.2.1 ลักษณะของงานบริการวิชาชีพวิศวกร 15
2.1.2.2 การแบ่งสาขาของวิชาชีพวิศวกร 16
2.1.3 การขอรับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม 17
2.1.3.1 การขอใบอนุญาตของบุคคลธรรมดา 17
2.1.3.2 การขอรับใบอนุญาตของนิติบุคคล 19
2.2 การจัดเก็บภาษีเงินได้ของวิชาชีพวิศวกรในประเทศไทย 20
2.2.1 การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 22
2.2.1.1 หลักทั่วไปของการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 22

Ref. code: 25656001034013WYB

2.2.1.2 การแบ่งลักษณะเงินได้พึงประเมิน 24
2.2.1.3 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 27
2.2.2 ภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของวิชาชีพวิศวกร 28
2.2.2.1 การจัดประเภทเงินได้พึงประเมินของวิชาชีพวิศวกรเนื่องจากงานที่ทำ 29
2.2.2.2 การจัดประเภทเงินได้พึงประเมินของวิชาชีพวิศวกรเนื่องจากการประกอบวิชาชีพอิสระ 34
2.2.2.3 การจัดประเภทเงินได้พึงประเมินของวิชาชีพวิศวกรเนื่องจากการธุรกิจ 39
2.2.3 การคำนวณภาระภาษีของอาชีพวิศวกร 40
2.2.3.1 ภาระภาษีกรณีเงินได้เนื่องจากงานที่ทำ 41
ก. การคำนวณภาษีเงินได้จากงานที่ทำ ตามมาตรา 40 (1) 41
ข. การคำนวณภาษีจากการรับทำงานให้ ตามมาตรา 40 (2) 42
2.2.3.2 ภาระภาษีกรณีเงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระ ตามมาตรา 40 (6) 44
2.2.3.3 ภาระภาษีกรณีเงินได้จากการธุรกิจ ตามมาตรา 40 (8) 47
2.2.4 ตัวอย่างการคำนวณภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของวิชาชีพวิศวกร 50
2.2.4.1 สรุปค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน 50
2.2.4.2 ตัวอย่างการคำนวณกรณีเงินได้จากวิชาชีพวิศวกรเนื่องจากงานที่ทำ 51
2.2.4.3 ตัวอย่างการคำนวณกรณีเงินได้จากวิชาชีพวิศวกรเนื่องจากการประกอบวิชาชีพอิสระ 53

บทที่ 3 ภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกรในสหรัฐอเมริกา 57

3.1 การประกอบวิชาชีพวิศวกรในสหรัฐอเมริกา 57
3.1.1 การขอใบอนุญาตวิชาชีพวิศวกรในสหรัฐอเมริกา 58
3.1.2 สรุปรายได้ของวิชาชีพวิศวกรในสหรัฐอเมริกา 59
3.2 การจัดเก็บภาษีบุคคลธรรมดาในสหรัฐอเมริกา 59
3.2.1 สิทธิหน้าที่ของผู้เสียภาษีในสหรัฐอเมริกา 62
3.2.2 กฎหมายที่เกี่ยวของกับการจัดเก็บภาษีในสหรัฐอเมริกา 64
3.2.2.1 รัฐธรรมนูญแห่งสหรัฐอเมริกา 64
3.2.2.2 ประมวลรัษฎากรของสหรัฐอเมริกา 65
3.2.2.3 ระเบียบกระทรวงการคลัง 65
3.2.3 กลไกสำคัญในการจัดเก็บภาษีในสหรัฐอเมริกา 66
3.2.3.1 การตรวจสอบทางภาษี 66
3.2.3.2 สิทธิในการอุทธรณ์ของคำสั่งฝ่ายปกครอง 67

Ref. code: 25656001034013WYB

3.2.3.3 การอุทธรณ์ต่อศาลภาษี 68
3.2.3.4 กระบวนการจัดเก็บภาษี 69
3.2.4 ภาระภาษีของบุคคลธรรมดาในสหรัฐอเมริกา 70
3.2.4.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในสหรัฐอเมริกา 71
3.2.4.2 ประเภทภาษีกรณีบุคคลธรรมดาในสหรัฐอเมริกา 71
ก. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Individual Income Tax) 71
ข. ภาษีเงินเดือน (Payroll Taxes) 72
3.3 ภาระภาษีของวิศวกรในสหรัฐอเมริกา 73
3.3.1 หลักกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาระดับรัฐบาลกลาง 73
3.3.1.1 หลักการในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 75
ก. กฎเกณฑ์ทั่วไป 75
ข. ผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษี 80
ค. ข้อพิจารณาสำคัญในการหักลดหย่อนมาตรฐาน 80
ง. ข้อพิจารณาสำคัญในการหักค่าใช้จ่าย 82
จ. ข้อพิจารณาสำคัญเกี่ยวกับกรอบระยะเวลาในการยื่นภาษี 83
3.3.1.2 อัตราในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับปีภาษี ค.ศ 2022 83
ก. อัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 84
ข. ค่าลดหย่อนมาตรฐาน 84
3.3.1.3 อัตราในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับปีภาษี ค.ศ 2023 85
ก. อัตราการจัดเก็บภาษีบุคคลธรรมดา 85
ข. ค่าลดหย่อนมาตรฐาน 86
3.3.2 หลักกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี Payroll Tax ในสหรัฐอเมริกา 86
3.3.2.1 แนวคิดเกี่ยวกับ Payroll Tax 86
3.3.2.2 สรุปอัตราการหัก ณ ที่จ่ายของ Payroll Tax ในปี ค.ศ. 2023 89
ก. อัตราการหัก ณ ที่จ่ายของภาษีประกันสังคม 89
ข. อัตราการหักภาษี ณ ที่จ่ายของ Medicare 89
ค. อัตราการหักภาษี ณ ที่จ่ายของ Medicare เพิ่มเติม 89
3.4 การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากรณีวิศวกรในสหรัฐอเมริกา 90
3.4.1 สรุปหลักในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากรณีวิศวกรในสหรัฐอเมริกา 90
3.4.1.1 สถานะในการยื่นภาษี 90
3.4.1.2 หลักเกณฑ์เกี่ยวกับรายได้ที่ต้องเสียภาษี 92
ก.รายได้รวม (Gross income) 92
ข.รายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว (Adjusted Gross Income) 93

Ref. code: 25656001034013WYB

ค.รายได้ที่ต้องเสียภาษี (Taxable Income) 95
3.4.1.3 หลักเกณฑ์อื่น ๆ ประกอบการพิจารณายื่นภาษี 96
ก. เครดิตภาษี 96
ข. การหัก ณ ที่จ่าย 98
ค. ภาษีประมาณการ 100
ง. การหักภาษีประกันสังคมและเมดิแคร์ 100
จ. การหักลดหย่อนมาตรฐาน 100
3.4.2 ตัวอย่างในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากรณีวิศวกรในสหรัฐอเมริกา 101
3.5 ภาระภาษีของผู้ประกอบอาชีพอิสระ 103
3.5.1 หลักการสำคัญเกี่ยวกับภาระภาษีของผู้ประกอบอาชีพอิสระ (Self-Employed (SE) Tax) 104
3.5.1.1 รายได้สุทธิจากการประกอบอาชีพอิสระ 104
3.5.1.2 อัตราในการจัดเก็บภาษีของผู้ประกอบอาชีพอิสระ 104
3.5.2 ข้อสังเกตเกี่ยวกับภาระภาษีของผู้ประกอบอาชีพอิสระ 105
3.5.2.1 กรณีบุคคลผู้ซึ่งกฎหมายถือว่าไม่เป็นพนักงาน (Statutory Nonemployees) 105
3.5.2.2 กรณีรายได้จากการให้บริการส่วนบุคคล (Personal Service Income) 105
3.5.2.3 กรณีผู้รับเหมาอิสระ (Independent Contractor) 107

บทที่ 4 วิเคราะห์เปรียบเทียบภาระภาษีวิชาชีพวิศวกรเปรียบเทียบกับสหรัฐอเมริกา 111

4.1 วิเคราะห์เปรียบเทียบลักษณะวิชาชีพวิศวกรไทยกับสหรัฐอเมริกา 111
4.2 วิเคราะห์ปัญหาข้อกฎหมายตามประมวลรัษฎากรไทยกับสหรัฐอเมริกา 114
4.2.1 ปัญหาการแบ่งประเภทของเงินได้ 114
4.2.2 ปัญหาเกี่ยวกับการหักค่าใช้จ่าย 117
4.2.3 ปัญหาเกี่ยวกับระยะเวลาในการยื่นแบบประเมินภาษี 118
4.2.4 ปัญหาในการหักภาษี ณ ที่จ่าย 120
4.3 วิเคราะห์การคำนวณภาษีของวิชาชีพวิศวกรไทยเปรียบเทียบกับสหรัฐอเมริกา 124
4.3.1 การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของวิศวกรไทย 124
4.3.2 การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของวิศวกรสหรัฐอเมริกา 126
4.4 วิเคราะห์ภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกรไทยเปรียบเทียบกับสหรัฐอเมริกา 131
4.4.1 ข้อสังเกตเกี่ยวกับภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 131
4.4.2 ข้อสังเกตเกี่ยวกับภาระภาษีสวัสดิการสังคม 133

Ref. code: 25656001034013WYB

บทที่ 5 บทสรุปและข้อเสนอแนะ 135

5.1 บทสรุป 135
5.2 ข้อเสนอแนะ 143

บรรณาณุกรม 145

ภาคผนวก (สรุปเปรียบเทียบหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไทยกับสหรัฐอเมริกา) 151

ประวัติผู้เขียน 163

Ref. code: 25656001034013WYB

บทที่ 1
บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ภาระภาษีเป็นสิ่งที่ควบคู่กับการเป็นพลเมืองของรัฐ ผู้มีรายได้ที่ถึงเกณฑ์ตามที่กฎหมายกำหนดย่อมมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ ในขณะที่ผู้ที่รายได้ไม่ถึงเกณฑ์ก็ต้องเสียภาษีเช่นกัน ซึ่งเป็นการเสียภาษีโดยอ้อมผ่านการบริโภคและอุปโภคสินค้าที่จำเป็นสำหรับการใช้ชีวิตประจำวัน จนกล่าวได้ว่า อาชีพวิศวกร เป็นอาชีพหนึ่งซึ่งมีรายได้ถึงเกณฑ์ต้องเสียภาษี ด้วยเหตุที่ค่าตอบแทนการประกอบอาชีพนี้ค่อนข้างสูงเมื่อเทียบกับการใช้แรงงานทั่วไป ด้วยเพราะเป็นวิชาชีพ ซึ่งวิชาชีพวิศวกรนี้ ถือว่ามีความสำคัญต่อการพัฒนาประเทศ เนื่องจากได้ทำหน้าที่ควบคุมความปลอดภัยซึ่งมีผลโดยตรงต่อนวัตกรรมการสร้างสรรค์ความเจริญและสร้างรายได้ให้แก่ประเทศ โดยที่การประกอบวิชาชีพ ย่อมต้องมีการควบคุมโดยกฎหมายของรัฐอย่างเคร่งครัด เนื่องจากเกี่ยวพันและเชื่อมโยงกับการที่ต้องรับผิดชอบต่อชีวิตและทรัพย์สินของประชาชน ตลอดจนต้องรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม และคำนึงถึงความปลอดภัยเป็นสำคัญ

ในประเทศไทยมีการประกอบวิชาชีพด้านวิศวกรมาเป็นระยะเวลานานแล้ว ซึ่งสามารถจำแนกความเป็นมาของการประกอบวิชาชีพด้านวิศวกรในประเทศไทย ออกเป็น 3 ระยะ ดังนี้

ระยะก่อนสงครามโลกครั้งที่ 2 การประกอบวิชาชีพวิศวกรในประเทศไทยสามารถทำกันได้อย่างเสรี รัฐบาลยังไม่มีนโยบายที่จะออกกฎหมายมาควบคุมการประกอบวิชาชีพวิศวกร เพราะในขณะนั้น ประเทศไทยยังขาดแคลนผู้มีความรู้วิชาชีพวิศวกรในสาขาต่าง ๆ อยู่มาก เนื่องจากยังไม่สามารถผลิตวิศวกรให้เพียงพอกับความต้องการด้านอุตสาหกรรมและการก่อสร้าง จึงเป็นเหตุให้ผู้ที่มิได้มีความรู้ทางวิชาชีพวิศวกรเข้ามาประกอบวิชาชีพวิศวกรได้อย่างเสรี ซึ่งได้ก่อให้เกิดความไม่ปลอดภัยแก่ชีวิตและทรัพย์สินของสาธารณะ แม้ว่าในขณะนั้นจะมีพระราชบัญญัติควบคุมการก่อสร้างอาคาร พ.ศ. 2479 ออกมาบังคับใช้แล้วก็ตาม แต่ก็ไม่สามารถควบคุมการเกิดอุบัติเหตุในการก่อสร้างมิให้เกิดขึ้นได้ จึงเป็นเหตุให้เกิดความสูญเสียทั้งชีวิตและทรัพย์สินของประชาชนเป็นจำนวนมาก

ระยะที่สอง ภายหลังสงครามโลกครั้งที่ 2 การพัฒนาทางด้านเทคโนโลยีแขนงต่าง ๆ ได้เจริญก้าวหน้าไปอย่างรวดเร็ว มหาวิทยาลัยต่าง ๆ สามารถผลิตวิศวกรที่มีความรู้ความสามารถในสาขาวิศวกรต่าง ๆ เพิ่มมากขึ้น แต่มาตรฐานเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพวิศวกรยังมิได้มีการกำหนดขึ้นเพื่อเป็นหลักเกณฑ์ในการควบคุมการประกอบวิชาชีพวิศวกรในประเทศไทยให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้นรัฐบาลจึงได้เห็นสมควรในการตราพระราชบัญญัติวิชาชีพด้านวิศวกร พ.ศ. 2505 ขึ้นมาโดยมีเหตุผลคือ เนื่องจากวิชาชีพวิศวกรต้องรับผิดชอบต่อคนหมู่มาก เช่น การก่อสร้างสาธารณูปโภคถนน และอาคารขนาดใหญ่ จึงสมควรที่ จะควบคุมการประกอบวิชาชีพวิศวกรเหล่านี้เพื่อความมั่นคงปลอดภัยของสังคม ตลอดจนส่งเสริมในทางวิทยาการและควบคุมความประพฤติของผู้ประกอบวิชาชีพด้านวิศวกรให้อยู่ในมาตรฐาน

Ref. code: 25656001034013WYB

ระยะที่สาม ภายหลังมีการประกาศพระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ. 2542 เนื่องจากความสำคัญด้านวิศวกรได้เข้าไปมีบทบาทสำคัญต่อทุกวงการที่เกี่ยวข้องกับชีวิตประจำวันของประชาชน เพราะในปัจจุบันเทคโนโลยีเป็นสิ่งกระตุ้นให้เกิดการพัฒนาด้านต่าง ๆ อย่างรวดเร็ว สังคมต้องการปัจจัยในการผลิตเพิ่มมากขึ้น ความก้าวหน้าทางด้านวิศวกรหรือผลิตผลของงานด้านวิศวกรล้วนมีปรากฏทุกภาคส่วน อาทิ การผลิตเครื่องอุปโภคบริโภค โรงงานอุตสาหกรรม การผลิตพลังงานไฟฟ้า การปลูกสร้างอาคาร สิ่งก่อสร้าง ระบบขนส่งมวลชนขนาดใหญ่ การสื่อสารโทรคมนาคม ซึ่งงานวิศวกรในสาขาต่าง ๆ เป็นสิ่งที่ให้คุณอนันต์ แต่ก็อาจมีโทษได้อย่างมหันต์ หากผู้เกี่ยวข้องและผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกร ไม่ปฏิบัติอย่างถูกต้องตามหลักวิชาการหรือไม่มีการจัดระบบการรักษาความปลอดภัยในระหว่างการปฏิบัติงานได้อย่างมีมาตรฐานเพียงพอ

ด้วยเหตุนี้ รัฐจึงจำเป็นต้องออกกฎหมายขึ้นมากำหนดข้อบังคับ ให้ผู้เกี่ยวข้องกับงานในสาขาวิชาชีพวิศวกรต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดไว้อย่างเคร่งครัดเพื่อความปลอดภัยให้กับสาธารณชน กฎหมายวิชาชีพวิศวกรเป็นกฎหมายที่มีวัตถุประสงค์ในการควบคุมความปลอดภัยให้กับสาธารณชน โดยกำหนดเป็นหลักเกณฑ์ในการควบคุมมาตรฐานของบุคคลที่จะเข้ามาทำหน้าที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมในสาขาต่าง ๆ จะต้องเป็นผู้ที่มีความรู้และประสบการณ์เกี่ยวกับงานด้านวิศวกรเท่านั้น เพื่อให้การประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมเป็นไปอย่างปลอดภัย เพราะผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมที่ได้รับอนุญาต ให้ประกอบวิชาชีพ นอกจากจะเป็นผู้ที่มีคุณสมบัติเป็นผู้เชี่ยวชาญในสาขาวิชาชีพแล้ว ยังต้องเป็นบุคคลที่มีจิตสำนึกในความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานของตนด้วย ทั้งนี้ เนื่องจากงานในสาขาวิศวกรนั้นเป็นงานที่เกี่ยวข้องกับความปลอดภัยของประชาชน และในหลายกรณีก็เป็นไปเพื่อประโยชน์สาธารณะ

จะเห็นได้ว่า พระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ. 2542 เหตุผลที่สำคัญซึ่งถือว่าเป็นสาระสำคัญของพระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ. 2542 ซึ่งใช้บังคับแทนพระราชบัญญัติวิชาชีพวิศวกร พ.ศ. 2505 มีหลักการที่แตกต่างไปจากเดิมคือการโอนอำนาจรัฐบางส่วนในการควบคุมการประกอบอาชีพวิศวกรไปให้องค์กรควบคุม คณะกรรมการวิชาชีพซึ่งมิใช่ราชการดูแล องค์กรที่เข้ามามีบทบาททำหน้าที่แทนหน่วยงานราชการคือ “สภาวิศวกร” ซึ่งมีฐานะเป็นนิติบุคคลมีวัตถุประสงค์และอำนาจหน้าที่ตามที่พระราชบัญญัติกำหนดไว้ โดยที่สภาวิศวกรเป็นหน่วยงานที่มีสภาพเป็นองค์กรอิสระที่มิใช่ส่วนราชการ

ทั้งนี้ ในปัจจุบัน วิชาชีพวิศวกรเป็นวิชาชีพที่มีผู้สนใจและจบการศึกษามากขึ้นอีกทั้งรัฐบาลต้องการส่งเสริมให้ประเทศขับเคลื่อนด้วยนวัตกรรมและเทคโนโลยีเพื่อพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ ตามกรอบการพัฒนาประเทศไทยให้สอดคล้องกับยุคดิจิทัล (Digital Age) ยิ่งทำให้อาชีพดังกล่าวมีบทบาทและมีความสำคัญมากขึ้น ต่อการพัฒนาทางเศรษฐกิจและสังคมไทยในปัจจุบัน ยิ่งไปกว่านั้น การก้าวหน้าของเทคโนโลยีส่งผลให้มีวิชาชีพวิศวกรด้านต่าง ๆ เพิ่มขึ้น ซึ่งล้วนได้รับค่าตอบแทนในอัตราค่อนข้างสูง ทำให้อาชีพดังกล่าวนั้นมีภาระทางภาษีหรือความรับผิดชอบต่อประเทศในอัตราที่สูงตามไปด้วย

ทั้งนี้ การเรียกค่าตอบแทนการทำงานของวิศวกรและที่ปรึกษาในงานวิศวกร มักจะมีทั้งที่เป็นเงินได้จากการจ้างแรงงาน และเงินได้ที่ได้รับจากการจ้างทำของ แล้วแต่ข้อตกลงการทำงานที่ตกลงกับผู้ว่าจ้างเป็นสำคัญ เพราะฉะนั้น ปัญหาในการจัดเก็บภาษีเงินได้จากวิชาชีพวิศวกร จึงมีความสำคัญและสมควรแก่

Ref. code: 25656001034013WYB

การศึกษาเพื่อให้ทราบถึงประสิทธิภาพของการจัดเก็บภาษี ตลอดจนเป็นองค์ความรู้ให้กับอาชีพดังกล่าวได้ อันจะช่วยให้สามารถเสียภาษีอย่างถูกต้อง ซึ่งจะเป็นการส่งเสริมให้ผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรมีความพร้อมและศักยภาพในการแข่งขันบริการวิชาชีพวิศวกรกับต่างประเทศได้

ตัวอย่างกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพวิศวกรที่สำคัญ ได้แก่ พระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ. 2542 กฎกระทรวง กำหนดสาขาวิชาชีพวิศวกรและวิชาชีพวิศวกรควบคุม พ.ศ. 2550 และกฎกระทรวงกำหนดสาขาวิชาชีพวิศวกรและวิชาชีพวิศวกรควบคุม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2560 ซึ่งภายหลังจากมีกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประกอบวิชาชีพนี้ออกมาหลายฉบับนั้น พบข้อสังเกตในการประกอบอาชีพวิศวกรแบ่งเป็น 2 ประเด็น คือ การประกอบอาชีพวิศวกรบางกรณีจำเป็นต้องมีใบอนุญาต กับภาระทางภาษีของวิชาชีพนี้ในส่วนของการจัดการรายรับที่ได้เพื่อการจัดประเภทของเงินได้ตามประมวลรัษฎากร ซึ่งทั้งสองประเด็นล้วนมีความสัมพันธ์และเชื่อมโยงกัน โดยที่ลักษณะเฉพาะของการเป็นอาชีพวิศวกรซึ่งมีที่มาทางประวัติศาสตร์อันยาวนานนั้นทำให้การตรากฎหมายที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะอย่างยิ่งการจัดแบ่งประเภทของเงินได้ในประมวลรัษฎากรถูกจัดไว้ให้มีความแตกต่างจากเงินได้ประเภทอื่น แต่ในทางปฏิบัติยังคงเกิดปัญหาในการจัดประเภทรายได้เพราะมีความคล้ายคลึงกัน

จะเห็นได้ว่า การให้ความสำคัญกับเรื่องภาษีจึงเป็นสิ่งที่จำเป็นที่ภาครัฐควรเข้ามาดูแล เพราะภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกร หากพบความยุ่งยาก อาจส่งผลกระทบต่อความเครียด ประสิทธิผลและประสิทธิภาพของงานซึ่งจะกระทบต่อโครงสร้างสาธารณูปโภคพื้นฐานและความปลอดภัยในการดำรงชีพของสังคมได้ จึงสมควรปรับปรุงหลักกฎหมายภาษีที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพวิศวกร เพื่อให้การคำนวณภาษีสะดวกและเป็นธรรมมากยิ่งขึ้น

1.2 วัตถุประสงค์

1. เพื่อให้ทราบถึงลักษณะสำคัญของวิชาชีพวิศวกรไทยกับสหรัฐอเมริกา
2. เพื่อให้ทราบถึงภาระภาษีและอุปสรรคในการชำระภาษีของวิศวกรไทย
3. เพื่อให้ทราบถึงแนวทางการปรับปรุงประมวลรัษฎากรไทยที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพวิศวกร

Ref. code: 25656001034013WYB

1.3 สมมติฐานของการศึกษา

1. วิชาชีพวิศวกรมีลักษณะเฉพาะที่สำคัญที่ต้องอาศัยความเชี่ยวชาญเฉพาะด้าน โดยการประกอบอาชีพวิศวกรทำให้มีรายรับจากการทำงานหลายงานหลายลักษณะ

2. รายรับที่ได้จากการประกอบวิชาชีพวิศวกร มีปัญหาในจัดเข้าประเภทเงินได้พึงประเมิน (ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40) เนื่องจากบางกรณีสามารถตีความจัดประเภทรายได้ที่วิศวกรได้รับมาเข้ากับประเภทเงินได้พึงประเมินประเภทอื่นได้ (ตามมาตรา 40 (2), (3) หรือ (8)) ซึ่งย่อมส่งผลต่อการคำนวณภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกรรม เพราะว่าแต่ละประเภทใช้วิธีหักค่าใช้จ่ายที่ต่างกันและมีกำหนดเวลาในการยื่นภาษีต่างกัน ซึ่งหากจัดแบ่งประเภทเงินได้พึงประเมินผิดประเภท อาจนำไปสู่การคำนวณภาษีที่ผิดพลาดจากการหักค่าใช้จ่ายที่คลาดเคลื่อน จนเป็นการเสียภาษีไม่ถูกต้อง ทำให้เมื่อมีการตรวจพบจะมีโทษทางภาษีจนอาจต้องเสียเงินเพิ่มหรือเบี้ยปรับได้

3. การหักค่าใช้จ่ายตามประมวลรัษฎากรขึ้นอยู่กับการแบ่งเงินได้พึงประเมิน โดยในที่นี้ มีประเภทเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพวิศวกร คือ เงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (1) (2) (6) (7) (8) ซึ่งมีหลักการในการคำนวณค่าใช้จ่ายแตกต่างกัน ทั้งนี้ ถ้าจัดประเภทเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (1) กับ (2) จะไม่มีกรณีให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร แต่ถ้าจัดเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) (7) (8) สามารถหักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควรได้ ดังนั้น การแบ่งประเภทเงินได้พึงประเมิน มีผลต่อการคำนวณภาษี เพื่อประโยชน์ในการชำระภาษี จึงสมควรปรับปรุงประมวลรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพวิศวกร โดยอธิบายขอบเขตของคำว่า วิชาชีพ ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (6) เพื่อให้เกิดความชัดเจนและลดโอกาสผิดพลาดในการตีความ ทำให้วิชาชีพวิศวกรสามารถเสียภาษีได้อย่างถูกต้องและเกิดความเป็นธรรมระหว่างผู้มีหน้าที่เสียภาษีด้วยกันมากยิ่งขึ้น

1.4 ขอบเขตและวิธีการศึกษา

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้มุ่งศึกษาภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกรหรืออาชีพวิศวกร โดยศึกษาเปรียบเทียบกับสหรัฐอเมริกา โดยมุ่งเน้นเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาระดับรัฐบาลกลาง (Federal Income Tax) โดยจะอธิบายในประเด็น ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ฐานภาษี อัตราภาษี และหลักเกณฑ์สำคัญในการคำนวณภาษี (เช่น การหักค่าใช้จ่าย และการหักภาษี ณ ที่จ่าย) ซึ่งจะไม่ครอบคลุมถึงการระงับข้อพิพาทและการบังคับคดี ทั้งนี้ ในการศึกษาค้นคว้าจะใช้รูปแบบการศึกษาวิจัยแบบวิจัยเอกสาร (Documentary Research) จากการค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากแหล่งข้อมูลต่าง ๆ อาทิ ประมวลรัษฎากร ตำรากฎหมาย คำพิพากษาฎีกา หนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากร บทความ วารสาร และวิทยานิพนธ์ ทั้งของไทยและต่างประเทศ โดยสืบค้นจากบริการสารสนเทศจากห้องสมุดผ่านระบบดิจิทัล ตลอดจนการสืบค้นข้อมูลสื่ออิเล็กทรอนิกส์จากเว็บไซต์ต่าง ๆทั้งภาครัฐและภาคเอกชน

Ref. code: 25656001034013WYB

1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทำให้ทราบถึงปัญหาภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกรที่มุ่งเน้นให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี

2. ทำให้ผู้ประกอบอาชีพวิศวกรสามารถชำระภาษีได้อย่างถูกต้อง

3. ทำให้พบข้อเสนอแนะที่น่าสนใจในการพัฒนากฎหมายภาษีที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพวิศวกรให้มีความชัดเจนยิ่งขึ้น ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อผู้มีหน้าที่เสียภาษี อีกทั้งเป็นประโยชน์ในภาพรวมเพื่อให้การจัดเก็บภาษีของรัฐเป็นไปอย่างครอบคลุม ครบถ้วน ถูกต้อง และเหมาะสมต่อไป

Ref. code: 25656001034013WYB

บทที่ 2
ภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกรในประเทศไทย

วิชาชีพวิศวกร เป็นวิชาชีพที่มีความสำคัญต่อการพัฒนาประเทศ เนื่องจากได้ทำหน้าที่ควบคุมความปลอดภัยซึ่งมีผลโดยตรงต่อนวัตกรรมการสร้างสรรค์ความเจริญและสร้างรายได้ให้แก่ประเทศ โดยที่การประกอบวิชาชีพต้องการการควบคุมโดยกฎหมายของรัฐอย่างเคร่งครัด เนื่องจากเกี่ยวพันและเชื่อมโยงกับการที่ต้องรับผิดชอบต่อชีวิตและทรัพย์สินของประชาชน ตลอดจนต้องรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม และคำนึงถึงความปลอดภัยเป็นสำคัญ ทั้งนี้ คุณประโยชน์ของวิชาชีพวิศวกร ส่งผลโดยตรงต่อการพัฒนาคุณภาพชีวิตของพลเมือง ดังนั้น เพื่อส่งเสริมให้วิชาชีพดังกล่าวได้ใช้ความสามารถอย่างเต็มที่ โดยมีรายได้เหมาะสมกับการดำรงชีพ ตลอดจนมีภาระภาษีที่ไม่กระทบต่อการใช้ชีวิต ย่อมทำให้ผู้ประกอบอาชีพดังกล่าว สามารถรักษาความเที่ยงตรง คุณภาพ และมาตรฐานของเนื้องานอย่างมีมาตรฐาน นำไปสู่การได้รับความเชื่อใจจากประชาชน และโดยที่ประชาชนย่อมยินดีมอบความไว้ใจให้แก่ผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกร

ทั้งนี้ รัฐจำเป็นต้องออกกฎหมายขึ้นมากำหนดข้อบังคับ ให้ผู้เกี่ยวข้องกับงานในสาขาวิชาชีพวิศวกรต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดไว้อย่างเคร่งครัดเพื่อความปลอดภัยให้กับสาธารณชน กฎหมายวิชาชีพวิศวกรเป็นกฎหมายที่มีวัตถุประสงค์ในการควบคุมความปลอดภัยให้กับสาธารณชน โดยกำหนดเป็นหลักเกณฑ์ในการควบคุมมาตรฐานของบุคคลที่จะเข้ามาทำหน้าที่เป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมในสาขาต่าง ๆ จะต้องเป็นผู้ที่มีความรู้และประสบการณ์เกี่ยวกับงานด้านวิศวกรเท่านั้น เพื่อให้การประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมเป็นไปอย่างปลอดภัย เพราะผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมที่ได้รับอนุญาตให้ประกอบวิชาชีพ นอกจากจะเป็นผู้ที่มีคุณสมบัติเป็นผู้เชี่ยวชาญในสาขาวิชาชีพแล้ว ยังต้องเป็นบุคคลที่มีจิตสำนึกในความรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานของตนด้วย ทั้งนี้ เนื่องจากงานในสาขาวิศวกรนั้นเป็นงานที่เกี่ยวข้องกับความปลอดภัยของสาธารณชน ดังนั้น การให้ความสำคัญกับวิชาชีพดังกล่าว ย่อมเป็นหลักประกันความตั้งใจทำงานและเป็นหลักประกันให้สร้างผลงานที่ได้คุณภาพแก่สังคมด้วย

2.1 ความเบื้องต้นเกี่ยวกับวิชาชีพวิศวกร

อาชีพวิศวกรในสมัยเริ่มแรก เกี่ยวข้องอย่างใกล้ชิดกับการทหาร กล่าวคือ เป็นงานในลักษณะของการสร้างอุปกรณ์หรืออาวุธที่ใช้เพื่อการสงคราม เช่น เครื่องยิงก้อนหิน ปืนใหญ่ เครื่องกระทุ้งประตูเมือง การก่อสร้างกำแพง ป้อมยาม คูเมือง เป็นต้น วิศวกรรุ่นแรก ๆ ส่วนใหญ่จึงเป็นวิศวกรการทหาร (Military Engineer) โดยมักจะเป็นทหารซึ่งจะต้องเข้าร่วมรบในสงครามนั้น ๆ หากมีหน้าที่พิเศษที่แตกต่างจากทหารอื่น คือ ความสามารถในการสร้างสรรค์สิ่งใหม่ ๆ และสามารถประดิษฐ์หรือแก้ไขเครื่องมือเครื่องใช้เพื่อการสงครามได้ ต่อมาเมื่ออำนาจของเจ้าผู้ครองนครและอาณาจักรต่าง ๆ เริ่มถึงจุดเสื่อมลง โดยที่การพาณิชยกรรมมีความ

Ref. code: 25656001034013WYB

เจริญรุ่งเรืองขึ้น บทบาทของวิศวกรในการทำหน้าที่เพื่อประโยชน์ในการรบขยายอาณาเขตจึงเริ่มลงลง ซึ่งตั้งแต่ปี ค.ศ. 1750 ช่วงประมาณกรุงศรีอยุธยาตอนปลาย จึงเริ่มต้นมีวิศวกรพลเรือน (Civil Engineer) ทำหน้าที่ซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับการทหารโดยตรง เช่น การสร้างถนน ขุดคลอง เป็นต้น โดยวิศวกรที่ทำงานทำนองเดียวกันนี้ได้รวมตัวกันจัดตั้งเป็นสถาบันเพื่อควบคุมและสร้างมาตรฐานการทำงาน เรียกว่า Institute of Civil Engineer (London) ในปี ค.ศ. 1828 ต่อมาเมื่อมีการใช้เครื่องจักร เครื่องกล เข้ามาเกี่ยวข้องแทบทุกขั้นตอนในภาคอุตสาหกรรม ความจำเป็นที่จะต้องจำแนกสาขาเฉพาะของวิศวกรมีมากขึ้น วิศวกรพลเรือนที่ทำงานเกี่ยวข้องกับเครื่องจักรกลจำนวนหนึ่งได้แยกออกมาตั้งสาขาใหม่ คือ วิศวกรรมเครื่องกล (Mechanical Engineering) วิศวกรเครื่องกลจะทำงานเกี่ยวกับเครื่องจักรกำเนิดพลัง เครื่องจักรแปรรูปวัสดุ และผลิตสินค้า โรงงานขนาดใหญ่และอุปกรณ์ขนย้ายวัสดุ วิศวกรรมพลเรือนแต่เดิม (Civil Engineering) จึงเปลี่ยนมาหมายความถึงวิศวกรรมโยธา ซึ่งเกี่ยวข้องกับการก่อสร้างอาคาร ถนน คลอง ฯลฯ และยังคงใช้คำว่า Civil เหมือนเดิม

นอกจากนี้ เมื่อพลังงานไฟฟ้าเป็นที่รู้จักกันแพร่หลาย วิศวกรเครื่องกลบางกลุ่มที่ทำงานเกี่ยวกับเครื่องจักรกำเนิดไฟฟ้าและระบบการจ่ายกระแสไฟฟ้า ได้แยกสาขาออกเป็นวิศวกรรมไฟฟ้า (Electrical Engineering) เพิ่มขึ้นอีกสาขาหนึ่ง เป็นสาขาหลักใหญ่ 3 สาขา คือ วิศวกรรมโยธา วิศวกรรมเครื่องกล และวิศวกรรมไฟฟ้า ต่อมาได้พัฒนาอย่างต่อเนื่องเป็นสาขาย่อยอื่น ๆ อีกหลายสาขา อาทิ วิศวกรรมอุตสาหการ (Industrial Engineering) วิศวกรรมเคมี (Chemical Engineering) วิศวกรรมเหมืองแร่และโลหะวิทยา (Mining and Metallurgical Engineering) วิศวกรรมการเดินอากาศ (Aeronautical Engineering) วิศวกรรมการเกษตร (Agricultural Engineering) วิศวกรรมเครื่องกลเรือ (Marine Engineering) วิศวกรรมอิเลกทรอนิกส์ (Electronic Engineering) และวิศวกรรมนิวเคลียร์ (Unclear Engineering) เป็นต้น

การเริ่มต้นของวิชาชีพวิศวกรหรือการประกอบอาชีพวิศวกรไทยเริ่มต้นจากการรวมกันเพื่อจัดตั้งสถาบันวิชาชีพ คือ “วิศวกรรมสถานแห่งประเทศไทย ในพระบรมราชูปถัมภ์ (วสท.)” ตั้งแต่ พ.ศ.2486[1] ต่อมารัฐบาลได้ตรากฎหมาย คือ พระราชบัญญัติควบคุมการประกอบวิชาชีพวิศวกรรม พ.ศ. 2505 แต่เพราะสภาพเศรษฐกิจและสังคมมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วและต่อเนื่อง ทำให้มีความต้องการคนทำงานในสาขาวิศวกรรมมากขึ้นจากนโยบายของรัฐมุ่งหมายต่อการเร่งผลิตวิศวกรให้เท่าทันกับความเปลี่ยนแปลงของเศรษฐกิจและสังคม

โดยที่งานด้านวิศวกรรมในอดีตและยังคงต่อเนื่องมาถึงปัจจุบันนั้น เป็นงานที่เกี่ยวข้องกับการก่อสร้าง และตามมาด้วยปัญหาเรื่องคุณภาพงาน ซึ่งจะกระทบต่อเนื่องไปยาวนานในอนาคต โดยเฉพาะอย่างยิ่งการก่อสร้างที่อยู่อาศัยที่ต้องดำรงอยู่ต่อไปในอีกหลายปี เช่น หมู่บ้านจัดสรร หรือคอนโดมิเนียม

---

[1] วิศวกรรมสถานแห่งประเทศไทย ในพระบรมราชูปถัมภ์, ‘เกี่ยวกับ วิศวกรรมสถานแห่งประเทศไทยในพระบรมราชูปถัมภ์’ <https://eit.or.th/about-us/> สืบค้นเมื่อ 26 พฤศจิกายน 2561

จึงจำเป็นต้องมีการปลูกฝังจิตสำนึกทางด้านจรรยาบรรณและมีการพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง ต่อมา เมื่อเกิดเหตุการณ์ที่รุนแรงหลายครั้งจนมีผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของวิชาชีพวิศวกร อาทิ เหตุการณ์จากรถบรรทุกแก๊สระเบิดที่ถนนเพชรบุรีตัดใหม่ หรืออาคารถล่มที่จังหวัดนครราชสีมา สร้างความสูญเสียต่อชีวิตและทรัพย์สินของประชาชนจำนวนมาก นำไปสู่การตระหนักให้ความสำคัญกับวิชาชีพนี้มากยิ่งขึ้น ทบวงมหาวิทยาลัยและวิศวกรรมสถานแห่งประเทศไทย ได้มีการจัดระดมความคิดและได้ข้อสรุปในการจัดตั้ง *"สภาวิศวกร"*[2] รวม 4 ประการคือ

1. ให้มีสภาวิชาชีพที่สามารถปกครอง ควบคุมและกำกับดูแลกันเอง สภาวิศวกรจึงต้องมาจากการเลือกตั้งของสมาชิก

2. ให้มีความคล่องตัวในการบริหารงานโดยอิสระจึงต้องมีสถานภาพเป็นนิติบุคคล

3. ให้สภาวิศวกรมีอำนาจหน้าที่ในการกำกับดูแลควบคุม ส่งเสริมและสนับสนุนให้เกิดการพัฒนาการประกอบวิชาชีพอย่างต่อเนื่องทันต่อวิทยาการและความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี

4. ให้มีการประกอบวิชาชีพด้วยมาตรฐานหนึ่งเดียวไม่ว่าจะเป็นราชการหรือเอกชน และจะไม่มีการยกเว้นสำหรับคนต่างชาติ

ต่อมาได้มีการร่างพระราชบัญญัติวิศวกรเมื่อปี พ.ศ.2538 โดยคณะบุคคลผู้ทรงคุณวุฒิทางวิศวกรรม จนในที่สุดพระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ. 2542 จึงได้เกิดขึ้นและมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 30 พฤศจิกายน พ.ศ. 2542

ทั้งนี้ สภาวิศวกรจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ.2542 มีสถานะเป็นนิติบุคคล ทำหน้าที่ออกใบอนุญาตให้แก่ผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม พิจารณาพักใช้ใบอนุญาตหรือเพิกถอนใบอนุญาต รับรองปริญญาประกาศนียบัตรหรือวุฒิบัตรในการประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม รับรองความรู้ความชำนาญในการประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม รวมทั้งเสนอแนะรัฐมนตรีเกี่ยวกับการกำหนดและการเลิกสาขาวิศวกรควบคุมและออกข้อบังคับสภาวิศวกร โดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยในฐานะสภานายกพิเศษ

กล่าวได้ว่า ในประเทศไทยมีการประกอบวิชาชีพด้านวิศวกรมาเป็นระยะเวลานานแล้ว ซึ่งสามารถจำแนกความเป็นมาของการประกอบวิชาชีพด้านวิศวกรในประเทศไทย ออกเป็น 3 ระยะ ดังนี้

ระยะก่อนสงครามโลกครั้งที่ 2 การประกอบวิชาชีพวิศวกรในประเทศไทยสามารถทำกันได้อย่างเสรี รัฐบาลยังไม่มีนโยบายที่จะออกกฎหมายมาควบคุมการประกอบวิชาชีพวิศวกร เพราะในขณะนั้น ประเทศไทยยังขาดแคลนผู้มีความรู้วิชาชีพวิศวกรในสาขาต่าง ๆ อยู่มาก เนื่องจากยังไม่สามารถผลิตวิศวกรให้เพียงพอกับความต้องการด้านอุตสาหกรรมและการก่อสร้าง จึงเป็นเหตุให้ผู้ที่มิได้มีความรู้ทางวิชาชีพวิศวกรเข้ามาประกอบวิชาชีพวิศวกรได้อย่างเสรี ซึ่งได้ก่อให้เกิดความไม่ปลอดภัยแก่ชีวิตและทรัพย์สินของสาธารณะ แม้ว่าในขณะนั้นจะมีพระราชบัญญัติควบคุมการก่อสร้างอาคาร พ.ศ. 2479 ออกมาบังคับใช้แล้วก็ตาม แต่ก็ไม่สามารถควบคุมการเกิด

[2] สภาวิศวกร, 'เกี่ยวกับสภาวิศวกร' <http://www.coe.or.th/about/> สืบค้นเมื่อ 26 พฤศจิกายน 2561

Ref. code: 25656001034013WYB

อุบัติเหตุในการก่อสร้างมิให้เกิดขึ้นได้ จึงเป็นเหตุให้เกิดความสูญเสียทั้งชีวิตและทรัพย์สินของประชาชนเป็นจำนวนมาก

ระยะที่สอง ภายหลังสงครามโลกครั้งที่ 2 การพัฒนาทางด้านเทคโนโลยีแขนงต่าง ๆ ได้เจริญก้าวหน้าไปอย่างรวดเร็ว มหาวิทยาลัยต่าง ๆ สามารถผลิตวิศวกรที่มีความรู้ความสามารถในสาขาวิศวกรรมต่าง ๆ เพิ่มมากขึ้น แต่มาตรฐานเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพวิศวกรยังมิได้มีการกำหนดขึ้นเพื่อเป็นหลักเกณฑ์ในการควบคุมการประกอบวิชาชีพวิศวกรในประเทศไทยให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้น รัฐบาลจึงได้เห็นสมควรในการตราพระราชบัญญัติวิชาชีพด้านวิศวกรรม พ.ศ. 2505 ขึ้นมาโดยมีเหตุผลคือ เนื่องจากวิชาชีพวิศวกร เช่น การก่อสร้างอาคารขนาดใหญ่ การจัดตั้งโรงงานที่มีการใช้และซ่อมสร้างเครื่องจักร เครื่องใช้ไฟฟ้าได้มีจำนวนเพิ่มมากขึ้น ควรที่จะควบคุมการประกอบวิชาชีพวิศวกรเหล่านี้ เพื่อความปลอดภัยของบุคคลและทรัพย์สิน โดยกำหนดมาตรฐานความรู้ความสามารถของผู้ประกอบวิชาชีพและควบคุมงาน ตลอดจนส่งเสริมในทางวิทยาการและควบคุมความประพฤติของผู้ประกอบวิชาชีพด้านวิศวกรให้อยู่ในมาตรฐานอันดี

ระยะที่สาม ภายหลังมีการประกาศพระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ. 2542[3] เนื่องจากความสำคัญด้านวิศวกรได้เข้าไปมีบทบาทสำคัญต่อทุกวงการที่เกี่ยวข้องกับชีวิตประจำวันของประชาชน เพราะในปัจจุบันเทคโนโลยีเป็นสิ่งกระตุ้นให้เกิดการพัฒนาด้านต่าง ๆ อย่างรวดเร็ว สังคมต้องการปัจจัยในการผลิตเพิ่มมากขึ้น ความก้าวหน้าทางด้านวิศวกรหรือผลิตผลของงานด้านวิศวกรล้วนมีปรากฏทุกภาคส่วน อาทิ การผลิตเครื่องอุปโภคบริโภค โรงงานอุตสาหกรรม การผลิตพลังงานไฟฟ้า การปลูกสร้างอาคาร สิ่งก่อสร้าง ระบบขนส่งมวลชนขนาดใหญ่ การสื่อสารโทรคมนาคม ซึ่งงานวิศวกรในสาขาต่าง ๆ เป็นสิ่งที่ให้คุณอนันต์ แต่ก็อาจมีโทษได้อย่างมหันต์ หากผู้เกี่ยวข้องและผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกร ไม่ปฏิบัติอย่างถูกต้องตามหลักวิชาการหรือไม่มีการจัดระบบการรักษาความปลอดภัยในระหว่างการปฏิบัติงานได้อย่างมีมาตรฐานเพียงพอ

2.1.1 บทนิยามของวิชาชีพวิศวกรและการกำกับดูแลวิชาชีพวิศวกร

2.1.1.1 ความหมายของคำว่า “วิชาชีพ”

คำว่า “วิชาชีพ (Profession)” นั้น มีผู้อธิบายความหมายไว้ดังนี้

วิลเบอร์ต อี. มัวร์ (Wilbert E. Moore) อธิบายว่า *“วิชาชีพคือ การประกอบอาชีพเต็มเวลา โดยผู้ประกอบวิชาชีพ (Professional) อุทิศเวลาให้แก่อาชีพนั้น ๆ ผู้ประกอบวิชาชีพอยู่ในกลุ่มผู้ประกอบอาชีพเดียวกัน และมักมีการจัดตั้งสมาคมวิชาชีพอย่างเป็นรูปธรรม ผู้ประกอบวิชาชีพจะต้องมีความรู้และทักษะในการประกอบวิชาชีพนั้น ๆ อันเป็นผลมาจากการที่ได้รับการฝึกอบรม หรือการศึกษาตรงตามสาขาที่ประกอบวิชาชีพ นอกจากนี้ผู้ประกอบวิชาชีพจะต้องยึดมั่นอยู่กับกฎเกณฑ์ของการประกอบวิชาชีพ ปฏิบัติงาน*

[3] สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, ‘คู่มือพระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ.2542’ <https://dl.parliament.go.th/handle/20.500.13072/461846> สืบค้นเมื่อ 27 พฤศจิกายน 2561

Ref. code: 25656001034013WYB

และให้บริการด้วยจิตสำนึกในวิชาชีพ ตลอดจนมีความเป็นอิสระในการประกอบวิชาชีพ อันเนื่องมาจากการที่ผู้ประกอบวิชาชีพมีความเชี่ยวชาญในการประกอบวิชาชีพของตนในระดับสูง"[4]

โดยที่ความหมายของคำว่า "วิชาชีพ" ตามที่มัวร์ได้อธิบายไว้นี้ ค่อนข้างจะคล้ายคลึงกับความหมายที่ ดิน ปรัชญ์พฤทธิ์ ได้ให้ในหนังสือชื่อ *"วิชาชีพนิยมของระบบราชการ ในรัชสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว"* โดยเน้นว่า ความเป็นวิชาชีพ หรือวิชาชีพนิยม (Professionalism) หมายถึง *"สิ่งที่กลุ่มคนกลุ่มใดกลุ่มหนึ่งยึดถือว่า องค์ความรู้ หรือความรอบรู้เกี่ยวกับอาชีพของตนมีค่า และพยายามผลักดันให้สาธารณชนยอมรับสถานภาพอาชีพของตน"*[5]

อย่างไรก็ตามคำว่า "profession" ที่แปลว่า "วิชาชีพ" นี้ได้รับการแปลความหมายในพจนานุกรม Oxford Advanced Learner's Dictionary ไว้ว่า "profession: paid occupation especially one that requires advanced education and training" ซึ่งแปลเป็นภาษาไทยว่า *"วิชาชีพ หมายถึง อาชีพที่ได้รับค่าตอบแทน โดยเฉพาะอย่างยิ่งจะต้องเป็นอาชีพที่ต้องการการศึกษา และการฝึกอบรมในระดับสูง"*[6] ซึ่งตรงกับที่ ส.เสถบุตร ได้อธิบายคำว่า "profession" ไว้ในพจนานุกรม New Modern English-Thai Dictionary กล่าวคือ "profession" นั้น หมายถึง "อาชีพที่ใช้การศึกษาสูง" เช่น ทนายความ แพทย์ วิศวกร ครู ฯลฯ ยังมีคำอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งมีความหมายว่าเชิงอาชีพ แต่ไม่ใช่วิชาชีพ คือคำว่า "career" ซึ่งแปลว่าอาชีพ แต่ไม่ใช่วิชาชีพ คำว่า "trade" ซึ่งหมายถึงอาชีพทั่ว ๆ ไป รวมทั้งการค้า แต่ไม่รวมการกสิกรรม[7] ดังนั้น จึงสรุปได้ว่า คำว่า "วิชาชีพ" นั้น เป็นคำตามภาษาอังกฤษคือคำว่า "profession"

2.1.1.2 ความหมายของคำว่า "วิศวกรรม"

"Engineering" เป็นอาชีพที่เกี่ยวข้องกับวิทยาศาสตร์เกี่ยวข้องกับการวางแผนการออกแบบการสร้าง และการใช้งานอย่างถูกหลักเศรษฐศาสตร์ของสิ่งก่อสร้างหรือเครื่องจักร คำว่า Engineering นี้แปลมาจากภาษาลาตินว่า *"engenium"* เป็นความสามารถตามธรรมชาติ (หรือความเป็นอัจฉริยะที่ติดตัวมาโดยกำเนิด) หรือการคิดประดิษฐ์สิ่งใหม่ๆ ซึ่งคำว่า *ingenium* นี้แผลงมาจากศัพท์เดิมว่า *"eignere"* หรือ*"genere"* ซึ่งแปลว่า *"ผลิต ประดิษฐ์ สร้าง หรือทำให้เกิดขึ้น"*[8]

---

[4] Wilburt E.Moore, The Profession: Roles and Rules, (Canberra: The Australian National University 1972) 31.

[5] ดิน ปรัชญ์พฤทธิ์, วิชาชีพนิยมของระบบราชการในรัชสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว: วิวัฒนาการและผลกระทบต่อสังคมไทย, (โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 2536)

[6] Oxford, Oxford Advanced Learner's Dictionary, (Oxford: Oxford University Press, 1989) 993.

[7] ส. เสถบุตร, New Model English-Thai Dictionary, (ไทยวัฒนาพานิช 2536) 1137.

[8] อย่างไรก็ตาม มักมีผู้ใจเข้าคลาดเคลื่อนกันมากว่า วิศวกร (Engineer) คือ คนที่ทำงานคุมเครื่องจักร (engine = เครื่องจักร) ซึ่งเดิมทีแล้ว คำว่า engineer เป็นคำดั้งเดิมซึ่งสะกดกันต่าง ๆ นานา เช่น

Ref. code: 25656001034013WYB

กล่าวได้ว่า Engineering Technology เป็นส่วนหนึ่งของเทคโนโลยีที่จำเป็นต้องใช้การประยุกต์ใช้ความรู้และวิธีการทางวิทยาศาสตร์และวิศวกรรมร่วมกับทักษะทางเทคนิคในการสนับสนุนกิจกรรมด้านวิศวกรรม มันอยู่ในสเปกตรัมการประกอบอาชีพระหว่างช่างฝีมือและวิศวกรในตอนท้ายของสเปกตรัมที่ใกล้เคียงที่สุดกับวิศวกร[9]

ความหมายของ engineering จึงสรุปได้ว่า คือ *"การสร้างสรรค์โดยการนำเอาหลักวิทยาศาสตร์มาใช้ออกแบบ และพัฒนาสิ่งก่อสร้าง เครื่องจักร อุปกรณ์ หรือกระบวนการผลิต หรือกิจกรรมใด ๆ ซึ่งใช้สิ่งต่าง ๆ เหล่านี้อย่างเดียวกันหรือหลายอย่างรวมกัน หรือการก่อสร้างและการใช้งานสิ่งเหล่านี้ให้ประโยชน์ให้เต็มที่ หรือการพยากรณ์การทำงานของสิ่งเหล่านี้ภายใต้สภาวะของการใช้งาน ซึ่งทั้งหมดนี้ก็เพื่อให้สิ่งต่าง ๆ ดังกล่าวมาแล้วทำงานตามหน้าที่ที่ออกแบบมาให้ทำ ให้เป็นการคุ้มค่าทางเศรษฐศาสตร์และปลอดภัยต่อชีวิตและทรัพย์สิน"*

กล่าวโดยสรุป วิศวกรรมศาสตร์ เป็นสาขาวิชาที่เรียนรู้เกี่ยวกับการประยุกต์ใช้ความรู้ทางวิทยาศาสตร์เพื่อสนองความต้องการของมนุษย์ ทั้งในการใช้ชีวิตประจำวัน ในงานอุตสาหกรรม การผลิต การก่อสร้าง เป็นต้น โดยต้องใช้องค์ความรู้ต่าง ๆ เช่น คณิตศาสตร์ วิทยาศาสตร์ การสังเกตและประสบการณ์ เพื่อสร้างสิ่งต่าง ๆ โดยใช้กระบวนการคิดวิเคราะห์ ออกแบบ อุปกรณ์และวิธีการ เพื่อให้เกิดเทคโนโลยีที่ดีที่สุดและสามารถพัฒนาให้ดีขึ้นได้เรื่อย ๆ ซึ่งคนที่ทำงานด้านวิศวกรรมจะเรียกว่า "วิศวกร" เมื่อสำเร็จการศึกษาในหลักสูตรวิศวกรรมศาสตร์ จะใช้คำว่า "วิศวกร" ในการทำงาน งานด้านวิศวกรรมจึงต้องการคนที่มีความรับผิดชอบสูง ในการกล้าที่จะเปลี่ยนแปลงและเป็นผู้นำในเทคโนโลยีให้เกิดความก้าวหน้าต่อไป

2.1.1.3 บทนิยามคำว่า "วิชาชีพวิศวกรรม"

ตามมาตรา 4 พระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ. 2542 ได้กำหนดบทนิยามคำสำคัญ ไว้ดังนี้

"วิชาชีพวิศวกรรม" หมายความว่า วิชาชีพวิศวกรรมในสาขาวิศวกรรมโยธา วิศวกรรมเหมืองแร่ วิศวกรรมเครื่องกล วิศวกรรมไฟฟ้า วิศวกรรมอุตสาหการ และสาขาวิศวกรรมอื่น ๆ ที่กำหนดในกฎกระทรวง

"วิชาชีพวิศวกรรมควบคุม" หมายความว่า วิชาชีพวิศวกรรมที่กำหนดในกฎกระทรวง

"ใบอนุญาต" หมายความว่า ใบอนุญาตประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุมตามพระราชบัญญัตินี้

"ผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม" หมายความว่า บุคคลซึ่งได้รับใบอนุญาตเป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุมจากสภาวิศวกร

---

ingenor, ingénue, enginor ฯลฯ ซึ่งไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับคำว่า engine แต่อย่างไร วิศวกรที่ทำหน้าที่ควบคุมเครื่องจักรนั้นมีน้อยมาก เมื่อเทียบกับวิศวกรที่ทำงานด้านอื่น ๆ

[9] WAYNE STATE UNIVERSITY, 'What is engineering technology?' <https://engineering.wayne.edu/et/about/what-is-et.php> สืบค้นเมื่อ 28 มกราคม 2563

2.1.1.4 การกำกับดูแลและจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพวิศวกร

เมื่อสภาพเศรษฐกิจ สังคมมีการเปลี่ยนแปลง มีความต้องการวิศวกรมากขึ้น จึงมีการเร่งผลิตวิศวกรเป็นผลให้งานวิศวกรมีปัญหาเรื่องคุณภาพงาน จำเป็นต้องมีการปลูกฝังจิตสำนึกทางด้านจรรยาบรรณและมีการพัฒนาวิชาชีพอย่างต่อเนื่อง

ก. การกำกับดูแลโดยสภาวิศวกร

ในอดีตวิศวกรไทยได้รวมตัวกันภายใต้สถาบันวิชาชีพ คือ วิศวกรรมสถานแห่งประเทศไทยในพระบรมราชูปถัมภ์ (ว.ส.ท.) ตั้งแต่ พ.ศ.2486 ต่อมา รัฐบาลได้ตราพระราชบัญญัติควบคุมการประกอบวิชาชีพวิศวกรรม พ.ศ. 2505 ขึ้น

ครั้นเมื่อเกิดเหตุการณ์ที่รุนแรงหลายครั้งจนมีผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของวิชาชีพวิศวกร อาทิ เหตุการณ์จากรถบรรทุกแก๊สระเบิดที่ถนนเพชรบุรีตัดใหม่เมื่อปี พ.ศ.2532 ไฟไหม้โรงงาน อาคารถล่มที่จังหวัดนครราชสีมา ก่อให้เกิดความสูญเสียชีวิตและทรัพย์สินของประชาชนเป็นจำนวนมาก ทบวงมหาวิทยาลัย และวิศวกรรมสถานแห่งประเทศไทยฯ จึงได้มีการจัดสัมมนาระดมความคิดจนได้ข้อสรุปในการจัดตั้ง “สภาวิศวกร” รวม 4 ประการ คือ

1. ให้มีสภาวิชาชีพที่สามารถปกครอง ควบคุมและกำกับดูแลกันเอง สภาวิศวกรจึงต้องมาจากการเลือกตั้งของสมาชิก

2. ให้มีความคล่องตัวในการบริหารงานโดยอิสระจึงต้องมีสถานภาพเป็นนิติบุคคล

3. ให้สภาวิศวกรมีอำนาจหน้าที่ในการกำกับดูแลควบคุม ส่งเสริมและสนับสนุนให้เกิดการพัฒนาการประกอบวิชาชีพอย่างต่อเนื่องทันต่อวิทยาการและความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี

4. ให้มีการประกอบวิชาชีพด้วยมาตรฐานหนึ่งเดียวไม่ว่าจะเป็นราชการหรือเอกชนและจะไม่มีการยกเว้นสำหรับคนต่างชาติ

ต่อมาได้มีการร่างพระราชบัญญัติวิศวกรเมื่อปี พ.ศ.2538 โดยคณะบุคคลที่เป็นผู้ทรงคุณวุฒิทางวิศวกรรม จนในที่สุดพระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ. 2542 จึงได้เกิดขึ้นและมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 30 พฤศจิกายน พ.ศ. 2542

ข. จรรยาบรรณแห่งวิชาชีพวิศวกร

สภาวิศวกรจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ.2542 มีสถานะเป็นนิติบุคคล ทำหน้าที่ ออกใบอนุญาตให้แก่ผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม รวมทั้งพิจารณาพักใช้ใบอนุญาตหรือเพิกถอนใบอนุญาต รับรองปริญญา ประกาศนียบัตรหรือวุฒิบัตรในการประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม รับรองความรู้ความชำนาญในการประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม รวมทั้งเสนอแนะรัฐมนตรี เกี่ยวกับการกำหนดและการเลิกสาขาวิศวกรควบคุมและออกข้อบังคับสภาวิศวกร โดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยในฐานะสภานายกพิเศษ

Ref. code: 25656001034013WYB

ข้อบังคับสภาวิศวกร ว่าด้วยจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพวิศวกรรมและการประพฤติผิดจรรยาบรรณอันจะนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ พ.ศ. 2543 ได้กำหนดจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม ดังนี้

1. ไม่กระทำการใด ๆ อันอาจนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ

2. ต้องปฏิบัติงานที่ได้รับทำอย่างถูกต้องตามหลักปฏิบัติและวิชาการ

3. ต้องประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมด้วยความซื่อสัตย์สุจริต

4. ไม่ใช้อำนาจหน้าที่โดยไม่ชอบธรรม หรือใช้อิทธิพล หรือให้ผลประโยชน์แก่บุคคลใดเพื่อให้ตนเองหรือผู้อื่นได้รับหรือไม่ได้รับงาน

5. ไม่เรียกรับ หรือยอมรับทรัพย์สิน หรือผลประโยชน์อย่างใดสำหรับตนเองหรือผู้อื่นโดยมิชอบจากผู้รับเหมา หรือบุคคลใดซึ่งเกี่ยวข้องในงานที่ทำอยู่กับผู้ว่าจ้าง

6. ไม่โฆษณาหรือยอมให้ผู้อื่นโฆษณาซึ่งการประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมเกินความเป็นจริง

7. ไม่ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมเกินความสามารถที่ตนเองจะกระทำได้

8. ไม่ละทิ้งงานที่ได้รับทำโดยไม่มีเหตุอันสมควร

9. ไม่ลงลายมือชื่อเป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม ในงานที่ตนเองไม่ได้รับทำตรวจสอบ หรือควบคุมด้วยตนเอง

10. ไม่เปิดเผยความลับของงานที่ตนได้รับทำ เว้นแต่ได้รับอนุญาตจากผู้ว่าจ้าง

11. ไม่แย่งงานจากผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมอื่น

12. ไม่รับทำงาน หรือตรวจสอบงานชิ้นเดียวกันกับที่ผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมอื่นทำอยู่ เว้นแต่เป็นการทำงานหรือตรวจสอบตามหน้าที่ หรือแจ้งให้ผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมอื่นนั้นทราบล่วงหน้าแล้ว

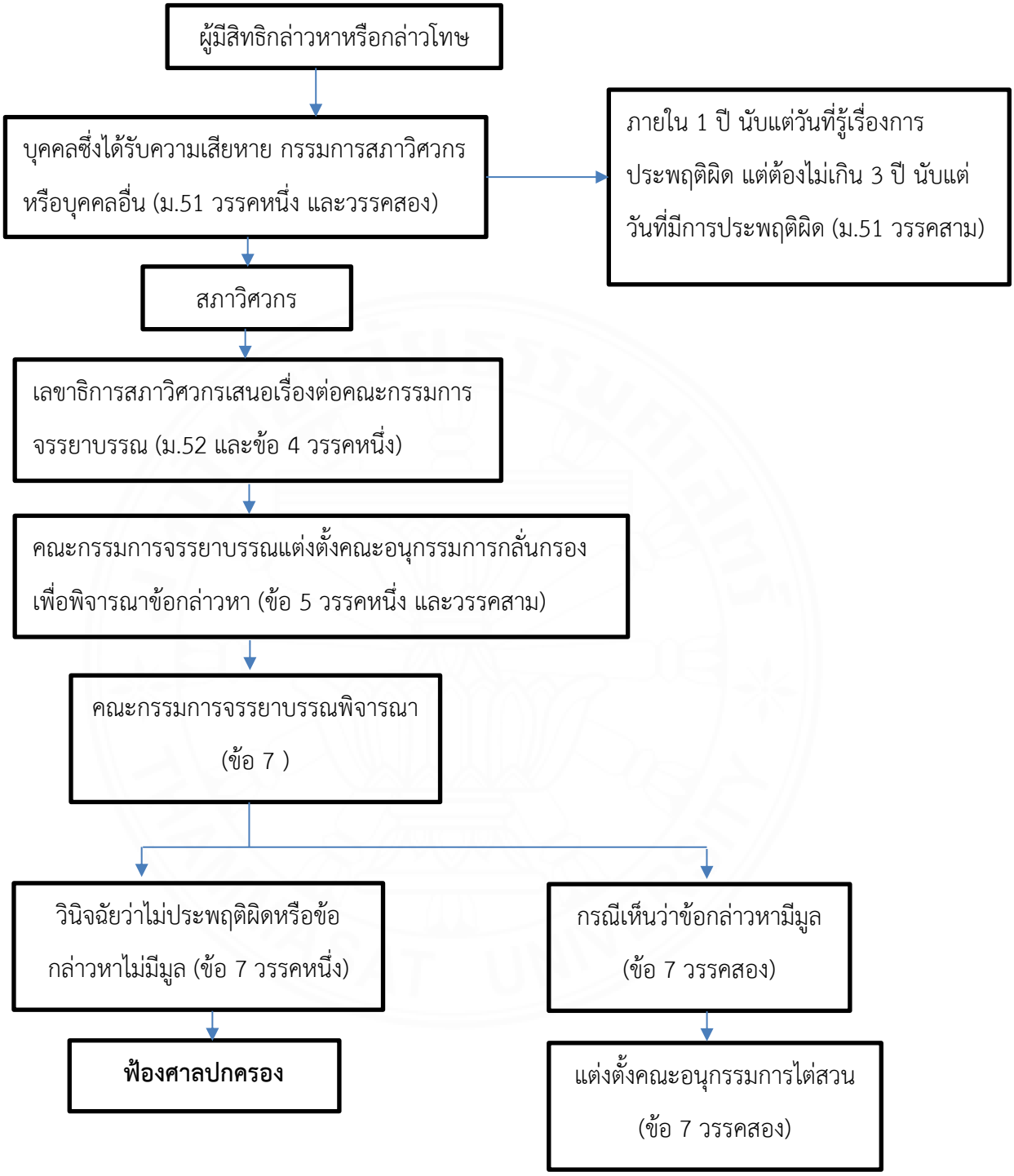
13. ไม่รับดำเนินงานชิ้นเดียวกันให้แก่ผู้ว่าจ้างรายอื่น เพื่อการแข่งขันราคา เว้นแต่ได้แจ้งให้ผู้ว่าจ้างรายแรกทราบล่วงหน้าเป็นลายลักษณ์อักษร หรือได้รับความยินยอมเป็นลายลักษณ์อักษรจากผู้ว่าจ้างรายแรก และได้แจ้งให้ผู้ว่าจ้างรายอื่นนั้นทราบล่วงหน้าแล้ว

14. ไม่ใช้หรือคัดลอกแบบ รูป แผนผัง หรือเอกสาร ที่เกี่ยวกับงานของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมอื่น เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมอื่นนั้น

15. ไม่กระทำการใด ๆ โดยจงใจให้เป็นที่เสื่อมเสียแก่ชื่อเสียง หรืองานของ ผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมอื่น

Ref. code: 25656001034013WYB

<u>แผนผังกระบวนการควบคุมจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพวิศวกรรม</u>[10]



[10] สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, ‘ข้อบังคับสภาวิศวกร ว่าด้วยจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพวิศวกรรม และการประพฤติผิดจรรยาบรรณอันจะนำมาซึ่งความเสื่อเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ พ.ศ. 2559’ <https://dl.parliament.go.th/handle/20.500.13072/226527> สืบค้นเมื่อ 10 มิถุนายน 2566

2.1.2 ลักษณะงานของวิชาชีพวิศวกรและการแบ่งสาขา

2.1.2.1 ลักษณะของงานบริการวิชาชีพวิศวกร

งานบริการวิชาชีพวิศวกร สามารถแบ่งได้เป็น 9 ลักษณะ[11] ดังนี้

1) งานให้คำปรึกษา

งานลักษณะนี้หมายถึง งานให้คำปรึกษาและข้อแนะนำ งานตรวจวินิจฉัย หรืองานตรวจรับรองงาน โดยที่งานตรวจวินิจฉัยหรืองานตรวจรับรองงาน งานประเภทนี้หมายถึง งานตรวจวินิจฉัยงาน หรืองานตรวจรับรองงานวิศวกรที่กระทำโดยวิศวกรที่ปรึกษา ซึ่งมีความชำนาญเฉพาะทางโดยเป็นการว่าจ้างเฉพาะงาน

2) งานวางโครงการ

งานลักษณะนี้หมายถึง การศึกษา การวิเคราะห์หาทางเลือกที่เหมาะสม หรืองานวางแผนโครงการด้านวิศวกร อาทิ การศึกษาวางแผนแม่บท (Master Plan) การศึกษาและวางแผนการศึกษาความเหมาะสมเบื้องต้น (Pre-Feasibility Study) การศึกษาความเหมาะสมโครงการ (Feasibility Study)

3) งานคำนวณออกแบบ

งานลักษณะนี้หมายถึง การใช้ความรู้ตามหลักวิชาการและความชำนาญในสาขาวิศวกรเพื่อให้ได้รายละเอียดในการสร้าง โดยแสดงเป็นแบบรูป ข้อกำหนดและประมาณการ ซึ่งประกอบด้วยขั้นตอนสำคัญ เช่น ขั้นศึกษาและออกแบบขั้นต้นเป็นขั้นตอนเมื่อเริ่มโครงการเพื่อวางแผนงานคำนวณออกแบบให้สอดคล้องกับความต้องการของโครงการ ขั้นคำนวณออกแบบงานก่อสร้าง งานผลิตและติดตั้ง ขั้นดำเนินการ หมายถึง การให้บริการภายหลังจากที่ได้ส่งมอบงานคำนวณออกแบบรายละเอียด ตลอดจนให้ความร่วมมือในเรื่องของการประสานงานกับผู้ว่าจ้าง และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

4) งานควบคุมการสร้างหรือการผลิต

งานลักษณะนี้หมายถึง การอำนวยการควบคุมหรือการควบคุมการก่อสร้าง การผลิต การติดตั้ง การซ่อม การดัดแปลง หรือการรื้อถอนงานในสาขาวิชาชีพวิศวกรให้เป็นไปโดยถูกต้องตามหลักวิชาชีพวิศวกร แบบ รูปและข้อกำหนด โดยทั่วไปจะแบ่งออกเป็น 4 ขั้นตอนดังนี้ คือ ขั้นก่อนการก่อสร้างและติดตั้งขั้นดำเนินการก่อสร้าง การผลิตและการติดตั้งขั้นควบคุมการผลิต และขบวนการผลิต ขั้นงานก่อสร้างและงานติดตั้งเสร็จสมบูรณ์ และงานสำรวจปริมาณงานและราคา

5) งานวิเคราะห์ตรวจสอบและสำรวจ

งานลักษณะนี้หมายถึง การศึกษา การวิเคราะห์ การตรวจสอบ การสำรวจ และการหาข้อมูลต่าง ๆ เพื่อใช้เป็นหลักเกณฑ์ หรือประกอบการตรวจสอบวินิจฉัยงานในสาขาวิชาชีพวิศวกร ซึ่งอาจแยกประเภทได้เป็นงานศึกษาและงานวิเคราะห์ งานตรวจสอบและทดสอบ งานสำรวจและการหาข้อมูล

[11] กฎกระทรวงกำหนดสาขาวิชาชีพวิศวกรรมและวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม พ.ศ. 2550 ข้อ 3.

Ref. code: 25656001034013WYB

6) งานอำนวยการใช้และบำรุงรักษา

เป็นงานอำนวยการใช้ งานดูแลรักษา ทั้งที่เป็นชิ้นงานและระบบงานตามหลักวิชาการและความทักษะในสาขาวิศวกร เพื่อให้สามารถใช้งานได้อย่างถูกต้องตามที่ได้คำนวณออกแบบไว้อย่างปลอดภัยและมีอายุการใช้งานที่เหมาะสม โดยประกอบด้วยงานต่าง ๆ เช่น งานวางแผนงานประจำวัน ประจำเดือน ประจำคาบ ประจำปี รายงานอุบัติเหตุ รายงานการใช้พลังงาน การจัดทำงบประมาณประจำปี แผนการซ่อมและปรับปรุงอาคาร เครื่องจักร อุปกรณ์ เป็นต้น

7) งานสำรวจปริมาณงานและราคา

งานลักษณะนี้หมายถึง งานให้บริการด้านมูลค่าของโครงการ และการให้ความรู้ด้านโครงสร้างราคา (Cost Structure) แก่ผู้ว่าจ้างโดยทั่วไปจะแบ่งการให้บริการออกเป็น 2 ระดับ ประกอบด้วย ระดับการตั้งงบประมาณ (Budgeting) เพื่อประมาณการค่าใช้จ่ายที่ใช้ในโครงการ ซึ่งขอบข่ายของการให้บริการอาจรวมไปถึงการศึกษาความเป็นไปได้ (Feasibility Study) อีกระดับหนึ่งเป็นระดับการบริหารโครงการ (Project Administration) เป็นระดับของการปฏิบัติการในระหว่างการดำเนินการโครงการ ประกอบด้วยงาน 3 ส่วน ได้แก่ การจัดหาผู้ดำเนินการโครงการ (Procurement) การควบคุมค่าใช้จ่ายระหว่างการดำเนินการ (Cost Control) และการปิดบัญชีโครงการ (Project Closing and Final Account)

8) งานจัดการคุณภาพ

การจัดการคุณภาพจะให้ความสำคัญเกี่ยวกับคุณภาพงานตั้งแต่เริ่มต้นกระบวนการระหว่างการดำเนินงานของกระบวนการนั้น จนถึงการตรวจสอบคุณภาพในขั้นสุดท้ายเมื่อกระบวนการเสร็จสิ้น โดยจะมีการตรวจสอบคุณภาพในทุกกระบวนการ เพื่อให้เกิดความมั่นใจและเป็นการประกันในคุณภาพของสินค้า ผลผลิต บริการ หรือชิ้นงานที่ได้ขอบเขตงานหลักในการจัดการคุณภาพครอบคลุมถึง การกำหนดและจัดเตรียมเอกสารการตรวจคุณภาพ การวางแผนการตรวจคุณภาพ การดำเนินการตรวจคุณภาพ และปรับปรุงแก้ไขคุณภาพงานให้เป็นตามที่ต้องการ

9) งานพิเศษอื่น ๆ

งานลักษณะนี้ หมายถึง งานนอกเหนือจาก 8 ลักษณะงานดังกล่าวข้างต้น ซึ่งอาจหมายรวมถึงงานดังต่อไปนี้ การให้บริการในต่างจังหวัด ต่างประเทศ หรือภายใต้สถานการณ์พิเศษ การขออนุญาตต่าง ๆ ต่อหน่วยงานของรัฐตามที่กฎหมายกำหนด การตระเตรียมข้อมูลและเอกสารเพื่อการอุทธรณ์ หรือการพิจารณาพิเศษเกี่ยวกับการขออนุญาต การจัดทำหุ่นจำลองการปรับเปลี่ยนแบบเนื่องจากสถานการณ์เปลี่ยนแปลงงานแก้ไขความชำรุดหรืองานดัดแปลง เป็นต้น

2.1.2.2 การแบ่งสาขาของวิชาชีพวิศวกร

อาศัยอำนาจตามความในบทนิยามคำว่า “วิชาชีพวิศวกร” และ “วิชาชีพวิศวกรควบคุม” ในมาตรา 4 และมาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ. 2542 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยออกกฎกระทรวงกำหนดเกี่ยวกับสาขาวิศวกรไว้ เพื่อแบ่งสาขาและประเภทของวิชาชีพวิศวกร อธิบายดังนี้

Ref. code: 25656001034013WYB

1) วิชาชีพวิศวกร (ทั่วไป) บทบัญญัติกฎหมายดังกล่าว ได้กำหนดให้สาขาวิศวกรต่อไปนี้เป็นวิชาชีพวิศวกร[12] ได้แก่ (1) วิศวกรเกษตร (2) วิศวกรคอมพิวเตอร์ (3) วิศวกรเคมี (4) วิศวกรชายฝั่ง (5) วิศวกรชีวการแพทย์ (6) วิศวกรต่อเรือ (7) วิศวกรบำรุงรักษาอาคาร (8) วิศวกรป้องกันอัคคีภัย (9) วิศวกรปิโตรเลียม (10) วิศวกรพลังงาน (11) วิศวกรเมคคาทรอนิกส์ (12) วิศวกรยานยนต์ (13) วิศวกรระบบราง (14) วิศวกรสารสนเทศ (15) วิศวกรสำรวจ (16) วิศวกรสิ่งแวดล้อม (17) วิศวกรแหล่งน้ำ (18) วิศวกรอากาศยาน (19) วิศวกรอาหาร

2) วิชาชีพวิศวกรควบคุม บทบัญญัติกฎหมายดังกล่าว ได้กำหนดให้สาขาวิศวกรต่อไปนี้เป็นวิชาชีพวิศวกรควบคุม[13] ได้แก่ (1) วิศวกรโยธา (2) วิศวกรเหมืองแร่ (3) วิศวกรเครื่องกล (4) วิศวกรไฟฟ้า (5) วิศวกรอุตสาหการ (6) วิศวกรสิ่งแวดล้อม และ (7) วิศวกรเคมี

2.1.3 การขอรับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม

ในประเทศไทย การประกอบวิชาชีพวิศวกรกรณีทั่วไปมีความแตกต่างจากวิกรณีศวกรรมควบคุม โดยตามมาตรา 45 พระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ. 2542 *“ห้ามมิให้ผู้ใดประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุมหรือแสดงด้วยวิธีใด ๆ ให้ผู้อื่นเข้าใจว่าตนพร้อมจะประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุมสาขาใด เว้นแต่จะได้รับใบอนุญาตในสาขานั้นจากสภาวิศวกร”* กล่าวคือ การประกอบอาชีพเป็นวิศวกรกรณีที่ไม่ใช่วิศวกรรมควบคุมนั้น ไม่จำเป็นต้องมีใบประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม หรือใบ กว. เฉพาะกรณีเป็นวิศวกรประเภทที่เข้าข่ายวิชาชีพวิศวกรควบคุมเท่านั้นที่จะต้องมีใบ กว.[14] ซึ่งจำเป็นสำหรับการทำงานของวิศวกรบางสาขาเท่านั้น ได้แก่ งานที่ต้องเกี่ยวข้องกับความเสี่ยงเป็นอันตรายต่อชีวิตและทรัพย์สินของผู้ใช้งานและสาธารณะ ที่ต้องได้รับการอบรมและทดสอบจากสภาวิศวกรในด้านทักษะทางวิศวกรรม จรรยาบรรณ ความปลอดภัย ผลกระทบสิ่งแวดล้อม และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง จึงจะได้เป็นวิศวกรควบคุมที่ได้รับอนุญาตตามกฎหมาย

2.1.3.1 การขอใบอนุญาตของบุคคลธรรมดา

ใบประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม (ใบ กว.) คือ “ใบอนุญาตเพื่อประกอบอาชีพซึ่งออกให้โดยสภาวิศวกร”[15] ซึ่งจะเป็นเครื่องมือสำคัญซึ่งใช้สำหรับรับรองความรู้ความสามารถ ตลอดจนความเชี่ยวชาญ

---

[12] กฎกระทรวงกำหนดสาขาวิชาชีพวิศวกรรมและวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม พ.ศ. 2550 (ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 124/ตอนที่ 86 ก/หน้า 4/30 พฤศจิกายน 2550 อ 1) แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวงกำหนดสาขาวิชาชีพวิศวกรรมและวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2560 ข้อ 1.

[13] กฎกระทรวงกำหนดสาขาวิชาชีพวิศวกรรมและวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม พ.ศ. 2550 ข้อ 2.

[14] สภาวิศวกร, ‘ข้อบังคับสภาวิศวกร’ <https://coe.or.th/law_category/ข้อบังคับ/> สืบค้นเมื่อ 28 มกราคม 2563

[15] สภาวิศวกร, ‘ใบอนุญาตบุคคล’ <https://coe.or.th/individual_license/> สืบค้นเมื่อ 28 มกราคม 2563

Ref. code: 25656001034013WYB

ของบุคคลนั้น ซึ่งบุคคลที่จะมีสิทธิ์ขอใบ กว. จะต้องเรียนจบจากคณะวิศวกรรมศาสตร์ หรือต้องมีวุฒิ วศ.บ. และสถาบันที่เรียนจบมานั้นต้องผ่านการรับรองหลักสูตรจากสภาวิศวกรด้วย

ทั้งนี้ ใบ กว. จะแบ่งเป็น 4 ระดับตามขอบเขตและความรับผิดชอบของงาน ซึ่งเป็นไปตามมาตรา 46 พระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ. 2542 กล่าวคือ (1) วุฒิวิศวกร (2) สามัญวิศวกร (3) ภาคีวิศวกร และ (4) ภาคีวิศวกรพิเศษ

โดยหลักเกณฑ์และคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมแต่ละระดับให้เป็นไปตามที่กำหนดในข้อบังคับสภาวิศวกร

1) ระดับวุฒิวิศวกร เป็นระดับสำหรับวิศวกรผู้มีประสบการณ์ 5 ปีขึ้นไปยื่นผลงานและผ่านการทดสอบและสัมภาษณ์ สามารถเป็นที่ปรึกษาโครงการได้
2) ระดับสามัญวิศวกร เป็นระดับสำหรับวิศวกรผู้มีประสบการณ์ 3 ปีขึ้นไปยื่นผลงานผ่านการทดสอบและสัมภาษณ์
3) ระดับภาคีวิศวกรเป็นระดับที่ผู้ที่ผ่านการศึกษาในสถาบันการศึกษาต่าง ๆ จากสถาบันการศึกษาที่ได้รับการรับรองหลักสูตรจากสภาวิศวกรแล้ว (เช่น สถาบันอุดมศึกษาในประเทศไทย) หรือ ยังไม่ได้รับการรับรองก็ตาม (เช่น สถาบันศึกษาในต่างประเทศ) ก็สามารถยื่นขอใบอนุญาตได้ โดยปัจจุบันต้องทำตามขั้นตอนต่าง ๆ ดังนี้ ยื่นขอใบอนุญาต รอผลการพิจารณา ทดสอบ อบรม จึงจะได้ใบอนุญาตประกอบวิชาชีพระดับภาคีวิศวกร ซึ่งระดับภาคีวิศวกรนี้มีอำนาจในการลงนามรับรองแบบได้ทุกแบบ ต่างกับภาคีวิศวกรพิเศษที่จะก่อสร้างได้เฉพาะงานที่ถนัดเท่านั้น
4) ระดับภาคีวิศวกรพิเศษ ผู้ที่ขอใบอนุญาตระดับนี้ เป็นผู้ที่อาจเรียนมาน้อยแต่ประสบการณ์สูงมีความถนัดงานก่อสร้างด้านใดด้านหนึ่ง ซึ่งใบอนุญาตระดับภาคีวิศวกรพิเศษนี้จะอนุญาตให้ผู้ถือใบอนุญาตทำการก่อสร้างได้แค่ด้านใดด้านหนึ่งที่ขอไปเท่านั้น และส่วนใหญ่จะเป็นงานในระดับเล็ก ๆ เช่น สร้างสะพาน ถนน หรืออาคารขนาดเล็ก

โดยมีเงื่อนไขในการพิจารณา ดังนี้

1. ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมถูกต้องตามกฎหมาย
2. ได้รับการส่งเสริมด้านต่าง ๆ จากสภาวิศวกรตามวัตถุประสงค์ที่พระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ. 2542 ได้บัญญัติไว้ เช่น
   - ด้านการศึกษา การวิจัย และการประกอบวิชาชีพ
   - ด้านการช่วยเหลือ แนะนำ เผยแพร่ และให้บริการด้านวิชาการทางวิศวกร
   - ด้านการไกล่เกลี่ยข้อพิพาทระหว่างสมาชิก
   - ด้านการส่งเสริมด้านสวัสดิการ

- ด้านการออกใบอนุญาตและรับรองคุณสมบัติให้วิศวกรทำงานภายใต้ข้อตกลง ASEAN Economic Community (AEC)[16]

3. บุคคลที่ได้รับใบอนุญาตฯ จะได้รับความน่าเชื่อถือในการประกอบวิชาชีพ วิศวกร เพราะถือว่าได้รับการรับรองความรู้ความชำนาญจากสภาวิศวกร

4. สภาวิศวกรได้จัด โครงการพัฒนาวิชาชีพต่อเนื่อง (CPD) เพื่อส่งเสริมให้ผู้ได้รับใบอนุญาตฯ สามารถศึกษาหาความรู้ด้านวิศวกร เทคโนโลยีและด้านอื่นๆ นำมาปรับใช้ในการปฏิบัติงานอยู่ตลอดเวลา

2.1.3.2 การขอรับใบอนุญาตของนิติบุคคล

หลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข (ถ้ามี) ในการยื่นคำขอ และในการพิจารณาอนุญาต[17] การขอรับใบอนุญาตฯ ประเภทนิติบุคคลต้องมีคุณสมบัติตามข้อบังคับสภาวิศวกร ว่าด้วยการออกใบอนุญาตเป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม ประเภทนิติบุคคล พ.ศ. 2543 และแก้ไขตามข้อบังคับสภาวิศวกร ว่าด้วยการออกใบอนุญาตเป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม ประเภทนิติบุคคล (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2554 มีรายละเอียดดังนี้

(1) นิติบุคคลผู้ขอรับใบอนุญาต ต้องเป็นผู้มีคุณสมบัติและไม่มีลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้

1. ต้องมีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ในราชอาณาจักร

2. มีผู้ที่ได้รับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม ดังต่อไปนี้

ผู้เป็นหุ้นส่วนของห้างหุ้นส่วน กรรมการของบริษัท หรือสมาชิกในคณะผู้บริหารของนิติบุคคลจำนวนไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่ง หรือหุ้นส่วนผู้จัดการของห้างหุ้นส่วน กรรมการผู้จัดการของบริษัท หรือผู้มีอำนาจบริหารแต่ผู้เดียวของนิติบุคคลเป็นผู้ซึ่งได้รับใบอนุญาตตามพระราชบัญญัตินี้

(2) เอกสารและหลักฐานในการขอรับใบอนุญาต

1. สำเนาหนังสือบริคณห์สนธิหรือสำเนาหนังสือการรับรองการจดทะเบียนนิติบุคคลที่ได้รับรองมาแล้วไม่เกินหนึ่งเดือน และหนังสือมอบอำนาจให้เป็นผู้ยื่นคำขอแทนนิติบุคคล สำเนาทะเบียนบ้าน สำเนาบัตรประจำตัวประชาชนของผู้มอบอำนาจและผู้รับมอบอำนาจทุกคน[18]

---

[16] ASSOCIATION OF SOUTHEAST ASIAN NATIONS, ‘ASEAN Economic Community (AEC)’ <https://asean.org/asean-economic-community/> สืบค้นเมื่อ 28 มกราคม 2563

[17] สภาวิศวกร, ‘การยื่นคำขอรับใบอนุญาต เป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม ประเภทนิติบุคคล’ <http://www.coe.or.th/http_public/main/choice_1/juristic/step_juristic.php> สืบค้นเมื่อ 14 ตุลาคม 2562

[18] พร้อมทั้ง รูปถ่ายปัจจุบันถ่ายไว้ไม่เกิน 1 ปี หน้าตรง ไม่สวมหมวก ไม่สวมแว่นดำ ของผู้รับมอบอำนาจขนาด 25 มิลลิเมตร จำนวน 2 รูป

Ref. code: 25656001034013WYB

2. รายชื่อผู้มีอำนาจบริหารนิติบุคคล[19]

3. สำเนาใบอนุญาตเป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม[20]

4. สำเนาใบสำคัญแสดงการจดทะเบียนนิติบุคคล

5. งบดุลประจำปีล่าสุดของนิติบุคคลที่ผู้สอบบัญชีรับรองงบแล้ว[21]

6. กรณีต่ออายุใบอนุญาตเกิน 60 วัน แนบสำเนาใบอนุญาตการประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมของนิติบุคคลฉบับเดิม (ประทับตราบริษัทและกรรมการที่มีอำนาจลงนาม)

7. ยื่นคำขอรับใบอนุญาตฯ พร้อมชำระค่าธรรมเนียม 10,000 บาท หรือชำระค่าธรรมเนียมภายหลังคณะกรรมการสภาวิศวกรพิจารณา

(3) คณะกรรมการสภาวิศวกรพิจารณา

(4) สำนักงานสภาวิศวกรแจ้งผลการพิจารณาตามมติที่ประชุมคณะกรรมการสภาวิศวกร

(5) ใบอนุญาตเป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมนิติบุคคล ให้มีอายุใช้ได้เป็นเวลาหนึ่งปีนับแต่วันออกใบอนุญาต

กล่าวโดยสรุป วิศวกรเป็นอาชีพที่สำคัญต่อการพัฒนาประเทศ มีหน้าที่ครอบคลุมการบริหารจัดการ ควบคุม ตรวจสอบ สิ่งก่อสร้างและกิจการที่สำคัญต่อการดำรงชีวิต การอำนวยความสะดวกทั้งการสาธารณูปโภคและการคมนาคม เชื่อมโยงอย่างใกล้ชิดกับชีวิตและทรัพย์สินของประชาชน จึงต้องมั่นใจได้ว่า วิศวกรต้องเป็นบุคลากรที่มีความรู้ความสามารถในแขนงงานที่ทำ เพื่อความมั่นคงและปลอดภัยต่อประชาชนและสังคมโดยรวม

2.2 การจัดเก็บภาษีเงินได้ของวิชาชีพวิศวกรในประเทศไทย

การประกอบอาชีพวิศวกรเป็นการประกอบอาชีพที่มีหน้าที่ทางการวิเคราะห์ คำนวณ ออกแบบ ตรวจสอบแก้ไขปัญหา และควบคุมการผลิต สร้างนวัตกรรมตลอดจนการก่อสร้างสถานที่สำคัญให้กับสังคม ผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นกับวิศวกรเป็นค่าตอบแทนจากการทำงาน ย่อมส่งผลอย่างมีนัยสำคัญทางเศรษฐกิจก่อให้เกิดภาระภาษี (Tax Burden) อันเป็นหน้าที่ที่จะต้องปฏิบัติในฐานะพลเมืองของรัฐ

นิยามคำว่า “ภาระภาษี” มีความเห็นจากนักวิชาการหลายท่าน อาทิ

ภาระภาษี หมายถึง ส่วนของเงินได้ที่แท้จริงอันเนื่องมาจากการเก็บภาษีอากรของรัฐบาลซึ่งเรียกเก็บ

---

[19] ข้อบังคับสภาวิศวกร ว่าด้วยคุณสมบัติและลักษณะต้องห้ามของบุคคลธรรมดาและนิติบคคล ที่จะขอรับใบอนุญาตเป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม พ.ศ. 2543 ข้อ 5 ผู้ขอรับใบอนุญาตที่เป็นนิติบุคคล

[20] โดยเจ้าของใบอนุญาต จะต้องลงนามรับรองสำเนาถูกต้องด้วยตนเอง

[21] กรณีนิติบุคคลจดทะเบียนไม่ถึง 1 ปี อนุโลมไม่ต้องแนบ

Ref. code: 25656001034013WYB

ภาษีอากรประเภทใด ประเภทหนึ่ง[22]

ภาระภาษี คือ ภาระที่ผู้เสียภาษีต้องแบกรับเนื่องจากถูกรัฐบาลเก็บภาษี ซึ่งได้แก่เงินค่าภาษีที่เสียไป และภาระข้อยุ่งยากต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นจากการต้องเสียภาษี (Compliance Costs) เช่น การเสียเวลา ค่าใช้จ่ายและข้อยุ่งยากต่าง ๆ ในการเสียภาษีและอาจรวมถึงผลกระทบที่เกิดจากการเก็บภาษีนั้น ที่ทำให้ผู้เสียภาษีต้องเปลี่ยนแปลงการตัดสินใจเกี่ยวกับพฤติกรรมทางเศรษฐกิจของตน[23]

ภาระภาษี หมายถึง จำนวนเงินภาษีที่บุคคลต้องเสียอันเนื่องมาจากการเก็บภาษีนั้น หรือส่วนของเงินได้ที่แท้จริงที่ลดลงอันเนื่องมาจากการเก็บภาษีอากร เมื่อรัฐบาลเรียกเก็บภาษีอากรประเภทหนึ่งประเภทใด[24]

ภาระภาษี หมายถึง ส่วนของรายได้แท้จริงที่ลดลงอันเนื่องมาจากการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐบาล แบ่งออกเป็น 2 นัย คือ

1. ภาระภาษีตามกฎหมาย หรือ ภาระภาษีอย่างเป็นทางการ หมายถึง ภาระในจำนวนหนี้ภาษีอากรของผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนดไว้
2. ภาระภาษีทางเศรษฐกิจ หรือ ภาระภาษีที่แท้จริง หมายถึง ภาระภาษีที่ต้องตกอยู่กับบุคคลในขั้นสุดท้าย กล่าวคือ บุคคลผู้นั้นไม่สามารถผลักภาระภาษีต่อไปให้ผู้อื่นได้อีกแล้ว[25]

อย่างไรก็ตาม ภาษีอากรมักเป็นสิ่งที่บังคับจัดเก็บ โดยประชาชนผู้ถูกเก็บไม่จำต้องยินยอม[26]

ซึ่งผู้เขียนเห็นว่า ภาระภาษี หมายถึง “จำนวนเงินหรือสิ่งอื่นใดที่รัฐบังคับเรียกเก็บจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีโดยจัดเก็บในรูปแบบตามหลักเกณฑ์และเก็บกับผู้ที่มีคุณสมบัติหรือเข้าเงื่อนไขตามที่กฎหมายกำหนด”

---

[22] รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์, ทฤษฎีการภาษีอากร, (เคล็ดไทย 2516) 54.

[23] เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย, (พิมพ์ครั้งที่ 8, สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2546) 17.

[24] ไกรยุทธ ธีรตยาคีนันท์, ทฤษฎีภาษีเงินได้, (กรุงสยามการพิมพ์ 2521) 52-54.

[25] สำนักบังคับคดีอาญาและบังคับใช้กฎหมาย กระทรวงยุติธรรม, ‘ความรู้เกี่ยวกับภาษีอากร’ <http://servicelink2.moj.go.th/pattani/taxation.pdf> สืบค้นเมื่อ 14 ตุลาคม 2562

[26] สรายุทธ์ วุฒยาภรณ์, ‘ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร’ <http://www.library.coj.go.th/EbookInfo/index/4273> สืบค้นเมื่อ 14 ตุลาคม 2562

Ref. code: 25656001034013WYB

2.2.1 การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

2.2.1.1 หลักทั่วไปของการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

โดยหลักทั่วไปของการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอาศัยความสัมพันธ์ “ระหว่างรัฐกับบุคคลผู้เสียภาษีนั้น” ซึ่งมีหลักการอยู่ 3 หลักการ ได้แก่ หลักถิ่นที่อยู่[27] (Residence Rule), หลักแหล่งเงินได้[28] (Source Rule) และหลักสัญชาติหรือความเป็นพลเมือง[29] (Citizenship Rule)

ทั้งนี้ ตามรัฐธรรมนูญ การเสียภาษีเป็นหน้าที่ของพลเมืองไทยที่ควรเสียภาษีอย่างถูกต้อง[30] ซึ่งประมวลรัษฎากรเป็นกฎหมายที่ให้อำนาจกรมสรรพากรจัดเก็บภาษี 5 ประเภทใหญ่ ๆ ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์[31] ซึ่งภาษีอากรแต่ละประเภทมีลักษณะและวิธีการจัดเก็บที่แตกต่างกัน

อย่างไรก็ตาม รัฐย่อมต้องปฏิบัติต่อผู้เสียภาษีทุกคนอย่างยุติธรรม ไม่ให้เกิดความรู้สึกต่อต้านจนนำไปสู่การหลีกเลี่ยงที่จะเสียภาษีในที่สุด

โดยที่หลักการจัดเก็บภาษีที่ดีมี 6 ประการ[32] กล่าวคือ

1. หลักความเป็นธรรม (Equity) เพื่อให้ประชาชนสมัครใจในการเสียภาษีอากรของประชาชนมากยิ่งขึ้น

2. หลักความแน่นอน (Certainty) ในตัวบทกฎหมายควรระบุให้ชัดเจนถึงวิธีปฏิบัติจัดเก็บ และภาระภาษีว่าตกอยู่กับผู้ใด อีกทั้งเพื่อให้เกิดความแน่นอนในการจัดเก็บรายได้แก่รัฐบาล

3. หลักความเป็นกลาง (Neutrality) เพื่อมิให้กระทบกระเทือนการตัดสินใจทางธุรกิจของประชาชน

---

[27] หลักถิ่นที่อยู่ หมายความว่า ผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศใดต้องเสียภาษีให้แก่ประเทศนั้น ไม่ว่าผู้นั้นจะมีเงินได้จากแหล่งในประเทศใด หรือเป็นคนสัญชาติใดก็ตาม

[28] หลักแหล่งเงินได้ หมายความว่า ผู้มีเงินได้จากแหล่งเงินได้ในประเทศใดต้องเสียภาษีแก่ประเทศนั้น ไม่ว่าผู้นั้นจะมีสัญชาติ หรือมีถิ่นที่อยู่ในประเทศใดก็ตาม

[29] หลักสัญชาติหรือความเป็นพลเมือง หมายความว่า ผู้ถือสัญชาติของประเทศใดให้เสียภาษีให้ประเทศนั้น ไม่ว่าผู้นั้นจะมีถิ่นที่อยู่หรือไม่ก็ตาม

[30] รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 50. *“บุคคลมีหน้าที่ ดังต่อไปนี้.... (9) เสียภาษีอากรตามที่กฎหมายบัญญัติ...”*

[31] กรมสรรพากร, ‘ประเภทภาษีอากร’ <http://www.rd.go.th/publish/38055.0.htm> สืบค้นเมื่อ 14 ตุลาคม 2562

[32] รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์, ‘หลักเกณฑ์เกี่ยวกับประสิทธิภาพของภาษีอากร’ <http://econ.tu.ac.th/class/archan/RANGSUN/หนังสือวิชาการและกึ่งวิชาการ/ทฤษฎีการภาษีอากร/บทที่2.pdf> สืบค้นเมื่อ 14 ตุลาคม 2562

Ref. code: 25656001034013WYB

4. หลักความประจักษ์แจ้ง (Evidence) กล่าวคือ ภาษีอากรที่ดีและมีประสิทธิภาพนั้น ควรเป็นภาษีอากรที่ปู้มีหน้าที่เสียภาษีประจักษ์และตระหนักในภาษีที่ตนต้องเสีย

5. หลักผลการจำกัดรายจ่ายสุทธิ (Net Expenditure Restraining Effect) ภาษีที่ดีควรลดรายจ่ายของเอกชน เพื่อให้เกิดผลดีทางเศรษฐกิจ

6. หลักประสิทธิภาพในการบริหาร (Administrative Efficiency) ระบบภาษีอากรที่ดีต้องเป็นระบบที่สามารถจัดเก็บได้อย่างมีประสิทธิภาพ เช่น มีเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุด จัดเก็บภาษีครอบคลุมทั่วถึง

นอกจากนี้ เมื่อพิจารณาหลักการในการแบ่งประเภทของรายได้พึงประเมินกับแนวคิดในการจัดเก็บ

ภาษีที่ดี คือ ตามหลักความเสมอภาค (Equity) อาจแบ่งการพิจารณาเป็นสองลักษณะ คือ ความเสมอภาคในแนวนอนและความเสมอภาคในแนวตั้ง

1) พิจารณาในแนวนอน (Horizontal equity) ชี้ให้เห็นว่าผู้เสียภาษีในสถานการณ์ที่มีความเหมือนหรือคล้ายคลึงกันควรมีภาระภาษีที่เป็นไปในทำนองเดียวกัน

2) พิจารณาความเสมอภาคในแนวตั้ง (Vertical Equity) ชี้ให้เห็นว่าผู้เสียภาษีในสถานการณ์ที่ดีควรแบกภาระภาษีส่วนใหญ่ กล่าวคือ ดูที่สัดส่วนของรายได้

ทั้งนี้ การนำหลักของการจัดเก็บภาษีที่ดีมาปรับใช้ ย่อมจะต้องคำนึงถึงแนวนโยบายของรัฐบาล สภาพการณ์ทางเศรษฐกิจ และความพร้อมของประชาชนประกอบการพิจารณาด้วย ซึ่งต้องมีการการนำหลักที่ดีของดังกล่าวนี้ ไปประกอบการพิจารณาในกระบวนการเสียภาษีให้ถูกต้อง ซึ่งมีขั้นตอนสำคัญ กล่าวคือ

1) การพิจารณาเงินได้พึงประเมินทุกประเภทรวมกันตลอดปีภาษี
2) การหักค่าใช้จ่ายตามที่กฎหมายกำหนด
3) การหักค่าลดหย่อนต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนด
4) คำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
5) สรุปจำนวนภาษีที่ต้องเสียภาษี
6) การหักภาษีที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายแล้วและเครดิตภาษีเงินปันผล
7) ภาษีเงินได้ที่ต้องเสีย (หรือที่เสียไว้เกินขอคืนได้)

อย่างไรก็ตาม วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้เขียนได้มุ่งเน้นไปในการตั้งข้อสังเกตสำคัญสำหรับอาชีพวิศวกร คือ ประเด็นด้านการจัดประเภทรายได้พึงประเมิน และการหักค่าใช้จ่าย ซึ่งจะได้อธิบายต่อไป เพื่อให้เห็นถึงสภาพปัญหาหรืออุปสรรคที่ควรปรับปรุง เพื่อให้วิชาชีพวิศวกร กรณีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสามารถคำนวณภาษีเงินได้อย่างถูกต้อง เพราะเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภทมีข้อกำหนดในการคำนวณภาษีที่แตกต่างกัน

Ref. code: 25656001034013WYB

2.2.1.2 การแบ่งลักษณะเงินได้พึงประเมิน

ประมวลรัษฎากร แบ่งเงินได้พึงประเมินออกเป็นหลายประเภท (ซึ่งเป็นไปตามมาตรา 40 ของประมวลรัษฎากร)[33] โดยเงินได้แต่ละประเภทจะมีวิธีหักค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการทำมาหาได้ และการหักภาษี ณ ที่จ่ายแตกต่างกันไป ทั้งนี้ เงินได้พึงประเมิน อาทิ เงินเดือน ค่าจ้างทั่วไป ค่าลิขสิทธิ์และทรัพย์สินทางปัญญา ดอกเบี้ย เงินปันผล ค่าเช่า ค่าวิชาชีพอิสระ ค่ารับเหมา เป็นต้น

ทั้งนี้ การที่ประมวลรัษฎากรได้แบ่งลักษณะเงินได้พึงประเมิน ย่อมมีผลต่อการคำนวณภาษี โดยการแบ่งประเภทต่าง ๆ สรุปได้[34] ดังนี้

1. เงินได้ประเภทที่ 1

ได้แก่ เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ไม่ว่าจะเป็น

- เงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ
- เงินค่าเช่าบ้านที่ได้รับจากนายจ้าง
- 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 ซึ่งผู้มีเงินได้มีหน้าที่ต้องชำระ
- เงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือ จากการรับทำงานให้นั้น ไม่ว่าหน้าที่หรือตำแหน่งงาน หรืองานที่รับทำให้นั้นจะเป็นการประจำหรือชั่วคราว

---

[33] ประมวลรัษฎากร มาตรา 40. *“.....เงินได้พึงประเมินนั้นคือ เงินได้ประเภทดังต่อไปนี้ รวมตลอดถึงเงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้สำหรับเงินได้ประเภทต่าง ๆ ดังกล่าว ไม่ว่าในทอดใด .....เงินค่าภาษีอากรตามวรรคหนึ่ง ถ้าผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้สำหรับเงินได้ประเภทใด ไม่ว่าทอดใด หรือในปีภาษีใดก็ตาม ให้ถือเป็นเงินได้ประเภทและของปีภาษีเดียวกันกับเงินได้ที่ออกแทนให้นั้น...”*

[34] กรมสรรพากร, ‘ในการเสียภาษีจะต้องคำนวณภาษีอย่างไร?’ <https://www.rd.go.th/publish/553.0.html> สืบค้นเมื่อ 5 ตุลาคม 2561

Ref. code: 25656001034013WYB

3. เงินได้ประเภทที่ 3

ได้แก่ ค่าแห่งกู๊ดวิลล์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปี หรือเงินได้ที่มีลักษณะเป็นเงินรายปีอันได้มาจากพินัยกรรม นิติกรรมอย่างอื่น หรือคำพิพากษาของศาล

4. เงินได้ประเภทที่ 4

ได้แก่ ดอกเบี้ย เงินปันผล เงินส่วนแบ่งกำไร เงินลดทุน เงินเพิ่มทุน ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนหุ้น ฯลฯ เป็นต้น

(ก) ดอกเบี้ยพันธบัตร ดอกเบี้ยเงินฝาก ดอกเบี้ยหุ้นกู้ ดอกเบี้ยตั๋วเงิน ดอกเบี้ยเงินกู้ยืม ไม่ว่าจะมี หลักประกันหรือไม่ ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมที่อยู่ในบังคับต้องถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยภาษีเงินได้ปิโตรเลียมเฉพาะส่วนที่เหลือจากถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามกฎหมายดังกล่าว หรือผลต่างระหว่างราคาไถ่ถอนกับราคาจำหน่ายตั๋วเงินหรือตราสารแสดงสิทธิในหนี้ที่บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออกและจำหน่ายครั้งแรกในราคาต่ำกว่าราคาไถ่ถอน รวมทั้งเงินได้ที่มีลักษณะทำนองเดียวกันกับดอกเบี้ย ผลประโยชน์หรือค่าตอบแทนอื่น ๆ ที่ได้จากการให้กู้ยืมหรือจากสิทธิเรียกร้องในหนี้ทุกชนิดไม่ว่าจะมีหลักประกันหรือไม่ก็ตาม

(ข) เงินปันผล เงินส่วนแบ่งของกำไร หรือประโยชน์อื่นใดที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กองทุนรวม หรือสถาบันการเงินที่มีกฎหมายไทยให้จัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะสำหรับให้กู้ยืมเงิน ฯลฯ

(ค) เงินโบนัสที่จ่ายแก่ผู้ถือหุ้น หรือผู้เป็นหุ้นส่วนในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

(ง) เงินลดทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเฉพาะส่วนที่จ่ายไม่เกินกว่ากำไรและเงินที่กันไว้รวมกัน

(จ) เงินเพิ่มทุนของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งตั้งจากกำไรที่ได้มาหรือรับช่วงกันไว้รวมกัน

(ฉ) ผลประโยชน์ที่ได้จากการที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลควบเข้ากันหรือรับช่วงกันหรือเลิกกัน ซึ่งตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าเงินทุน

(ช) ผลประโยชน์ที่ได้จากการโอนการเป็นหุ้นส่วนหรือโอนหุ้น หุ้นกู้ พันธบัตร หรือตั๋วเงินหรือ ตราสารแสดงสิทธิในหนี้ ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่นเป็นผู้ออก ทั้งนี้เฉพาะซึ่งตีราคาเป็นเงินได้เกินกว่าที่ลงทุน

เงินได้ประเภทที่ 4 ในหลาย ๆ กรณี กฎหมายให้สิทธิที่จะเลือกเสียภาษีโดยวิธีหักภาษี ณ ที่จ่าย แทนการนำไปรวมคำนวณกับเงินได้อื่นตามหลักทั่วไป ซึ่งจะทำให้ผู้มีเงินได้ที่ต้องเสียภาษีตามบัญชีอัตราภาษี ในอัตราที่สูงกว่าอัตราภาษี หัก ณ ที่จ่าย สามารถประหยัดภาษีได้

5. เงินได้ประเภทที่ 5

ได้แก่ เงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สิน เงินหรือประโยชน์อย่างอื่น ที่ได้เนื่องจาก

- การให้เช่าทรัพย์สิน
- การผิดสัญญาเช่าซื้อทรัพย์สิน

Ref. code: 25656001034013WYB

- การผิดสัญญาซื้อขายเงินผ่อนซึ่งผู้ขายได้รับคืนทรัพย์สินที่ซื้อขายนั้นโดยไม่ต้องคืนเงินหรือประโยชน์ที่ได้รับไว้แล้ว

6. เงินได้ประเภทที่ 6

ได้แก่ เงินได้จากวิชาชีพอิสระ คือวิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลป วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอื่นซึ่งจะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดชนิดไว้

7. เงินได้ประเภทที่ 7

ได้แก่ เงินได้จากการรับเหมาที่ผู้รับเหมาต้องลงทุนด้วยการจัดหาสัมภาระ ในส่วนสำคัญนอกจากเครื่องมือ

8. เงินได้ประเภทที่ 8

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

โดยจากประเภทเงินได้ข้างต้น ผู้เขียนมีข้อสังเกตในเรื่องของการรับเหมา ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการรับทำงานให้ ซึ่งอาจเข้าลักษณะเป็นเงินได้ประเภทอื่นได้อีก ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงของที่มาของเงินได้ ดังนี้

(1) กรณีเงินได้ประเภทที่ 2 เงินได้จากการรับทำงานให้เป็นกรณีที่ผู้มีเงินได้จากการรับทำงานให้นั้นต้องอาศัยแรงงานเป็นปัจจัยสำคัญในอันที่จะก่อให้เกิดเงินได้ และมีค่าใช้จ่ายจำนวนน้อย (ร้อยละ 50 ของเงินได้แต่ไม่เกิน 100,000 บาท)

(2) กรณีเงินได้ประเภทที่ 6 เงินได้จากวิชาชีพอิสระ เป็นเงินได้จากการรับทำงานให้ซึ่งผู้มีเงินได้ต้องอาศัยวิชาชีพอิสระเป็นปัจจัยในอันที่จะก่อให้เกิดเงินได้ อันได้แก่ วิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลปะ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี และประณีตศิลปกรรม

(3) กรณีเงินได้ประเภทที่ 7 เงินได้จากการรับเหมาที่ผู้รับเหมาต้องลงทุน ด้วยการจัดหาสัมภาระในส่วนสำคัญนอกจากเครื่องมือ เป็นเงินได้จากการรับทำงานให้โดยการับเหมาที่ผู้รับเหมาต้องจัดหาสัมภาระ หรือวัสดุอุปกรณ์ที่ใช้ในการรับจ้างทำงานให้นอกจากเครื่องมือมาประกอบการรับทำงานให้นั้นด้วย

(4) กรณีเงินได้ประเภทที่ 8 เงินได้จากการธุรกิจซึ่งส่วนหนึ่งอาจเป็นเงินได้จากการรับทำงานให้ที่กระทำในรูปธุรกิจที่ผู้มีเงินได้มุ่งหวังผลกำไรและมีค่าใช้จ่ายในการดำเนินกิจการสูง

Ref. code: 25656001034013WYB

2.2.1.3 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ตารางอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา[35] สำหรับปีภาษี พ.ศ. 2560 ที่จะต้องยื่นรายการในปี พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป[36]

ตารางแสดงตัวเลขสำคัญที่ใช้ในคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา[37]				
ขั้นเงินได้สุทธิตั้งแต่	**เงินได้สุทธิจำนวนสูงสุดของขั้น**	**อัตราภาษี**	**สูงสุดในแต่ละขั้นเงินได้**	**ภาษีสะสมสูงสุดของขั้น**
1-150,000	150,000	5%	ได้รับยกเว้น*[38]	0
เกิน 150,000 – 300,000	150,000	5%	7,500	7,500
เกิน 300,000 – 500,000	200,000	10%	20,000	27,500
เกิน 500,000 – 750,000	250,000	15%	37,500	65,000
เกิน 750,000 – 1,000,000	250,000	20%	50,000	115,000
เกิน 1,000,000 – 2,000,000	1,000,000	25%	250,000	365,000
เกิน 2,000,000 – 5,000,000	3,000,000	30%	900,000	1,265,000
เกิน 5,000,000 ขึ้นไป		35%		

ทั้งนี้ การแบ่งเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร กรณีเงินได้พึงประเมินเป็นเงินได้จากวิชาชีพอิสระ ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (6) เงินได้ประเภทนี้ สามารถหักค่าใช้จ่ายแบบเหมาโดยไม่มีการกำหนดเพดานขั้นสูงไว้ ทำให้หักได้เกินกว่าเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (1) จึงอาจส่งผลต่อการตีความรายรับทุกลักษณะที่ได้จากการทำงานของวิชาชีพวิศวกรให้เข้ามาตรา 40 (6) เพื่อประโยชน์ในการชำระภาษี ซึ่งเมื่อได้เงินได้สุทธิน้อยลงย่อมจะส่งผลต่ออัตราภาษีที่ใช้ในการคำนวณภาษีอีกด้วย

---

[35] อัตราที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีเงินได้ท้ายหมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร

[36] กรมสรรพากร, ‘แก้ไขเพิ่มเติมตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 44) พ.ศ. 2560 มาตรา 12 ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินประจำปีภาษี พ.ศ. 2560 ที่จะต้องยื่นรายการใน พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป’ <https://www.rd.go.th/fileadmin/user_upload/kormor/newlaw/p44.pdf> สืบค้นเมื่อ 30 มีนาคม 2562

[37] รายละเอียดปรากฏตาม บัญชีอัตราภาษีเงินได้ ท้ายหมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร

[38] กรณีนี้ได้รับยกเว้น ตามมาตรา 4 แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 470) พ.ศ. 2551 สำหรับเงินได้สุทธิที่เกิดขึ้นตั้งแต่ปี พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป ประกอบกับมาตรา 12 แห่งพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 44) พ.ศ. 2560 ซึ่งมีผลบังคับใช้ตั้งแต่ปีภาษี พ.ศ. 2560 เป็นต้นไป

Ref. code: 25656001034013WYB

2.2.2 ภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของวิชาชีพวิศวกร

ภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของวิชาชีพวิศวกร เป็นภาษีเงินได้ที่เป็นภาษีทางตรงซึ่งเก็บจากผู้มีเงินได้ ซึ่งตามประมวลรัษฎากรกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ได้แก่ ผู้ที่มีเงินได้เกิดขึ้นระหว่างปีที่ผ่านมา ซึ่งเป็นไปตามหลักความเสมอภาค[39] แต่ในทางปฏิบัติ การตีความของความเสมอภาคและกำหนดรูปแบบการจัดเก็บภาษีในแต่ละประเทศขึ้นอยู่กับนโยบายของแต่ละประเทศ

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยหลักต้องสามารถทราบว่าเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทใด จึงสามารถคำนวณภาษีเงินได้อย่างถูกต้อง เพราะเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภทมีข้อกำหนดในการคำนวณภาษีแตกต่างกัน ทั้งนี้ ตามมาตรา 41 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้ในไทย ได้แก่

โดยผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเนื่องจากหน้าที่งานหรือกิจการที่ทำในประเทศไทย หรือเนื่องจากกิจการของนายจ้างในประเทศไทย หรือเนื่องจากทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย ต้องเสียภาษีตามบทบัญญัติในส่วนนี้ไม่ว่าเงินได้นั้นจะจ่ายในหรือนอกประเทศ

รวมถึงผู้อยู่ในประเทศไทยที่มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเนื่องจากหน้าที่งานหรือกิจการที่ทำในต่างประเทศ หรือเนื่องจากทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศ ย่อมต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เมื่อนำเงินได้พึงประเมินนั้นเข้ามาในประเทศไทย ทั้งนี้ ผู้ที่อยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะรวมเวลาทั้งหมดถึง 180 วันในปีภาษีปีใด ให้ถือว่าผู้นั้นเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย[40]

อย่างไรก็ตาม จากการที่ประมวลรัษฎากรแบ่งประเภทเงินได้บุคคลธรรมดาออกเป็นเป็น 8 ประเภทตามลักษณะการได้รับค่าตอบแทน ซึ่งเงินได้แต่ละประเภทสามารถหักค่าใช้จ่ายได้แตกต่างกัน ค่าตอบแทนที่ได้รับจึงต้องพิจารณาว่า เป็นเงินได้ประเภทใด โดยพิจารณาจากข้อเท็จจริงสำคัญ

อย่างไรก็ตาม การที่กฎหมายจำแนกประเภทเงินได้พึงประเมินออกเป็นถึง 8 ประเภทนั้น อาจมีเหตุผลเนื่องมาจากเงินได้พึงประเมินมีบ่อเกิดของเงินได้พึงประเมินที่แตกต่างกัน[41] อธิบายดังนี้

1. บ่อเกิดจากหน้าที่งานที่ทำ[42] ได้แก่ เงินได้พึงประเมินที่เกิดขึ้นเนื่องจากการจ้างแรงงาน หน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำที่กระทำโดยบุคคลธรรมดาคนเดียว หรือจากการรับทำงานให้ที่อาจกระทำโดยบุคคลธรรมดาคนเดียวหรือห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มิใช่นิติบุคคล

---

[39] OECD, ‘Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy’ <https://doi.org/10.1787/9789264218789-5-en> สืบค้นเมื่อ 30 มีนาคม 2562

[40] ประเทศไทยได้จัดเก็บภาษีโดยใช้หลักถิ่นที่อยู่และหลักแหล่งเงินได้ประกอบกัน

[41] สุเทพ พงษ์พิทักษ์, ‘ความแตกต่างของเงินได้พึงประเมินตาม มาตรา 40 (1) และ (2) แห่งประมวลรัษฎากร’ <https://www.taxguruthai.com/topic/127//ความแตกต่างของเงินได้พึงประเมินตาม-มาตรา-40-1-และ-2-แห่งประมวลรัษฎากร> สืบค้นเมื่อ 4 เมษายน 2563

[42] ยื่นแบบภาษีโดยใช้ ภ.ง.ด.91

Ref. code: 25656001034013WYB

2. บ่อเกิดจากทรัพย์สิน[43] ได้แก่ เงินได้พึงประเมินที่เกิดขึ้นเนื่องจากทรัพย์สินทางปัญญา อาทิ ลิขสิทธิ์ กู๊ดวิลล์ สิทธิบัตร หรือเงินได้ในส่วนที่เป็นผลได้จากทุน (Capital Gain)

3. บ่อเกิดจากกิจการที่ทำ[44] ได้แก่ เงินได้จากการประกอบธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง การให้บริการ หรือการอื่นใดที่มุ่งประสงค์ในทางการค้าหรือหากำไร

ดังนั้น การพิจารณาภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกร เพื่อความสะดวกในการทำความเข้าใจ ขออธิบายเฉพาะเงินได้พึงประเมินในส่วนที่เกี่ยวข้อง ดังต่อไปนี้

2.2.2.1 การจัดประเภทเงินได้พึงประเมินของวิชาชีพวิศวกรเนื่องจากงานที่ทำ

ก. เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1)[45]

กรณีตามมาตรานี้เป็นเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานไม่ว่าจะเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่นายจ้างจ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ และเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน

จะเห็นได้ว่า เงินได้ตามมาตรนี้ พบว่า เป็นเงินได้ที่เป็นค่าตอบแทน ซึ่งมาจากการทำงาน ซึ่งโดยส่วนใหญ่อยู่ในรูปเงินเดือน อย่างไรก็ผู้เขียนเห็นว่า ในความเป็นจริง ค่าตอบแทนที่ได้อาจไม่อยู่ในรูปของเงินเดือนเท่านั้น แต่ยังหมายความรวมถึงเงินที่จ่ายให้ลูกจ้างหรือลูกจ้างได้รับจากนายจ้างในลักษณะที่เป็นเงินที่ได้ประจำ และจำนวนที่ได้สามารถคำนวณได้โดยใช้วิธีการคำนวณที่เหมือนกันในทุก ๆ เดือน ซึ่งเงินจำพวกนี้ย่อมหมายถึง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เงินค่าเช่าบ้าน

ซึ่งกรณีดังกล่าว พบว่า มีคำสั่งกรมสรรพากรการอธิบายความหมายตามมาตรนี้ให้ชัดเจนขึ้น เช่น การกำหนดให้มูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่าเป็นเงินได้พึงประเมิน[46] โดยที่การกำหนดมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่าเป็นเงินได้พึงประเมิน โดยวางหลักการสำคัญ ซึ่งมักเกิดขึ้นและปรับใช้ในความเป็นจริง กล่าวคือ กรณีลูกจ้างได้อยู่บ้านของนายจ้างโดยไม่เสียค่าเช่า ให้กำหนดมูลค่าจากการนี้เป็นเงินได้พึงประเมินที่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ของลูกจ้าง

---

[43] ยื่นแบบภาษีโดยใช้ ภ.ง.ด.92

[44] ยื่นแบบภาษีโดยใช้ ภ.ง.ด.93

[45] ประมวลรัษฎากร มาตรา 40. *".....(1) เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานไม่ว่าจะเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่นายจ้างจ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ และเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน...."*

[46] คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. 23/2533 เรื่อง การกำหนดมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่าเป็นเงินได้พึงประเมิน <https://www.rd.go.th/publish/3611.0.html> สืบค้นเมื่อ 11 พฤศจิกายน 2563

Ref. code: 25656001034013WYB

นอกจากนี้ กรณีนายจ้างได้เช่าบ้านให้เป็นที่พักอาศัยของพนักงาน ซึ่งดำรงตำแหน่งระดับบริหาร โดยนายจ้างเป็นผู้ออกค่าเช่าและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เช่น ค่าน้ำประปา ค่าไฟฟ้า ค่าคนสวน และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ภายในบ้าน แม้ต่อมาพนักงานผู้นั้นหรือนายจ้างจะได้ใช้บ้านดังกล่าวส่วนหนึ่งเป็นสถานที่ประชุมและปรึกษาหารือกิจการของนายจ้างตลอดจนการจัดงานเลี้ยงรับรองลูกค้าสำคัญ ๆ ของนายจ้างเป็นครั้งคราว ถือได้ว่าค่าเช่าบ้านและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่นายจ้างจ่ายไปเป็นประโยชน์ ที่พนักงานผู้นั้นได้รับทั้งสิ้น พนักงานผู้นั้นจะต้องนำประโยชน์ที่ได้รับทั้งหมดมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย

อย่างไรก็ตาม เงินได้ประเภทนี้นิติบุคคลไม่มีโอกาสได้รับ เพราะนิติบุคคลไม่มีสภาพบุคคลตามธรรมชาติ จึงไม่สามารถสมรสหรือขายแรงงานได้อย่างบุคคลธรรมดาที่มีสภาพบุคคลตามธรรมชาติ[47]

แต่กรณีบุคคลธรรมดา เงินได้ประเภทที่ 1 เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน วิศวกรส่วนใหญ่ที่มีรายได้พึงประเมินตามประเภทนี้ย่อมต้องมีสัญญาการจ้างงานระหว่างนายจ้างและลูกจ้าง โดยที่การจ่ายค่าจ้างจะจ่ายเมื่อถึงกำหนดเวลาการจ้างงาน โดยไม่ได้มุ่งผลสำเร็จของงานเป็นสำคัญ ซึ่งมีได้ในหลายลักษณะ ดังนี้

1. เงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จบำนาญ
2. เงินค่าเช่าบ้านที่ได้รับจากนายจ้าง
3. เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้าน ซึ่งนายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า
4. เงินที่นายจ้างจ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ
5. เงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน

สำหรับคู่สัญญาตามสัญญาจ้างแรงงานจะเรียกว่า “นายจ้าง” กับ “ลูกจ้าง”[48] โดยที่สัญญาจ้างแรงงานเป็นสัญญาที่มีบุคคลสองฝ่าย คือ นายจ้างและลูกจ้างเข้ามาทำความตกลงก่อให้เกิดนิติสัมพันธ์ต่อกันโดยต่างฝ่ายต่างยินยอมปฏิบัติต่อกันตามที่ตกลงไว้และตามที่กฎหมายกำหนด ลูกจ้างมีหน้าที่จะต้องทำงานให้แก่นายจ้างและฝ่ายนายจ้างก็มีหนี้ที่จะต้องชำระหรือจ่ายสินจ้าง สัญญาจ้างแรงงานเป็นสัญญาต่างตอบแทนซึ่งแตกต่างจากสัญญาจ้างบริการทั่วไป เนื่องจากนายจ้างมีอำนาจบังคับบัญชาลูกจ้างได้และลูกจ้างก็ต้องทำงานให้แก่นายจ้างภายใต้การควบคุม บังคับบัญชาของนายจ้าง

---

[47] ธนภณ (เพริศพิบูลย์) แก้วสถิตย์, คำอธิบายภาษีเงินได้ระหว่างประเทศและหลักการทั่วไปของอนุสัญญาภาษีซ้อน, (พิมพ์ครั้งที่ 6, โรงพิมพ์ชวนพิมพ์ 2555) 49.

[48] ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ได้ให้ความหมายของสัญญาจ้างแรงงานไว้ในมาตรา 575 ว่า “อันว่าจ้างแรงงานนั้น คือสัญญาซึ่งบุคคลหนึ่ง เรียกว่าลูกจ้าง ตกลงจะทำงานให้แก่บุคคลอีกคนหนึ่ง เรียกว่านายจ้าง และนายจ้างตกลงจะให้สินจ้างตลอดเวลาที่ทำงานให้”

Ref. code: 25656001034013WYB

อย่างไรก็ตาม การจะพิจารณาว่าเป็นสัญญาจ้างแรงงานหรือไม่ อาจใช้วิธีการพิจารณาจากลักษณะของค่าตอบแทนหรือลักษณะการค่าจ้าง โดยแบ่งเป็น 2 ลักษณะ[49] คือ

1. การจ่ายค่าตอบแทนในการทำงานโดยถือระยะเวลาเป็นสำคัญ (Time rate) หมายถึง การจ่ายค่าจ้างที่ถือหน่วยระยะเวลาเป็นหลักในการคำนวณ เงินได้ประเภทนี้จ่ายตามกำหนดเวลาหรือเป็นงวดที่มีระยะเวลาสม่ำเสมอเท่ากันทุก ๆ งวด เช่น จ่ายเป็นเดือน เป็นสัปดาห์ หรือ เป็นรายวัน โดยการจ่ายไม่ได้มุ่งผลสำเร็จของงานเป็นสำคัญ แม้ลูกจ้างจะทำงานไม่สำเร็จก็ยังมีสิทธิได้รับค่าจ้าง เงินเดือน เบี้ยเลี้ยง เป็นต้น

2. การจ่ายค่าตอบแทนในการทำงานโดยถือตามผลที่ลูกจ้างได้เป็นสำคัญ (Price rate) หมายถึง การจ่ายค่าจ้างที่ถือผลงานแต่ละหน่วยที่ลูกจ้างทำได้เป็นหลัก ทั้งนี้ไม่ว่าลูกจ้างจะใช้ระยะเวลาในการทำงาน นานเท่าใดก็ตาม เมื่อลูกจ้างได้ผลงานออกมาเท่าใดก็จะคำนวณค่าจ้างไปตามจำนวนนับของผลงานนั้น ถ้าลูกจ้างทำมากจะได้ค่าตอบแทนมาก ทำน้อยจะได้น้อย เป็นรูปแบบการกำหนดอัตราค่าจ้างตามผลงาน เช่น กำหนดค่าจ้างในการทำงานเป็นหน่วยที่ทำได้แก่ ทำเก้าอี้เป็นตัว ขนของเป็นกิโลกรัม เป็นต้น[50] กรณี เช่นนี้ถือเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร

ดังนั้น ผู้เขียนเห็นว่า ผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรที่ทำงานบริษัท ซึ่งมีนายจ้างซึ่งมีอำนาจบังคับบัญชาสั่งการได้โดยไม่คำนึงว่าลูกจ้างจะอยู่ในหรือนอกประเทศและไม่ว่างานนั้นจะเป็นงานประจำหรือชั่วคราว และได้รับเงินตอบแทนเป็นประจำไม่ว่ารายเดือน รายสัปดาห์ ย่อมถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) โดยเฉพาะอย่างยิ่ง หากผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรที่เป็นพนักงานประจำของบริษัท โดยมีการทำสัญญาจ้างแรงงานชัดเจน มักไม่มีปัญหาการตีความเงินได้ประเภทนี้ กล่าวคือ หากวิศวกรมีนิติสัมพันธ์ในฐานะนายจ้างลูกจ้างกับบริษัท ค่าตอบแทนที่ได้รับตามสัญญาจ้างแรงงานไม่ว่า เงินเดือน ค่าล่วงเวลาพิเศษที่ได้รับจากการทำงาน ย่อมถือว่าเงินได้ดังกล่าวนั้นเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1

---

[49] กองนิติการ กรมสวัสดิการและคุ้มครองแรงงาน, ‘คำพิพากษาศาลฎีกาเกี่ยวกับ “ค่าจ้าง” ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2516 – 2543’ <http://legal.labour.go.th/2018/attachments/article/155/164301.pdf> สืบค้นเมื่อ 11 พฤศจิกายน 2563

[50] เกษมสันต์ วิลาวรรณ, คำอธิบายกฎหมายแรงงาน, (สำนักพิมพ์วิญญูชน 2549) 83-89.

Ref. code: 25656001034013WYB

ข.เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2)[51]

ได้แก่ เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ ไม่ว่าจะเป็นค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด เงินอุดหนุนในงานที่ทำ เบี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งผู้มีเงินได้มีหน้าที่ต้องชำระ และเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้นั้นไม่ว่าหน้าที่ หรือตำแหน่งงาน หรืองานที่รับทำให้นั้นจะเป็นการประจำหรือชั่วคราว

เงินได้ประเภทนี้เกิดจากการปฏิบัติงานของผู้มีเงินได้ โดยมุ่งผลสำเร็จของงานเป็นสำคัญ เกิดความสัมพันธ์ของผู้จ่ายเงินได้ (ผู้ว่าจ้าง) กับผู้มีเงินได้ (ผู้รับจ้าง) เกิดได้หลายลักษณะ ดังนี้

1. ค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด
2. เงินอุดหนุนในงานที่ทำ เบี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส
3. เงินค่าเช่าบ้านที่ได้รับเนื่องจากหน้าที่ หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้
4. เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้าน ที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า
5. เงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งผู้มีเงินได้มีหน้าที่ต้องชำระ
6. เงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้นั้น ไม่ว่าหน้าที่หรือตำแหน่งงาน หรืองานที่รับทำให้นั้นจะเป็นการประจำหรือชั่วคราว

ซึ่งกรณีดังกล่าว พบว่า มีหนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากร อธิบายเกี่ยวกับเงินที่ได้จากการหน้าที่ ตามมาตรนี้ให้ชัดเจนขึ้น เช่น กรณีสำนักงานปฏิรูปการศึกษาจัดตั้งขึ้นโดยพระราชกฤษฎีกาจัดตั้งสำนักงานปฏิรูปการศึกษา พ.ศ. 2542 ให้เป็นองค์การมหาชนเฉพาะกิจ จึงมีฐานะเป็นหน่วยงานของรัฐและเป็นนิติบุคคล ตามมาตรา 6 แห่งพระราชบัญญัติองค์การมหาชน พ.ศ. 2542 สำนักงานปฏิรูปการศึกษาจึงเป็นหน่วยงานของรัฐที่มิใช่ส่วนราชการ เมื่อสำนักงานปฏิรูปการศึกษาได้จ่ายค่าเบี้ยประชุมให้แก่ประธานกรรมการ กรรมการ ที่ปรึกษา และอนุกรรมการ ค่าเบี้ยประชุมดังกล่าวจึงมิใช่เบี้ยประชุมที่ทางราชการเป็นผู้จ่ายซึ่งจะได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 42 (7) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น ค่าเบี้ยประชุมที่

---

[51] ประมวลรัษฎากร มาตรา 40. *“.....(2) เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ ไม่ว่าจะเป็นค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด เงินอุดหนุนในงานที่ทำ เบี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใด ๆ ซึ่งผู้มีเงินได้มีหน้าที่ต้องชำระ และเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใด ๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้นั้น ไม่ว่าหน้าที่หรือตำแหน่งงานหรืองานที่รับทำให้นั้นจะเป็นการประจำหรือชั่วคราว...”*

Ref. code: 25656001034013WYB

ประธานกรรมการ กรรมการ ที่ปรึกษา และอนุกรรมการได้รับจากสำนักงานปฏิรูปการศึกษา เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร สำนักงานปฏิรูปการศึกษาซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐ จึงมีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร[52] ซึ่งจะเห็นได้ว่า เป็นการจ่ายเงินเพราะทำหน้าที่เป็นผู้เข้าประชุมหรือร่วมการประชุม

อย่างไรก็ตาม เนื่องจากเงินได้ตามมาตรา 40 (1) และมาตรา 40 (2) มีความใกล้เคียงกัน แต่สามารถแบ่งแยกความแตกต่างระหว่างเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานกับเงินได้จากการรับทำงานให้ ดังนี้

1. เงินได้ตามมาตรา 40 (2) จ่ายเพื่อความสำเร็จของงาน ผู้จะได้รับเงินย่อมมีอิสระในการทำงาน โดยการจ่ายค่าจ้าง จ่ายตามผลสำเร็จของงาน และหากมีความเสียหายใด ๆ เกิดขึ้น ผู้ว่างจ้างหรือผู้จ่ายก็ไม่ต้องร่วมรับผิดในมูลละเมิดที่ผู้รับจ้างได้ก่อขึ้น

2. เงินได้ตามมาตรา 40 (1) จ่ายตามกำหนดเวลาจ้าง เน้นการทำงานตามภาระงานที่ผู้ว่าจ้างได้กำหนดไว้ โดยอาจไม่มีอิสระในการทำงาน และหากมีความเสียหายใด ๆ เกิดขึ้น ผู้ว่าจ้างหรือผู้จ่ายค่าจ้างต้องร่วมรับผิดในมูลละเมิดที่ผู้รับจ้างได้ก่อขึ้น หากมูลละเมิดเกิดจากการทำงานที่จ้าง

จะเห็นได้ว่า “ผู้จ่ายเงิน” กับ “ผู้รับเงิน” ไม่มีความสัมพันธ์ในลักษณะของนายจ้างกับลูกจ้าง เงื่อนไขในการจ่ายเงินได้จะจ่ายโดยมุ่งผลสำเร็จของงานเป็นสำคัญ หากผู้รับจ้างทำงานไม่สำเร็จ ผู้ว่าจ้างอาจไม่จ่ายค่าจ้างได้โดยในการทำงานผู้ว่าจ้างจะไม่มีอำนาจบังคับบัญชาสั่งการผู้รับจ้าง ผู้ว่าจ้างมีอำนาจเพียงติดตามความคืบหน้าเร่งรัดตรวจผลงานได้เป็นครั้งคราวเพื่อให้ผลงานเสร็จตามกำหนดเวลาและได้คุณภาพตามที่ตกลงกัน ดังนั้น การที่วิศวกรรับออกแบบการควบคุมการผลิตเครื่องจักรกลให้โดยได้รับค่าตอบแทนเมื่อทำงานเสร็จ ค่าตอบแทนที่ได้รับถือเป็นเงินได้ประเภทที่ 2 เนื่องจากมุ่งถึงความสำเร็จของงานเป็นสำคัญ

ดังนั้น ผู้เขียนเห็นว่า ผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรมีโอกาสได้รับเงินได้ประเภทนี้และมีลักษณะเป็นเงินได้จากการรับทำงานให้ ซึ่งเป็นค่าจ้างทำของหรือสินจ้างตามสัญญาจ้างทำของ[53] โดยต้องเมื่อพิจารณาความสัมพันธ์ระหว่างผู้จ่ายเงินกับผู้รับเงินว่าได้จ่ายตามสัญญาจ้างแรงงานหรือจ่ายตามสัญญาจ้างทำของ ทั้งนี้ เงินได้ตามมาตรา 40 (2) นี้ เป็นงานที่ไม่มีความซับซ้อน ผู้รับจ้างสามารถรับทำงานได้เองทั้งหมดโดยลำพังแต่เพียงผู้เดียว ผู้รับจ้างไม่จำเป็นต้องใช้ความรู้วิชาชีพก็อาจรับทำงานให้ได้ และเป็นงานที่มีค่าใช้จ่ายไม่สูงมาก ซึ่ง

---

[52] ข้อหารือกรมสรรพากร เลขที่หนังสือ กค 0911/ก.20 เรื่องภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีสำนักงานปฏิรูปการศึกษา จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร (1 กันยายน 2543)

[53] ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 587. บัญญัติว่า “อันว่าจ้างทำของนั้นคือ สัญญาซึ่งบุคคลคนหนึ่งเรียกว่าผู้รับจ้าง ตกลงรับจะทำงานสิ่งใดสิ่งหนึ่งจนสำเร็จให้แก่บุคคลอีกคนหนึ่งเรียกว่า ผู้ว่าจ้าง และผู้ว่าจ้างตกลงจะให้สินจ้างเพื่อผลสำเร็จแห่งการที่ทำนั้น

Ref. code: 25656001034013WYB

เป็นข้อสังเกตประการสำคัญที่ทำให้แตกต่างจากเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) ที่เป็นงานซึ่งต้องใช้ความเชี่ยวชาญ ความรู้เฉพาะด้าน เป็นงานที่มีขั้นตอนซับซ้อน ใช้ต้นทุนและมีค่าใช้จ่ายสูง ซึ่งจะได้อธิบายต่อไป

นอกจากนี้ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) แตกต่างจากเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) เนื่องจาก เงินได้ตามมาตรา 40 (2) เป็นเงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ ฯลฯ “ลักษณะงานที่ทำมีค่าใช้จ่ายไม่มาก ประมวลรัษฎากรจึงยอมให้หักค่าใช้จ่ายน้อย” ส่วนเงินได้ตามมาตรา 40 (8) เป็นเงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ ฯลฯ “เป็นงานที่ต้องมีค่าใช้จ่ายสูง” ประมวลรัษฎากรจึงยอมให้หักค่าใช้จ่ายมากกว่าเงินได้ตามมาตรา 40 (2)”[54]

กล่าวโดยสรุป เงินได้พึงประเมินประเภทนี้ ผู้เขียนเห็นว่า วิศวกรผู้ที่จะมีเงินได้ประเภทที่ 2 ต้องพิจารณาลักษณะของงานเป็นสำคัญโดยมุ่งหวังในผลสำเร็จของงาน ซึ่งวิศวกรจะไม่อยู่ในอำนาจบังคับบัญชาของผู้ว่าจ้าง วิศวกรมีความเป็นอิสระในการทำงาน ซึ่งต่างจากเงินได้ประเภทที่ 1 ที่ต้องอยู่ภายใต้อำนาจบังคับบัญชาและได้รับค่าตอบแทนเป็นช่วงระยะเวลาที่แน่นอน แม้งานที่ได้รับมอบหมายยังไม่สำเร็จก็มีสิทธิได้รับค่าตอบแทน

2.2.2.2 การจัดประเภทเงินได้พึงประเมินของวิชาชีพวิศวกรเนื่องจากการประกอบวิชาชีพอิสระ

ได้แก่ เงินได้จากวิชาชีพอิสระ คือวิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลป วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอื่นซึ่งจะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดชนิดไว้

เงินได้ประเภทที่ 6 คือ เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) แห่งประมวลรัษฎากร[55] เป็นการกำหนดประเภทเงินได้สำหรับการประกอบวิชาชีพอิสระ

คือ เงินได้พึงประเมินในรูปของค่าตอบแทนจากการประกอบวิชาชีพอิสระ[56] ได้แก่ วิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลปะ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอิสระอื่นซึ่งจะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดชนิดไว้

---

[54] คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5442/2536. *“งานที่ ด. รับทำให้ โจทก์คือการรับทำการแปลข้อมูลทางธรณีวิทยา ต้องใช้เครื่องมือทางวิทยาศาสตร์ที่มีเทคโนโลยีสูง เครื่องคอมพิวเตอร์และโปรแกรมซับซ้อน ต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญด้านคณิตศาสตร์และวิทยาศาสตร์เป็นจำนวนมาก ต้องเสียค่าใช้จ่ายสูงถึงร้อยละ 70 ของรายได้เงินได้ที่โจทก์จ่ายให้ ด.จึงมิใช่เงินได้จากการรับทำงานให้ ตามมาตรา 40 (2) แต่เป็นเงินได้จากการธุรกิจตามมาตรา 40 (8) โจทกไม่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ตาม มาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร...”*

[55] ประมวลรัษฎากร มาตรา 40. *“.....(6) เงินได้จากวิชาชีพอิสระ คือวิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลป วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอิสระอื่นซึ่งจะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดชนิดไว้....”*

[56] การทำงานในวิชาชีพอิสระนี้จะมีพระราชบัญญัติ หรือกฎหมายเฉพาะควบคุมการทำงาน

Ref. code: 25656001034013WYB

อย่างไรก็ตาม มีข้อสังเกต คำว่า “วิชาชีพอิสระ” ไม่ได้หมายถึง Freelance ทุกอาชีพ เพราะกฎหมายกำหนดไว้อย่างชัดเจนว่า จำกัดเพียงแค่ 6 วิชาชีพ ได้แก่ การประกอบโรคศิลปะ วิชากฎหมาย วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี และประณีตศิลปกรรม กับที่ประกาศไว้ในพระราชกฤษฎีก ดังนั้นแค่เพียงประกอบอาชีพดังกล่าว ไม่ได้หมายความว่ารายได้ที่ได้มาจะเป็นค่าวิชาชีพอิสระเสมอไป ต้องพิจารณาที่การรับหรือรายได้ด้วยว่าเป็นรายได้พึงประเมินประเภทใด อาทิ หากเป็นงานที่ไม่ได้ขึ้นอยู่กับความยากง่ายของงาน ดังเช่นถ้าเป็นทนายความรับเงินเดือนอยู่ที่สำนักงานกฎหมายต่อให้ใช้ความสามารถด้านกฎหมาย แต่ยังไม่ถือว่าเป็นวิชาชีพอิสระ เพราะเงินเดือนเป็นรายได้ที่แน่นอนจึงเป็นเพียงเงินได้ประเภทที่ 1[57]

เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) ถือเป็นเงินได้ที่มีลักษณะเป็นค่าจ้างทำของที่จะจ่ายให้ต่อเมื่อผู้รับจ้างทำงานเสร็จตามที่กำหนด[58] ทั้งนี้ มีข้อพิจารณาที่สำคัญ ดังนี้

1. เนื่องจากคำว่า “วิชาชีพ” เป็นคำสนธิมาจากคำว่า “วิชา” กับ “อาชีพ” จึงหมายถึงอาชีพที่ต้องใช้ วิชาการโดยมีการฝึกฝนวิชาแขนงนั้น ๆ “จนชำนาญเป็นพิเศษจึงจะสามารถประกอบอาชีพได้” คนทั่วไปที่ไม่ได้ฝึกฝนจะไม่สามารถเข้ามาประกอบอาชีพได้ เช่น แพทย์ พยาบาล ทนายความ นักบัญชี สถาปนิก วิศวกร เป็นต้น

2. อาชีพที่จะถือเป็น “วิชาชีพอิสระ” มักจะต้องมีองค์กรเข้ามาควบคุมดูแล หรือรับรองคุณสมบัติ ของผู้ที่จะเข้ามาประกอบวิชาชีพนั้น ๆ ด้วยหรืออาจให้การฝึกฝนและผ่านการรับรองจึงจะสามารถไปประกอบวิชาชีพได้

3. การประกอบวิชาชีพอิสระส่วนใหญ่จะมีกฎหมายรองรับเพื่อควบคุมการประกอบวิชาชีพ[59]

4. วิชาชีพเป็นอาชีพที่ต้องมีการฝึกฝนวิชาแขนงนั้นจนชำนาญเป็นพิเศษจึงจะสามารถประกอบอาชีพได้

5. มีองค์กรกลางที่ทำหน้าที่ในการกำกับดูแล และรับรองคุณสมบัติของผู้ที่จะมาประกอบวิชาชีพนั้น

6. วิชาชีพอิสระเป็นอาชีพที่มีเจตนามุ่งรับใช้สังคม

คำว่า “วิชาชีพ” แปลว่า ผู้ที่ได้ใช้ความรู้ความสามารถทางด้านนั้น ๆ ดำรงชีวิตอยู่เป็นปกติ ส่วนคำว่า “อิสระ” หมายถึงการทำงาน โดยไม่มีผู้ใดมาคอยบังคับบัญชา

[57] ยุทธนา ศรีสวัสดิ์, ‘เงินได้ประเภทที่ 6’ <https://www.itax.in.th/pedia/เงินได้ประเภทที่_6> สืบค้นเมื่อ 12 พฤศจิกายน 2563

[58] เช่นเดียวกับเงินได้ตามมาตรา 40 (2) (7) และ (8) แต่ความแตกต่างอยู่ตรงที่กฎหมายกำหนดให้เป็นเงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระ

[59] จากคำนิยามข้างต้นในส่วนของเงินได้จากวิชาชีพอิสระวิชาชีพวิศวกร อาจสับสนกับเงินได้ตามมาตรา 40 (7)

Ref. code: 25656001034013WYB

จะเห็นได้ว่า เมื่อพิจารณาการประกอบวิชาชีพวิศวกรแล้วมีลักษณะที่สอดคล้องกับข้อพิจารณาข้างต้น โดยเฉพาะอย่างยิ่ง กรณีวิศวกรควบคุม เมื่อจบการศึกษาแล้ว จะต้องมีใบอนุญาตประกอบวิชาชีพวิศวกร (กว.) จึงจะมีสิทธิประกอบวิชาชีพของตนได้ และต้องอยู่ภายใต้การควบคุมโดยสภาวิศวกร กรรมการสภาวิศวกร และกรรมการจรรยาบรรณ ทั้งนี้ ตามมาตรา 40 (6) ไม่ได้ระบุว่า เงินได้จากวิชาชีพหมายถึงเงินได้ในลักษณะใดบ้าง ดังนั้นผู้เขียนเห็นว่า เมื่อวิศวกรคนใดมีรายได้จากการใช้วิชาความรู้ทางด้านวิศวกรรม เช่น การตรวจสอบแบบตามข้อกำหนดวิศวกรรมในการสร้างอาคารสิ่งก่อสร้าง การทำงานในลักษณะที่เป็นที่ปรึกษาในงานวิศวกรรมให้กับบุคลทั่วไปที่ไม่ได้ “อยู่ในฐานะลูกจ้างและนายจ้างต่อกัน” เงินได้ที่วิศวกรได้รับในลักษณะดังกล่าวนี้ ถือเป็นเงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระตามมาตรา 40 (6) แห่งประมวลรัษฎากร

กล่าวโดยสรุป ลักษณะเฉพาะของเงินได้ประเภทนี้ การจะเป็นเงินได้จากวิชาชีพอิสระได้ จะต้องมีลักษณะสำคัญตามที่กล่าวมาข้างต้น กล่าวคือ เป็นการประกอบวิชาชีพตามที่ระบุไว้ในประมวลรัษฎากร[60] และเป็นการจ่ายตามปริมาณหรือความยากง่ายของผลงานที่รับจ้าง (ไม่ได้ทำงานให้ในฐานะลูกจ้างหรือลูกน้อง) โดยไม่สามารถกำหนดเหมาจ่ายแน่นอนเหมือนอัตราเงินเดือนได้[61]

อย่างไรก็ตาม เงินได้ประเภทนี้มีลักษณะที่อาจพิจารณาว่า เป็นเงินได้จากการรับทำงานให้หรือเป็นสัญญาจ้างทำของประเภทหนึ่งได้ แต่เนื่องจากแต่ประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้การรับทำงานให้ของวิชาชีพดังกล่าวเป็นเงินได้พึงประเมินอีกประเภท แยกต่างหากจากเงินได้จากการจ้างทำของ เพราะฉะนั้นการประกอบอาชีพของวิชาชีพวิศวกรจึงมีปัญหาในการพิจารณาว่า เงินได้ประเภทใดเป็นเงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระตามมาตรา 40 (6) และเงินได้ประเภทใดเป็นเงินได้จากการรับจ้างทำของตามมาตรา 40 (2)

ในเรื่องนี้ผู้เขียนมีความเห็นสอดคล้องกับนักวิชาการ สรุปได้ว่า รายได้หรือเงินที่ได้รับจากการประกอบวิชาชีพอิสระตามมาตรา 40 (6) และเงินได้จากการรับจ้างทำของตามมาตรา 40 (2) ต่างเงินที่ได้จากการทำงานเพื่อให้มีผลสำเร็จตามผู้ว่าจ้างต้องการ แต่ต่างกันตรงที่หากเป็นการที่ใช้ต้นทุนที่สูงและใช้ค่าใช้จ่ายมาก รวมถึงต้องใช้ความชำนาญ (Skill) อย่างยิ่งในการสร้างสรรค์ชิ้นงานขึ้นแล้ว ย่อมพิเคราะห์จัดประเภทเงินได้นั้นให้เป็นรายได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) ได้[62]

---

[60] อาทิ แพทย์ เภสัชกร พยาบาล เทคนิคการแพทย์ประกอบโรคศิลปะ ทนายความ ที่ปรึกษากฎหมาย วิศวกร สถาปนิก นักบัญชี ช่างประณีตศิลป์ ค่าออกแบบ ค่าปรึกษา หรือค่าแรงอื่น ๆ ที่คิดตามความยากง่ายและปริมาณงานโดยคิดเป็นรายครั้ง รายชั่วโมง หรือรายโปรเจค ค่าตอบแทนจากการแต่งตั้งเป็นอนุญาโตตุลาการ (Arbitrator)

[61] กรณีวิศวกร เช่น ค่าออกแบบ ค่าปรึกษา หรือค่าแรงอื่น ๆ ที่คิดตามความยากง่ายและปริมาณงานโดยคิดเป็นรายครั้ง รายชั่วโมง หรือรายโปรเจค และค่าตอบแทนจากการแต่งตั้งเป็นอนุญาโตตุลาการ (Arbitrator)

[62] จะเห็นได้ว่า *“เงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (2) และมาตรา 40 (6) ต่างใช้ความรู้ความชำนาญในการประกอบวิชาชีพ โดยเห็นด้วยกับความเห็นของ รศ.ดร. จิรศักดิ์ รอดจันทร์ ที่เห็นว่า การแบ่ง*

Ref. code: 25656001034013WYB

นอกจากนี้ เนื่องจากการประกอบวิชาชีพวิศวกรบางกรณีไม่จำเป็นต้องมีใบอนุญาตก็สามารถทำได้ เช่น การที่วิศวกรออกแบบระบบเครือข่ายคอมพิวเตอร์ หรือการที่รับให้คำปรึกษา เป็นต้น ผู้เขียนมีข้อสังเกตว่า หากเป็นกรณีวิศวกรที่กฎหมายไม่ได้กำหนดไว้ว่าต้องมีใบ กว. (ไม่ใช่วิศวกรควบคุม) อาจมีปัญหาว่าการประกอบวิชาชีพวิศวกร ตามมาตรา 40 (6) จำเป็นต้องต้องเป็นผู้ได้รับใบอนุญาตฯ หรือไม่

อย่างไรก็ตาม เมื่อเทียบเคียงกับกรณีวิชาชีพนักกฎหมาย กรมสรรพากรเคยวินิจฉัย[63] สรุปว่า “กรณีบริษัทว่าจ้างบุคคลธรรมดาเป็นที่ปรึกษาด้านกฎหมายเพื่อการประกอบกิจการ โดยไม่ได้มีฐานะเป็นพนักงานบริษัท แม้ว่าจะจ่ายค่าตอบแทนเท่ากันทุกเดือนก็ตาม เงินที่จ่ายจัดเป็นการประกอบวิชาชีพอิสระในสาขาวิชากฎหมาย”

ทั้งนี้ จะเห็นได้ว่า การว่าจ้างในฐานะเป็นที่ปรึกษา การจ่ายค่าที่ปรึกษากฎหมายดังกล่าวถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกรมสรรพากรวินิจฉัยไว้โดยมิได้พิเคราะห์ว่า ผู้รับจ้างต้องมีใบอนุญาตวิชาชีพทางกฎหมาย เช่น ใบประกอบวิชาชีพทนายความ เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม จากข้อสังเกตดังกล่าวข้างต้น จะเห็นได้ว่า การประกอบวิชาชีพวิศวกรตามมาตรา 40 (6) หากจำกัดเฉพาะวิชาชีพวิศวกรควบคุมตามที่กฎกระทรวงกำหนด[64] จะทำให้เกิดความชัดเจนและสะดวก ในการตรวจสอบว่าผู้มีเงินได้นั้น เป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรหรือไม่ นั้น จะทำให้ช่วยให้ง่ายยิ่งขึ้นในการจัดรายได้พึงประเมินหรือไม่นั้น

ประเภทเงินได้ควรใช้หลักเกณฑ์ต้นทุนที่ได้เสียไปในการก่อให้เกิดเงินได้ ไม่ว่าจะเป็นทุนใสนความรู้ความสามารถ ...ดังนั้น เงินได้ตามมาตรา ตามมาตรา 40 (2) และมาตรา 40 (6) จึงต่างกันตรงที่ต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายในการทำงาน ซึ่งแน่ยอนว่า มาตรา 40 (2) ย่อมใช้น้อยกว่าตามมาตรา 40 (6)....”

[63] ข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค 0706/3021 *“.....บริษัท ซ. ประกอบกิจการให้บริการรับฝึกอบรมด้านกระบวนการข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ .... โดยมีการว่าจ้างบุคคลธรรมดาให้เป็นที่ปรึกษากฎหมายของบริษัทฯ เพื่อให้คำปรึกษาในการทำนิติกรรมสัญญาที่บริษัทฯ จะต้องทำกับบุคคลภายนอก..... ในเรื่องข้อกฎหมายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการประกอบกิจการ ซึ่งที่ปรึกษาของบริษัทฯ ดังกล่าว มิได้มีฐานะเป็นพนักงานของบริษัทฯ แต่อย่างใด ซึ่งในการจ่ายค่าตอบแทน บริษัทฯ จะจ่ายเดือนละหนึ่งครั้งในจำนวนที่เท่ากันทุกครั้ง*

บริษัทฯ หารือว่า การจ่ายค่าที่ปรึกษากฎหมายดังกล่าวถือเป็นการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งบริษัทฯ มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 3.0 ถูกต้องหรือไม่

แนววินิจฉัย สรุปว่า ค่าที่ปรึกษากฎหมายเข้าลักษณะเป็นเงินได้จากวิชาชีพอิสระ คือ วิชากฎหมายตามมาตรา 40 (6) แห่งประมวลรัษฎากร....” (26 มีนาคม 2546) <https://www.rd.go.th/publish/24802.0.html> สืบค้นเมื่อ 12 พฤศจิกายน 2563

[64] กฎกระทรวงกำหนดสาขาวิชาชีพวิศวกรรมและวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม พ.ศ. 2550 (ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 124/ตอนที่ 86 ก/หน้า 4/30 พฤศจิกายน 2550 อ 1) แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวงกำหนดสาขาวิชาชีพวิศวกรรมและวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2560 ข้อ 1

Ref. code: 25656001034013WYB

ในเรื่องนี้ ผู้เขียนพบว่า ในปัจจุบันเนื่องจากลักษณะงานบางประเภทมีความสำคัญในตลาดแรงงานและเป็นอาชีพที่ส่งผลต่อสังคมโลกดิจิทัล เช่น การออกแบบระบบเครือข่ายคอมพิวเตอร์ซึ่งผู้ประกอบอาชีพดังกล่าวนี้ กฎหมายไม่ได้กำหนดให้ต้องมีใบอนุญาต อีกทั้งงานในลักษณะนี้ผู้ที่ไม่ได้จบวิศวกรรมคอมพิวเตอร์ก็สามารถทำได้เพียงผ่านการศึกษาหรืออบรมทางด้านคอมพิวเตอร์และมีความเข้าใจในลักษณะงานกับฝึกฝนทักษะที่เกี่ยวข้อง ต่างกับวิชาชีพวิศวกรควบคุมที่หากจะประกอบอาชีพถูกต้องตามกฎหมาย ย่อมต้องมีใบอนุญาต

ดังนั้น การจัดประเภทของรายได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) หากจำกัดเฉพาะวิชาชีพวิศวกรควบคุม ย่อมอาจไม่สอดคล้องกับกระแสการพัฒนาในสังคมดิจิทัลที่กลไกในการขับเคลื่อนนวัตกรรมที่ครอบคลุมทั้งวิศวกรควบคุมและวิชาชีพวิศวกรสาขาอื่น ๆ โดยเฉพาะด้านเทคโนโลยีคอมพิวเตอร์ ซึ่งแท้จริงวิศวกรทุกสาขาย่อมต้องใช้ความละเอียดรอบคอบเพื่อความปลอดภัยและสร้างสรรค์ผลงานที่เป็นประโยชน์ต่อสังคม

กล่าวโดยสรุป การจะพิจารณาว่าเงินหรือค่าตอบแทนที่วิศวกรได้รับเป็นรายได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (6) หรือไม่นั้น ผู้เขียนขอสรุปดังนี้

1. มุ่งเน้นไปที่การใช้ความรู้ความสามารถเฉพาะด้านที่กำหนดเป็น “วิชาชีพ” ตามที่ระบุไว้ในประมวลรัษฎากรในการทำงาน สร้างหรือผลิตชิ้นงาน[65]

2. ความสัมพันธ์ระหว่างผู้จ่ายเงินกับผู้รับเงินไม่ได้อยู่ในฐานะนายจ้าง - ลูกจ้าง[66]

3. มีการใช้ต้นทุนที่สูง (รวมถึงต้นทุนทางปัญญา คือ ความรู้) โดยต้องใช้ความชำนาญในการทำงาน สร้างหรือผลิตชิ้นงาน[67]

4. เป็นเงินค่าบริการทางวิชาชีพ โดยไม่ใช่เงินที่จ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งสิทธิ[68] หรือได้รับการถ่ายทอดความรู้ด้านเทคโนโลยี [69]

นอกจากนี้ เพื่อเป็นสอดคล้องกับเจตนารมณ์ของการให้ความสำคัญกับการประกอบวิชาชีพ ควรพิจารณาการได้รับค่าตอบแทนหรือเงินได้จากการทำงานที่เนื้องานเป็นวิชาชีพวิศวกร (ไม่จำกัดเฉพาะ

---

[65] ความแตกต่างระหว่างมาตรา 40 (6) กับตามตามมาตรา 40 (7)

[66] ความแตกต่างระหว่างมาตรา 40 (6) กับตามตามมาตรา 40 (1)

[67] ความแตกต่างระหว่างมาตรา 40 (6) กับตามตามมาตรา 40 (2)

[68] ความแตกต่างระหว่างมาตรา 40 (6) กับตามตามมาตรา 40 (4)

[69] คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3923/2531.

“เงินค่าตอบแทนที่โจทก์จ่ายให้บริษัท ด. นิติบุคคลต่างประเทศเป็นค่าบริการในการที่บริษัท ด. เป็นผู้ดำเนินการออกแบบแปลนและแผนผังในการสร้างโรงงานผลิตเม็ดพลาสติกให้โจทก์ รวมทั้งการติดตั้งเครื่องจักรด้วยโดยไม่ปรากฏว่าบริษัท ด.ได้ให้เทคโนโลยีอย่างใดแก่โจทก์ มิใช่เป็นเงินค่าสิทธิตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (3) แต่ถือได้ว่าเป็นเงินค่าบริการทางด้านวิศวกรรม อันเป็นวิชาชีพอิสระตามมาตรา 40 (6)”

Ref. code: 25656001034013WYB

แค่วิศวกรควบคุม) ย่อมถือเป็นการประกอบวิชาชีพอิสระ และจัดเป็นเงินได้ของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระตามประมวลรัษฎากรด้วย

2.2.2.3 การจัดประเภทเงินได้พึงประเมินของวิชาชีพวิศวกรเนื่องจากการธุรกิจ

เงินได้พึงประเมินตามบทบัญญัติมาตรา 40 (8) ของประมวลรัษฎากร[70]

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

กล่าวได้ว่า เงินได้ประเภทที่ 8 เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร เงินได้ประเภทนี้ เป็นเงินได้เนื่องจากการประกอบธุรกิจ โดยไม่คำนึงว่าผู้รับจ้างเป็นผู้มีวิชาชีพหรือไม่โดยเป็นกรณีที่เงินได้นั้น ๆ ไม่สามารถพิจารณาจัดให้เข้ากลุ่มเงินได้ประเภทที่ 1-7 (ตามตามมาตรา 40 (1) - (7)) ได้ และไม่ได้เป็นกรณีที่ได้รับการยกเว้นภาษี จึงทำให้ผู้รับเงินมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งส่วนใหญ่เงินได้ตามมาตรา 40 (8) ในปัจจุบันที่จะพบมากขึ้น คือ การขายของออนไลน์หรือทางอินเทอร์เน็ต เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม ในเรื่องนี้มี *คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5422/2536*[71] ที่เกี่ยวข้องพอเทียบเคียงกับวิชาชีพวิศวกร สรุปได้ว่า

1. งานที่ต้องใช้เครื่องมือทางวิทยาศาสตร์ที่มีเทคโนโลยีสูงและโปรแกรมซับซ้อน มีค่าใช้จ่ายสูงจัดเป็นเงินได้จากการธุรกิจตามมาตรา 40 (8)

2. การจัดหาคนงานมาทำการก่อสร้าง เงินได้ที่จ่ายให้แก่ผู้รับเหมาจึงมิใช่เงินได้จากการจ้างแรงงานเป็นเงินได้จากธุรกิจการพาณิชย์ตามมาตรา 40 (8)[72]

---

[70] ประมวลรัษฎากร มาตรา 40. *"...(8) เงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง หรือการอื่นนอกจากที่ระบุไว้ใน (1) ถึง (7) แล้ว...."*

[71] คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5422/2536.

"งานที่ ด. รับทำให้โจทก์ คือการรับทำการแปลข้อมูลทางธรณีวิทยา ต้องใช้เครื่องมือทางวิทยาศาสตร์ที่มีเทคโนโลยีสูงเครื่องคอมพิวเตอร์และโปรแกรมซับซ้อน ต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญด้านคณิตศาสตร์และวิทยาศาสตร์เป็นจำนวนมาก ต้องเสียค่าใช้จ่ายสูงถึงร้อยละ 70 ของรายได้ เงินได้ที่โจทก์จ่ายให้ ด.จึงมิใช่เงินได้จากการรับทำงานให้ตามมาตรา 40 (2) แต่เป็นเงินได้จากการธุรกิจตามมาตรา 40 (8) โจทก์ไม่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร"

[72] คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3773/2542.

"ในการก่อสร้างตึกแถว โจทก์เป็นผู้จัดหาและซื้อวัสดุก่อสร้างเองส่วนแรงงานเหมาจ่ายให้ผู้รับเหมาจัดหาคนงานมาทำการก่อสร้าง โดยผู้รับเหมาจ่าย ค่าแรงงานให้แก่คนงานเองหากงานล่าช้าต้องจ้างคนงานเพิ่มขึ้นโจทก์ไม่ต้องรับผิดชอบ ดังนี้ เงินได้ที่จ่ายให้แก่ผู้รับเหมาจึงมิใช่เงินได้จากการจ้างแรงงาน ตามมาตรา 40 (1) ประมวลรัษฎากร หากแต่เป็นเงินได้จากธุรกิจการพาณิชย์ตามมาตรา 40 (8)"

Ref. code: 25656001034013WYB

ดังนั้น ผู้เขียนจึงขอสรุปว่า หากเป็นกรณีที่วิศวกรมีรูปแบบการทำงานที่บ้าน แบบรับงานมาทำ แม้ว่าจะเป็นการใช้ทักษะทางวิชาชีพก็ตาม

แต่ถ้าหากต้องอาศัยเทคโนโลยีขั้นสูง เช่น ออกแบบโดยใช้คอมพิวเตอร์ที่มีระบบประมวลผลซ้ำซ้อนมีค่าใช้จ่ายในกระบวนการจำนวนมาก โดยใช้โปรแกรมที่มีราคาค่อนข้างสูง ค่าตอบแทนที่ได้รับย่อมเป็นจัดเป็นเงินได้จากการธุรกิจตามมาตรา 40 (8)

นอกจากนี้หากเปรียบเทียบกับเงินได้ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นเงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ ฯลฯ เงินได้ที่เข้า 40 (2) ต้องเป็นลักษณะงานที่มีค่าใช้จ่ายไม่มาก ซึ่งเป็นเหตุผลที่ประมวลรัษฎากรยอมให้หักค่าใช้จ่ายน้อย ส่วนเงินได้ตามมาตรา 40 (8) เป็นเงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ ฯลฯ จึงยอมให้หักค่าใช้จ่ายมากกว่าเงินได้ตามมาตรา 40 (2) ดังนั้น หากวิศวกรรับทำงานที่บ้านแต่เป็นงานที่ต้องมีค่าใช้จ่ายสูง ย่อมเป็นจัดเป็นเงินได้จากการธุรกิจตามมาตรา 40 (8)

2.2.3 การคำนวณภาระภาษีของอาชีพวิศวกร

การคำนวณภาระภาษีของอาชีพวิศวกรในที่นี้มีประเด็นต้องพิจารณาคือ การหักค่าใช้จ่าย และการเสียภาษีหัก ณ ที่จ่ายตามประมวลรัษฎากร

ภาระภาษี เป็นเรื่องที่มาคู่กับหน้าที่ความเป็นพลเมืองของรัฐ ซึ่งทุกคนที่ทำงานมีรายได้ย่อมต้องเสียภาษี โดยที่ในการพิจารณาถึงภาระทางภาษีที่แต่ละอาชีพต้องมีหน้าที่นั้น ก็ใช้กฎเกณฑ์ทางกฎหมายใหนการพิจารณาที่แตกต่างกันไป

ทั้งนี้ มีคำสำคัญที่เกี่ยวข้องซึ่งผู้มีหน้าที่เสียภาษีควรทราบ ดังนี้

ก. เงินได้พึงประเมิน คือเงินจากการทำงานแล้วทำให้เรารวยขึ้น และเมื่อมีเงินได้เข้ามา กฎหมายก็จะบังคับให้เราต้องเอามาเสียภาษี

ข. ค่าใช้จ่าย คือสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่กฎหมายมอบให้ ขึ้นอยู่กับ “ประเภทของเงิน” ที่ได้รับ

ค. ค่าลดหย่อน คือสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่กฎหมายมอบให้ ขึ้นอยู่กับ “สถานภาพและภาระ” ที่มีอยู่

โดยที่ผู้เขียนขอแนะนำว่า ก่อนการยื่นภาษี ผู้เสียภาษีย่อมต้องทำความเข้าใจถึงการคำนวณภาษีที่ประกอบไปด้วยเงื่อนไขและสิทธิประโยชน์ต่าง ๆ เพื่อให้เกิดการคำนวณที่ถูกต้องและได้ประโยชนกับทุกฝ่าย โดยต้องทราบว่า รายได้หรือรายรับรวมเท่าไหร่ มีแหล่งที่มาจากที่ใดบ้าง ซึ่งจำเป็นต้องรวบรวมเอกสารที่จะใช้ยืนยันความถูกต้องและยื่นให้ครบถ้วน รวมถึงต้องรู้สามารถลดหย่อนภาษีได้อย่างไรบ้าง เพื่อที่อาจทำให้ภาระภาษีลดลงและมีเงินในการเหลือเก็บมากยิ่งขึ้น

ซึ่งจากที่ผู้เขียนได้อธิบายเพื่อให้เข้าถึงการจัดประเภทเงินได้พึงประเมินไปแล้วข้างต้นนั้น ต่อไปคือการอธิบายถึงวิธีการคำนวณภาษีเพื่อให้ทราบจำนวนภาษีที่ต้องให้แก่รัฐในฐานะพลเมืองที่ดี พร้อมทั้งอธิบายถึงภาษีหัก ณ ที่จ่าย ซึ่งไม่ใช่ภาษีสุดท้าย (Final Tax) แต่ถือเป็นภาษีล่วงหน้า (Advance tax) ผู้มีเงินได้คำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือภาษีเงินได้นิติบุคคล แล้วแต่กรณี เป็นเงินภาษีเท่าใด ให้นำภาษีหัก ณ ที่จ่าย มาเครดิตผลต่างที่ได้นั้น คือ ภาษีที่ต้องเสียเพิ่มหรือสิทธิได้รับคืน

Ref. code: 25656001034013WYB

อธิบายได้ต่อไปนี้

2.2.3.1 ภาระภาษีกรณีเงินได้เนื่องจากงานที่ทำ

ก. การคำนวณภาษีเงินได้จากงานที่ทำ ตามมาตรา 40 (1)

(1) การหักค่าใช้จ่าย

ตามหลักการในประมวลรัษฎากร[73] กำหนดให้ผู้มีเงินได้พึงประเมินเนื่องจากการจ้างแรงงานตาม มาตรา 40 (1) สามารถหักค่าใช้จ่ายเป็น *"การเหมาได้ร้อยละ 50 แต่รวมกันต้องไม่เกิน 100,000 บาท ของเงินได้ทั้งปี"* โดยสามารถนำเงินได้ส่วนนี้ไปหักจากยอดเงินได้ทั้งปีเพื่อจะนำไปคำนวณเพื่อเสียภาษีต่อไป

(2) การเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย

วิธีการหักภาษี ณ ที่จ่าย กฎหมายกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้ที่เป็นบุคคลธรรมดา นิติบุคคล และรัฐบาลซึ่งจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) และ (2) แห่งประมวลรัษฎากรให้ผู้มีเงินได้ *"หักภาษีเงินได้ทุกคราวที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน"*[74] แล้วนำเงินได้ส่งให้แก่รัฐ

(3) การคำนวณภาษี

การคำนวณภาระภาษี มีหลักเกณฑ์สรุป ดังนี้

1) นำเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) คูณด้วยจำนวนคราวที่ต้องจ่ายในปีนั้น เพื่อให้ได้จำนวนเงินเสมือนหนึ่งว่า*ได้จ่ายทั้งปี*
2) คำนวณภาษีตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร[75] โดยหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 50 แต่ไม่เกิน 100,000 บาท
3) หักค่าลดหย่อน (ตามมาตรา 47 ของประมวลรัษฎากร)[76] เหลือเป็นเงินได้สุทธิ

---

[73] ประมวลรัษฎากร มาตรา 42 ทวิ.

[74] ประมวลรัษฎากร มาตรา 50 (1).

[75] ประมวลรัษฎากร มาตรา 48. ทั้งนี้ สำหรับผู้มีเงินได้พึงประเมินตั้งแต่ 120,000 บาทขึ้นไป การคำนวณภาษีตาม (1) ให้เสียไม่น้อยกว่าร้อยละ 0.5 ของยอดเงินได้พึงประเมิน

[76] ประมวลรัษฎากร มาตรา 47.

"เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 เมื่อได้หักตามมาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46 แล้ว เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้หักลดหย่อนได้อีกดังต่อไปนี้

(1) ลดหย่อนให้สำหรับ

(ก) ผู้มีเงินได้ 60,000 บาท

(ข) สามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ 60,000 บาท..."

Ref. code: 25656001034013WYB

4) ให้คิดคำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นเงินภาษีทั้งสิ้นเท่าใดให้หารด้วยจำนวนคราวที่จะต้องจ่ายทั้งปี ได้ผลลัพธ์เป็นเงินเท่าใดให้หักเป็นเงินภาษี[77]

ผลลัพธ์ที่ได้ถือเป็นภาษีที่ต้องหัก ณ ที่จ่ายแล้วนำส่งต่อกรมสรรพากรภายใน 7 วันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายนั้น

ภาษีเงินได้ที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายกฎหมายให้ถือ*เป็น "เครดิตของผู้เสียภาษีในการคำนวณภาษีเมื่อถึงกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี"* กล่าวคือ

1) ถ้าผู้เสียภาษีถูกหัก ณ ที่จ่ายน้อยกว่า จำนวนภาษีที่จะต้องชำระจริงก็ต้องชำระเพิ่มเติมให้ครบจำนวนที่จะต้องเสีย
2) ถ้าถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้เกินกว่าจำนวนที่จะต้องชำระจริง ก็มีสิทธิขอคืนภาษีส่วนที่ถูกหักไว้เกินจำนวนนั้นได้ ภายในกำหนดเวลา 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งปีซึ่งได้ถูกหักภาษีไว้เกิน หากผู้ใดไม่ได้ใช้สิทธิภายในกำหนด 3 ปี ย่อมหมดสิทธิเรียกร้องที่จะขอคืนเงินภาษีที่ถูกหักไว้เกิน[78]

ดังนั้น จากที่ได้อธิบายมาข้างต้น ผู้เขียนขอสรุปว่า หากวิศวกรผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) มีหน้าที่จะต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีประจำปีที่ได้รับระหว่างปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ภายในเดือนมีนาคมของทุก ๆ ปี[79] เมื่อวิศวกรผู้มีเงินได้ประเภทนี้เมื่อได้รับเงินได้ทุกครั้ง ย่อมถูกนายจ้างหักภาษี ณ ที่จ่ายส่งให้รัฐแล้วแต่ทว่าวิศวกรผู้นั้นยังคงต้องมีหน้าที่ยื่นแบบเสียภาษีภายในเดือนมีนาคมซึ่งอาจจะได้รับคืนภาษีหรือต้องเสียภาษีเพิ่ม ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับรายได้ที่ได้รับตลอดปีภาษีนั้น

ข. การคำนวณภาษีจากการรับทำงานให้ ตามมาตรา 40 (2)

(1) การหักค่าใช้จ่าย

ตามหลักการในประมวลรัษฎากร[80] กำหนดให้ผู้มีเงินได้พึงประเมินเนื่องจากการจ้างแรงงานตาม มาตรา 40 (2) สามารถหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 50 ของเงินได้ทั้งปี แต่รวมกันแล้วต้องไม่เกิน 100,000 บาท โดยให้นำเงินได้ส่วนนี้ไปหักจากจำนวนเงินได้รวมทั้งปีเพื่อจะนำไปคำนวณเพื่อเสียภาษีต่อไป

---

[77] ถ้าการหารด้วยจำนวนคราวที่จะต้องจ่ายตามความในวรรคก่อนไม่ลงตัวเหลือเศษเท่าใด ให้เพิ่มเงินเท่าจำนวนที่เหลือเศษนั้นรวมเข้ากับเงินภาษีที่จะต้องหักไว้ครั้งสุดท้ายในปีนั้น เพื่อให้ยอดเงินภาษีที่หักรวมทั้งปีเท่ากับจำนวนภาษีที่จะต้องเสียทั้งปี

[78] ประมวลรัษฎากร มาตรา 63.

[79] ประมวลรัษฎากร มาตรา 56.

[80] ประมวลรัษฎากร มาตรา 42 ทวิ.

Ref. code: 25656001034013WYB

(2) การเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย

การหักภาษี ณ ที่จ่าย กรณีเงินได้บุคคลธรรมดา ประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้ที่เป็นทั้งบุคคลธรรมดา นิติบุคคล และรัฐบาล จ่ายเงินได้ พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) และ (2) แห่งประมวลรัษฎากร ให้กับผู้มีเงินได้หักภาษีเงินได้ไว้ทุกคราวที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน[81] แล้วนำเงินได้ส่งให้แก่รัฐ

(3) การคำนวณภาษี

การคำนวณภาระภาษี มีหลักเกณฑ์สรุป ดังนี้

1) เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) คูณด้วยจำนวนคราวที่ต้องจ่ายในปีนั้นเพื่อให้ได้จำนวนเงินเสมือนหนึ่งว่าได้จ่ายทั้งปี
2) คำนวณภาษีตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร[82] โดยหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 50 แต่ไม่เกิน 100,000 บาท
3) หักค่าลดหย่อนตามมาตรา 47 เหลือเป็นเงินได้สุทธิ
4) ให้คิดคำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นเงินภาษีทั้งสิ้นเท่าใดให้หารด้วยจำนวนคราวที่จะต้องจ่ายทั้งปี ได้ผลลัพธ์เป็นเงินเท่าใดให้หักเป็นเงินภาษี[83]

ซึ่งผลลัพธ์ที่ได้ถือเป็นภาษีที่ต้องหัก ณ ที่จ่ายแล้วนำส่งต่อกรมสรรพากรภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายนั้น

ภาษีเงินได้ที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายกฎหมายให้ถือ*เป็น “เครดิตของผู้เสียภาษีในการคำนวณภาษีเมื่อถึงกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี”* กล่าวคือ

1) ถ้าผู้เสียภาษีถูกหัก ณ ที่จ่ายน้อยกว่า จำนวนภาษีที่จะต้องชำระจริงก็ต้องชำระเพิ่มเติมให้ครบจำนวนที่จะต้องเสีย
2) ถ้าถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้เกินกว่าจำนวนที่จะต้องชำระจริง ก็มีสิทธิขอคืนภาษีส่วนที่ถูกหักไว้เกินจำนวนนั้นได้ ภายในกำหนดเวลา 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งปีซึ่งได้ถูกหักภาษีไว้เกิน

---

[81] ประมวลรัษฎากร มาตรา 50 (1).

[82] ประมวลรัษฎากร มาตรา 48. ทั้งนี้ สำหรับผู้มีเงินได้พึงประเมินตั้งแต่ 120,000 บาทขึ้นไป การคำนวณภาษีตาม (1) ให้เสียไม่น้อยกว่าร้อยละ 0.5 ของยอดเงินได้พึงประเมิน

[83] ถ้าการหารด้วยจำนวนคราวที่จะต้องจ่ายตามความในวรรคก่อนไม่ลงตัวเหลือเศษเท่าใด ให้เพิ่มเงินเท่าจำนวนที่เหลือเศษนั้นรวมเข้ากับเงินภาษีที่จะต้องหักไว้ครั้งสุดท้ายในปีนั้น เพื่อให้ยอดเงินภาษีที่หักรวมทั้งปีเท่ากับจำนวนภาษีที่จะต้องเสียทั้งปี

Ref. code: 25656001034013WYB

3) โดยผู้ถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายจะต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อที่จะใช้สิทธิในการเครดิตภาษีหรือขอคืนภาษี ทั้งนี้ หากไม่ได้ใช้สิทธิดังกล่าวภายในกำหนด 3 ปี ย่อมหมดสิทธิเรียกร้องที่จะขอคืนเงินภาษีที่ถูกหักไว้เกิน[84]

4) กรณีที่ผู้รับทำงานมิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย กำหนดให้คำนวณหักภาษี ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 15.0 ของเงินได้[85]

ดังนั้น จากที่ได้อธิบายมาข้างต้น ผู้เขียนขอสรุปว่า กรณีวิศวกรผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) จะต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีประจำปี คือ ต้องยื่นแบบแสดงรายการเงินได้พึงประเมินที่ได้รับระหว่างปีภาษีที่ล่วงมาแล้วภายในเดือนมีนาคมของทุก ๆ ปี ซึ่งคำนวณภาษีตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร โดยหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 50 แต่ไม่เกิน 100,000 บาท

โดยที่วิศวกรผู้มีเงินได้ประเภทนี้ ย่อมถูกนายจ้างหักภาษี ณ ที่จ่าย เพื่อส่งให้รัฐแล้ว ซึ่งได้ถูกหักภาษีไว้เกิน โดยผู้ถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายจะต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อที่จะใช้สิทธิในการเครดิตภาษีหรือขอคืนภาษี[86]

2.2.3.2 ภาระภาษีกรณีเงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระ ตามมาตรา 40 (6)

การคำนวณภาษีจากการประกอบวิชาชีพอิสระ ตามมาตรา 40 (6)

(1) การหักค่าใช้จ่าย

เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) ประมวลรัษฎากร ตามกฎหมายภาษีกำหนดให้สามารถเลือกวิธีหักค่าใช้จ่ายได้ 2 วิธี[87] สรุปดังนี้

---

[84] ประมวลรัษฎากร มาตรา 63.

[85] ประมวลรัษฎากร มาตรา 50 (1) วรรค 4. *“ในกรณีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) นอกจากที่ระบุไว้ในวรรคสาม ที่จ่ายให้แก่ผู้รับซึ่งมิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย ให้คำนวณหักในอัตราร้อยละ 15.0 ของเงินได้”*

[86] อย่างไรก็ตาม มีข้อสังเกตว่า กรณีผู้รับทำงานที่ไม่ได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย การคำนวณในส่วนของการหักค่าใช้จ่าย จะใช้วิธีการที่แตกต่างโดยคิดในอัตราร้อยละ 15.0 ของเงินได้นั้น

[87] ประมวลรัษฎากร มาตรา 44. *“เงินได้พึงประเมินตามความใน มาตรา 40 (6) ยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา”*และตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ.2502 มาตรา 6

“เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาดังต่อไปนี้

(1) เงินได้จากวิชาชีพอิสระการประกอบโรคศิลปะให้หักค่าใช้จ่ายในการเหมาร้อยละ 60

(2) เงินได้จากวิชาชีพอิสระนอกจาก (1) ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 30

Ref. code: 25656001034013WYB

ก. หักเป็นการเหมา

(1) เงินได้จากวิชาชีพอิสระการประกอบโรคศิลปะให้หักค่าใช้จ่ายในการเหมาร้อยละ 60

(2) เงินได้จากวิชาชีพอิสระนอกจาก (1) ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 30

จะเห็นได้ว่า กรณีวิชาชีพวิศวกรรรม สามารถหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ในอัตราร้อยละ 30 ซึ่งน้อยกว่ากรณีเงินได้จากวิชาชีพอิสระการประกอบโรคศิลปะที่หักค่าใช้จ่ายในการเหมาร้อยละ 60

ข. ให้หักตามความเป็นจริง

โดยต้องพิสูจน์ว่า *"มีค่าใช้จ่ายมากกว่าอัตราเหมาจ่ายที่กฎหมายกำหนด"* แต่ถ้าหลักฐานที่นำมาพิสูจน์กับเจ้าพนักงานประเมินนั้น[88] ปรากฏว่ามีรายจ่ายที่หักได้ตามกฎหมาย น้อยกว่าอัตราค่าใช้จ่ายที่กฎหมายกำหนด ไว้ในการหักค่าใช้จ่ายแบบเหมา ก็ให้ถือว่า *"มีค่าใช้จ่ายเพียงเท่าที่มีหลักฐานมาพิสูจน์"*

(2) การเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย

การเสียภาษีหัก ณ ที่จ่ายแบ่งเป็นหลายกรณี ดังนี้

1) กรณีให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินได้จากวิชาชีพอิสระ ตามมาตรา 40 (6) แห่งประมวลรัษฎากรให้แก่ผู้รับซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เฉพาะที่เป็นผู้มีภูมิลำเนาในประเทศไทย หรืออยู่ในประเทศไทย หรือประกอบกิจการในประเทศไทย แล้วแต่กรณี หักภาษี ณ ที่จ่ายโดยคำนวณหักไว้ในอัตราร้อยละ 3.0[89]

เว้นแต่ผู้มีเงินได้ตาม (1) หรือ (2) จะแสดงหลักฐานต่อเจ้าพนักงานประเมินพิสูจน์ได้ว่ามีค่าใช้จ่ายมากกว่านั้น ก็ยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร ทั้งนี้ให้นำมาตรา 65 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 21) พ.ศ. 2517 และมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 16) พ.ศ. 2502 มาใช้บังคับโดยอนุโลมแต่ถ้าตามหลักฐานที่นำมาพิสูจน์นั้นปรากฏว่ามีรายจ่ายที่หักได้ตามกฎหมายน้อยกว่าอัตราค่าใช้จ่ายที่กำหนดไว้ข้างต้นก็ให้ถือว่ามีค่าใช้จ่ายเพียงเท่าหลักฐานที่นำมาพิสูจน์"
(แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 70) พ.ศ. 2520 ใช้บังคับสำหรับเงินได้ปีภาษี 2520 เป็นต้นไป)

[88] ค่าใช้จ่ายที่ต้องนำหลักฐานมาพิสูจน์ เช่น ค่าเช่าสำนักงาน เงินเดือนพนักงาน ค่าเครื่องใช้สำนักงาน เป็นต้น

[89] คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 4/2528 เรื่อง สั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่ หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย <http://www.rd.go.th/publish/3479.0.html> สืบค้นเมื่อ 12 พฤศจิกายน 2563

Ref. code: 25656001034013WYB

2) กรณีผู้จ่ายเงินได้เป็นรัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่นซึ่งได้จ่ายเงินได้พึงประเมิน ให้ผู้จ่ายเงินคำนวณหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1 ของยอดเงินได้พึงประเมิน ทั้งนี้ เงินที่จ่ายจะต้องมีจำนวนรวมกันทั้งสิ้นตั้งแต่ 10,000 บาทขึ้นไปแม้จะได้มีการแบ่งจ่ายครั้งหนึ่ง ๆ ไม่ถึง 10,000 บาทก็ตาม[90]

ทั้งนี้ กรณีผู้รับมิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย กำหนดให้หักภาษี ณ ที่จ่าย โดยคำนวณหักในอัตราร้อยละ 15.0 ของเงินได้[91]

(3) การคำนวณภาษี

ผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) สามารถยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีสองครั้ง[92] คือ

ก. ครั้งแรกยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี

ซึ่งเป็นการยื่นแบบแสดงรายการเงินได้พึงประเมินตาม มาตรา 40 (5) (6) (7) หรือ 40 (8) ไม่ว่าจะมีเงินได้ประเภทอื่นรวมอยู่ด้วยหรือไม่ ที่ได้รับตั้งแต่เดือนมกราคมถึงเดือนมิถุนายนภายในเดือนกันยายนของทุกปี โดยมีหลักเกณฑ์การคำนวณ คือ

1) นำเงินได้ที่ได้รับมาหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรหรือหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาแล้วนำไปหักค่าลดหย่อนที่เกี่ยวข้อง
2) กฎหมายให้หักค่าลดหย่อนได้เพียงกึ่งหนึ่งของจำนวนค่าลดหย่อนที่มีสิทธิหักได้[93]

---

[90] ประมวลรัษฎากร มาตรา 50 (4). *“นอกจากกรณีตาม (5) ในกรณีผู้จ่ายเงินตามมาตรานี้เป็นรัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่น ซึ่งจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (5) (6) (7) หรือ (8) แต่ไม่รวมถึงการจ่ายค่าซื้อพืชผลทางการเกษตรให้กับผู้รับรายหนึ่ง ๆ มีจำนวนรวมทั้งสิ้นตั้งแต่ 10,000 บาทขึ้นไป แม้การจ่ายนั้นจะได้แบ่งจ่ายครั้งหนึ่งๆ ไม่ถึง 10,000 บาทก็ดี ให้คำนวณหักในอัตราร้อยละ 1 ของยอดเงินได้พึงประเมิน แต่เฉพาะเงินได้ในการประกวดหรือแข่งขัน ให้คำนวณหักตามอัตราภาษีเงินได้....”*

[91] ประมวลรัษฎากร มาตรา 50 (3). “ในกรณีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (5) และ (6) ที่จ่ายให้แก่ผู้รับซึ่งมิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย ให้คำนวณหักในอัตราร้อยละ 15.0 ของเงินได้”

[92] ประมวลรัษฎากร มาตรา 56 ทวิ. (พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2527 ใช้บังคับสำหรับเงินได้ปีภาษี 2528 เป็นต้นไป)

[93] ประมวลรัษฎากร มาตรา 47. *“...เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 เมื่อได้หักตามมาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46 แล้ว เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้หักลดหย่อนได้อีกดังต่อไปนี้*

(1) ลดหย่อนให้สำหรับ

(ก) ผู้มีเงินได้ 10,000 บาท

Ref. code: 25656001034013WYB

3) นำเงินสุทธิเท่าใดให้นำไปคำนวณภาษีเงินได้ตรงปี ได้เงินภาษีเท่าใดให้นำไปชำระต่อกรมสรรพากร [94]

4) ภาษีครึ่งปีที่ชำระแล้วให้ถือเป็นเครดิตนำไปหักออกจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปี

ข. ครั้งที่สองยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปี

เป็นการยื่นแบบแสดงรายการเงินได้พึงประเมินที่ได้รับในระหว่างปีภาษีที่ล่วงมาแล้วภายในเดือนมีนาคมของทุก ๆ ปี

ดังนั้น จากที่ได้อธิบายมาข้างต้น ผู้เขียนขอสรุปว่า กรณีวิศวกรผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) สามารถยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีประจำปีสองครั้ง คือ ครั้งแรกยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี และครั้งที่สองยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปี ซึ่งภาษีครึ่งปีที่ชำระแล้วให้ถือเป็นเครดิตนำไปหักออกจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปี

อย่างไรก็ตาม ผู้เขียนมีข้อสังเกตสำคัญว่า กรณีวิชาชีพวิศวกรรรม สามารถหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ในอัตราร้อยละ 30 ซึ่งน้อยกว่ากรณีเงินได้จากวิชาชีพอิสระการประกอบโรคศิลปะที่หักค่าใช้จ่ายในการเหมาร้อยละ 60 ทั้งที่เป็นรายได้พึงประเมินประเภทเดียวกัน แต่หากผู้รับมิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย กำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้ หักภาษี ณ ที่จ่ายผู้รับเงินได้ ในอัตราร้อยละ 15.0 ของเงินได้[95]

2.2.3.3 ภาระภาษีกรณีเงินได้จากการธุรกิจ ตามมาตรา 40 (8)

การคำนวณภาษีเงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ หรือการอื่นนอกจากมาตรา 40 (1) - (7) ตามบทบัญญัติมาตรา 40 (8) ของประมวลรัษฎากร

(1) การหักค่าใช้จ่าย

ประมวลรัษฎากร[96] ได้กำหนดให้เงินได้พึงประเมินตามความในมาตรา 40 (8) ให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามที่จะได้กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา ซึ่งวางหลักไว้ให้หักในอัตราเหมาจ่ายได้ขึ้นอยู่กับประเภทของธุรกิจ โดยหากเป็นธุรกิจที่ตามที่มิได้ระบุไว้ในพระราษกฤษฎีกา ให้หักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร[97]

(ข) สามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ 60,000 บาท

(ค) บุตร

(1) บุตรชอบด้วยกฎหมายของผู้มีเงินได้ หรือบุตรชอบด้วยกฎหมายของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ คนละ 30,000 บาท...”

[94] โดยใช้แบบ ภ.ง.ด.94

[95] เช่นเดียวกับกรณีเงินได้ตาม มาตรา 40 (2) (3) (4) บางกรณี และ (5)

[96] ประมวลรัษฎากร มาตรา 46. (พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 ใช้บังคับปีภาษี 2496)

[97] พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 มาตรา 8 และมาตรา 8 ทวิ.

Ref. code: 25656001034013WYB

(2) การเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย

ภาระภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีเป็นเงินได้พึงประเมินจากการประกอบธุรกิจ คือ จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) นั้น

หากผู้ที่จ่ายเงินแก่วิศวกรผู้ประกอบธุรกิจ ได้แก่ รัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่น[98] จำนวนรวมทั้งสิ้นตั้งแต่ 10,000 บาทขึ้นไป แม้การจ่ายนั้นจะได้แบ่งจ่ายครั้งหนึ่ง ๆ ไม่ถึง 10,000 บาท ก็ให้คิดคำนวณหักในอัตราร้อยละ 1 ของยอดเงินได้พึงประเมิน แต่หากเป็นกรณีที่ผู้จ่ายเงินเฉพาะที่เป็นบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หริอนิติบุคคลอื่น ซึ่งจ่ายเงินได้ให้แก่บุคคลธรรมดา ตามมาตรา 40 (8) ให้คำนวณหักภาษีในอัตราร้อยละ 3 ของเงินได้[99]

(3) การคำนวณภาษี

กรณีที่ผู้มีเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8 นี้ จะต้องมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการการเสียภาษีถึงสองครั้ง คือ ยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี คือการยื่นแบบแสดงรายการเงินได้เฉพาะเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8 ไม่ว่าจะมีเงินได้ประเภทอื่นรวมอยู่ด้วยหรือไม่ที่ได้รับตั้งแต่เดือนมกราคมถึงเดือนมิถุนายน ภายในเดือนกันยายนของทุกปีภาษี[100] และยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเมื่อสิ้นปี คือ การยื่นแบบแสดงรายการเงินได้พึงประเมินที่ได้รับในระหว่างปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ภายในเดือนมีนาคมของทุก ๆ ปี

ทั้งนี้ กรณีวิศวกรที่ประกอบธุรกิจและมีเงินได้ตามมาตรา 40 กรณีเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) จะหักค่าใช้จ่ายได้จำนวนเท่าใดนั้น ขึ้นอยู่กับประเภทของธุรกิจ ทั้งนี้ การหัก ณ ที่จ่าย หากผู้ที่จ่ายเงินแก่วิศวกร คือรัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่น จำนวนรวมทั้งสิ้นตั้งแต่ 10,000 บาทขึ้นไป แม้การจ่ายนั้นจะได้แบ่งจ่ายครั้งหนึ่ง ๆ ไม่ถึง 10,000 บาท ก็ให้คิดคำนวณหักในอัตราร้อยละ 1 ของยอดเงินได้พึงประเมิน แต่หากเป็นกรณีที่ผู้จ่ายเงินเฉพาะที่เป็นบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หริอนิติบุคคลอื่น ซึ่งจ่ายเงินได้ให้แก่ บุคคลธรรมดา ตามมาตรา 40 (8) ให้คำนวณหักภาษีในอัตราร้อยละ 3 ของเงินได้

อย่างไรก็ตาม มีข้อสังเกตถึงความคล้ายคลึงกันของเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภท ซึ่งบางประเภทก็มีหลักเกณฑ์ในการหักภาษี ณ ที่จ่ายที่คล้ายคลึงกัน โดยเฉพาะอย่างยิ่งกรณีที่ผู้รับเงินไม่ได้อยู่ในประเทศไทย ซึ่งส่วนใหญ่ให้หักในอัตราร้อยละ 15 เพื่อเป็นหลักประกันให้รัฐสามารถจัดเก็บภาษีซึ่งเป็นรายได้หลักของประเทศได้อย่างครบถ้วน ครอบคลุมและทั่วถึง

ดังนั้น จากที่ได้อธิบายมาข้างต้น กรณีเงินได้ของวิชาชีพวิศวกร ซึ่งโดยปกติต้องจัดเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (6) (ได้แก่ เงินได้จากวิชาชีพอิสระ) แต่พบว่า บางกรณีสามารถตีความจัดประเภทเงินหรือรายได้ที่วิศวกรได้รับมาเข้ากับประเภทเงินได้พึงประเมินประเภทอื่นได้ (ตามมาตรา 40 (2), (3) หรือ (8)) ได้นั้น

---

[98] ประมวลรัษฎากร มาตรา 50 (4).

[99] คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.4/2528 ตามข้อ 8 (1) (เช่นเดียวกับกรณี มาตรา 40 (7))

[100] ประมวลรัษฎากร มาตรา 56 ทวิ.

Ref. code: 25656001034013WYB

เพราะฉะนั้น ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของวิชาชีพวิศวกร มีข้อสังเกตเกี่ยวกับการหักค่าใช้จ่าย สรุปดังนี้

(1) กรณีวิศวกรผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) จะต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีประจำปี คือ ต้องยื่นแบบแสดงรายการเงินได้พึงประเมินที่ได้รับระหว่างปีภาษีที่ล่วงมาแล้วภายในเดือนมีนาคมของทุก ๆ ปี ซึ่งคำนวณภาษีตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร โดยหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 50 แต่ไม่เกิน 100,000 บาท ผู้เขียนเห็นว่า กรณีตีความตามมาตรานี้ จะหักค่าใช้จ่ายได้ค่อนข้างน้อย เพราะมีเพดานขั้นสูงกำหนดไว้

(2) กรณีวิศวกร หากรายรับหรือเงินได้นั้น เข้าลักษณะเป็นค่าสิทธิ (เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (3) เช่น เป็นการอนุญาตให้ใช้แบบ ผู้เขียนเห็นว่า ย่อมสามารถหักค่าใช้จ่ายได้มากกว่ากรณีเงินได้จากวิชาชีพอิสระ ในเรื่องนี้แสดงให้เห็นว่า การพิจารณารายได้พึงประเมินจึงมีความสัมพันธ์โดยตรงต่อการคิดคำนวณหักค่าใช้จ่าย ซึ่งมีผลต่อเนื่องกับคำนวณภาษี

(3) กรณีวิศวกรผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) สามารถยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีประจำปีสองครั้ง คือ ครั้งแรกยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี ซึ่งสามารถหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ในอัตราร้อยละ 30 ซึ่งภาษีครึ่งปีที่ชำระแล้วให้ถือเป็นเครดิตนำไปหักออกจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในการยื่นครั้งที่สองยื่น ซึ่งยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปี

(4) กรณีวิศวกรที่ประกอบธุรกิจและมีเงินได้ตามมาตรา 40 อาจตีความให้เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) ซึ่งจะหักค่าใช้จ่ายได้จำนวนเท่าใดนั้น ขึ้นอยู่กับประเภทของธุรกิจ ซึ่งส่วนใหญ่หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาในอัตราร้อยละ 60 ซึ่งถือว่าหากตีความเงินได้เข้าตามอนุมาตรานี้จะหักค่าใช้จ่ายได้ค่อนข้างมาก

กล่าวโดยสรุป จะเห็นได้ว่า กรณีวิศวกรที่มีเงินได้จากการใช้ความรู้ความสามารถของวิชาชีพวิศวกรรมแต่ประกอบธุรกิจด้วย การพิจารณาแบ่งแยกเงินได้พึงประเมิน ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 โดยจะต้องพิจารณาจัดประเภทว่าเป็นเงินได้พึงประเมินในอนุมาตราใดบ้างนั้น เป็นอุปสรรคในการตีความของผู้ที่ไม่ใช่นักกฎหมาย ซึ่งในที่นี้คือ วิชาชีพวิศวกร ย่อมสร้างผลกระทบต่อการประกอบวิชาชีพได้อย่างราบรื่น เพราะนอกจากจะยากในการตีความโดยผู้มีหน้าที่ชำระภาษีซึ่งไม่ใช่ผู้เชี่ยวชาญด้านภาษีโดยตรงแล้ว อาจจะต้องพบปัญหาที่แฝงอยู่ในการตีความเงินได้ดังกล่าว เพราะหากตีความผิดประเภท ยื่นภาษีไม่ตรงตามกำหนดเวลา โดยเฉพาะอย่างยิ่งหากพิจารณาอ้างอิงหลักกฎหมายภาษีในเรื่อง การหักค่าใช้จ่ายไม่ถูกต้อง ซึ่งอาจจะนำมาซึ่งโทษทางภาษีได้ อีกทั้ง จะมีกรณีที่ทำไปด้วยตั้งใจเพราะอยากจ่ายภาษีน้อย หรืออาจไม่ตั้งใจเพราะขาดความรู้ความเชี่ยวชาญ จึงเป็นเรื่องที่ควรให้ความสำคัญและสมควรแก้ไขหลักกฎหมายในเรื่องนี้เพื่อทำให้การตีความเงินได้พึงประเมิน ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 ให้มีความชัดเจนยิ่งขึ้น

Ref. code: 25656001034013WYB

2.2.4 ตัวอย่างการคำนวณภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของวิชาชีพวิศวกร

2.2.4.1 สรุปค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน

กรณีประเทศไทย ในการคำนวณภาษีนั้น การหักค่าใช้จ่าย เป็นไปตามประเภทเงินได้พึงประเมิน โดยในที่นี้ มีประเภทเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพวิศวกร คือ เงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (1) (2) (6) (7) (8) ซึ่งมีการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน สรุปตามตารางต่อไปดังนี้

การกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน	
ประเภทเงินได้	**หักค่าใช้จ่าย**
เงินได้เนื่องจากงานที่ทำ เงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (1), (2)[101] (1) เงินเดือน ค่าจ้าง โบนัส เบี้ยเลี้ยง (2) เงินได้จากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ ค่าธรรมเนียมค่านายหน้า ฯลฯ	50% ไม่เกิน 100,000 บาท หากมีเงินได้ประเภทที่ 1 และ 2 ให้นำเงินได้ทั้ง 2 ประเภทรวมกันแต่หักได้ไม่เกิน 100,000 บาท
เงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (6)[102] เงินได้จากวิชาชีพอิสระ (วิศวกรรม)	ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 30 หรือให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร
เงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (7)[103]	ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ ๖๐ หรือให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร
เงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (8)[104]	ยอมให้หักค่าใช้จ่าย เป็นการเหมา ขึ้นอยู่กับประเภทธุรกิจ ซึ่งส่วนใหญ่ให้หักได้ ร้อยละ 60 (เช่น การทำกิจการคานเรืออู่เรือ หรือซ่อมเรือที่มิใช่ซ่อมเครื่องจักร เครื่องกล ร้อยละ 60) หรือให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร

[101] ประมวลรัษฎากร มาตรา 42 ทวิ.

[102] ประมวลรัษฎากร มาตรา 44 ประกอบกับ มาตรา 6 พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการ กำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม

[103] ประมวลรัษฎากร มาตรา 45 ประกอบกับ มาตรา 7 พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการ กำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม (โดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 ให้ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินประจำปีภาษี พ.ศ. 2560 ที่จะต้องยื่นรายการใน พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป)

[104] ประมวลรัษฎากร มาตรา 46 ประกอบกับ มาตรา 8 พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการ กำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม (โดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 629) พ.ศ. 2560 ให้ใช้บังคับสำหรับเงินได้พึงประเมินประจำปีภาษี พ.ศ. 2560 ที่จะต้องยื่นรายการใน พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป)

Ref. code: 25656001034013WYB

จากตารางข้างต้น สรุปได้ว่า

เงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (1) กับ (2) ห้ามพิสูจน์ตามจริงและสมควร (ห้ามให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร)

ในขณะที่เงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (6) (7) (8) สามารถพิสูจน์ตามจริงและสมควรได้ (ให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร)

2.2.4.2 ตัวอย่างการคำนวณกรณีเงินได้จากวิชาชีพวิศวกรเนื่องจากงานที่ทำ

การคำนวณภาษีตามตัวอย่างต่อไปนี้ พิจารณาโดยถือว่า เงินได้ที่วิศวกรรับมาทั้งหมดเป็นเงินได้ เนื่องจากงานที่ทำเพียงอย่างเดียว[105] โดยใช้วิธีการคำนวณตาม มาตรา 40 (1) หรือ (2)[106]

- **ผู้ที่ต้องยื่นภาษี**

คนโสด มีรายได้จากเงินเดือนปีละ 120,000 บาทขึ้นไป หรือรายได้อื่นๆ ปีละ 60,000 บาทขึ้นไป
คนมีคู่ มีรายได้จากเงินเดือนปีละ 220,000 บาทขึ้นไป หรือรายได้อื่นๆ ปีละ 120,000 บาทขึ้นไป

- **อัตราภาษี (พ.ศ. 2566)**

เงินได้สุทธิ 0 – 150,000 บาท	(อัตราภาษี 0% หรือได้รับการยกเว้นภาษี)
เงินได้สุทธิ 150,000 – 300,000 บาท	(อัตราภาษี 5%)
เงินได้สุทธิ 300,001 – 500,000 บาท	(อัตราภาษี 10%)
เงินได้สุทธิ 500,001 – 750,000 บาท	(อัตราภาษี 15%)
เงินได้สุทธิ 750,001 – 1 ล้านบาท	(อัตราภาษี 20%)

- **วิธีคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา**[107]

<u>วิธีที่ 1</u>

<u>ขั้นตอนที่ 1</u> คำนวณหาจำนวนเงินได้สุทธิ

คำนวณภาษีจากเงินได้สุทธิที่ต้องเสียภาษี โดยคิดจากการนำรายได้ทั้งปีมารวมกัน แล้วหักด้วยค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน ตามสูตร

รายได้ทั้งปี - ค่าใช้จ่าย - ค่าลดหย่อน = เงินได้สุทธิ

[105] โดยคำนวณในลักษณะ Personal Income

[106] ส่วนแบบ ภ.ง.ด.91 คือ ผู้ที่มีรายได้เป็นเงินเดือนโดยไม่มีรายได้เสริมจากแหล่งงาน หรือรายได้อื่น

[107] กรมสรรพากร, ‘แล้วต้องคำนวณภาษีอย่างไร?’ <https://rd.go.th/61662.html> สืบค้นเมื่อ 14 พฤศจิกายน 2563

ซึ่งสามารถหักค่าใช้จ่ายได้ 50% ของรายได้ แต่ไม่เกินจำนวน 100,000 บาท ส่วนค่าลดหย่อน จะมีอยู่หลายอย่างที่สามารถนำมาลดหย่อนได้ แต่ที่เราสามารถนำมาลดหย่อนได้ทันทีเลย คือ ค่าลดหย่อนส่วนตัว จำนวน 60,000 บาท และค่าประกันสังคมสูงสุดจำนวน 9,000 บาท[108]

ขั้นตอนที่ 2 พิจารณาเทียบอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

โดยการนำเงินได้สุทธิเทียบกับอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแบบขั้นบันได (ตามตารางขั้นต้น) โดยนำเงินได้สุทธิคูณกับอัตราภาษีแต่ละขั้นนั้น เพื่อหาว่าเราต้องจ่ายภาษีเท่าไหร่ ตามสูตรต่อไปนี้

ภาษีที่ต้องจ่าย = (เงินได้สุทธิ - เงินได้สุทธิสูงสุดของขั้นก่อนหน้า) x อัตราภาษี + ภาษีขั้นบันไดก่อนหน้าสูงสุด

(ตัวอย่าง)

หากมีรายได้ คือ เงินเดือน 50,500 บาท รวมทั้งปี 606,000 บาท จะสามารถหักค่าใช้จ่าย[109] ได้ 100,000 บาท ค่าลดหย่อนส่วนตัว 60,000 บาท

จะได้เงินได้สุทธิ คิดคำนวณตามสูตร

606,000 – (100,000 + 60,000) = 446,000 บาท

ให้นำเงินได้สุทธิ 446,000 บาท เทียบกับอัตราภาษี

จะเห็นได้ว่าเงินได้สุทธิอยู่ระหว่างฐาน 300,001 - 500,000 บาท จะใช้อัตราภาษี 10%

(ในการคำนวณส่วนที่เกินจากฐาน รายได้สุทธิ 150,000 – 300,000 บาท ซึ่งคิดเป็น 7,500 บาท

คิดเป็นจำนวนที่จะต้องเสียภาษี ((446,000 - 300,000) x 0.1)) + 7,500 = 22,100 บาท

วิธีที่ 2

นอกจากวิธีที่ 1 ซึ่งใช้สำหรับผู้มีรายได้ประจำ ยังมีวิธีคิดแบบเหมา ซึ่งเหมาะกับผู้ที่มีรายได้หลายประเภท (ที่ไม่ใช่จากเงินเดือน (มาตรา 40 (1)) โดยตั้งแต่ 120,000 บาทขึ้นไป (เช่น ค่าเช่า รายรับจากขายของออนไลน์ การทำงานอิสระ) คิดคำนวณภาษีในอัตราร้อยละ 0.5 ตามสูตร

จำนวนภาษี = (เงินได้ทุกประเภท - เงินเดือน) x 0.005 (ไม่หักค่าใช้จ่ายหรือค่าลดหย่อนใด ๆ)
[ภาษีที่ต้องชำระ = เงินได้พึงประเมิน (เงินได้ประเภทที่ 5 - 8) x 0.5%]

หากคำนวณทั้งสองวิธีเปรียบเทียบกัน ให้ชำระภาษีตามวิธีที่คำนวณได้มากกว่า

---

[108] เฉพาะปีภาษี พ.ศ. 2565 รัฐบาลมีนโยบายลดอัตราเงินสมทบประกันสังคม (ตามมาตรา 33) ลดลง 2 ครั้ง รอบเดือน (พ.ค. - ก.ค.) และ (ต.ค. - ธ.ค.) เหลือจำนวน 6,300 บาท

[109] กรมสรรพากร, 'เงินได้พึงประเมินแต่ละกรณีจะคำนวณหักค่าใช้จ่ายได้เท่าใด?' <https://www.rd.go.th/556.html> สืบค้นเมื่อ 14 พฤศจิกายน 2563

Ref. code: 25656001034013WYB

2.2.4.3 ตัวอย่างการคำนวณกรณีเงินได้จากวิชาชีพวิศวกรเนื่องจากการประกอบวิชาชีพอิสระ

ในที่นี้คำนวณโดยถือเงินได้ที่วิศวกรซึ่งมีสถานะโสด[110] รับมา เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6)[111] โดยหลักแล้วจะจัดเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6)[112] [113] ซึ่งแบ่งเป็นสองช่วงการยื่นภาษี คือ การยื่นภาษีครึ่งปี ตามแบบ ภ.ง.ด. 94 และยื่นแบบ ภ.ง.ด. 90 ช่วงเดือนมกราคมถึงเดือนมีนาคม

- **วิธีคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. 94)**[114]

วิธีที่ 1 คำนวณจากเงินได้สุทธิ

เงินได้พึงประเมิน มาตรา 40(5) - (8) ที่ได้รับตั้งแต่เดือนมกราคม ถึง มิถุนายน 2565 – ค่าใช้จ่าย (เลือกหักเหมา หรือหักตามความจำเป็นและสมควร) - ค่าลดหย่อน - เงินบริจาค = เงินได้สุทธิ

เงินได้สุทธิ x อัตราภาษี = ภาษีที่คำนวณจากเงินได้สุทธิ

วิธีที่ 2 คำนวณจากเงินได้พึงประเมิน

เงินได้พึงประเมิน มาตรา 40(5) - (8) ที่ได้รับตั้งแต่เดือนมกราคม ถึง มิถุนายน 2565 x 0.005 = ภาษีที่คำนวณจากเงินได้พึงประเมิน

(เมื่อเปรียบเทียบวิธีที่ 1 และวิธีที่ 2 แล้ว ให้ชำระภาษีตามวิธีที่คำนวณได้สูงกว่า)

---

[110] กรณีคู่สมรส การยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.94 ของภริยา สามารถยื่นแบบรวมคำนวณภาษีกับสามี หรือ แยกยื่นแบบในนามของภริยาได้ ส่วนกรณีชาวต่างชาติมีเงินได้ 40 (6) และได้รับเงินได้ดังกล่าวตั้งแต่เดือนมกราคม - มิถุนายน ผู้มีเงินได้มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.94 ตามมาตรา 56 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

[111] ซึ่งต่างจากที่ได้นำเสนอตัวอย่างข้างต้น (หัวข้อ 2.2.4.1) เป็นตัวอย่างที่ผู้เขียนนำเสนอโดยคำนวณภาษีโดยใช้วิธีการคำนวณเป็นรายได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1), (2))

[112] ได้แก่ เงินได้จากวิชาชีพอิสระ คือวิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลป วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอื่นซึ่งจะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดชนิดไว้

[113] กรมสรรพากร, ‘คู่มือภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา’ <https://www.rd.go.th/region/07/fileadmin/065/003_newsactivity/2565/guideline50_50.pdf> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2565

[114] ภ.ง.ด. 94 คือ แบบชำระภาษีรอบครึ่งปี ซึ่งบุคคลธรรมดา หากมีรายได้เข้ามาต้องเสียภาษีทั้งหมด โดยการยื่นภาษีกลางปีจะคำนวณจากการสรุปรายได้ทั้งหมดตั้งแต่เดือน 1 มกราคม – 30 มิถุนายน โดยหากมีรายได้เกิน 60,000 บาท (สำหรับคนโสด) หรือมากกว่า 120,000 บาท (สำหรับผู้ที่สมรส)

Ref. code: 25656001034013WYB

- **วิธีคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. 90)**[115]

วิธีที่ 1 คำนวณจากเงินได้สุทธิ

เงินได้พึงประเมินที่ได้รับตั้งแต่เดือนมกราคม ถึง ธันวาคม 2565 - ค่าใช้จ่าย (เลือกหักเหมา หรือหักตามความจำเป็นและสมควร) - ค่าลดหย่อน - เงินบริจาค = เงินได้สุทธิ

เงินได้สุทธิ x อัตราภาษี = ภาษีที่คำนวณจากเงินได้สุทธิ

วิธีที่ 2 คำนวณจากเงินได้พึงประเมิน

เงินได้พึงประเมิน มาตรา 40(2) - (8) ที่ได้รับตั้งแต่เดือนมกราคม ถึง ธันวาคม 2565 ไม่รวมมาตรา 40 (1) x 0.005 = ภาษีที่คำนวณจากเงินได้พึงประเมิน

(เมื่อเปรียบเทียบวิธีที่ 1 และวิธีที่ 2 แล้ว ให้ชำระภาษีตามวิธีที่คำนวณได้สูงกว่า)

อธิบายดังนี้

เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) ประมวลรัษฎากร[116] เลือกวิธีหักค่าใช้จ่ายได้ 2 วิธี กล่าวคือ

1. หักเป็นการเหมา[117] หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ในอัตราร้อยละ 30

2. ให้หักตามจริง ซึ่งกฎหมายกำหนดให้นำหลักฐานมาแสดงกับเจ้าพนักงานประเมิน และพิสูจน์ว่ามีค่าใช้จ่ายมากกว่าอัตราเหมาจ่ายที่กฎหมายกำหนด

ทั้งนี้ ผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) สามารถยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีสองครั้ง คือ

ครั้งแรก ให้ยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี[118] (เงินได้ที่ได้รับตั้งแต่เดือนมกราคมถึงเดือนมิถุนายนภายในเดือนกันยายนของทุกปี) โดยมีหลักเกณฑ์การคำนวณ คือ

(1) นำเงินได้ที่ได้รับมาหักค่าใช้จ่ายตามจริงหรือหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา[119]

(2) นำไปหักค่าลดหย่อน[120]

---

[115] แบบ ภ.ง.ด.90 คือ ผู้ที่มีรายได้นอกเหนือจากเงินเดือนที่ได้รับ

[116] ผู้มีเงินได้มีเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (5)-(8) แห่งประมวลรัษฎากร (ม.ค. - มิ.ย.) ผู้ยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.94 กรณีผู้ที่เป็นโสด เงินได้เกิน 60,000 บาท กรณีผู้ที่มีคู่สมรส ที่มีเงินได้ฝ่ายเดียวหรือทั้งสองฝ่ายรวมกัน เกิน 120,000 บาท

[117] เงินได้จากวิชาชีพอิสระการประกอบโรคศิลปะให้หักค่าใช้จ่ายในการเหมาร้อยละ 60 ส่วนเงินได้จากวิชาชีพอิสระนอกจาก (1) ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 30

[118] เป็นการบรรเทาภาระภาษี หากไม่มีการยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.94 จะต้องยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและชำระภาษีเป็นเงินจำนวนมาก ทำให้เป็นภาระสำหรับผู้มีเงินได้

[119] การหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีตามแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.94 ผู้มีเงินได้จะหักค่าลดหย่อนส่วนตัวได้จำนวน 30,000 บาท

[120] บุคคลธรรมดาที่ยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 สามารถหักลดหย่อนผู้มีเงินได้ ได้เพียงกึ่งหนึ่ง คือ 15,000 บาท

Ref. code: 25656001034013WYB

(3) นำเงินสุทธิไปคำนวณภาษีเงินได้ตรงปี

(4) ภาษีครึ่งปีที่ชำระแล้ว ให้ถือเป็น “เครดิต” นำไปหักออกจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปี

ครั้งที่สอง ยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปี ซึ่งเป็นการยื่นแบบแสดงรายการเงินได้พึงประเมินที่ได้รับในระหว่างปีภาษีที่ล่วงมาแล้วภายในเดือนมีนาคมของทุก ๆ ปี[121]

จากวิธีการคำนวณภาษีข้างต้น ในที่นี้ ถ้าสมมติว่ามีรายได้ครึ่งปีแรกและครึ่งปีหลังเท่ากัน รวมคิดเป็น 606,000 บาท (เท่ากับตัวอย่างการคำนวณแบบมาตรา 40 (1) ข้างต้น) จะมีผลการคำนวณ ดังต่อไปนี้

- **การยื่นภาษีครึ่งปีของของผู้มีเงินได้ที่ประกอบอาชีพวิศวกร**

เงินได้พึงประเมินครึ่งปีแรกจะเท่ากับ 303,000 ซึ่งเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) ให้หักค่าใช้จ่ายแบบเหมาในอัตราร้อยละ 30

หักค่าใช้จ่ายคิดเป็น 303,000 x 0.3 = 90,900 บาท

ผู้มีเงินได้หักค่าลดหย่อนส่วนตัว 30,000 บาท

เงินได้ครึ่งปี – (ค่าใช้จ่าย (แบบเหมา) + ค่าลดหย่อนส่วนตัว) = เงินได้สุทธิ

303,000 – (90,900 + 30,000) = 182,100

คิดเป็นเงินได้สุทธิ 182,100 บาทที่จะนำไปคำนวณภาษีตามอัตราภาษี ซึ่งจะเห็นได้ว่าเงินได้สุทธิอยู่ระหว่างฐาน 150,000 – 300,000 บาท ซึ่งคำนวณเฉพาะส่วนที่เกิน 150,000 บาท จะเสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 ซึ่งคิดเป็น 32,100 บาท คิดเป็นจำนวนภาษีในครึ่งปีแรกที่ยื่นนี้ *1,605 บาท* ซึ่งจะเป็นเครดิตภาษีที่ใช้ในการคำนวณตอนยื่น ภงด.90 ตามรอบปีภาษี

- **การยื่นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้มีเงินได้ที่ประกอบอาชีพวิศวกร**

จะเห็นได้ว่า วิศวกร เมื่อยื่นแบบเสียภาษีครึ่งปีแล้ว ยังต้องมีหน้าที่ยื่นภาษี โดยนำรายได้ทั้งหมดมายื่นแบบแสดงภาษี ภ.ง.ด.90 ซึ่งในที่นี้ คำนวณรายได้ทั้งปี 606,000 บาท (จำนวนตามตัวอย่างข้างต้น) อธิบายดังนี้

เงินได้ (ม.ค. – ธ.ค.) - ค่าใช้จ่าย (หักเหมา (ร้อยละ 30) หรือหักตามความจำเป็นและสมควร) - ค่าลดหย่อน – เงินบริจาค (ถ้ามี) = เงินได้สุทธิ

606,000 – (181,800 + 60,000) = 364,200

เงินได้สุทธิ x อัตราภาษี = ภาษีที่คำนวณจากเงินได้สุทธิ

[121] กรณีมีเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (5) - (8) แห่งประมวลรัษฎากร อยู่ในบังคับต้องนำเงินได้ระหว่างเดือนมกราคม - มิถุนายน ยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.94 ภายในเดือนกันยายนของทุกปีภาษี ตามมาตรา 56 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร และนำเงินได้ระหว่างเดือนมกราคม - ธันวาคม ยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.90 ภายในเดือนมกราคม - มีนาคม ของปีถัดจากปีภาษี ตามมาตรา 56 แห่งประมวลรัษฎากร

Ref. code: 25656001034013WYB

คิดเป็นเงินได้สุทธิ 364,200 ไปคำนวณโดยพิจารณาตามตารางอัตราภาษี ซึ่งส่วนที่ไม่ถึง 150, 000 ได้รับการยกเว้น ส่วนเงินได้สุทธิอยู่ระหว่างฐาน 150,000 – 300,000 บาท จะเสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 คิดเป็นจำนวนภาษีที่ต้องจ่าย 7500 บาท ส่วนที่ 300,001 – 500,000 บาท คิดเป็น 64,200 บาท จะเสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 คิดเป็นจำนวนภาษีต้องจ่าย 6,420 บาท โดยที่ภาษีในครึ่งปีแรกที่ยื่นไปแล้ว *1,605 บาท* ซึ่งเป็นเครดิตภาษีไปหักจากภาษีที่คำนวณตอนยื่น ภงด.90 ในช่วงครึ่งปีหลังนี้ สรุป คิดเป็นภาษีที่ต้องจ่าย คือ (7500 + 6,420) – 1,605 = 12,315 บาท

จากการคำนวณภาษีในสองกรณีข้างต้น จะเห็นได้ว่า กรณีผู้มีเงินได้หรือรายรับในแต่ละปีเท่ากัน (มกราคมถึงธันวาคมในปีภาษีเดียวกัน) การคำนวณภาษีของบุคคลธรรมดา ที่มีเงินเดือนประจำเพียงอย่างเดียว ตามมาตรา 40 (1) ซึ่งใช้วิธีการทำนองเดียวกันกับสหรัฐอเมริกา พบว่า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะเสียภาษีในจำนวน 22,100 บาท ซึ่งทำให้รัฐเก็บภาษีจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยสอดคล้องกับรายได้ที่สูงขึ้น ในขณะที่หากใช้วิธีการคำนวณแบบแบ่งประเภทรายได้พึงประเมิน จะเห็นได้ว่า ผู้ยื่นแบบแสดงภาษีตามมาตรา 40 (6) จะเสียภาษีในจำนวนเพียง 12,315 บาท เพราะได้รับการหักค่าใช้จ่ายแบบเหมาร้อยละ 30 ซึ่งถือว่ามีการหักค่าใช้จ่ายในจำนวนค่อนข้างสูง (แม้ว่าจะหักได้น้อยกว่าในวิชาชีพอื่นที่อยู่ในอนุมาตราเดียวกัน เช่น แพทย์ที่สามารถหักค่าใช้จ่ายในอัตราร้อยละ 60 ก็ตาม)

ดังนั้น เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมกับทุกอาชีพ การแบ่งแยกเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทต่าง ๆ ดังที่ปรากฏในมาตรา 40 อาจส่งผลต่อการคำนวณภาษีบุคคลธรรมดา และหากยื่นรายการไม่ถูกต้อง อาจต้องได้รับโทษกับเสียเบี้ยปรับได้ ผู้เขียนจึงเห็นว่าควรปรับปรุงหลักการในเรื่องภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามแนวทางของสหรัฐอเมริกา ดังจะอธิบายในบทอื่น ๆ ถัดไป

Ref. code: 25656001034013WYB

บทที่ 3
ภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกรในสหรัฐอเมริกา

ในสหรัฐอเมริกา นโยบายภาษีเป็นกลไกที่ส่งผลต่อความเท่าเทียม โดยรัฐบาลกลาง และรัฐบาลท้องถิ่น จะเป็นผู้กำหนด ซึ่งภาษีเงินได้อาจถูกเรียกเก็บจากบุคคล บริษัท อสังหาริมทรัพย์และทรัสต์ โดยที่แต่ละปีจะมีการประกาศอัตราการจัดเก็บและเงื่อนไขต่างๆ ทางภาษีที่แตกต่างกันไป ซึ่งย่อมส่งผลต่อการเสียภาษีของผู้ประกอบอาชีพวิศวกรในสหรัฐอเมริกา ที่ต้องวางแผนภาษีให้เป็นประโยชน์มากที่สุดแต่ถูกต้องตามกฎหมาย

โดยที่การวางแผนภาษีที่ดีย่อมทำให้เสียภาษีได้อย่างถูกกฎหมายแต่ไม่กระทบฐานะหรือรายได้รวมมากนัก ซึ่งภาษีระดับรัฐบาลกลางจะถูกนำมาใช้ดำเนินโครงการระดับประเทศ เช่น การป้องกันประเทศ ทหารผ่านศึก และการต่างประเทศ โครงการทางสังคม การพัฒนา มนุษย์ และชุมชน เป็นต้น

ทั้งนี้ ระบบภาษีโดยรวม (Overall Tax System) ในสหรัฐอเมริกาเป็นแบบก้าวหน้า หมายความว่าอัตราภาษีที่แท้จริงมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นตามรายได้ที่เพิ่มขึ้น การเก็บภาษีก้าวหน้าขึ้น โดยมีมุมมองว่าผู้เสียภาษีที่มีรายได้สูงสามารถจ่ายภาษีในอัตราที่สูงขึ้น โดยไม่ต้องละทิ้งสิ่งจำเป็นพื้นฐานในการดำรงชีวิต (Life's Basic Necessities) อีกทั้งการเก็บภาษีก้าวหน้าอาจแก้ไขความไม่เท่าเทียมกันทางเศรษฐกิจไปพร้อมกับเก็บรายได้ในระดับที่กำหนดเพื่อรักษาระดับการเติบโตทางเศรษฐกิจสูงสุด (Maximum Level of Economic Growth) ไว้

3.1 การประกอบวิชาชีพวิศวกรในสหรัฐอเมริกา

การประกอบอาชีพที่จัดว่าเป็นวิชาชีพนั้น ใบอนุญาตถือเป็นประเด็นสำคัญ วิชาชีพวิศวกรก็เช่นกัน ใบอนุญาตจึงมักเป็นเครื่องการันตีในการประกอบวิชาชีพวิศวกร เพราะต้องทำงานที่สำคัญ ในแง่ของรัฐก็เพื่อเป็นการคุ้มครองประชาชนและมุ่งเน้นด้านความปลอดภัย ซึ่งจะเห็นได้ว่า อาคาร สะพาน ถนน และโครงสร้าง และเทคโนโลยีอื่นๆ ที่ใช้ในชีวิตประจำวัน ย่อมขึ้นอยู่กับวิศวกรและนักสำรวจมืออาชีพที่ได้รับอนุญาต อันเป็นการแสดงว่ามีระดับขีดความสามารถที่ผ่านข้อกำหนด มีหลักสำคัญ ได้แก่ ด้านการศึกษา (Education) ประสบการณ์ (Examination) และการตรวจสอบ (Examination)

ดังนั้น หลักการ "3 Es" นี้จึงเป็นเครื่องสะท้อนให้เห็นถึงข้อแตกต่างสำคัญระหว่างอาชีพทางเทคนิคที่ซับซ้อนสูง เช่น วิศวกรรมและการสำรวจ กับอาชีพทางการค้าและวิชาชีพ[1]

[1] National Council of Examiners for Engineering and Surveying, 'The Value of Licensure. (2023)' <https://ncees.org/licensure/why-licensure-matters/> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

3.1.1 การขอใบอนุญาตวิชาชีพวิศวกรในสหรัฐอเมริกา

ในสหรัฐอเมริกา การขึ้นทะเบียนหรือการขอใบอนุญาต (Licensure) วิศวกรวิชาชีพ (Professional Engineer) หรือ การประกอบอาชีพวิศวกรรม (Engineering Practice) อยู่ในการกำกับดูแลของแต่ละรัฐ ดังนั้น ทะเบียนหรือใบอนุญาตแต่ละฉบับจึงใช้ได้เฉพาะในรัฐที่ออกทะเบียนหรือใบอนุญาตนั้น ๆ เท่านั้น วิศวกรที่ได้รับอนุญาต (Licensed Engineers) จึงมีใบอนุญาตมากกว่า 1 รัฐ ทั้งนี้ รัฐจะช่วยให้วิศวกรที่ขึ้นทะเบียนหรือได้รับใบอนุญาตในรัฐหนึ่งสามารถได้รับใบอนุญาตในอีกรัฐหนึ่งได้โดยไม่ต้องเข้ารับการทดสอบคุณสมบัติตามขั้นตอนปกติที่เข้มงวด โดยดำเนินการด้วยการที่รัฐที่สอง (Second State) ซึ่งต้องผ่านขั้นตอนการออกใบอนุญาตหรือการขึ้นทะเบียนของรัฐที่หนึ่ง (First State) โดยชอบด้วยกฎหมาย

ข้อบังคับออกใบอนุญาตอาจแตกต่างกันไปบ้าง แต่โดยทั่วไป จะมีขั้นตอนสรุปดังนี้

1. สำเร็จการศึกษาตามหลักสูตรมหาวิทยาลัยหรือวิทยาลัย 4 ปี (Four-Year College or University Program) ในสาขาวิศวกรรมศาสตร์ (เช่น วิศวกรรมศาสตร์บัณฑิต (Bachelor of Engineering), วิทยาศาสตร์บัณฑิต สาขาวิศวกรรม(Bachelor of Science in Engineering), วิทยาศาสตร์มหาบัณฑิต สาขาวิศวกรรม (Master of Science in Engineering), วิศวกรรมศาสตร์มหาบัณฑิต (Master of Engineering)) ซึ่งคณะกรรมการรับรองสาขาวิชาวิศวกรรมและเทคโนโลยี (Accreditation Board for Engineering and Technology หรือ ABET) ให้การรับรอง หรือในรัฐบางรัฐ กำหนดให้สำเร็จการศึกษาตามหลักสูตรมหาวิทยาลัยหรือวิทยาลัย 4 ปีในสาขาเทคโนโลยีวิศวกรรม (Engineering Technology) ซึ่งคณะกรรมการรับรองสาขาวิชาวิศวกรรมและเทคโนโลยีให้การรับรอง

2. ผ่านการสอบข้อเขียนมาตรฐานที่เรียกว่า “พื้นฐานวิศวกรรมศาสตร์” (Fundamentals of Engineering หรือ FE) ซึ่งทดสอบว่า ผู้สอบเข้าใจหลักการวิศวกรรมขั้นพื้นฐานลึกซึ้งเพียงใด และอาจรวมถึงความเข้าใจองค์ประกอบบางประการที่เป็นความรู้เฉพาะทางวิศวกรรมศาสตร์ (Some Elements of an Engineering Specialty) อีกด้วย โดยทั่วไปแล้ว เมื่อผ่านการทดสอบ 2 ขั้นตอนนี้แล้ว ถือว่ามีบุคคลสมบัติเป็น “ผู้ยื่นขอการรับรองในสหรัฐอเมริกาในฐานะวิศวกรที่อยู่ระหว่างฝึกอบรม” (Applicants for Certification in the United States as an Engineer in Training (EIT)) หรือในบางครั้ง เรียกว่า “วิศวกรฝึกหัด” (Engineer Intern)

3. สั่งสมประสบการณ์การทำงานด้านวิศวกรรม รัฐส่วนใหญ่กำหนดระยะเวลา 4 ปี แต่บางรัฐอาจกำหนดไว้น้อยกว่านี้ แต่สำหรับผู้สำเร็จการศึกษาสาขาเทคโนโลยีวิศวกรรม อาจมีการกำหนดจำนวนปีของการสั่งสมประสบการณ์มากกว่านี้ก็ได้

4. ผ่านการสอบข้อเขียนที่เรียกว่า “หลักการและหลักปฏิบัติทางวิศวกรรมศาสตร์” (Principles and Practice in Engineering หรือ PE) ซึ่งทดสอบความรู้และทักษะของผู้สอบในสาขาของวิศวกรรมศาสตร์ (เช่น วิศวกรรมโยธา วิศวกรรมอุตสาหกรรม วิศวกรรมเครื่องกล ฯลฯ) ตลอดจน จริยธรรมวิศวกร (Engineering Ethics)

Ref. code: 25656001034013WYB

ทั้งนี้ เพื่อให้ได้มาตรฐานเดียวกัน จะมีการสอบ “พื้นฐานวิศวกรรมศาสตร์” (FE) และ การสอบ “หลักการและหลักปฏิบัติทางวิศวกรรมศาสตร์” (PE) เป็นข้อสอบข้อเขียน จัดโดย “สภาผู้ทดสอบสาขาวิศวกรรมศาสตร์และการสำรวจแห่งชาติ” (National Council of Examiners for Engineering and Surveying หรือ NCEES)[2] ซึ่งเป็นองค์กรกลาง (Central Organization) ทำหน้าที่กำหนดหลักเกณฑ์และพิจารณาคะแนน อย่างไรก็ตาม ยังมีคณะกรรมการวิศวกรวิชาชีพ (Board of Professional Engineers) ของแต่ละรัฐ ซึ่งจะกำหนดข้อบังคับในการเข้ารับการทดสอบ และจำนวนคะแนนที่ผ่านเกณฑ์สำหรับรัฐของตน

3.1.2 สรุปรายได้ของวิชาชีพวิศวกรในสหรัฐอเมริกา

เมื่อกล่าวถึงรายได้ของวิชาชีพวิศวกร ซึ่งในสหรัฐอเมริกาที่นิยม ได้แก่ วิศวกรเคมี โยธา ไฟฟ้า และเครื่องกล ซึ่งมีรายได้ในอัตราที่ค่อนข้างสูง[3] เมื่อเปรียบเทียบกับอาชีพอื่น ๆ สรุปดังนี้

	2021 median salary	Typical required education	Job growth outlook through 2030:
Chemical Engineering	$105,550	Bachelor’s degree	9%
Civil Engineering	$88,050	Bachelor’s degree	8%
Electrical Engineering	$101,780	Bachelor’s degree in electrical engineering	7%
Mechanical Engineering	$95,300	Bachelor’s degree in mechanical engineering	7%

3.2 การจัดเก็บภาษีบุคคลธรรมดาในสหรัฐอเมริกา

ในช่วงต้นของประวัติศาสตร์อเมริกา ภาษีเงินได้ถูกนำมาใช้เฉพาะช่วงสงครามหรือวิกฤตการณ์ของประเทศเพื่อสร้างรายได้ที่จำเป็น ปี พ.ศ. 2405 สภาคองเกรสได้ผ่านกฎหมายภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลางฉบับแรกเพื่อแบ่งเบาภาระหนี้จากสงครามกลางเมือง (Civil War Debts) ภาษีระยะแรกนี้เป็นภาษีก้าวหน้า (Tax Progressivity) ใช้เฉพาะกับผู้มีรายได้มากกว่า 600 ดอลลาร์สหรัฐเท่านั้น เพื่อให้มั่นใจว่าภาษีขึ้นอยู่กับ

[2] National Council of Examiners for Engineering and Surveying, ‘The value of professional licensure’ <https://ncees.org/> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

[3] Southern New Hampshire University, ‘Types of Engineering: Salary Potential, Outlook and Using Your Degree’ <https://www.snhu.edu/about-us/newsroom/stem/types-of-engineering> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

“ความสามารถของพลเมืองในการจ่ายภาษี” โดยในการชำระภาษีเงินได้ รัฐบาลใช้หลักความสมัครใจ ต่อมาภาษีนี้ถูกยกเลิกในปี พ.ศ. 2415 ทั้งนี้ ภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลางนี้สร้างรายได้เกือบหนึ่งในสี่ของรายได้จากสงคราม (War Revenue)

ต่อมา ในศตวรรษที่ 20 เศรษฐกิจอเมริกาเติบโตขึ้นอันเป็นผลมาจากการพัฒนาอุตสาหกรรม รัฐบาลกลางให้การสนับสนุนประชาชนและโครงการต่าง ๆ มากกว่าที่เคย ประชากรส่วนน้อยมีฐานะร่ำรวยมาก ขณะที่อีกจำนวนมากยังคงยากจน สภาคองเกรสเสนอภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลางอีกครั้งเพื่อเพิ่มรายได้และแบ่งเบาภาษีแบบถดถอย (Regressive Tax)[4] ทั้งนี้ การแก้ไขรัฐธรรมนูญครั้งที่ 16 (Sixteenth Amendment) ซึ่งได้มีการลงสัตยาบันในปี พ.ศ. 2456 อนุญาตให้รัฐบาลเก็บภาษีเงินได้ของประชาชนได้โดยตรง[5]

โดยมีหลักเกณฑ์ที่ใช้วัดความเป็นธรรมทางภาษี คือ ผลประโยชน์ที่ได้รับและความสามารถในการจ่ายภาษี

(1) ประโยชน์ที่ได้รับ หมายถึง ประชาชนควรเสียภาษีตามสัดส่วนของผลประโยชน์ที่ได้รับจากผลิตภัณฑ์และบริการของรัฐ (Government Goods and Services)

(2) ความสามารถในการจ่าย หมายถึง ภาษีของประชาชนควรจะเป็นสัดส่วนกับทรัพยากร (Resources) ที่ตนมี ซึ่งแต่ละคนมีทรัพยากรต่างกันเพราะมีความต่างกันในจำนวนของความมั่งคั่ง (สินทรัพย์และทรัพย์สิน เช่น บ้าน รถยนต์ หุ้น พันธบัตร และบัญชีเงินฝาก) หรือ รายได้ (ค่าจ้าง ดอกเบี้ยและเงินปันผล ผลกำไร หรือการชำระเงินในรูปแบบอื่นๆ)[6]

จะเห็นได้ว่า ภาษีก้าวหน้าเก็บจากรายได้ของกลุ่มที่มีรายได้สูงในอัตราร้อยละ (Percentage) มากกว่าจากกลุ่มที่มีรายได้น้อย โดยอยู่กับแนวคิดว่าด้วยความสามารถในการจ่ายภาษี แต่เพื่อความเสมอภาค

---

[4] ระบบภาษีอาจเป็นแบบถดถอย (Regressive) หรือแบบสัดส่วน (Proportional) ก็ได้ เป็นระบบภาษีที่มีแนวโน้มลดลงเมื่อรายได้เพิ่มขึ้น ระบบภาษีตามสัดส่วน คือทุกคนจ่ายภาษีอัตราเดียวกันโดยไม่คำนึงถึงรายได้ ระบบภาษีระบบหนึ่ง ๆ อาจแสดงรูปแบบมากกว่า 1 รูปแบบก็ได้ เมื่อพิจารณาระบบภาษีเชิงสมมุติฐาน (Hypothetical Tax System) ที่ระบบภาษีหนึ่งจ่ายภาษีตามสัดส่วนหรือแบบคงที่ (Flat) อัตราต่อรายได้ที่ต่ำกว่าจำนวนรายได้ที่กำหนด แล้วเพิ่มอัตราสูงขึ้นในแบบก้าวหน้าเมื่อมีรายได้เพิ่มขึ้น (rate on income below a certain dollar amount and the progressively increasing rate above dollar amount)

[5] IRS, ‘Theme 2: Taxes in U.S. History Lesson 3: Income Tax Issues’ <https://apps.irs.gov/app/understandingTaxes/student/whys_thm02_les03.jsp> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

[6] IRS, ‘Theme 3: Fairness in Taxes Lesson 1: How to Measure Fairness’ <https://apps.irs.gov/app/understandingTaxes/student/whys_thm03_les01.jsp> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

พบว่า ระบบภาษีก้าวหน้า สามารถเก็บภาษีผู้มีรายได้น้อยได้ โดยเก็บร้อยละ 10 ส่วนผู้มีรายได้ปานกลาง ร้อยละ 15 และสำหรับผู้มีรายได้สูง ร้อยละ 30 จึงถือว่าภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลางของสหรัฐอเมริกายังมุ่งเน้นให้อยู่บนพื้นฐานของระบบภาษีก้าวหน้า (Tax Progressivity)

ทั้งนี้ การที่ระบบภาษีโดยรวมในสหรัฐอเมริกาเป็นแบบก้าวหน้า ในระบบภาษีแบบนี้ พบว่าร้อยละภาษีที่บุคคลหนึ่ง (หรือครัวเรือนหนึ่ง) ต้องจ่าย จะมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นตามรายได้ที่สูงขึ้น ผู้มีรายได้สูงไม่เพียงจ่ายภาษีโดยรวมมากขึ้น แต่ยังต้องจ่ายภาษีในอัตราสูงกว่าอีก สิ่งนี้จึงเป็นสาระสำคัญ (Essence) ของระบบภาษีก้าวหน้า[7] นอกจากนี้ ยังเป็นกลไกในการจัดการความไม่เท่าเทียมกันทางเศรษฐกิจในสังคม โดยในการประเมินผลกระทบของระบบภาษีต่อความไม่เท่าเทียมกัน ต้องพิจารณาทั้งการกระจายภาษีที่จ่าย (Distribution of Tax Paid) และการกระจายผลประโยชน์ที่ได้จากรายได้ที่ได้จากภาษี (Distribution of Benefit derived from Tax Revenue) หากประโยชน์ของโครงการที่ได้รับทุนสนับสนุนจากการเก็บภาษีเป็นประโยชน์แก่ครัวเรือนที่มีรายได้น้อยเป็นหลัก ขณะที่ครัวเรือนที่มีรายได้สูงจ่ายภาษีเป็นส่วนใหญ่ ระบบภาษีจะทำงานเป็นกลไกการถ่ายโอน (Transfer Mechanism) ได้อย่างมีประสิทธิภาพ การเพิ่มขึ้นของอัตราก้าวหน้าของระบบภาษี หรือการปรับเปลี่ยนการกระจายผลประโยชน์ทำให้สามารถกระจายทรัพยากรทางเศรษฐกิจได้มากยิ่งขึ้น[8]

ซึ่งนโยบายภาษีมักจะเน้นที่ภาษีเงินได้ของรัฐบาลกลาง ซึ่งรวมภาษีหลายรายการสำหรับชนชั้นแรงงานและสำหรับคนรวย รายงานฉบับใหม่โดยคณะกรรมการร่วมด้านภาษีอากรของรัฐสภาสหรัฐฯ (JCT) เน้นย้ำถึงข้อพิจารณาที่มีนัยสำคัญ อาทิ[9]คนอเมริกันที่มีรายได้น้อย (Low-income Americans) ต้องเผชิญกับอัตราภาษีเงินได้ที่สูงกว่าคนอเมริกันที่ร่ำรวย (Rich Americans) คนอเมริกันที่มีรายได้น้อยกว่า 5 หลักจ่ายอัตราภาษีเงินได้จริงที่ 14.1 เปอร์เซ็นต์ ในขณะที่ผู้มีรายได้ 7 หลักขึ้นไปจ่ายเพียง 1.9 เปอร์เซ็นต์

อาจกล่าวได้ว่า การที่คนอเมริกันที่รวยมักจ่ายภาษีในสัดส่วนต่ำกว่าคนงานทั่วไป เพราะคนอเมริกันที่รวยมักถูกเก็บภาษีจากรายได้เพียงบางส่วนเท่านั้น ในขณะที่ภาพรวมของสหรัฐฯ แนวโน้มสำคัญ

---

[7] เช่น ผู้มีรายได้ 100,000 ดอลลาร์สหรัฐ ในหนึ่งปี อาจจ่ายภาษีร้อยละ 25 ของรายได้ (ภาษี 25,000 ดอลลาร์สหรัฐ) ขณะที่ผู้มีรายได้ 30,000 ดอลลาร์สหรัฐ อาจจ่ายเพียงอัตราภาษีร้อยละ 10 (ภาษี 3,000 ดอลลาร์สหรัฐ)

[8] ภาษีเงินได้ของรัฐบาลกลางของสหรัฐอเมริกาเป็นแบบก้าวหน้า เนื่องจากอัตราภาษีโดยทั่วไปจะเพิ่มขึ้นตามรายได้ที่ต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้น อย่างน้อยก็ในส่วนที่เกี่ยวกับบุคคลที่มีรายได้จากค่าจ้าง โดยรวมแล้ว พนักงานที่มีรายได้ต่ำสุด โดยเฉพาะผู้ที่อยู่ในอุปการะ จะไม่ต้องเสียภาษีเงินได้และอาจได้รับเงินช่วยเหลือเพียงเล็กน้อยจากรัฐบาลกลาง

[9] Center for American Progress, '5 Little-Known Facts About Taxes and Inequality in America' <https://www.americanprogress.org/article/5-little-known-facts-about-taxes-and-inequality-in-america/> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

ด้านนโยบายภาษี (Key Tax Policy Trends) มุ่งสู่การปฏิรูปเน้นการเติบโตโดยเน้นให้เกิดความความเท่าเทียม (Fairness) ซึ่งเป็นหัวใจสำคัญของนโยบาย[10]

3.2.1 สิทธิหน้าที่ของผู้เสียภาษีในสหรัฐอเมริกา

กรมสรรพากรแห่งสหรัฐอเมริกาได้ระบุถึงสิทธิของผู้เสียภาษี[11] (The IRS Taxpayer Bill of Rights)[12] ซึ่งใน The “Taxpayer Bill of Rights”[13] สรุปได้ดังนี้

1. สิทธิที่จะได้รับข้อมูล (The Right to Be Informed)

ผู้เสียภาษีมีสิทธิรู้ว่าตนต้องดำเนินการอย่างไรบ้างเพื่อให้เป็นไปตามกฎหมาย ได้รับคำอธิบายชัดเจนเกี่ยวกับกฎหมายต่าง ๆ และกระบวนการของสำนักงานสรรพากร (Internal Revenue Service หรือ IRS) ที่ระบุในแบบฟอร์ม คำสั่ง (Instructions) สิ่งพิมพ์ (Publications) ประกาศ (Notices) และหนังสือราชการ (Correspondence) เกี่ยวกับภาษี นอกจากนี้ ผู้เสียภาษีมีสิทธิที่จะได้รับข้อมูลเกี่ยวกับบัญชีภาษีของตน และได้รับคำอธิบายชัดเจนเกี่ยวกับผลลัพธ์ต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น

2. สิทธิที่จะได้รับบริการที่มีบุคคลภาพ (The Right to Quality Service)

ผู้เสียภาษีมีสิทธิได้รับความช่วยเหลือทันท่วงที สุภาพ และเป็นมืออาชีพ ในการติดต่อประสานงานกับสำนักงานสรรพากร พูดคุยในลักษณะเข้าใจง่ายกับผู้เสียภาษี การสื่อสารของสำนักงานสรรพากรมีรูปแบบชัดเจนและเข้าใจง่าย และผู้เสียภาษีสามารถพูดคุยเรื่องบริการไม่เพียงพอกับหัวหน้างาน (Supervisor) ได้

3. สิทธิที่จะจ่ายภาษีไม่เกินจำนวนที่ถูกต้อง (The Right to Pay No More than the Correct Amount of Tax)

ผู้เสียภาษีมีสิทธิจ่ายภาษีที่ตามจำนวนที่ชอบด้วยกฎหมาย รวมทั้ง ดอกเบี้ยและค่าปรับต่าง ๆ และ ให้สำนักงานสรรพากรดำเนินการอย่างเหมาะสมในเรื่องการจ่ายภาษี

---

[10] OECD, ‘Tax Policy Reforms 2017’ <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-policy-reforms-2017-summary.pdf> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

[11] 26 U.S. Code § 7701 – Definitions *(14) Taxpayer The term “taxpayer” means any person subject to any internal revenue tax*

[12] IRS, ‘Your Rights as a Taxpayer’ <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p1.pdf> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

[13] IRS, ‘Taxpayer Bill of Rights’ <https://www.irs.gov/newsroom/irs-adopts-taxpayer-bill-of-rights-10-provisions-to-be-highlighted-on-irsgov-in-publication-1> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

4. สิทธิที่จะโต้แย้งสำนักงานสรรพากรและได้รับการรับฟัง (The Right to Challenge the IRS's Position and Be Heard)

ผู้เสียภาษีมีสิทธิโต้แย้งและจัดเตรียมเอกสารเพิ่มเติมเพื่อคัดค้านการดำเนินการของสำนักงานสรรพากร หรือสิ่งที่สำนักงานสรรพากรจะดำเนินการ โดยคาดหมายว่าสำนักงานสรรพากรจะพิจารณาข้อโต้แย้งและเอกสารทันกาล ทันท่วงที และยุติธรรม รวมทั้ง ได้รับคำตอบจากสำนักงานสรรพากรกรณีที่ไม่เห็นด้วยกับจุดยืนของผู้เสียภาษี

5. สิทธิที่จะอุทธรณ์คำวินิจฉัยของสำนักงานสรรพากรผ่านช่องทางอิสระ (The Right to Appeal an IRS Decision in an Independent Forum)

คำวินิจฉัยโดยส่วนใหญ่ของสำนักงานสรรพากร (Most IRS Decision) ผู้เสียภาษีมีสิทธิยื่นอุทธรณ์ทางปกครอง (Administrative Appeal) ในลักษณะที่เป็นธรรมและไม่เลือกปฏิบัติได้ รวมทั้ง มีสิทธิได้รับคำตอบเป็นลายลักษณ์อักษร เกี่ยวกับคำวินิจฉัยของสำงานอุทธรณ์ (Office of Appeal) โดยทั่วไปแล้วผู้เสียภาษีมีสิทธินำคดีขึ้นสู่ศาลได้

6. สิทธิที่จะรับรู้การถึงที่สุด (The Right to Finality)

ผู้เสียภาษีมีสิทธิ์ที่รู้ว่าการที่ตนคัดค้านคำวินิจฉัยของสำนักงานสรรพากร และการที่สำนักงานสรรพากรตรวจสอบ (Audit) ปีภาษี (Tax Year) ปีใดปีหนึ่งหรือเรียกเก็บภาษีค้างชำระ จะใช้ระยะเวลาสูงสุดเท่าใด ผู้เสียภาษีมีสิทธิรู้ว่าการตรวจสอบ (Audit) ที่ดำเนินการโดยสำนักงานสรรพากรจะเสร็จสิ้นเมื่อใด

7. สิทธิส่วนบุคคล (The Right to Privacy)

ผู้เสียภาษีมีสิทธิคาดหมายว่าการสอบสวน (Inquiry) การตรวจสอบ (Examination) หรือการบังคับใช้กฎหมาย (Enforcement Action) ซึ่งดำเนินการโดยสำนักงานสรรพากร ต้องมีลักษณะไม่ล่วงล้ำ (Intrusive) เกินความจำเป็น และสำนักงานสรรพากรจะเคารพสิทธิทั้งหมดตามกระบวนการที่ชอบด้วยกฎหมาย (All Due Process Right) รวมทั้ง ความคุ้มครองในการตรวจค้นและการยึดทรัพย์ (Search and Seizure Protections) และจะพิจารณาการเก็บภาษีด้วยกระบวนการที่ชอบด้วยกฎหมาย

8. สิทธิการรักษาความลับ (The Right to Confidentiality)

ผู้เสียภาษีมีสิทธิคาดหมายว่าข้อมูลใด ๆ ที่ตนได้ส่งให้กับสำนักงานสรรพากรจะไม่ถูกเปิดเผย ยกเว้น ได้รับอนุญาตจากผู้เสียภาษี หรือได้รับอนุญาตตามกฎหมาย อีกทั้ง มีสิทธิคาดหมายว่าพนักงานผู้รับผิดชอบการคืนภาษี (Return Preparer) และบุคคลอื่น ที่เปิดเผยข้อมูลการคืนภาษีของผู้เสียภาษีโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย จะถูกดำเนินการอย่างเหมาะสม

9. สิทธิที่จะมีผู้แทน (The Right to Retain Representation)

ผู้เสียภาษีมีสิทธิที่จะมีตัวแทนรับมอบอำนาจ (Authorized Representative) ตามความต้องการของผู้เสียภาษี เพื่อเป็นตัวแทนในการติดต่อประสานกับสำนักงานสรรพากร ผู้เสียภาษี มีสิทธิขอความช่วยเหลือจาก "ศูนย์ช่วยเหลือผู้เสียภาษีที่มีรายได้น้อย" (Low Income Taxpayer Clinic) กรณีที่ตนไม่สามารถจ่ายค่าตอบแทนให้กับตัวแทนได้

Ref. code: 25656001034013WYB

10. สิทธิที่จะเข้าถึงระบบภาษีที่เป็นธรรมและยุติธรรม (The Right to a Fair and Just Tax System)

ผู้เสียภาษีมีสิทธิ์คาดหมายว่าระบบภาษีจะจะพิจารณาข้อเท็จจริงและสถานการณ์ (Circumstances) ที่อาจกระทบต่อภาระหนี้ (Liabilities) ความสามารถในการจ่ายภาษี (Ability to Pay) หรือ ความสามารถในการให้ข้อมูลได้ทันเวลา ผู้เสียภาษีมีสิทธิได้รับความช่วยเหลือจาก “สำนักงานให้คำปรึกษาผู้เสียภาษี” (Taxpayer Advocate Service) กรณีที่ผู้เสียภาษีประสบปัญหาทางการเงิน หรือกรณีที่สำนักงานสรรพากรในการแก้ไขประเด็นทางภาษี (Tax Issue) อย่างเหมาะสม

3.2.2 กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีในสหรัฐอเมริกา

3.2.2.1 รัฐธรรมนูญแห่งสหรัฐอเมริกา (Constitution of the United States)

สภาคองเกรสมีอำนาจในการกำหนดนโยบายเพื่อเรียกเก็บภาษีเงินได้โดยขึ้นอยู่กับสำมะโนประชากรของสหรัฐอเมริกา โดยมีอำนาจในการวางนโยบายแต่อาจมีข้อจำกัดโดยคำตัดสินของศาลในส่วนที่เกี่ยวข้อง[14]

> United States Constitution Article 1, Section 8 Enumerated Powers
> รัฐธรรมนูญแห่งสหรัฐอเมริกา บท (Article) 1 มาตรา (Section) 8
> อำนาจที่แจกแจงไว้ของรัฐสภาคองเกรสแห่งสหรัฐอเมริกา (Enumerated Powers)
> *“ให้รัฐสภามีอำนาจในการกำหนดและจัดเก็บภาษีอากร ภาษีศุลกากร และภาษีสรรพสามิต เพื่อใช้ในการชำระหนี้และดำเนินการด้านการป้องกันประเทศและด้านสวัสดิการทั่วไปของสหรัฐฯ แต่บรรดาภาษีอากรภาษีศุลกากรและภาษีสรรพสามิต ทุกประเภทเป็นรูปแบบเดียวกันทั่วสหรัฐฯ... ”* [15]

จากรัฐธรรมนูญข้างต้น สรุปได้ว่า รัฐสภามีอำนาจอย่างกว้างขวางในการกำหนดและเก็บภาษีสำหรับการชำระหนี้ของรัฐบาลกลาง การป้องกันประเทศ และสวัสดิการทั่วไป ตามเงื่อนไขรัฐธรรมนูญ โดยเก็บภาษีทางตรงตาม “กฎการแบ่งส่วนปันส่วน (Rule of Apportionment)” และเก็บภาษีทางอ้อม โดยใช้ “กฎความเสมอภาค (Rule of Uniformity)” ซึ่งศาลสูงได้เน้นย้ำว่าอำนาจนี้มีลักษณะกว้าง (Sweeping Character) หรือ “รวมอำนาจการเก็บภาษีทุกอย่างที่เป็นไปได้เอาไว้ (embraces every conceivable power of taxation)” แม้อำนาจการเก็บภาษีจะมีข้อจำกัดชัดเจนอยู่บ้างเล็กน้อย แต่ขอบเขต

---

[14] Constitution Annotated, ‘Artl.S8.C1.1.1 Overview of Taxing Clause’ <https://constitution.congress.gov/browse/essay/artI-S8-C1-1-1/ALDE_00013387/> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

[15] สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, ‘คำแปลรัฐธรรมนูญแห่งสหรัฐอเมริกา’ <https://www.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/parliament_parcy/ewt_dl_link.php?nid=35648> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

อำนาจการเก็บภาษีของสภาคองเกรสอาจถูกลดทอนตามคำพิพากษาของศาล (Judicial Decisions) เช่น รูปแบบการกำหนดภาษี วัตถุประสงค์ในการเก็บภาษี และประเด็นเกี่ยวกับการเก็บภาษี เป็นต้น

3.2.2.2 ประมวลรัษฎากรของสหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code (IRC))

Internal Revenue Code ปี 1986 เป็นส่วนภายในของกฎหมายภาษีตามกฎหมายของรัฐบาลกลางในสหรัฐอเมริกา ซึ่งตีพิมพ์เป็นเล่มต่างๆ ของ Statutes โดยรวมของสหรัฐอเมริกา และแยกเป็นหัวข้อที่ 26 ของ United States รหัสรัฐ (USC)[16] มีการจัดระเบียบตามหัวข้อเป็นหัวข้อย่อยและส่วนต่างๆ ครอบคลุมภาษีเงินได้ในสหรัฐอเมริกา ภาษีเงินได้ ภาษีอสังหาริมทรัพย์ ภาษีของขวัญ และภาษีสรรพสามิต ตลอดจนขั้นตอนและการบริหาร หน่วยงานรัฐบาลกลางที่ดำเนินการของ Code คือ Internal Revenue Service

3.2.2.3 ระเบียบกระทรวงการคลัง (Treasury regulations)

ระเบียบกระทรวงการคลัง (Treasury regulations) เป็นกฎระเบียบด้านภาษีที่ออกโดยกรมสรรพากรของสหรัฐอเมริกา (IRS) ซึ่งเป็นสำนักของกระทรวงการคลังของสหรัฐอเมริกา กฎระเบียบเหล่านี้เป็นการตีความอย่างเป็นทางการของ Internal Revenue Code[17]และเป็นแหล่งที่มาหนึ่งของกฎหมายภาษีเงินได้ของรัฐบาลกลางสหรัฐฯ ระเบียบดังกล่าว ออกโดย Internal Revenue Service and Treasury Department เพื่อให้คำแนะนำสำหรับกฎหมายใหม่หรือเพื่อแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ Internal Revenue Code โดยจะทำหน้าที่อธิบายรายละเอียด การตีความและกำหนดทิศทางการปฏิบัติตามกฎหมาย ซึ่งจะมีการเผยแพร่กฎระเบียบใน Federal Register นอกจากนี้ กฎระเบียบและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง จะได้รับการตีพิมพ์ใน Notice of Proposed Rulemaking (NPRM) โดยภายหลังจากที่ข้อมูลสาธารณะได้รับการพิจารณาอย่างครบถ้วนและผ่านการรับฟังความคิดเห็นที่เป็นลายลักษณ์อักษรและแม้กระทั่งการรับฟังความคิดเห็นสาธารณะ โดยที่ระเบียบขั้นสุดท้ายจะได้รับการเผยแพร่เป็นระเบียบของกระทรวงการคลัง (Treasury Decision, TD) อีกครั้งใน Federal Register[18]

---

[16] Cornell Law Schook, ‘26 CFR § 1.1-1 - Income tax on individuals’ <https://www.law.cornell.edu/cfr/text/26/1.1-1> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

[17] Internal Revenue Code (IRC) หรือเรียกอย่างเป็นทางการว่า Internal Revenue Code ปี 1986 เป็นกฎหมายของรัฐบาลกลางสหรัฐอเมริกา USCODE (USC) ซึ่งตีพิมพ์เป็นเล่มต่างๆ โดยเป็นหัวข้อที่ 26 มีการแบ่งหัวข้อย่อยและส่วนต่างๆ ครอบคลุมเนื้อหาในการจัดเก็บภาษีเงินได้ในสหรัฐอเมริกา ตลอดจนขั้นตอนและการบริหารของหน่วยงานของรัฐบาลกลางที่ดำเนินการด้านนี้

[18] ระเบียบกระทรวงการคลัง (Treasury Regulations) ซึ่งเรียกโดยทั่วไปว่าระเบียบภาษีของรัฐบาลกลาง ให้การตีความอย่างเป็นทางการของ IRC โดยกระทรวงการคลังของสหรัฐอเมริกา และให้คำแนะนำแก่ผู้เสียภาษีเกี่ยวกับวิธีการปฏิบัติตามข้อกำหนดของ IRC ส่วนระเบียบกระทรวงการคลังสามารถพบได้ในหัวข้อ 26 ของประมวลกฎหมายรัฐบาลกลาง (26 CFR) ฉบับอิเล็กทรอนิกส์ของประมวลกฎหมาย

Ref. code: 25656001034013WYB

3.2.3 กลไกสำคัญในการจัดเก็บภาษีในสหรัฐอเมริกา

3.2.3.1 การตรวจสอบทางภาษี

สำนักงานสรรพากรยอมรับการขอคืนภาษี (Return) ตามที่ผู้เสียภาษียื่นเข้ามา โดยสำนักงานสรรพากรมีหน้าที่ในการสอบสวนการขอคืนภาษี หรือเลือกจะตรวจสอบ (Examination หรือ Audit) ซึ่งการสอบสวนและการตรวจสอบมิได้ทำให้ต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้นเสมอไป อย่างไรก็ตาม สำนักงานสรรพากรอาจปิดคดีของบุคคลโดยไม่เปลี่ยนแปลงใด ๆ หรือบุคคลอาจได้รับเงินคืน ซึ่งกระบวนการเลือกตรวจสอบมีแนวทาง ดังนี้

ประการแรก ใช้โปรแกรมคอมพิวเตอร์เพื่อระบุว่าการขอคืนภาษีกรณีใดบ้างที่มียอดไม่ถูกต้อง โดยที่โปรแกรมอาศัยข้อมูลการขอคืนภาษี เช่น แบบฟอร์ม 1099 และ W-2 (Forms 1099 and W-2) การศึกษาเกี่ยวกับการตรวจสอบที่เคยดำเนินการในอดีต หรือประเด็นการปฏิบัติตามกฎหมายในบางประเด็น

ประการที่สอง สำนักงานสรรพากรใช้ข้อมูลจากแหล่งข้อมูลภายนอก ซึ่งระบุว่ายอดการขอคืนภาษี ไม่ถูกต้อง แหล่งข้อมูลภายนอก ได้แก่ หนังสือพิมพ์ ฐานข้อมูลประชาชน (Public Records) และบุคคลต่าง ๆ ถ้าสำนักงานสรรพากรเห็นว่าข้อมูลดังกล่าวมีความถูกต้องและน่าเชื่อถือ ก็จะนำข้อมูลนั้นมาใช้เลือกกรณีการขอคืนภาษีนั้น ๆ มาตรวจสอบ โดยมีสิ่งพิมพ์ 556 (Publication 556)[19] อธิบายถึง การตรวจสอบการขอคืนภาษี สิทธิในการอุทธรณ์ และการขอเงินคืน (Claims for Refund) อธิบายเกี่ยวกับกฎระเบียบและกระบวนการต่าง ๆทางจดหมาย ถ้าบุคคลส่งจดหมายถึงสำนักงานสรรพากรเพื่อขอข้อมูลหรือชี้แจง สำนักงานสรรพากรอาจจะเห็นด้วยหรือไม่เห็นด้วยกับบุคคลก็ได้และสำนักงานสรรพากรจะให้เหตุผลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงต่าง ๆ

ทั้งนี้ในส่วนของการสัมภาษณ์ ถ้าสำนักงานสรรพากรแจ้งบุคคลว่าจะดำเนินการตรวจสอบด้วยการสัมภาษณ์ส่วนบุคคล หรือบุคคลเป็นผู้ขอให้มีการสัมภาษณ์ดังกล่าว บุคคลมีสิทธิขอให้ดำเนินการตรวจสอบ ณ เวลาและสถานที่ที่สะดวกสำหรับบุคคลเองและสำนักงานสรรพากร ถ้าผู้ตรวจสอบของสำนักงานสรรพากรเสนอให้มีการเปลี่ยนแปลงการขอคืนภาษีของบุคคล ผู้ตรวจสอบจะอธิบายเหตุผลของการเปลี่ยนแปลงนี้ ถ้าบุคคลไม่เห็นด้วยกับการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว บุคคลสามารถขอพบหัวหน้าของผู้ตรวจสอบ (Examiner's Supervisor) ได้ นอกจากนี้ ยังมีการตรวจสอบซ้ำ (Repeat Examination) ถ้าสำนักงานสรรพากรได้ตรวจสอบการคืนภาษีในรายการเดียวกัน (Same Items) ในช่วง 2 ปีก่อนหน้านี้ และไม่ได้เสนอให้เปลี่ยนแปลงภาระภาษีของบุคคล โปรดติดต่อสำนักงานสรรพากรโดยเร็วที่สุดเท่าที่เป็นไปได้ เพื่อว่าสำนักงานสรรพากรจะพิจารณาว่าควรจะหยุดตรวจสอบหรือไม่

รัฐบาลกลางฉบับปัจจุบันเผยแพร่สู่สาธารณะโดย National Archives and Records Administration (NARA) และ GPO

[19] IRS, 'Examination of Returns, Appeal Rights, and Claims for Refund' <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p556.pdf> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

3.2.3.2 สิทธิในการอุทธรณ์ของคำสั่งฝ่ายปกครอง

ถ้าบุคคลไม่เห็นด้วยกับการเปลี่ยนแปลงที่ผู้ตรวจสอบเสนอ บุคคลสามารถอุทธรณ์ต่อสำนักงานอุทธรณ์ของสำนักงานสรรพากร การดำเนินการในชั้นศาลเพื่อยุติความคัดแย้งดังกล่าวมีค่าใช้จ่ายไม่มากและไม่ใช้เวลานาน ทั้งนี้ สิ่งพิมพ์ 5[20] และสิ่งพิมพ์ 556 ได้อธิบายโดยละเอียดเกี่ยวกับสิทธิในการอุทธรณ์ของบุคคล การตรวจสอบการขอคืนภาษี สิทธิในการอุทธรณ์ และการขอเงินคืน (Claims for Refund)

การอุทธรณ์ดำเนินการโดยสำนักงานอุทธรณ์ทางปกครอง (Administrative Appeal Office) สำหรับสำนักงานสรรพากร บุคคลสามารถอุทธรณ์คำวินิจฉัยโดยส่วนใหญ่ของสำนักงานสรรพากร (Most IRS Decision) ได้ผ่านทางสำนักงานอุทธรณ์ท้องถิ่น (Local Appeals Office)

สำนักงานอุทธรณ์แยกจาก และเป็นอิสระจากสำนักงานสรรพากร โดยสำนักงานอุทธรณ์ดำเนินการในประเด็นที่บุคคลคัดค้าน โดยสำนักงานอุทธรณ์เป็นการอุทธรณ์ทางปกครองเพียงระดับเดียว (Only Level of Administrative Appeal) ภายในสำนักงานสรรพากร

ถ้าบุคคลไม่ประสงค์ยื่นเรื่องผ่านสำนักงานอุทธรณ์หรือไม่เห็นด้วยกับข้อเท็จจริง (Findings) ของสำนักงานอุทธรณ์ บุคคลสามารถนำคดีสู่ศาลภาษีอากรสหรัฐอเมริกา (U.S. Tax Court) ศาลรัฐบาลกลางสหรัฐอเมริกาเพื่อการร้องทุกข์ (U.S. Court of Federal Claims) หรือ ศาลแขวงสหรัฐอเมริกา (U.S. District Court) ในพื้นที่ที่บุคคลอาศัย

โดยหากบุคคลนำคดีขึ้นสู่ศาล สำนักงานสรรพากรมีหน้าที่พิสูจน์ข้อเท็จจริงหากบุคคลมีเอกสาร (Records) มากพอจะพิสูจน์ภาระภาษีของบุคคล ร่วมกับสำนักงานสรรพากร และเป็นไปตามเงื่อนไขอื่น

ถ้าศาลเห็นด้วยในประเด็นส่วนใหญ่ (Most Issues) ในคดีของบุคคลและวินิจฉัยว่าจุดยืน (Position) ของสำนักงานสรรพากรส่วนใหญ่ไม่เป็นธรรม (Largely Unjustified)

ในกรณีนี้บุคคลอาจจะได้รับชดเชย (Recover) ค่าใช้จ่ายทางปกครองและการพิจารณาคดี (Administrative and Litigation Costs) บุคคลจะไม่ได้รับการชดเชยค่าใช้จ่ายเหล่านี้ถ้าบุคคลไม่ดำเนินคดีทางปกครอง เช่น ดำเนินการทางระบบอุทธรณ์ และบุคคลให้ข้อมูลที่จำเป็นเพื่อยุติข้อพิพาทในคดี เป็นต้น

[20] IRS, 'Your Appeal Rights and How to Prepare a Protest If You Disagree' <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p5.pdf> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

3.2.3.3 กระบวนการจัดเก็บภาษี

เอกสารหมายเลขที่ 954[21] กระบวนการเก็บภาษีของสำนักสรรพากร (IRS Collection Process) อธิบายถึง สิทธิและความรับผิดชอบของบุคคลในการจ่ายภาษีระดับรัฐบาลกลาง (Payment of Federal Tax)[22]

โดยทั่วไป ในทางปฏิบัติมักจะส่งสิ่งพิมพ์ 594 ไปพร้อมกับใบแจ้งยอดภาษีสุดท้าย (Final Bill) ถ้าผู้เสียภาษีไม่จ่ายภาษีตามกำหนดหรือมีดอกเบี้ยหรือค่าปรับ[23] สิ่งที่สำนักงานสรรพากรดำเนินการกับบัญชีภาษีค้างชำระ เช่น โทรศัพท์หาผู้เสียภาษี มอบหมายให้เจ้าหน้าที่สรรพากร (Revenue Officer) ให้แก้ไขการค้างชำระภาษี หรือบังคับใช้กฎหมายเพื่อเก็บภาษี เช่น สิทธิยึดหน่วง (Liens) การริบ (Levies) การยึดทรัพย์ (Seizures) หรือ การชำระบัญชี (Liquidation)[24]

สิ่งที่บุคคลต้องทำเมื่อค้างชำระภาษี เป็นการอธิบายว่าให้ดำเนินการใดบ้างเมื่อได้รับใบแจ้งยอดภาษี และจะดำเนินการอย่างไรเมื่อบุคคลเห็นว่าใบแจ้งยอดภาษีดังกล่าวไม่ถูกต้อง โดยเนื้อหาจะครอบคลุมเรื่องการชำระเป็นงวด การเลื่อนดำเนินมาตรการเก็บภาษี (Delaying Collection Action) และการยื่นข้อเสนอประนีประนอม (Submitting an Offer in Compromise)

---

[21] IRS, 'The IRS Collection Process Publication 594' <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p594.pdf> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

[22] IRS, 'Section 10 - Penalties and Interest Provisions' <https://www.irs.gov/pub/irs-utl/6209-section10-2016.pdf> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

[23] 26 (U.S. Code § 6651) (Failure to File Tax Return or to Pay Tax) ประมวลรัษฎากร มาตรา 6651(a)(1) (การไม่ได้ยื่นแบบภาษี)

"ค่าปรับ คือ ร้อยละ 5 ของภาษีที่ค้างชำระ ณ วันครบกำหนดยื่นแบบภาษี (โดยไม่คำนึงถึงการขยายเวลา) สำหรับแต่ละเดือนหรือบางส่วนของเดือนที่ยื่นแบบภาษีล่าช้า แต่ไม่เกินร้อยละ 25 การยื่นแบบภาษีเงินได้ช้ากว่ากำหนด 60 วัน ค่าปรับขั้นต่ำ คือ $135 ($100 สำหรับการยื่นแบบภาษีก่อนวันที่ 1 มกราคม 2552 หรือ ร้อยละ 100 ของภาษีค้างชำระ แล้วแต่ว่าจำนวนใดจะน้อยกว่า (whichever is less)" ประมวลรัษฎากร มาตรา 6651(a)(2) (การไม่ชำระภาษีตามที่ปรากฏในแบบภาษี)

"สำหรับผู้เสียภาษีที่ยื่นแบบภาษีตรงเวลา อัตราค่าปรับหากไม่ชำระภาษีจะลดเหลือร้อยละ 1/4 ต่อเดือน ในระหว่างเดือนใด ๆ ก็ตาม ซึ่งเป็นช่วงที่ผู้เสียภาษีมีข้อตกลงผ่อนชำระภาษีที่ได้รับอนุมัติ (Approved Installment Agreement) กับทางสำนักงานสรรพกร (IRS) สำหรับภาษีนั้น ๆ"

[24] Investopedia, 'What is cost Basis? How it works, Calculation, Taxation and Example <https://www.investopedia.com/terms/i/irs-pub-594.asp#ixzz5FXu9z5Vf> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

การดำเนินมาตรการเก็บภาษีของสำนักงานสรรพากร ได้แก่ สิทธิยึดหน่วง (Liens) การปล่อยสิทธิยึดหน่วง (Releasing a Lien) การริบ (Levies) การปล่อยจากการริบ (Releasing a Levy) การยึดทรัพย์และการขายทอดตลาด (Seizures and Sales) หรือ การปล่อยทรัพย์สิน (Release of Property)

ทั้งนี้ หนังสือรับรองของสำนักงานสรรพากร (IRS Certification) ที่ส่งถึงกระทรวงการต่างประเทศแจ้งเกี่ยวกับภาษีค้างชำระขั้นร้ายแรง จะส่งผลให้ไม่สามารถนำหนังสือเดินทางได้และอาจนำไปสู่การเพิกถอนหนังสือเดินทาง

นอกจากที่ได้อธิบายมาข้างต้น ยังมีกรณีการบรรเทาโทษคู่สมรสที่ไม่ได้กระทำผิด (Innocent Spouse Relief) โดยที่บุคคลและคู่สมรสต่างมีความรับผิดชอบต้องจ่ายภาษี ดอกเบี้ย และค่าปรับเต็มจำนวน เนื่องจากบุคคลมีรายได้ร่วมกัน (Joint Liability) อย่างไรก็ตาม ถ้าบุคคลเข้าเงื่อนไขการบรรเทาโทษคู่สมรสที่ไม่ได้กระทำผิด บุคคลอาจพ้นภาระร่วม (Joint Liability) เพียงบางส่วนหรือทั้งหมดก็ได้

นอกจากนี้ สิ่งพิมพ์ 971 (Publication 971)[25] อธิบายเกี่ยวกับการที่คู่สมรสจะได้รับบรรเทาโทษทางภาษี ดอกเบี้ย และค่าปรับจากการคืนภาษีร่วม (Joint Tax Return) ทั้งนี้ บุคคลที่สมรสซึ่งยื่นขอคืนภาษีร่วม มี 3 แนวทางเพื่อขอบรรเทาโทษ คือ การบรรเทาโทษคู่สมรสที่ไม่ได้กระทำผิด (Innocent Spouse Relief) การแบ่งภาระภาษี (Separation of Liability Relief) และ การชดใช้ด้วยทางอื่นอย่างเป็นธรรม (Equitable Relief)

อีกประเด็นที่น่าสนใจ คือ สำนักงานสรรพากรจะติดต่อโดยตรงกับบุคคลหรือตัวแทนผู้ได้รับมอบอำนาจ โดยมีการอ้างอิงบุคคลที่สามที่เหมาะสม (Potential Third Party Contacts) อย่างไรก็ตาม บางกรณี สำนักงานสรรพากรอาจพูดคุยกับบุคลอื่นถ้าสำนักงานสรรพากรต้องการข้อมูลที่บุคคลไม่สามารถให้ได้ หรือเพื่อตรวจสอบข้อมูลที่สำนักงานได้รับ ในการติดต่อบุคคลอื่น เช่น เพื่อนบ้าน ธนาคาร นายจ้าง หรือลูกจ้าง สำนักงานสรรพากรจะให้ข้อมูลที่จำกัด เช่น ชื่อของบุคคล แก่บุคคลเหล่านี้ กฎหมายไม่อนุญาตให้สำนักงานสรรพากรเปิดเผยข้อมูลใด ๆ เกินจำเป็นเพื่อให้ได้มาซึ่งหรือตรวจสอบข้อมูล แต่บุคคลมีสิทธิขอรายชื่อบุคคลที่สำนักงานสรรพากรได้ติดต่อได้

3.2.3.4 การอุทธรณ์ต่อศาลภาษี

ถ้าบุคคลและสำนักงานอุทธรณ์เห็นไม่ตรงกันในบางหรือทุกประเด็นหลังจากการพิจารณาอุทธรณ์ (Appeals Conference) หรือบุคคลไม่ได้ใช้ช่องทางตามระบบอุทธรณ์ บุคคลดังกล่าวสามารถนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากรสหรัฐอเมริกา ศาลรัฐบาลกลางสหรัฐอเมริกาเพื่อการร้องทุกข์ หรือศาลแขวงสหรัฐอเมริกา หากเป็นไปตามกฎระเบียบกระบวนและอำนาจทางศาล (Procedural and Jurisdictional Requirements) ตามที่ศาลนั้น ๆ กำหนด อย่างไรก็ตาม ถ้าบุคคลเป็นคนต่างด้าวไม่มีถิ่นพำนักในสหรัฐอเมริกา (Nonresident Alien) บุคคลไม่สามารถนำคดีของบุคคลสู่ศาลแขวงสหรัฐอเมริกา) ศาลต่าง ๆ

[25] IRS, 'About Publication 971, Innocent Spouse Relief' <https://www.irs.gov/forms-pubs/about-publication-971-innocent-spouse-relief> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

ดังกล่าวเป็นองค์กรตุลาการอิสระ (Independent Judicial Bodies) และไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับสำนักงานสรรพากร

โดยที่หากมีข้อขัดแย้ง (Disagreement) ระหว่างบุคคลกับสำนักงานอุทธรณ์สิ้นสุดลง ไม่ว่าบุคคลยังมีภาษีเงินได้เพิ่มเติม (Additional Income Tax) ภาษีมรดก (Estate Tax) ภาษีการให้ (Gift Tax) ภาษีสรรพสามิตบางประเภท หรือค่าปรับที่เกี่ยวข้องกับภาระภาษี บุคคลดังกล่าวสามารถนำคดีสู่ศาลภาษีอากรสหรัฐอเมริกา โดยสามารถดำเนินการได้หลังจากสำนักงานสรรพากรออกหนังสือเป็นทางการ (Formal Letter) ระบุจำนวนภาษีที่สำนักงานสรรพากรเชื่อว่าบุคคลยังค้างชำระ โดยหนังสือฉบับนี้เรียกว่า “หนังสือแจ้งการค้างชำระ” (Notice of Deficiency) บุคคลมีเวลา 90 วันนับตั้งแต่วันที่ส่งหนังสือดังกล่าวในการยื่นคำร้องต่อศาลภาษีอากร (หรือ 150 วันกรณีที่ส่งหนังสือไปให้บุคคล หากบุคคลอยู่นอกสหรัฐอเมริกา)

ทั้งนี้ วันสุดท้ายที่บุคคลจะสามารถส่งคำร้องของบุคคลจะระบุไว้ใน “หนังสือแจ้งการค้างชำระ” ที่สำนักงานสรรพากรส่งให้กับบุคคล ถ้าบุคคลไม่ได้ยื่นคำร้องภายใน 90 วัน (หรือ 150 วันแล้วแต่กรณี) โดยที่สำนักงานสรรพากรจะประเมินภาระภาษีและส่งใบแจ้งยอดภาษี (Bill) ให้กับบุคคลต่อไป บางกรณี และทำให้บุคคลมีสิทธินำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากรจากการเรียกเก็บบางกรณีดังกล่าวได้[26]

3.2.4 ภาระภาษีของบุคคลธรรมดาในสหรัฐอเมริกา

คนอเมริกันส่วนใหญ่เสียภาษีหลายประเภท เพราะไม่เพียงแต่ภาษีเงินได้ของรัฐบาลกลางเท่านั้น แต่ยังขึ้นอยู่กับสถานการณ์สำหรับภาษีเงินได้ของรัฐด้วย รายได้จะถูกแบ่งออกเป็นส่วนต่างๆ โดยแต่ละส่วนจะถูกเก็บภาษีในอัตราที่แตกต่างกัน เช่น มีอัตราภาษีเงินได้ที่แตกต่างกันเจ็ดอัตรา ต่ำสุดคือ 10% สำหรับผู้มีรายได้น้อย และสูงสุดคือ 37% สำหรับผู้มีรายได้มาก เพื่อรองรับอัตราเงินเฟ้อ จำนวนเงินส่วนเพิ่มที่มักจะถูกปรับเปลี่ยนเป็นประจำ

โดยที่ภาษีประเภทต่าง ๆ ถูกกำหนดแตกต่างกันไปในแต่ละระดับของรัฐบาล และเป็นไปตามหลักการในรัฐธรรมนูญ ซึ่งภาษีเงินได้ถูกกำหนดในระดับรัฐบาลกลางและระดับรัฐเป็นส่วนใหญ่ ส่วนภาษีสรรพสามิตอื่น ๆ ถูกกำหนดโดยรัฐบาลกลางและรัฐบาลของบางรัฐ ภาษีศุลกากร (Custom Duties) หรืออากร (Tariff) ถูกกำหนดโดยรัฐบาลกลางเท่านั้น นอกจากนี้ มีการเรียกเก็บภาษีทรัพย์สิน (Taxes on Property) ในระดับท้องถิ่น (State Income Tax) อีกทั้งมีภาษีการขาย (Sale Taxes) ถูกกำหนดโดยรัฐบาลท้องถิ่น (Local Government) อีกทั้งมีการกำหนดค่าธรรมเนียมผู้ใช้ (User Fee) หรือค่าธรรมเนียมใบอนุญาตอีกหลากหลายประเภทอีกด้วย

อย่างไรก็ตาม ในบริบทนี้ ผู้เขียนมุ่งศึกษาภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาระดับรัฐบาลกลาง ซึ่งภาษีของรัฐบาลกลาง (Federal tax) จะถูกจัดสรรสำหรับงบประมาณของรัฐบาลกลาง และจ่ายโดยตรงให้กับ Internal Revenue Service (IRS) รายได้จากภาษีของรัฐบาลกลางถูกกำหนดให้กับกิจการที่จำเป็นต่างๆ ซึ่งรวมถึงการศึกษา ความพยายามในการบรรเทาทุกข์หลังภัยพิบัติทางธรรมชาติและการขนส่ง

---

[26] IRS, ‘Collection Appeal Rights’ <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p1660.pdf> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

3.2.4.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีกรณีบุคคลธรรมดาในสหรัฐอเมริกา

สหรัฐอเมริกาเป็นหนึ่งในไม่กี่ประเทศในโลกที่เก็บภาษีจากพลเมืองสหรัฐอเมริกาที่ไม่มีถิ่นพำนักในสหรัฐอเมริกา (Non-resident Citizens) ซึ่งมีรายได้จากแหล่งต่าง ๆ ทั่วโลก (Worldwide Income) ในลักษณะและอัตราเดียวกับผู้มีถิ่นพำนักในสหรัฐอเมริกา

ซึ่งในประเด็นนี้ ศาลสูงยืนยันว่า การเก็บภาษีดังกล่าวชอบด้วยรัฐธรรมนูญ ตามที่ปรากฏในคดี Cook v. Tait.[27] ซึ่งศาลสูงแห่งสหรัฐอเมริกา ตัดสินว่า *“พลเมืองสหรัฐฯ ที่มีภูมิลำเนาในเม็กซิโก แม้ว่าจะไม่มีทรัพย์สินหรือรายได้จากแหล่งที่มาภายในสหรัฐฯ แต่ยังมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้ให้สหรัฐฯ”*

อย่างไรก็ตาม พลเมืองสหรัฐมีหน้าที่ในการเสียภาษีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Individual Income Tax) และยังต้องเสียภาษีประเภทสำคัญที่เรียกว่า Payroll Taxes (ภาษีเงินเดือน) ซึ่งถูกกำหนดโดยรัฐบาลกลาง (ครอบคลุมภาษีประกันสังคมและภาษีเมดิแคร์ (Social Security and Medicare Taxes) ที่เรียกเก็บจากทั้งนายจ้างและลูกจ้าง)[28] อีกด้วย

3.2.4.2 ประเภทภาษีกรณีบุคคลธรรมดาในสหรัฐอเมริกา

ก. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Individual Income Tax)

ภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลาง (Federal Income Tax)[29] กำหนดขึ้นใน ค.ศ.1918 ประกอบด้วยภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยนิยามรายได้โดยใช้ภาษา (Language) จากกฎหมายฉบับก่อนหน้า ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของรัฐธรรมนูญฉบับแก้ไขครั้งที่ 16 (Sixteenth Amendment) กล่าวคือ “รายได้ทั้งหมดไม่ว่าจากแหล่งใดก็ตาม” ภาษีกำหนดให้มีการหักค่าใช้จ่ายทางธุรกิจได้ แต่การหักค่าใช้จ่ายที่ไม่ใช่ทางธุรกิจจะมีเพียงเล็กน้อย ต่อมาใน ค.ศ.1918 ได้มีการขยายกฎหมายภาษีเงินได้ให้รวมถึงเครดิตภาษีต่างประเทศและคำจำกัดความของรายได้และรายการหักเงินที่ครอบคลุมมากขึ้น แง่มุมต่าง ๆ ของระบบคำจำกัดความปัจจุบันได้รับการขยายจนถึงปี ค.ศ.1926 เมื่อกฎหมายของสหรัฐอเมริกาได้รับการจัดระเบียบเป็นประมวลกฎหมายของสหรัฐอเมริกา บทบัญญัติเกี่ยวกับรายได้ อสังหาริมทรัพย์ ของกำนัล และภาษีสรรพสามิต รวมทั้งบทบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับการคืนภาษีและการบังคับใช้ ถูกกำหนดเป็นหัวข้อ 26 หรือที่เรียกว่า Internal Revenue Code สิ่งนี้ได้รับการจัดระเบียบใหม่และขยายออกไปบ้างในปี 2497 และยังคงอยู่ในรูปแบบทั่วไปเช่นเดิม

ใน ค.ศ.1919 สภาคองเกรสเห็นชอบการขยายสัดส่วนภาษีเงินได้ (Income Tax Portion) ครั้งสำคัญในประมวลกฎหมายสรรพากรสหรัฐอเมริกา (IRS Code) ที่กระทรวงการคลังได้เสนอไว้ใน

---

[27] Cornell Law School, ‘COOK v. TAIT, Collector of Internal Revenue’ <https://www.law.cornell.edu/supremecourt/text/265/47> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

[28] ADP, ‘Social Security Wage Base for 2019 Announced’ <https://www.adp.com/spark/articles/2019/12/social-security-wage-base-for-2019-announced.aspx> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

[29] Internal Revenue Code, 26 CFR § 1.1-1 - Income tax on individuals

Ref. code: 25656001034013WYB

ค.ศ.1918 ซึ่งเป็นยุคของประธานาธิบดีเรแกน แม้ว่าสภาคองเกรสจะแก้ไขเล็กน้อยก็ตาม ตามพระราชบัญญัติปฏิรูปภาษี พ.ศ. 2529 (Tax Reform Act 1986)[30] ได้ปรับลดอัตราภาษีลงอย่างมาก นำกฎเกณฑ์ระหว่างประเทศที่ขยายตัวอย่างกว้างขวาง (Expansions of International Rules) มาปรับใช้ ขจัดอัตราภาษีบุคคลธรรมดาที่อยู่ในระดับต่ำในกรณีของกำไรจากการขายหุ้น (Capital Gains) เพิ่มกฎเกณฑ์ด้านบัญชีสินค้าคงคลังสำคัญ ๆ (Significant Inventory Accounting Rules) และขยายกฎหมายอื่น ๆ ที่สำคัญ ทั้งนี้แม้จะมีการแก้ไขอัตราภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลางบ่อยครั้ง อัตราภาษีมีการเปลี่ยนแปลง 34 ครั้ง ในช่วง 97 ปี ระหว่าง ค.ศ.1913 ถึง ค.ศ.2010 แต่ยังคงใช้หลักการโครงสร้างอัตราภาษี (Rate Structure) แบบก้าวหน้า (Graduated) มาตั้งแต่มีการตราพระราชบัญญัติดังกล่าวในปี ค.ศ.1986[31]

ปัจจุบัน การยื่นแบบรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของรัฐบาลกลางมี 5 สถานะ คือ โสด, สมรสยื่นแบบร่วมกัน, สมรสยื่นแบบแยกกัน, หัวหน้าครัวเรือน (Head of Household) และหม้ายที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด (Qualifying Widow (er))[32]

สถานะในการยื่นแบบมีความสำคัญในการพิจารณาว่า การหักลดหย่อนและเครดิตภาษีใดบ้างที่ผู้เสียภาษีมีสิทธิ์ได้รับ รัฐอาจมีกฎเกณฑ์แตกต่างกันในการกำหนดสถานะการยื่นแบบภาษีของผู้เสียภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่ง สำหรับ ผู้อยู่ในห้างหุ้นส่วนในประเทศ (People in Domestic Partnership)

โดยที่อัตราภาษีเงินได้ในระดับรัฐบาลกลางและระดับรัฐสำหรับบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลมีความแตกต่างกัน อัตราภาษีรายได้ระดับรัฐบาลกลางและระดับรัฐในหลายรัฐจะสูงขึ้น (อัตราก้าวหน้า (Graduated)) เมื่อมีรายได้สูงขึ้น นอกจากนี้ ตารางอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาระดับรัฐบาลกลางและระดับรัฐในหลายรัฐจะต่างกันไปตามสถานะการยื่นแบบภาษีของแต่ละบุคคล เช่น ระดับรายได้ที่มีอัตราภาษีเริ่มต้นสูงกว่า (กล่าวคือ ภาษีต่ำกว่า) สำหรับคู่แต่งงานที่ยื่นแบบภาษีร่วมกันหรือผู้มีฐานะโสดที่ยื่นในฐานะหัวหน้าครัวเรือน

ข. ภาษีเงินเดือน (Payroll Taxes)

ในสหรัฐอเมริกา ภาษีเงินเดือน[33] ถูกประเมินโดยรัฐบาลกลาง[34] ภาษีเหล่านี้เรียกเก็บจากนายจ้างและลูกจ้าง และฐานค่าตอบแทนต่างๆ (Compensation Base) นายจ้างจะรวบรวมและจ่าย

---

[30] The Tax Reform Act of 1986 (TRA) was passed by the 99th United States Congress and signed into law by President Ronald Reagan on October 22, 1986 H.R.3838 - 99th Congress (1985-1986): Tax Reform Act of 1986

[31] IRS, 'Return of Annual Net Income of Individuals. Form 1040' <https://www.irs.gov/pub/irs-prior/f1040--1913.pdf> สืบค้นเมื่อ 7 พฤษภาคม 2566

[32] Internal Revenue Code, 26 CFR §2. (a) คู่สมรสเสียชีวิตระหว่างปีภาษี

[33] Internal Revenue Code, 26 CFR § 601.401 - Employment taxes

[34] ครอบคลุมในรัฐต่าง ๆ ในดิสตริกต์ออฟโคลัมเบีย (District of Columbia) และในอีกหลาย ๆ เมือง

Ref. code: 25656001034013WYB

ภาษีให้กับหน่วยงานเก็บภาษี (Taxing Jurisdiction) โดยส่วนใหญ่แล้ว หน่วยงานเก็บภาษีกำหนดให้ต้องรายงานเป็นรายไตรมาสและรายปี และโดยทั่วไปแล้ว นายจ้างทุกราย ยกเว้นนายจ้างรายย่อย (Small Employers) ต้องจัดทำรายงานทางอิเล็กทรอนิกส์ ทั้งนี้ เนื่องจากภาษีเงินเดือนพิจารณาจากค่าจ้างเท่านั้น เป็นภาษีจากรายได้จากการทำงาน (Taxes on Labor Income) ไม่ใช่จากรายได้ที่ได้จากการลงทุน

Payroll Taxes (ภาษีเงินเดือน)[35]	
อัตราภาษีประกันสังคม	ร้อยละ 6.20
อัตราภาษีเมดิแคร์	ร้อยละ 1.45
ภาษีเงินเดือนทั้งหมด	ร้อยละ 7.65

3.3 ภาระภาษีของวิศวกรในสหรัฐอเมริกา

กรณีบุคคลธรรมดาประกอบอาชีพเป็นวิศวกร โดยหลักย่อมมีภาระภาษีสำคัญ คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Income tax on individuals[36]) ซึ่งเรียกเก็บจากค่าจ้าง เงินเดือน การลงทุน หรือรายได้รูปแบบอื่นที่บุคคล (โสด) หรือคู่สมรส[37]หรือหัวหน้าครัวเรือน (ครอบครัว) ได้รับ ซึ่งสหรัฐอเมริกากำหนดภาษีเงินได้แบบก้าวหน้าโดยมีอัตราเพิ่มขึ้นตามรายได้[38] นอกจากนี้ ยังมีหน้าที่เสียภาษีอีกประเภท ซึ่งเป็นภาษีภาคบังคับสำหรับการเป็นพลเมืองของรัฐในแง่ของความมั่นคงและสวัสดิการ อันได้แก่ Payroll Tax ซึ่งจะอธิบายดังต่อไปในบทนี้

3.3.1 หลักกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาระดับรัฐบาลกลาง

กฎหมายภาษีระดับรัฐบาลกลาง (Federal Tax Law) มีที่มาจากประมวลรัษฎากร (Internal Revenue Code หรือ IRC) ซึ่งสภาคอนเกรสประกาศใช้เป็นลักษณะ 26 ของประมวลกฎหมายสหรัฐอเมริกา

---

[35] Internal Revenue Code, 26 CFR § 601.401 Subpart D—Provisions Special to Certain Employment Taxes

[36] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 1

[37] Internal Revenue Code, 1 U.S.C.§7. Definition of “marriage” and “spouse”

“……., the word “marriage” means only a legal union between one man and one woman as husband and wife, and the word “spouse” refers only to a person of the opposite sex who is a husband or a wife. …..”

(Added Pub. L. 104–199, §3(a), Sept. 21, 1996, 110 Stat. 2419.)

[38] แม้ว่าจะผ่านการแก้ไขหลายครั้งและมีมาถึงกว่า 100 ปี ตั้งแต่ปี ค.ศ. 1913 แต่ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจัดเป็นแหล่งรายได้ภาษีที่ใหญ่ที่สุดในสหรัฐอเมริกา

Ref. code: 25656001034013WYB

(US. Code) (Title 26 of United States Code หรือ 26 U.S.C.)[39] โดยที่ประมวลรัษฎากรนี้ เป็นการรวบรวมหลักกฎหมายภาษีระดับรัฐบาลกลางไว้ทั้งหมด มีเนื้อหาครอบคลุม ภาษีเงินได้ (Income) ภาษีมรดก (Estate) ภาษีการให้ (Gift) ภาษีสรรพสามิต (Excise) ภาษีเครื่องดื่มมีแอลกอฮอล์ (Alcohol) ภาษียาสูบ (Tobacco) และ ภาษีจากการจ้างงาน (Employment) เป็นต้น[40]

ประมวลกฎหมายสหรัฐอเมริกา (ตอนที่ 26 ประมวลรัษฎากร) แต่ละลักษณะ มีสาระสำคัญสรุปดังนี้

- ลักษณะย่อย (Subtitle) A ว่าด้วยภาษีเงินได้ (Income Taxes) ประกอบด้วย 5 บท (Chapter)

มีเนื้อหาครอบคลุม ภาษีเงินได้ธรรมดา (Normal Income Tax) และ ภาษีเสริม (Surtaxes) ภาษีรายได้จากกิจการส่วนตัว (Taxes on Self-Employment Income) การหักภาษี ณ ที่จ่ายสำหรับชาวต่างด้าวและบริษัทที่ไม่มีถิ่นฐานในสหรัฐอเมริกา (Withholding of Taxes on Nonresident Aliens and Foreign Corporations) ภาษีการโอนเพื่อเลี่ยงภาษีเงินได้ (Taxes on Transfers to Avoid Income Tax) และการยื่นแบบรวมกัน (Consolidated Returns)

- ลักษณะย่อย (Subtitle) B เกี่ยวข้องกับภาษีมรดกและภาษีการให้ (Estate and Gift Taxes)

มีเนื้อหาครอบคลุม กฎระเบียบว่าด้วยการเก็บภาษีจากมรดกที่มีการจัดการ (Taxation of Probate Estates) และการให้ ถือเป็นกฎระเบียบที่ซับซ้อน ประกอบด้วยบทต่าง ๆ เช่น การเก็บภาษีการโอนข้ามชั้นอายุ (Taxing Generation-Skipping Transfer Tax) และกฎเกณฑ์ในการประเมินพิเศษซึ่งทรัพย์สิน (Rules on Special Valuation of Property)

- ลักษณะย่อย (Subtitle) C ว่าด้วยภาษีจากการจ้างงาน (Law of Employment Taxes)

มีเนื้อหาครอบคลุม ประกอบด้วยข้อกำหนดทั่วไปเกี่ยวกับภาษีจากการจ้างงาน (General Provisions relating to Employment Taxes) และมาตราอื่น ๆ (Other Sections) ว่าด้วยการจ่ายเงินสมทบประกันภัยระดับรัฐบาลกลาง (Federal Insurance Contributions) ภาษีที่เรียกว่า “Railroad Retirement Taxes” และภาษีการว่างงานระดับรัฐบาลกลาง (Federal Unemployment Taxes)

- ลักษณะย่อย (Subtitle) D ภาษีสรรพสามิตเบ็ดเตล็ด (Miscellaneous Excise Taxes)

มีเนื้อหา 15 บท ครอบคลุม ประเด็นต่าง ๆ เช่น ภาษีสรรพสามิตจากการค้าปลีก (Retail Excise Taxes) ภาษีสรรพสามิตของผู้ผลิต (Manufacturers' Excise Taxes) ภาษีเก็บจากกิจการการพนัน (Taxes

---

[39] United States Code, ‘TITLE 26—INTERNAL REVENUE CODE’ <http://uscode.house.gov/view.xhtml?path=/prelim@title26&edition=prelim> สืบค้นเมื่อ 7 พฤษภาคม 2566

[40] กฎหมายเหล่านี้ประกอบเป็นลักษณะ 26 (26 U.S.C.A. § 1 et seq. [1986]) มีสำนักงานสรรพากร (Internal Revenue Service (IRS)) เป็นผู้บังคับใช้กฎหมาย โดยการออกกฎกระทรวงการคลัง (Treasury Regulations) และระเบียบสรรพากร (Revenue Rulings)

Ref. code: 25656001034013WYB

on Wagering) ภาษีสิ่งแวดล้อม (Environmental Taxes) การกุศลสาธารณะ (Public Charities) กองทุนเอกชน (Private Foundations) แผนบำเหน็จบำนาญ (Pension Plans) และ แผนสุขภาพกลุ่มบางประเภท (Certain Group Health Plans).

- ลักษณะย่อย (Subtitle) E ภาษีเครื่องดื่มมีแอลกอฮอล์ ภาษียาสูบ และภาษีสรรพสามิต อื่น ๆ มีเนื้อหาครอบคลุมไปถึงปืนกล (Machine Guns) อุปกรณ์ที่มีอนุภาพทำลายล้าง (Destructive Devices) และอาวุธอื่น ๆ บางประเภท (Certain Other Firearms)

- ลักษณะย่อย (Subtitle) F ข้อกำหนดว่าด้วยกระบวนการและการบริหาร (Procedure and Administration)

มีทั้งหมด 20 บท เนื้อหาครอบคลุมเกี่ยวกับภาษีในแต่ละขั้นตอน นับตั้งแต่การกำหนดวันยื่นแบบ (Filing Date) และการเรียกเก็บค่าปรับสำหรับการยื่นแบบล่าช้า ข้อกล่าวหาทางอาญาและกระบวนการยุติธรรม กฎเกณฑ์เกี่ยวกับกระบวนการทางบริหาร (Administrative Proceedings) ภายใต้ประมวลฉบับนี้จะอธิบายไว้ในภาคผนวกของลักษณะ 26 (Appendix to Title 26)

- ลักษณะย่อย (Subtitle) G เนื้อหาครอบคลุมเกี่ยวกับการจัดตั้งคณะกรรมการร่วมสภาคอนเกรสว่าด้วยภาษี (Congressional Joint Committee on Taxation)

- ลักษณะย่อย (Subtitle) H เนื้อหาครอบคลุมเกี่ยวกับกฎเกณฑ์ในการระดมทุนการหาเสียงเลือกตั้งประธานาธิบดี (Financing of Presidential Election Campaigns)

- ลักษณะย่อย (Subtitle) I เนื้อหาครอบคลุมเกี่ยวกับเกี่ยวกับ “Trust Fund Code”

จะเห็นได้ว่า ประมวลรัษฎากรมีการเพิ่มเติมอย่างต่อเนื่องนับตั้งแต่ทศวรรษที่ 1930 ด้วยความซับซ้อนของข้อกำหนดต่าง ๆ ซึ่งส่วนใหญ่ใช้ภาษาเชิงเทคนิค ทำให้ต้องพัฒนาผู้เชี่ยวชาญในด้านภาษีมากขึ้น

3.3.1.1 หลักการในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ก. กฎเกณฑ์ทั่วไป (General rule)

โดยที่ มาตรา 1 (Section1) ของประมวลรัษฎากร (26 U.S.C. § 1 หรือเรียกสั้น ๆ ว่า IRC §1) วางหลักให้ *“รัฐบาลกลาง (Federal Income Tax) สามารถเก็บภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลาง (Federal Income Tax)จากเงินได้ที่ต้องเสียภาษี และกำหนดจำนวนภาษีที่ต้องจ่าย[41]”*

[41] GovInfo, ‘Title 26 - INTERNAL REVENUE CODE Subtitle A - Income Taxes CHAPTER 1 - NORMAL TAXES AND SURTAXES’<https://www.govinfo.gov/app/details/USCODE-2011-title26/USCODE-2011-title26-subtitleA-chap1> สืบค้นเมื่อ 7 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

ทั้งนี้ มาตรา 1 ดังกล่าว กำหนดให้เก็บภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลางจาก “รายได้ที่ต้องเสียภาษี” (Taxable Income) ตามสถานะของบุคคล[42] โดยแบ่งผู้มีรายได้ออกเป็นประเภทต่าง ๆ ตามข้อเท็จจริงในการสร้างครอบครัว[43] ขึ้นอยู่กับว่า ผู้มีเงินได้มีสถานะเป็นไปตามข้อใด อาทิ

- บุคคลที่ไม่สมรส (Unmarried Individuals)[44]
- บุคคลที่สมรสแล้วโดยคู่สมรสยังมีชีวิตอยู่ (Surviving Spouses) โดยยื่นแบบภาษีร่วมกัน (Married Individuals Filing Jointly)[45]
- บุคคลที่สมรสแล้วยื่นแบบภาษีแยก (Married Individuals Filing Separately)[46]
- หัวหน้าครอบครัว (Heads of Households)[47]
- หม้าย (Qualified widow/er)[48]

ซึ่งช่วงของฐานรายได้และอัตราภาษีในการจัดเก็บ จะแตกต่างกันไปโดยมีตารางแสดงไว้ในมาตราดังกล่าวนี้เพื่อใช้ในการคำนวณ[49]

โดยที่หลักเกณฑ์สำคัญในการจัดเก็บภาษีบุคคลธรรมดา (ตาม 26 U.S. Code § 1)(1 U.S.C. United States Code, Title 1 - General Provisions)[50] โดยที่มาตรา 1 ของประมวลกฎหมายนี้[51] กำหนดให้รัฐจัดเก็บภาษีเงินได้จากรายได้ของบุคคลทุกคนที่เป็นพลเมืองหรือผู้พำนักในสหรัฐอเมริกา นอกจากนี้ยัง

---

[42] Internal Revenue Code, 26 U.S.C. § 1 or simply IRC §1, titled *"Tax Imposed" is the law that imposes a federal income tax on taxable income, and sets forth the amount of the tax to be paid.*

[43] อนุมาตรา (Subsection) (a) ถึง (d)) และรายได้ที่ต้องเสียภาษีจากมรดกและทรัสต์บางประเภท (Certain Estates and Trusts) (อนุมาตรา e)).

[44] IRC §1 (c) ผู้ที่ยังไม่สมรส

[45] IRC §1 (a) ผู้ที่สมรสแล้วยื่นแบบร่วมกันและคู่สมรสที่ยังมีชีวิตอยู่

[46] IRC §1 (d) ผู้ที่สมรสแล้วยื่นแบบแยกกัน

[47] IRC §1 (b) หัวหน้าครอบครัว

[48] IRC §2 (a) หม้าย (คู่สมรสเสียชีวิตระหว่างปีภาษี และมีคุณสมบัติตามที่กำหนด)

[49] นอกจากนี้ ใน ค.ศ. 2015 สภาคอนเกรสได้ประกาศใช้พระราชบัญญัติว่าด้วยสิทธิของผู้เสียภาษี (Taxpayer Bill of Rights) ซึ่งระบุถึงสิทธิในการจ่ายภาษีในจำนวนที่ถูกต้อง สิทธิที่จะอุทธรณ์การวินิจฉัยของสำนักงานสรรพากร และสิทธิที่จะเข้าถึงระบบภาษีที่เป็นธรรมและยุติธรรม

[50] GovInfo, ‘26 FR § 1.1-1 - Income tax on individuals’ <https://www.govinfo.gov/content/pkg/CFR-2012-title26-vol1/pdf/CFR-2012-title26-vol1-sec1-1-1.pdf> สืบค้นเมื่อ 7 พฤษภาคม 2566

[51] Title 26 Chapter I Subchapter A Part 1 Normal Taxes and Surtaxes § 1.1-1

Ref. code: 25656001034013WYB

เป็นไปตามขอบเขตที่กำหนดในมาตรา 871(b) (26 U.S. Code § 871 - Tax on nonresident alien individuals) สำหรับรายได้ของคนต่างด้าวที่ไม่มีถิ่นที่อยู่ (รายบุคคล)[52]

ทั้งนี้ หลักในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในสหรัฐอเมริกา จะใช้สถานะทางครอบครัวหรือความสัมพันธ์ระหว่างบุคคลในสังคมเป็นตัวกำหนดรูปแบบการยื่นภาษี[53] ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์และตารางที่ปรากฏในส่วนที่ 1 ของลักษณะที่ 26 (26 U.S. Code § 1 Tax imposed)

Taxable years beginning after Dec. 31,1970 สำหรับปีภาษี ภายหลังวันที่ 31 ธันวาคม 1970[54]	
คู่สมรสยื่นรวมกัน หม้าย (คู่สมรสเสียชีวิตระหว่างปีภาษีและมีคุณสมบัติตามที่กำหนด)	26 U.S. Code § 1 Sec. 1(a).
หัวหน้าครอบครัว	26 U.S. Code § 1 Sec. 1(b).
ผู้ที่ไม่ได้แต่งงาน, โสด	26 U.S. Code § 1 Sec. 1(c).
คู่สมรสยื่นแยกกัน	26 U.S. Code § 1 Sec. 1(d).

จากตารางข้างต้น อธิบายดังนี้

- ภาษีที่กำหนดโดยมาตรา 1 (a) จะบังคับใช้กับผู้ที่สมรสแล้วยื่นแบบร่วมกัน (Married individuals filing joint returns and surviving spouses) และคู่สมรสที่ยังมีชีวิตอยู่กับกรณีหม้าย (คู่สมรสเสียชีวิตระหว่างปีภาษีและมีคุณสมบัติตามที่กำหนด)[55] โดยการยื่นแบบครั้งเดียว ร่วมกันกับคู่สมรส รายละเอียดตามตารางต่อไปนี้

---

[52] รวมไปถึงกรณีภาษีทางเลือก (มาตรา 877(b) (26 U.S. Code § 877 - Expatriation to avoid tax (b) Alternative tax)) ในกรณีของผู้เสียภาษีมีรายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว น้อยกว่า 10,000 ดอลลาร์สหรัฐ ภาษีที่เรียกเก็บจึงขึ้นอยู่กับรายได้ที่ต้องเสียภาษี (โดยรายได้รวมหักค่าลดหย่อนตามที่กฎหมายกำหนด)

[53] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 1 Tax imposed

"...(a) Married individuals filing joint returns and surviving spouses

(b) Heads of households

(c) Unmarried individuals (other than surviving spouses and heads of households)

(d) Married individuals filing separate returns...."

[54] แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎหมายปฏิรูปภาษีปี 1969 (Tax Reform Act of 1969)

[55] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 2(a))

"...คู่สมรสที่ยังมีชีวิตอยู่ หมายความรวมถึง ผู้เสียภาษีที่มีคู่สมรสแต่ได้เสียชีวิตระหว่างปีภาษีใดสองปีภาษีก่อนปีภาษีนั้น ๆ (Two Taxable Years Immediately Preceding the Taxable Year) ..."

If taxable income is:	The tax is:
Not over $36,900	15% of taxable income.
Over $36,900 but not over $89,150	$5,535, plus 28% of the excess over $36,900.
Over $89,150 but not over $140,000	$20,165, plus 31% of the excess over $89,150.
Over $140,000 but not over $250,000	$35,928.50, plus 36% of the excess over $140,000.
Over $250,000	$75,528.50, plus 39.6% of the excess over $250,000.

- ภาษีที่กำหนดโดยมาตรา 1 (b) จะบังคับใช้กับหัวหน้าครอบครัว (Head of a household)[56]รายละเอียดตามตารางต่อไปนี้

If taxable income is:	The tax is:
Not over $29,600	15% of taxable income.
Over $29,600 but not over $76,400	$4,440, plus 28% of the excess over $29,600.
Over $76,400 but not over $127,500	$17,544, plus 31% of the excess over $76,400.
Over $127,500 but not over $250,000	$33,385, plus 36% of the excess over $127,500.
Over $250,000	$77,485, plus 39.6% of the excess over $250,000.

- ภาษีที่กำหนดโดยมาตรา 1(c) จะบังคับใช้กับที่ผู้ที่ยังไม่สมรส (Unmarried individuals) (นอกเหนือจากคู่สมรสที่ยังมีชีวิตอยู่และหัวหน้าครอบครัว) ซึ่งในที่นี้ กำหนดให้ใช้สำหรับผู้มีรายได้ที่สถานะโสดทุกคน (Single individual) (นอกเหนือจากมาตรา 1(a) กับ1 (b)) รายละเอียดตามตารางต่อไปนี้

[56] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 2(b))

"....หัวหน้าครอบครัว หมายความรวมถึงผู้ดูแลบ้าน (Who Maintain as His Home) ซึ่งเป็นที่อยู่ของครอบครัว ซึ่งในปีภาษีนั้น ถือเป็นที่อยู่อาศัยหลัก (Principal Place of Abode) ของสมาชิกครอบครัว ซึ่งเป็นผู้อยู่ในความอุปการะ ได้แก่ บุตร ลูกเลี้ยง บุตรสาว หรือลูกติด (Stepdaughter) ของผู้เสียภาษี ซึ่งจะมีในส่วนที่เกี่ยวกับผู้เสียภาษี คือ สิทธิหักลดหย่อนสำหรับปีภาษี โดยต้องเป็นผู้ดูแลครอบครัวก็ต่อเมื่อผู้นั้นออกค่าใช้จ่ายในการดูแลครอบครัวมากกว่าครึ่งหนึ่งในระหว่างปีภาษี..."

If taxable income is:	The tax is:
Not over $22,100	15% of taxable income.
Over $22,100 but not over $53,500	$3,315, plus 28% of the excess over $22,100.
Over $53,500 but not over $115,000	$12,107, plus 31% of the excess over $53,500.
Over $115,000 but not over $250,000	$31,172, plus 36% of the excess over $115,000.
Over $250,000	$79,772, plus 39.6% of the excess over $250,000.

- ภาษีที่กำหนดโดยมาตรา 1 (d) จะบังคับใช้กับผู้ที่สมรสแล้วยื่นแบบแยกกัน (Married individual filing a separate return) รายละเอียดตามตารางต่อไปนี้

If taxable income is:	The tax is:
Not over $18,450	15% of taxable income.
Over $18,450 but not over $44,575	$2,767.50, plus 28% of the excess over $18,450.
Over $44,575 but not over $70,000	$10,082.50, plus 31% of the excess over $44,575.
Over $70,000 but not over $125,000	$17,964.25, plus 36% of the excess over $70,000.
Over $125,000	$37,764.25, plus 39.6% of the excess over $125,000.

ทั้งนี้ รายได้ที่ต้องเสียภาษี (Taxable Income)[57] คือ รายได้รวมที่ปรับปรุงแล้วหักด้วยค่าลดหย่อนมาตรฐาน (Standard Deductions) และข้อยกเว้น (Exemptions) (ถ้ามี) รวมถึงการหักค่าใช้จ่าย (Expense) ตามเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด เพื่อเป็นจำนวนเงินที่ใช้คำนวณเพื่อการจ่ายภาษีจริง โดยใช้อัตรา

[57] Internal Revenue Code, *26 U.S. Code § 63 - Taxable income defined*

"....the term "taxable income" means adjusted gross income, minus—

(1) the standard deduction

standard deduction means the sum of— (A) the basic standard deduction, and (B) the additional standard deduction...."

ภาษีส่วนเพิ่ม (Marginal Tax Rate) กล่าวคือ ใช้อัตราภาษีที่แตกต่างกันกับรายได้ของบุคคลในสัดส่วนที่ต่างกัน (Different Portions of a Person's Income)[58]

ข. ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ "พลเมืองหรือผู้พำนักในสหรัฐอเมริกาที่ต้องเสียภาษี" (Citizens or residents of the United States liable to tax.)

ซึ่งโดยทั่วไปแล้ว พลเมืองทุกคนของสหรัฐอเมริกา ไม่ว่าจะมีถิ่นพำนักอยู่ที่ใด รวมถึงบุคคลต่างด้าวที่มีถิ่นพำนักทั้งหมดจะต้องเสียภาษีตามที่กำหนดโดยกฎหมาย ไม่ว่ารายได้นั้นจะได้รับจากแหล่งภายในหรือนอกประเทศสหรัฐอเมริกาก็ตาม[59]

ทั้งนี้ พลเมืองของรัฐ (citizen) ได้แก่ ทุกคนที่ได้สัญชาติโดยการเกิดหรือแปลงสัญชาติ และอยู่ภายใต้เขตอำนาจศาลสหรัฐอเมริกา รวมถึงกฎหมายอื่นๆ เกี่ยวกับการได้มาซึ่งสัญชาติ[60]

โดยหากเป็นพลเมืองสหรัฐอเมริกา หรือผู้มีถิ่นพำนักอาศัยในสหรัฐอเมริกา การยื่นแบบขึ้นอยู่กับ 3 ปัจจัย ได้แก่ 1) รายได้รวม (Gross Income) 2) สถานะในการยื่นแบบ 3) อายุ

โดยเมื่อพิจารณาคำว่า "รายได้รวม"[61] จะรวมถึงรายได้ทั้งหมดที่ได้รับในรูปของเงิน สินค้า ทรัพย์สิน และบริการ ที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษี นอกจากนี้ ยังรวมถึงรายได้จากแหล่งต่าง ๆ นอกสหรัฐอเมริกา หรือ จากการขายบ้านหลังหลัก (Main Home) เป็นต้น

ค. ข้อพิจารณาสำคัญในการหักลดหย่อน

การเสียภาษีของบุคคลธรรมดาในแต่ละปีภาษี มีข้อพิจารณาในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการหักลดหย่อนในปีภาษี[62] กล่าวคือ จะมีกรณีผู้ที่ไม่มีการหักลดหย่อนในปีภาษี (who does not itemize his deductions for the taxable year) และผู้มีรายได้ที่ต้องเสียภาษีสำหรับแต่ละปีภาษีไม่เกินจำนวนเพดานสูงสุด (Ceiling Amount) โดยรูปแบบและจำนวนจะเป็นไปตามที่เลขาธิการเห็นสมควร สำหรับปีภาษีนั้น ๆ ทั้งนี้ จำนวนภาษีจะคำนวณตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 1 โดยมีเพดานที่กำหนดไว้ (Ceiling Amount

---

[58] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 3 Tax Tables for Individuals

[59] Cornell Law School, '26 U.S. Code § 876 - Alien residents of Puerto Rico, Guam, American Samoa, or the Northern Mariana Islands' <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/876> สืบค้นเมื่อ 7 พฤษภาคม 2566

[60] เช่น 8 U.S.C. 1401-1459 เกี่ยวกับการควบคุมการเสียสัญชาติ
8 U.S.C. 1481-1489 สำหรับบุคคลที่มีสัญชาติแต่ไม่ใช่พลเมืองโดยกำเนิด เช่น บุคคลที่เกิดในอเมริกันซามัว
8 U.S.C. 1408 สำหรับกฎพิเศษที่ใช้บังคับกับชาวต่างชาติบางคนที่สูญเสียสัญชาติเพราะการหลีกเลี่ยงภาษี

[61] รายได้รวม (Gross income) หมายถึง รายได้ทั้งหมดที่ได้รับในรูปของเงิน สินค้า ทรัพย์สิน และบริการที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษี รวมถึง รายได้ใด ๆ จากแหล่งนอกสหรัฐอเมริกา

[62] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 3 Tax tables for individuals

Ref. code: 25656001034013WYB

Defined)สำหรับผู้เสียภาษี[63] ซึ่งการกำหนดตารางอัตราภาษีสำหรับผู้เสียภาษีที่ต้องการการลดหย่อน (Tables for taxpayers who itemize deductions) ให้อยู่บนพื้นฐานของรายได้ที่ต้องเสียภาษี[64]

ตัวอย่างการลดหย่อน (ใน ค.ศ. 2018) ของบุคคลที่มีงานทำ (Employed Persons 2018) [65] ได้แก่

- บุคคลที่มีงานทำ ที่ไม่อยู่ในกลุ่ม "Old-Age, Survivors, Disability Insurance /Hospital (Medicare) Insurance Taxes"[66]มีสิทธิจะได้รับการลดหย่อน (Reductions) ยกเว้น จะปรากฏว่า บุคคลดังกล่าวอยู่ในแผนการจ่ายเงินสมทบทำนองเดียวกัน (Similar Contributory Plan) เช่น การเกษียณครู (Teacher Retirement) การเกษียณพนักงานการรถไฟระดับรัฐบาลกลาง (Federal Railroad Retirement) การเกษียณข้าราชการระดับรัฐบาลกลาง (Federal Civil Service Retirement) ฯลฯ
- เมื่อบุคคลมี รายได้เกิน 200,000 ดอลลาร์สหรัฐต่อปี จะมีภาษีเมดิแคร์เพิ่มเติม (Additional Medicare Tax) ร้อยละ 0.9
- สำหรับผู้เสียภาษีที่มีสถานะโสด ซึ่งมีรายได้รวมหลังปรับแล้ว (Adjusted Gross Income) เกิน 266,700.00 ดอลลาร์สหรัฐ การลดหย่อนสำหรับการยกเว้นรายบุคคล (Deduction for the Personal Exemption) ลดลงร้อยละ 2 (2%) สำหรับทุก ๆ 2,500 ดอลลาร์สหรัฐ
- ไม่ว่าในกรณีใดก็ตาม การลดหย่อนสำหรับการยกเว้นรายบุคคลต้องไม่สูงกว่าร้อยละ 100 (100%)

---

[63] คำว่า "จำนวนเพดานสูงสุด" หมายถึง "จำนวน (ไม่ต่ำกว่า 20,000 ดอลลาร์สหรัฐ) ตามที่เลขาธิการ (Secretary) กำหนดว่า ผู้เสียภาษีคนนั้น ๆ จะอยู่ในอัตราภาษีประเภทใด"

[64] ทั้งนี้ มาตราดังกล่าวไม่บังคับใช้กับบุคคลบางประเภท (Section inapplicable to certain individuals)เช่น บุคคลที่ขอคืนภาษี (Return) ตามมาตรา 443 (a) (1) เป็นระยะเวลาน้อยกว่า 12 เดือน โดยพิจารณา จากการเปลี่ยนแปลงระยะเวลาทางบัญชีรายปี (Annual Accounting Period) และกรณีมรดกหรือทรัสต์ (Estate or Trust)

[65] KEN PAXTON, 'Office of The Attorney General 2018 Tax Charts' <https://www.texasattorneygeneral.gov/files/cs/2018taxchart.pdf> สืบค้นเมื่อ 13 พฤษภาคม 2566

[66] United States Code, '26 U.S. Code §3101. Rate of tax' <https://uscode.house.gov/view.xhtml?req=(title:26%20section:3101%20edition:prelim)> สืบค้นเมื่อ 13 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

ง. ข้อพิจารณาสำคัญในการหักค่าใช้จ่าย

จำนวนภาษีระดับรัฐบาลกลางไม่ได้คำนวณจากรายได้ทั้งหมด โดยผู้ยื่นภาษีสามารถหักค่าใช้จ่ายบางส่วนซึ่งไม่ต้องเสียภาษี (Non-Taxable) ซึ่งจะได้เป็น รายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว (Adjusted Gross Income หรือ AGI) คิดจากรายได้ทั้งหมด “หักค่าใช้จ่ายตามจริง (Out of Pocket Expenses)” ของผู้ยื่นแบบภาษี

โดยที่ค่าใช้จ่ายนอกกระเป๋า (OOP)[67] คือ การชำระเงินโดยตรง เนื่องจากเงินสดที่จ่ายไป เช่น เมื่อใช้งานยานพาหนะ ค่าน้ำมัน ค่าจอดรถ และค่าผ่านทาง ถือเป็นค่าใช้จ่ายที่ต้องจ่ายเองสำหรับการเดินทาง ซึ่งในสหรัฐอเมริกาค่าใช้จ่ายที่ต้องจ่ายเองสำหรับสิ่งต่างๆ ยังรวมไปถึงการกุศล ค่ารักษาพยาบาล และการศึกษา ซึ่งหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามระเบียบที่ IRS กำหนด

(ตัวอย่าง) จำนวนเงินมาตรฐานในการดูแลสุขภาพที่ถือเป็น OOP[68]
(นอกเหนือจากจำนวนเงินที่ผู้เสียภาษีจ่ายสำหรับการประกันสุขภาพ)

Age	Out of Pocket Costs
Under 65	$79
65 and Older	$154

[67] Out-of-pocket (OOP) is the direct payment of money that may or may not be later reimbursed from a third-party source.

[68] Out-of-pocket health care expenses include medical services, prescription drugs, and medical supplies (e.g. eyeglasses, contact lenses, etc.). Elective procedures such as plastic surgery or elective dental work are generally not allowed.
See, National Standards: Out-of-Pocket Health Care

Ref. code: 25656001034013WYB

จ. ข้อพิจารณาสำคัญเกี่ยวกับกรอบระยะเวลาในการยื่นภาษี

การยื่นรายการเพื่อชำระภาษีประจำปี[69] ให้ยื่นแบบแสดงภาษีภายใน 15 วัน[70] นับแต่ปีภาษีสิ้นสุดลง[71] ทั้งนี้ อาจมีการขยายเวลาดังกล่าวได้[72]

3.3.1.2 อัตราในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับปีภาษี ค.ศ 2022

โดยทั่วไปแล้ว สหรัฐอเมริกาจะจัดเก็บภาษีโดยเสมอภาคกันในระหว่างบุคคลธรรมดาด้วยกัน[73] อย่างไรก็ตาม หากเป็นกรณีผู้สูงอายุหรือทุพพลภาพ จะเสียภาษีน้อยกว่าคนทั่วไป[74] [75]

---

[69] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 7701 - Definitions

(23) Taxable year

The term "taxable year" means the calendar year, or the fiscal year ending during such calendar year, upon the basis of which the taxable income is computed under subtitle A. "Taxable year" means, in the case of a return made for a fractional part of a year under the provisions of subtitle A or under regulations prescribed by the Secretary, the period for which such return is made.

[70] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 6072

[71] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 7701 - Definitions

(24) Fiscal year

The term "fiscal year" means an accounting period of 12 months ending on the last day of any month other than December.

[72] IRS, '26 U.S. Code § 6081 and see also, About Publication 509, Tax Calendars' <https://www.irs.gov/forms-pubs/about-publication-509> สืบค้นเมื่อ 13 พฤษภาคม 2566

[73] ในขณะที่นิติบุคคลก็จะมีการเรียกเก็บภาษีแต่ละปีเสมอภาคทุกบริษัท คิดเป็นร้อยละ 21ของเงินได้ที่ต้องเสียภาษี

[74] โดยเสียภาษีเท่ากับร้อยละ 6.2

[75] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code Subchapter A—Tax on Employees §3101. Rate of tax

ก. อัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ตารางแสดงอัตราในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับปีภาษี ค.ศ 2022[76]

อัตราภาษี Tax Rate (2022)	**สำหรับผู้ยื่นแบบสถานะโสด (For Single Filers)**	**สำหรับคู่สมรสยื่นแบบร่วมกัน (For Married Individuals Filing Joint Returns)**
10%	$0 to $10,275	$0 to $20,550
12%	$10,275 to $41,775	$20,550 to $83,550
22%	$41,775 to $89,075	$83,550 to $178,150
24%	$89,075 to $170,050	$178,150 to $340,100
32%	$170,050 to $215,950	$340,100 to $431,900
35%	$215,950 to $539,900	$431,900 to $647,850
37%	$539,900 or more	$647,850 or more

ข. ค่าลดหย่อนมาตรฐาน

(ตาราง) แสดงค่าลดหย่อนมาตรฐาน ค.ศ. 2022[77]

สถานะในการยื่นแบบภาษี (Filing status)	**การลดหย่อนตามมาตรฐาน ปี ค.ศ 2022 (2022 standard deduction)**
ผู้ยื่นแบบที่มีสถานะโสด (Single)	$12,950.
คู่สมรสที่แยกยื่นแบบ (Married, filing separately)	$12,950.
คู่สมรสยื่นแบบร่วมกัน หม้ายที่คุณสมบัติตามที่กำหนด (Married, filing jointly; qualified widow/er)	$25,900.
หัวหน้าครอบครัว (Head of household)	$19,400.

[76] IRS, 'IRS provides tax inflation adjustments for tax year 2022' <https://www.irs.gov/newsroom/irs-provides-tax-inflation-adjustments-for-tax-year-2022> สืบค้นเมื่อ 13 พฤษภาคม 2566

[77] ในปี ค.ศ 2022 มีการประกาศค่าลดหย่อนมาตรฐาน (Standard deduction) ซึ่งใช้สำหรับคำนวณเมื่อครบกำหนดจ่ายภาษีในเดือน เม.ย ค.ศ 2023 (taxes due April 2023) (หากผู้เสียภาษีที่ยื่นขอขยายเวลาก่อนวันครบกำหนดยื่นแบบภาษี จะมีกำหนดยื่นแบบภาษีถึงวันที่ 1 ต.ค. 2566)

Ref. code: 25656001034013WYB

3.3.1.3 อัตราในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับปีภาษี ค.ศ 2023

ก. อัตราการจัดเก็บภาษีบุคคลธรรมดา

อัตราส่วนเพิ่ม (Marginal Rate) สำหรับปีภาษี ค.ศ 2023 อัตราภาษีสูงสุดยังอยู่ที่ร้อยละ 37 สำหรับผู้เสียภาษีที่มีสถานะโสด ที่มีรายได้มากกว่า 578,125 ดอลลาร์สหรัฐ (693,750 ดอลลาร์สหรัฐสำหรับคู่สมรสยื่นแบบร่วมกัน) โดยที่อัตราในการจัดเก็บภาษีบุคคลธรรมดา (Rate schedule) (Federal income tax) กำหนดไว้หลายอัตรา[78] เพื่อสร้างความเป็นธรรมและสอดคล้องกับผู้มีหน้าที่เสียภาษี รายละเอียดดังนี้

(ตาราง) แสดงอัตราในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับปีภาษี ค.ศ 2023[79]

อัตราภาษี Tax Rate (2023)	**สำหรับผู้ยื่นแบบสถานะโสด (For Single Filers)**	**สำหรับคู่สมรสยื่นแบบร่วมกัน (For Married Individuals Filing Joint Returns)**
10%	$0 to $11,000	$0 to $22,000
12%	$11,000 to $44,725	$22,000 to $89,450
22%	$44,725 to $95,375	$89,450 to $190,750
24%	$95,375 to $182,100	$190,750 to $364,200
32%	$182,100 to $231,250	$364,200 to $462,500
35%	$231,250 to $578,125	$462,500 to $693,750
37%	$578,125 or more	$693,750 or more

อย่างไรก็ตาม มีข้อสังเกตว่า ถึงแม้จะกำหนดอัตราภาษีสูงสุดสำหรับรายได้ คือ 37 เปอร์เซ็นต์ แต่พบว่า กลุ่มรายได้ระดับสูงจะจ่ายน้อยกว่า เพราะรายได้ส่วนใหญ่ของผู้ที่อยู่ในกลุ่มนี้มาจากกำไรจากการขายหุ้น ดอกเบี้ย และเงินปันผล ซึ่งถูกหักภาษีที่ร้อยละ 15 ในความเป็นจริง บุคคลที่อยู่ในกลุ่มรายได้ระดับสูงจึงจ่ายภาษีโดยเฉลี่ยในอัตราที่ไม่แตกต่างจากกลุ่มอื่นๆ มากนัก

---

[78] 10 percent, 12 percent, 22 percent, 24 percent, 32 percent, 35 percent, and 37 percent. The top marginal income tax rate of 37 percent will hit taxpayers with taxable income above $578,125 for single filers and above $693,750 for married couples filing jointly 2023 Tax Brackets

[79] IRS, 'IRS provides tax inflation adjustments for tax year 2023' <https://www.irs.gov/newsroom/irs-provides-tax-inflation-adjustments-for-tax-year-2023> สืบค้นเมื่อ 13 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

ข. ค่าลดหย่อนมาตรฐาน

การคำนวณภาษีของเงินได้บุคคลธรรมดาระดับรัฐบาลกลางในสหรัฐอเมริกา เมื่อทราบรายรับทั้งหมดซึ่งถือเป็นเงินได้ในปีนั้น ก่อนการคำนวณตามอัตราภาษีที่ประกาศกำหนดในแต่ละปี จะมีหักค่าลดหย่อนมาตรฐาน ซึ่งจะแตกต่างตามการประกาศกำหนดค่าลดหย่อนในแต่ละปีภาษี

การประกาศกำหนดการหักลดหย่อนมาตรฐานในปีภาษี ค.ศ 2023 ซึ่งจะใช้สำหรับภาษีที่ยื่นแบบในปี ค.ศ 2024 (ครบกำหนดเดือน เม.ย. ค.ศ 2024) โดยจะเห็นว่า เพิ่มขึ้นประมาณ 13,850 ดอลลาร์สหรัฐ (สำหรับผู้ยื่นแบบที่มีสถานะโสด และคู่สมรสที่แยกยื่นแบบ) 27,700 ดอลลาร์ (สำหรับการร่วมยื่นแบบ) และ 20,800 ดอลลาร์ (สำหรับหัวหน้าครัวเรือน)

(ตาราง) แสดงค่าลดหย่อนมาตรฐาน ค.ศ. 2023

สถานะในการยื่นแบบ (Filing status)	**การลดหย่อนตามมาตรฐาน ปี ค.ศ 2023 (2023 standard deduction)**
ผู้ยื่นแบบที่มีสถานะโสด (Single)	$13,850
คู่สมรสที่แยกยื่นแบบ (Married, filing separately)	$13,850
คู่สมรสยื่นแบบร่วมกัน หม้ายที่คุณสมบัติตามที่กำหนด (Married, filing jointly; qualified widow/er)	$27,700.
หัวหน้าครอบครัว (Head of household)	$20,800.

3.3.2 หลักกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี Payroll Tax ในสหรัฐอเมริกา

นับตั้งแต่ประกาศใช้รัฐธรรมนูญ สภาคองเกรสได้บังคับใช้กฎหมายหลายฉบับซึ่งเกี่ยวข้องกับภาษี ทั้งนี้ รัฐบาลกลางและรัฐบาลระดับรัฐทุกรัฐ จะจัดเก็บภาษีจากการจ้างแรงงาน (Payroll Tax) ได้แก่ ประกันสังคม (Social Security) และภาษีเมดิแคร์ (Medicare) ซึ่งจัดเก็บจากทั้งนายจ้างและลูกจ้าง

3.3.2.1 แนวคิดเกี่ยวกับ Payroll Tax

ภายใต้พระราชบัญญัติ “Federal Insurance Contributions Act” (FICA)[80] ภาษีจากการจ้างแรงงาน (Payroll Tax) ประกอบด้วย ภาษีประกันผู้สูงอายุ ชีวิต และทุพพลภาพ (Old-age, Survivors, and Disability Insurance Tax) หรือที่เรียกว่าภาษีประกันสังคม และภาษีประกันการรักษาพยาบาล (Hospital Insurance Tax) หรือที่เรียกว่าภาษีเมดิแคร์ (Medicare Tax) ซึ่งมีอัตราในการจัดเก็บที่แตกต่างกัน

[80] FICA ย่อมาจาก Federal Insurance Contributions Act เป็นภาษีเงินเดือนระดับรัฐบาลกลางของสหรัฐอเมริกา โดยหักออกจากเงินเดือนแต่ละรายการ (Each Paycheck) หมายเลข 9 หลักของคุณช่วยให้ประกันสังคมสามารถบันทึกค่าจ้างหรือการประกอบอาชีพอิสระได้อย่างถูกต้อง เมื่อคุณทำงานและจ่ายภาษี FICA ก็จะได้รับเครดิตสำหรับสวัสดิการประกันสังคม

Ref. code: 25656001034013WYB

ทั้งนี้ ภาษีเงินเดือน ซึ่งถูกกำหนดโดยรัฐบาลกลาง ครอบคลุมภาษีประกันสังคม และภาษีเมดิแคร์ที่เรียกเก็บจากทั้งนายจ้างและลูกจ้าง[81]ซึ่งภาษีประกันสังคมให้สวัสดิการ (Benefits) แก่พนักงานที่เกษียณอายุ ผู้พิการ และผู้อยู่ในความอุปการะของคู่สมรส (Dependents of Both) ภาษีเมดิแคร์ให้สิทธิประโยชน์ทางการแพทย์แก่บุคคลบางประเภท (Certain Individuals) เมื่ออายุครบ 65 ปี ทั้งนี้ พนักงานที่เกษียณอายุ และคู่สมรส มีสิทธิ์ได้รับสวัสดิการเมดิแคร์เมื่ออายุครบ 65 ปี

กล่าวได้ว่า นับตั้งแต่ทศวรรษ 1950 ภาษีเงินเดือนเพิ่มขึ้นอย่างมากในส่วนของส่วนแบ่งรายได้ของรัฐบาลกลาง (Share of Federal of Revenue) ซึ่งนายจ้างต้องรายงานภาษีเงินเดือนไปยังหน่วยงานเก็บภาษีในลักษณะที่หน่วยงานเก็บภาษีนั้น ๆ โดยกำหนดให้มีการรายงานการหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายรวมทั้งหมด และภาษีประกันสังคม เป็นรายไตรมาส นายจ้างต้องยื่นรายงานภาษีการว่างงานรวม (Aggregate Unemployment Tax) เป็นรายไตรมาสและเป็นรายปีไปยังรัฐที่เกี่ยวข้อง และเป็นรายปีไปยังรัฐบาลกลาง ซึ่งในหลาย ๆ กรณี นายจ้างต้องจ่ายภาษีเงินได้แก่หน่วยงานเก็บภาษีภายใต้กฎเกณฑ์ที่ต่างกัน ภายใน 1 วันทำการของธนาคาร การจ่ายภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลางและระดับรัฐในหลายรัฐจำเป็นต้องดำเนินการโดยการโอนเงินทางอิเล็กทรอนิกส์ หากถึงเกณฑ์ที่ต้องชำระภาษี (Dollar Thresholds) ตามที่กำหนด หรือโดยการฝากเงินกับธนาคาร โดยสั่งจ่ายหน่วยงานเก็บภาษี[82]

---

[81] อัตราภาษีปัจจุบันสำหรับประกันสังคม คือ ร้อยละ 6.2 สำหรับนายจ้าง และ ร้อยละ 6.2 สำหรับลูกจ้าง หรือรวมทั้งหมด ร้อยละ 12.4 อัตราภาษีปัจจุบันสำหรับเมดิแคร์ คือ ร้อยละ 1.45 สำหรับนายจ้าง และ ร้อยละ1.45 สำหรับพนักงาน หรือ รวมทั้งหมด ร้อยละ 2.9

[82] Cornell Law School, ‘26 U.S. Code § 6302 - Mode or time of collection’ <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/6302> สืบค้นเมื่อ 14 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

ทั้งนี้ รัฐจะได้รับเงินผ่านภาษีเงินเดือนเป็นการเฉพาะ โดยนายจ้าง (Employer)[83] และลูกจ้าง (Employee)[84] แต่ละคนจ่ายร้อยละ 6.2 ของค่าจ้าง จนถึงอัตราสูงสุดที่ต้องเสียภาษี (Taxable

---

[83] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § Subchapter A—Tax on Employees § 3111. มาตรา (§) 3111. อัตราภาษี

(a) ประกันชราภาพ ผู้รอดชีวิต และทุพพลภาพ

นอกเหนือจากภาษีอื่นๆ แล้ว มีการกำหนดให้นายจ้างทุกรายเสียภาษีสรรพสามิต (Excise Tax) จากการว่าจ้างบุคคล ร้อยละ 6.2 ของค่าจ้าง (ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 3121(a)) โดยที่นายจ้างเป็นผู้จ่ายในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการว่าจ้าง (ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 3121(b))

(b) ประกันการรักษาพยาบาล

นอกเหนือจากภาษีที่กำหนดโดยอนุมาตราก่อนหน้า มีการกำหนดให้นายจ้างทุกรายต้องเสียภาษีสรรพสามิต จากการว่าจ้างบุคคล ร้อยละ 1.45 ของค่าจ้าง (ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 3121(a)) โดยที่นายจ้างเป็นผู้จ่ายในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการว่าจ้าง (ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 3121(b))

(c) การลดหย่อนภาษี (Relief from Taxes) ในกรณีที่อยู่ภายใต้ข้อตกลงระหว่างประเทศ (International Agreement) บางประการ

ในห้วงเวลาใดๆ ก็ตาม ซึ่งความตกลงกับต่างประเทศมีผลใช้บังคับตามมาตรา 233 ของพระราชบัญญัติประกันสังคม (Social Security Act) ค่าจ้างที่บุคคลหนึ่งได้รับหรือค่าจ้างที่ที่จ่ายให้แก่บุคคลหนึ่ง จะได้รับการยกเว้นจากภาษีตามที่มาตรานี้กำหนด ในกรณีที่ค่าจ้างดังกล่าวอยู่ภายใต้ความตกลงดังกล่าวเป็นการเฉพาะ (Exclusively) ตาม ตามกฎหมายที่ใช้บังคับกับระบบประกันสังคมของต่างประเทศดังกล่าว

[84] 26 U.S. Code § Subchapter A—Tax on Employees §3101. Rate of tax

บทย่อย (Subchapter) A - ภาษีที่เก็บจากพนักงาน (Tax on Employees)

มาตรา (§) 3101 อัตราภาษี

(a) ประกันชราภาพ ผู้รอดชีวิต และทุพพลภาพ

นอกเหนือจากภาษีอื่นๆ แล้ว มีการกำหนดให้รายได้ของบุคคลทุกคนเสียภาษี ร้อยละ 6.2 ของค่าจ้าง (ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 3121(a)) ที่ได้รับจากการจ้างงาน (ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 3121(ข))

(b) ประกันการรักษาพยาบาล

(1) โดยทั่วไป

นอกเหนือจากภาษีที่กำหนดโดยอนุมาตราก่อนหน้า มีการกำหนดให้ผู้มีรายได้ทุกคนเสียภาษี ร้อยละ 1.45 ของค่าจ้าง (ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 3121(a)) (ตามที่กำหนดไว้ ในมาตรา 3121(b))

(2) ภาษีเพิ่มเติม

นอกเหนือจากภาษีที่กำหนดไว้ในวรรค (1) และอนุมาตราก่อนหน้า มีการกำหนดให้ผู้เสียภาษีทุกคน (นอกเหนือจากบริษัท อสังหาริมทรัพย์ หรือกองทรัสต์) เสียภาษีร้อยละ 0.9 ของค่าจ้างที่ได้รับจากการจ้างงาน (ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 3121(b)) ในระหว่างปีภาษีใด ๆ ที่เริ่มต้นหลังจากวันที่ 31 ธันวาคม 2555 และที่เกินกว่า -

Ref. code: 25656001034013WYB

Maximum) ที่ 160,200 ดอลลาร์สหรัฐ (ในปี ค.ศ. 2023) ขณะที่ผู้ประกอบอาชีพอิสระจ่ายร้อยละ 12.4[85]

3.3.2.2 สรุปอัตราการหัก ณ ที่จ่ายของ Payroll Tax ในปี ค.ศ. 2023

ก. อัตราการหัก ณ ที่จ่ายของภาษีประกันสังคม

อัตราภาษีประกันสังคมเก็บส่งรัฐจากค่าจ้างที่ต้องเสียภาษี (Taxable Wages) ในปี ค.ศ. 2023[86] อัตราภาษีปัจจุบันสำหรับประกันสังคม คือ ร้อยละ 6.2 สำหรับนายจ้าง และ ร้อยละ 6.2 สำหรับลูกจ้าง หรือ (รวมทั้งหมด คือ ร้อยละ 12.4) ภาษีประกันสังคมมีการจำกัดฐานค่าจ้าง (Wage Base Limits) คือสำหรับปี ค.ศ. 2023 ฐานอยู่ที่ $160,200 ดอลลาร์สหรัฐ)[87]

ข. อัตราการหักภาษี ณ ที่จ่ายของ Medicare

อัตราปัจจุบันสำหรับภาษีเมดิแคร์ คือ ร้อยละ 1.45 สำหรับนายจ้าง และ ร้อยละ 1.45 สำหรับพนักงาน (รวมทั้งหมดร้อยละ 2.9)[88] ทั้งนี้ไม่มีการจำกัดฐานค่าจ้างสำหรับภาษีเมดิแคร์

ค. อัตราการหักภาษี ณ ที่จ่ายของ Medicare เพิ่มเติม

ภาษีเมดิแคร์เพิ่มเติม (Additional Medicare Tax) ใช้กับค่าจ้างในส่วนของเมดิแคร์ (Medicare Wages) ของแต่ละบุคคลที่เกินเกณฑ์ขั้นต่ำ (Exceed a Threshold Amount) ตามสถานะการยื่นภาษีของผู้เสียภาษี นายจ้างมีหน้าที่หักภาษีเมดิแคร์เพิ่มเติมร้อยละ 0.9 สำหรับค่าจ้างของ

(A) กรณีการยื่นแบบร่วมกัน 250,000 ดอลลาร์สหรัฐ

(B) กรณีผู้เสียภาษีที่สมรสแล้ว (ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 7703) ยื่นแบบภาษีแยกกัน โดยครึ่งหนึ่ง (½) ของจำนวนภาษี ซึ่งกำหนดไว้ในอนุวรรค (A) และ

(C) กรณีอื่นๆ 200,000 ดอลลาร์สหรัฐ

[85] The Federal Insurance Contributions Act (FICA) refers to a tax law that takes money out of an employee's check and puts it toward Social Security and Medicare. If you're an employee, 6.2% of your gross wages go toward Social Security, and 1.45% goes toward Medicare. Read more, Topic No. 751, Social Security and Medicare Withholding Rates

[86] IRS, 'About Publication 15, (Circular E), Employer's Tax Guide' <https://www.irs.gov/forms-pubs/about-publication-15> สืบค้นเมื่อ 14 พฤษภาคม 2566

[87] Refer to "What's New" in Publication 15 for the current wage limit for social security wages; or Publication 51 for agricultural employers. There's no wage base limit for Medicare tax. All covered wages are subject to Medicare tax.

[88] Refer to Publication 15, (Circular E), Employer's Tax Guide for more information; or Publication 51, (Circular A), Agricultural Employer's Tax Guide for agricultural employers. Refer to Notice 2020-65PDF and Notice 2021-11PDF for information allowing employers to defer withholding and payment of the employee's share of Social Security taxes of certain employees.

Ref. code: 25656001034013WYB

แต่ละคนที่เกิน 200,000 ดอลลาร์สหรัฐในปีปฏิทิน โดยไม่คำนึงถึงสถานะการยื่น นายจ้างต้องเริ่มหักภาษีเมดิแคร์เพิ่มเติมจากค่าจ้างที่เกิน 200,000 ดอลลาร์สหรัฐ และให้หักภาษี ณ ที่จ่าย ต่อไปตามรอบการจ่ายค่าจ้างจนถึงสิ้นปีปฏิทิน ทั้งนี้ สำหรับภาษีเมดิแคร์เพิ่มเติม ไม่มีเงินสมทบของนายจ้าง (Employer Match)[89]

3.4 ภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากรณีวิศวกรในสหรัฐอเมริกา

ภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลางเป็นภาษีที่ชัดเจน และเป็นแหล่งรายได้สำคัญในสหรัฐอเมริกา ถูกกำหนดขึ้นหลังจากมีการลงสัตยาบันในการแก้ไขรัฐธรรมนูญครั้งที่ 16 โดยเรียกเก็บจากค่าจ้างและเงินเดือน รวมถึงรายได้จากหลายๆ แหล่ง ได้แก่ ดอกเบี้ย เงินปันผล กำไรจากการขายหุ้น (Capital Gains) รายได้จากการประกอบอาชีพอิสระ ค่าเลี้ยงดู (Alimony) และรางวัล (Prizes) ซึ่งรายได้ทั้งหมดเหล่านี้คือที่มาของรายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว ซึ่งต้องหักค่าใช้จ่าย (Expense) ตามเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด ซึ่งการหักค่าใช้จ่ายกรณีวิศวกรในสหรัฐอเมริกา ใช้เกณฑ์เดียวกันกับอาชีพอื่น คือ เป็นการหักค่าใช้จ่ายตามจริงตามจำนวนที่ได้ใช้จ่ายไป (Out of Pocket Expenses) แล้วจึงหักด้วยค่าลดหย่อนมาตรฐาน (Standard Deductions) และข้อยกเว้น (Exemptions) (ถ้ามี)) เพื่อเป็นจำนวนเงินได้ที่รียกว่า “Taxable Income” ที่ใช้คำนวณเพื่อการจ่ายภาษีจริง โดยใช้อัตราภาษีส่วนเพิ่ม (Marginal Tax Rate) ตามที่กำหนดในปีภาษีนั้น ๆ

3.4.1 สรุปหลักในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากรณีวิศวกรในสหรัฐอเมริกา

ภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลางเป็นภาษีแบบจ่ายตามรายได้จริง (Pay As You Go Tax)[90] ต้องชำระภาษีเมื่อมีรายได้หรือได้รับรายได้ในระหว่างปี ซึ่งในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากรณีวิศวกรในสหรัฐอเมริกา มีเรื่องที่ต้องทำความเข้าใจ ได้แก่ รายได้ที่ใช้ในการคำนวณภาระภาษี สถานะในการยื่นภาษี การหักค่าใช้จ่าย และกฎเกณฑ์อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ดังต่อไปนี้

3.4.1.1 สถานะในการยื่นภาษี

ในสหรัฐอเมริกา ภาระภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดา สถานะในการยื่นภาษีของบุคคล (Person)[91] เป็นตัวกำหนดอัตราภาษีเงินได้ที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องนำมาคำนวณ ซึ่งมี 5 สถานะ คือ

---

[89] For more information, see the Instructions for Form 8959 and Questions and Answers for the Additional Medicare Tax.

[90] IRS, ‘Tax Withholding and Estimated Tax For use in 2023. Department of the Treasury, Internal Revenue Service’ <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p505.pdf> สืบค้นเมื่อ 14 พฤษภาคม 2566

[91] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 7701 - Definition

(1) Person *The term “person” shall be construed to mean and include an individual, a trust, estate, partnership, association, company or corporation.*

Ref. code: 25656001034013WYB

1. โสด หากในวันสุดท้ายของปี บุคคลยังไม่ได้สมรสหรือแยกกันอยู่ตามกฎหมายจากคู่สมรสด้วยการหย่าหรือด้วยข้อตกลงว่าด้วยการแยกกันอยู่ (Separate Maintenance Decree) และไม่มีบุคคลสมบัติในการยื่นแบบภาษีในลักษณะอื่น ๆ อีก
2. จดทะเบียนสมรส ยื่นแบบร่วมกัน กรณีสมรสแล้ว โดยตัวบุคคลและคู่สมรสตกลงจะยื่นแบบแสดงรายการภาษีร่วมกัน (การยื่นแบบภาษีร่วมกัน (Joint Return) บุคคลต้องรายงานรายได้รวมกันและหักค่าใช้จ่ายรวมกัน)
3. จดทะเบียนสมรส แยกยื่นแบบ วิธีนี้อาจเป็นประโยชน์กับบุคคล หากต้องการรับผิดชอบเฉพาะภาษีของตัวบุคคลเอง หรือหากใช้วิธีนี้แล้ว ทำให้เสียภาษีน้อยลงกว่าการยื่นแบบร่วมกัน หากตัวบุคคลและคู่สมรสไม่ต้องการยื่นแบบแสดงรายการภาษีร่วมกัน บุคคลอาจต้องยื่นแบบในลักษณะนี้
4. หัวหน้าครอบครัว (Head of Household) ต้องเป็นไปตามข้อกำหนด ดังนี้ (1) บุคคลยังไม่สมรสหรือถือว่ายังไม่สมรส ณ วันสุดท้ายของปี (2) บุคคลมีค่าใช้จ่ายเกินครึ่งหนึ่งของค่าใช้จ่ายในการดูแลบ้านตลอดทั้งปี (3) ผู้มีบุคคลสมบัติตามที่กำหนดอาศัยกับบุคคลในบ้านเกินครึ่งปี (ยกเว้นการขาดเรียนชั่วคราว (Temporary Absences) เช่น โรงเรียน) อย่างไรก็ตาม บิดาหรือมารดาที่อยู่ในความอุปการะของบุคคลไม่จำเป็นต้องอาศัยอยู่กับบุคคลนั้นได้
5. หม้าย (ชายและหญิง) ที่มีบุคคลสมบัติตามที่กำหนด ซึ่งมีบุตรในอุปการะด้วย หากคู่สมรสของบุคคลเสียชีวิตในปี พ.ศ. 2557 บุคคลยังสามารถใช้การยื่นแบบภาษีร่วมกันได้ ถ้าบุคคลมีบุคคลสมบัติที่จะยื่นด้วยสถานะนี้ ปีที่คู่สมรสเสียชีวิตถือเป็นปีสุดท้ายที่สามารถยื่นแบบร่วมกันได้ โดยจะมีสิทธิ์ยื่นแบบในสถานะหม้าย (ชายและหญิง) ที่มีบุคคลสมบัติตามที่กำหนด ซึ่งมีบุตรในอุปการะด้วย เป็นเวลาสองปีหลังจากปีที่คู่สมรสของบุคคลเสียชีวิต เช่น หากคู่สมรสเสียชีวิตในปี พ.ศ. 2555 และตัวบุคคลยังไม่สมรสใหม่ บุคคลอาจยื่นแบบในสถานะหม้าย (ชายและหญิง) ที่มีบุคคลสมบัติตามที่กำหนด ซึ่งมีบุตรในอุปการะด้วย ได้ใน พ.ศ. 2556 และ 2557 สถานการณ์ยื่นแบบในลักษณะนี้ จะทำให้ได้รับอัตราการคืนภาษีร่วมกัน (Joint Return Tax Rate) และการหักลดหย่อนสูงสุด (Highest Standard Deduction) (หากบุคคลไม่แสดงรายการหักลดหย่อน)

Ref. code: 25656001034013WYB

ทั้งนี้ สถานะการยื่นแบบภาษีนี้ไม่ให้สิทธิ์ในการยื่นแบบภาษีร่วมกัน[92] ซึ่งผู้เสียภาษีที่มีสิทธิ์ยื่นมากกว่า 1 สถานะ มักเลือกสถานะที่ยื่นแบบภาษีแล้ว มีอัตราภาษีต่ำที่สุด[93]

โดยมีข้อยกเว้นสำหรับสองประเภท คือ ข้อยกเว้นส่วนบุคคลและข้อยกเว้นผู้อยู่ในอุปการะ (Dependency Exemptions) ซึ่งข้อยกเว้นแต่ละรายการจะลดจำนวนเงินได้ที่ต้องเสียภาษี (Taxable Income) ตามจำนวนเงินที่ได้รับการยกเว้น เช่น ปี ค.ศ. 2014 จำนวนที่ได้รับการยกเว้น คือ 3,950 ดอลลาร์สหรัฐ สามารถขอยกเว้นได้ คนละ 1 ครั้ง ข้อยกเว้นนี้มีสำหรับบุคคลใดบุคคลหนึ่ง และไม่สามารถยื่นขอภาษีคืนมากกว่าหนึ่งรายการได้[94]

นอกจากนี้ยังมีการหักลดหย่อนมาตรฐาน (Standard Deduction) ที่จะช่วยลดจำนวนรายได้ที่นำไปคำนวณภาษี ซึ่งก็ขึ้นอยู่กับสถานะการยื่นแบบ เช่น อายุของผู้เสียภาษี และการมีคู่สมรส เป็นต้น ยิ่งไปกว่านั้น ยังมีประเด็นเรื่องเครดิตภาษี ซึ่งจะช่วยให้เสียภาษีลดลงได้ โดยคำนึงถึงสถานะทางครอบครัว ภาระทางสังคม ตลอดจนสนับสนุนพลเมืองให้มีการพัฒนาด้านทรัพยากรมนุษย์

3.4.1.2 หลักเกณฑ์เกี่ยวกับการนำรายได้ที่ต้องเสียภาษี

รายได้ที่ต้องเสียภาษี[95] เป็นจำนวนที่ผู้เสียภาษีต้องใช้ในการคำนวณภาษี โดยต้องผ่านการรวบรวมรายได้รวม หักค่าลดหย่อนมาตรฐาน และหักด้วยรายจ่าย ซึ่งเป็นขั้นตอนหนึ่งซึ่งสำคัญที่ผู้เสียภาษีย่อมต้องทำความเข้าใจในกระบวนการนี้ ทั้งนี้ วิศวกรในสหรัฐอเมริกาจึงต้องทำความเข้าใจสามสิ่งสำคัญ อันได้แก่ รายได้รวม (Gross income) รายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว (Adjusted Gross Income) และรายได้ที่ต้องเสียภาษี (Taxable Income)

ก. รายได้รวม (Gross income)

ตามประมวลกฎหมายสหรัฐอเมริกา ตอนที่ 26 ประมวลรัษฎากร มาตรา 61[96] ได้กำหนดบทนิยาม ของคำว่า รายได้รวม ไว้สรุปคือ “รายได้รวม หมายถึง รายได้ทั้งหมดจากแหล่งที่มาใดๆ[97] นั่นหมายความว่า วิศวกรในสหรัฐอเมริการต้องรวบรวมรายได้ให้ครอบคลุม ครบถ้วน และถูกต้อง

---

[92] IRS, ‘Glossary *Retrieved at’ <https://apps.irs.gov/app/understandingTaxes/* hows/tax_tutorials/mod05/tt_mod05_glossary.jsp?backPage=tt_mod05_01.jsp#filingstatus> สืบค้นเมื่อ 14 พฤษภาคม 2566

[93] IRS, ‘Module 5: Filing Status’ <https://apps.irs.gov/app/understandingTaxes/ student/hows_mod05.jsp> สืบค้นเมื่อ 14 พฤษภาคม 2566

[94] IRS, ‘Module 6: Exemptions’ < https://apps.irs.gov/app/understandingTaxes/ student/hows_mod06.jsp> สืบค้นเมื่อ 14 พฤษภาคม 2566

[95] TITLE 26—INTERNAL REVENUE CODE Subchapter B—Computation of Taxable Income Part I. Definition of gross income, adjusted gross income, taxable income, etc.

[96] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 61 - Gross income Defined

[97] รวมถึง (แต่ไม่จำกัดเพียง) รายการต่อไปนี้:

Ref. code: 25656001034013WYB

ข. รายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว (Adjusted Gross Income)

ตามประมวลกฎหมายสหรัฐอเมริกา ตอนที่ 26 ประมวลรัษฎากร มาตรา 62[98] ได้อธิบายคำนิยามของ รายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว Adjusted Gross Income สรุปคือ “รายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว” ในกรณีบุคคลธรรมดา หมายถึง รายได้รวมลบด้วยรายการหักลดหย่อน[99] ดังต่อไปนี้

(1) การหักลดหย่อนเพื่อการค้าและธุรกิจ

(2) การหักลดหย่อนทางการค้าและธุรกิจบางอย่างของพนักงาน

(ก) ค่าใช้จ่ายที่มีการเบิกคืนของพนักงาน (Reimbursed Expenses of Employees)

(ข) ค่าใช้จ่ายบางรายการของศิลปินด้านการแสดง (Performing Artists)

(ค) ค่าใช้จ่ายบางรายการของเจ้าหน้าที่ (Officials)

(ง) ค่าใช้จ่ายบางรายการของครูประถมและมัธยม (Elementary and Secondary School Teachers)

(จ) ค่าใช้จ่ายบางรายการของกองกำลังสำรองของกองทัพสหรัฐ (Members of Reserve Components of the Armed Forces of the United States)

---

(1) ค่าตอบแทนสำหรับบริการ รวมถึง ค่าธรรมเนียม ค่าคอมมิชชั่น ผลประโยชน์พิเศษ (Fringe Benefits) และรายการที่คล้ายคลึงกัน

(2) รายได้รวมที่ได้จากธุรกิจ

(3) กำไรที่ได้จากการซื้อขายทรัพย์สิน

(4) ดอกเบี้ย

(5) ค่าเช่า

(6) ค่าสิทธิ (Royalties)

(7) เงินปันผล

(8) เงินงวด (Annuities)

(9) เงินได้จากสัญญาประกันชีวิตและสัญญาการประกันชีวิตแบบสะสมทรัพย์ (Endowment Contract)

(10) เงินบำนาญ

(11) รายได้จากการปลดหนี้ (Discharge of Indebtedness)

(12) ส่วนแบ่งรายได้รวมของหุ้นส่วน

(13) เงินได้ในส่วนของทายาท (Decedent) และ

(14) เงินได้จากส่วนได้เสียในกองมรดกหรือกองทรัสต์

[98] Internal Revenue Code, U.S. Code § 62 Adjusted Gross Income

[99] Gross income minus the following deductions:

Ref. code: 25656001034013WYB

(3) การขาดทุนจากการขายหรือแลกเปลี่ยนทรัพย์สิน

(4) การหักลดหย่อนส่วนที่เป็นของค่าเช่าและค่าสิทธิ

(5) การหักลดหย่อนบางรายการของผู้ถือครองอสังหาริมทรัพย์ชั่วชีวิต (Life Tenants) และ ผู้ได้รับประโยชน์จากทรัพย์สิน (Income Beneficiaries of Property)

(6) บำเหน็จบำนาญ (Pension) การแบ่งผลกำไร และแผนเงินงวดรายปีของผู้ประกอบอาชีพอิสระ (Annuity Plans of Self-Employed Individuals)

(7) เงินออมเพื่อการเกษียณ (Retirement Savings)

(8) ยกเลิก (Repealed)[100]

(9) Penalties forfeited because of premature withdrawal of funds from time savings accounts or deposits

(10) ค่าเลี้ยงชีพ (Alimony)

(11) ค่าใช้จ่ายในการปลูกป่า (Reforestation Expenses)

(12) การชำระเงินคืนบางรายการที่จำเป็นสำหรับผลประโยชน์ทดแทนการว่างงานเพิ่มเติม) (Certain Required Repayments of Supplemental Unemployment Compensation Benefits)

(13) ค่าอากรของคณะลูกขุนที่ส่งให้แก่นายจ้าง (Jury Duty Pay Remitted to Employer)

(14) การหักลดหย่อนรถยนต์พลังงานสะอาดและสถานที่เติมเชื้อเพลิงบางประเภท (Deduction for Clean-Fuel Vehicles and Certain Refueling Property)

(15) ค่าใช้จ่ายในการขนย้าย (Moving Expenses)

(16) เงินสมทบด้านสุขภาพ (Archer MSAs)

(17) ดอกเบี้ยเงินกู้ยืมเพื่อการศึกษา (Interest on Education Loans)

(18) ค่าใช้จ่ายในการศึกษาระดับอุดมศึกษา (Higher Education Expenses)

(19) บัญชีออมทรัพย์เพื่อสุขภาพ (Health Savings Accounts)

(20) ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เกี่ยวกับการฟ้องร้องกรณีการเลือกปฏิบัติ (Costs Involving Discrimination Suits, etc.)

(21) ค่าธรรมเนียมทนายเพื่อเป็นรางวัลแก่ผู้แจ้งเบาะแส (Attorney's Fees relating to Awards to Whistleblowers)

จะเห็นได้ว่า เมื่อวิศวกรในสหรัฐอเมริการวบรวมรายได้รวม gross income ครบถ้วนแล้วต้องนำคิดตามหลักการข้างต้น เพื่อให้ได้รายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว Adjusted Gross Income โดยการหักค่าลดหย่อน (หากมี) ตามรายการที่มีข้างต้น อย่างไรก็ตาม อาจมีการประกาศค่าลดหย่อนตามกฎหมายอื่น ๆ อีก ซึ่งขึ้นอยู่กับนโยบายของรัฐ

---

[100] Pub. L. 104–188, title I,§ 1401(b)(4), Aug. 20, 1996, 110 Stat. 1788

Ref. code: 25656001034013WYB

ค. รายได้ที่ต้องเสียภาษี (Taxable Income)

ตามประมวลกฎหมายสหรัฐอเมริกา ตอนที่ 26 ประมวลรัษฎากร มาตรา63[101] ได้อธิบาย คำนิยามของรายได้ที่ต้องเสียภาษี (Taxable Income) ไว้ กล่าวคือ

คำว่า “รายได้ที่ต้องเสียภาษี” หมายถึง “รายได้รวม (Gross Income) หักด้วยจำนวนอื่น ๆ ที่กฎหมายกำหนดไว้ (นอกเหนือจากการหักลดหย่อนมาตรฐาน (The standard deduction)”

ซึ่ง “การหักลดหย่อนมาตรฐาน” (Standard Deduction) หมายถึง จำนวนรวมของ

(ก) การหักลดหย่อนมาตรฐานขั้นพื้นฐาน (Basic Standard Deduction),

(ข) การหักลดหย่อนมาตรฐานเพิ่มเติม (Additional Standard Deduction)

(ค) การหักลดหย่อนภาษีอสังหาริมทรัพย์ (Real Property Tax Deduction),

(ง) การหักลดหย่อนค่าความเสียหายจากภัยพิบัติ (Disaster Loss Deduction) และ

(จ) การหักลดหย่อนภาษีจากการขายรถยนต์ (Motor Vehicle Sales Tax Deduction)

อีกทั้งต้องพิจารณาถึง การหักลดหย่อนมาตรฐานขั้นพื้นฐาน ซึ่งขึ้นอยู่กับ สถานะในการยื่นแบบกล่าวคือ

(1) ร้อยละ 200 ของจำนวนภาษีที่ต้องชำระ (Dollar Amount in Effect) สำหรับปีภาษี ในกรณีของ (i) การยื่นแบบร่วมกัน หรือ (ii) คู่สมรสที่ยังมีชีวิตอยู่[102]

(2) 4,400 ดอลลาร์สหรัฐ ในกรณีของหัวหน้าครอบครัว[103] หรือ

(3) 3,000 ดอลลาร์สหรัฐ ในกรณีอื่น ๆ

นอกจากนี้ ยังมีกรณีการหักลดหย่อนมาตรฐานเพิ่มเติมสำหรับผู้สูงอายุหรือคนตาบอด (Aged and Blind)[104] การหักลดหย่อนมาตรฐานเพิ่มเติมเพื่อ การปรับตามเงินเฟ้อ (Adjustments for

---

[101] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 63. Taxable income defined

[102] ตามที่นิยามไว้ในมาตรา 2(a)),

[103] ตามที่นิยามไว้ในมาตรา 2(b))

[104] (ตัวอย่าง) (f) จำนวนเพิ่มเติมสำหรับผู้สูงอายุและคนตาบอด (Aged or Blind Additional Amounts) (1) จำนวนเพิ่มเติมสำหรับผู้สูงอายุ (Additional Amounts for the Aged) ผู้เสียภาษีจะได้รับจำนวนเพิ่มเติม 600 ดอลลาร์สหรัฐ –

(A) สำหรับตนเองในกกรณีที่อายุครบ 65 ปีก่อนสิ้นปีภาษีของตนเอง และ

(B) สำหรับคู่สมรสของเสียภาษี ถ้าคู่สมรสมีอายุครบ 65 ปีก่อนสิ้นปีภาษี โดยผู้เสียภาษีได้รับการยกเว้นเงินได้เพิ่มเติมสำหรับคู่สมรสดังกล่าวภายใต้มาตรา 151(b)

(2) จำนวนเพิ่มเติมสำหรับคนตาบอด (Additional Amount for Blind) ผู้เสียภาษีจะได้รับจำนวนเพิ่มเติม 600 ดอลลาร์สหรัฐ

Ref. code: 25656001034013WYB

Inflation) การหักลดหย่อนมาตรฐานขั้นพื้นฐานในกรณีของผู้อยู่ในอุปการะบางราย (Certain Dependents) การหักลดหย่อนภาษีอสังหาริมทรัพย์ (Real Property Tax Deduction) การหักลดหย่อนค่าความเสียหายจากภัยพิบัติ (Net Disaster Loss) การหักลดหย่อนภาษีจากการขายรถยนต์ เป็นต้น นอกจากนี้ ยังการหักลดหย่อนที่มีการแสดงรายการ (Itemized Deductions)[105] ที่จะช่วยให้ลดหย่อนได้เพิ่ม และทำให้รายได้ที่ต้องเสียภาษีลดลง

กล่าวโดยสรุป โดยทั่วไปแล้ว รายได้ที่ต้องเสียภาษี คือ รายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว หักด้วยค่าลดหย่อน (Deductions) และข้อยกเว้น (Exemptions) ได้มาจากการหักค่าลดหย่อนและข้อยกเว้นต่าง ๆ ออกจากรายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว ซึ่งจะเป็นจำนวนเงินที่ผู้เสียภาษีใช้คำนวณเพื่อการจ่ายภาษีจริง โดยระบบภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลางของสหรัฐอเมริกาใช้อัตราภาษีส่วนเพิ่ม (Marginal Tax Rate) กล่าวคือ ใช้อัตราภาษีที่แตกต่างกันกับรายได้ของบุคคลในสัดส่วนที่ต่างกัน (Different Portions of a Person's Income)[106]

3.4.1.3 หลักเกณฑ์อื่น ๆ ประกอบการพิจารณายื่นภาษี

สำนักงานสรรพากรของสหรัฐอเมริกาได้ประกาศข้อกำหนดต่าง ๆ ให้สอดคล้องกับอัตราเงินเฟ้อประจำปีภาษี ค.ศ 2023 โดยมีข้อกำหนดภาษี (Tax Provision) หลายรายการที่ได้รับการปรับปรุง อาทิ อัตราภาษีและกระบวนการทางสรรพากร[107] โดยการปรับปรุงที่เกี่ยวข้องกับปีภาษี ค.ศ 2023 (Tax Year 2023 Adjustments)[108] ที่สำคัญ อาทิ

ก. เครดิตภาษี

เครดิตภาษี คือ การลดภาษีในลักษณะดอลลาร์สหรัฐต่อดอลลาร์สหรัฐ (Dollar-for-Dollar Reduction) เครดิตภาษีที่สำคัญ ได้แก่ เครดิตภาษีบุตรกับผู้อยู่ในความอุปการะ (Child and Dependent Care Expense) กับเครดิตภาษีบุตร (Child Tax Credit) รวมถึงเครดิตภาษีที่เกี่ยวกับการศึกษา

---

[105] PART V—DEDUCTIONS FOR PERSONAL EXEMPTIONS Sec. 151. Allowance of deductions for personal exemptions. คำว่า "การหักลดหย่อนที่มีการแสดงรายการ" หมายถึง การหักลดหย่อนภายใต้บทนี้ ยกเว้น - (1) การหักลดหย่อนเพื่อให้ได้รายได้ที่ปรับปรุงแล้ว (Allowable in Arriving at Adjusted Gross Income), และ (2) การหักลดหย่อนสำหรับ for personal exemptions provided by section 151. ค่าหักลดหย่อน (Allowance of Deductions) สำหรับการได้รับการยกเว้นเงินได้ส่วนบุคคล

[106] IRS, 'Theme 3: Fairness in Taxes Lesson 3: Progressive Taxes' <https://apps.irs.gov/app/understandingTaxes/student/whys_thm03_les03.jsp> สืบค้นเมื่อ 14 พฤษภาคม 2566

[107] IRS, 'Revenue Procedure 2022-38' <https://www.irs.gov/pub/irs-drop/rp-22-38.pdf> สืบค้นเมื่อ 14 พฤษภาคม 2566

[108] โดยจะใช้กับการยื่นรายการในปีภาษี ค.ศ 2024

Ref. code: 25656001034013WYB

1) เครดิตภาษีบุตร เป็นการช่วยให้ผู้เสียภาษีสามารถขอเครดิตภาษีได้สูงสุด 1,000 ดอลลาร์สหรัฐต่อเด็ก 1 คนที่มีอายุต่ำกว่า 17 ปี ซึ่งเป็นการช่วยลดภาระภาษี จนอาจเหลือ 0 ดอลลาร์สหรัฐ ในการขอเครดิตภาษีดังกล่าว ผู้เสียภาษีและบุตรต้องมีบุคคลสมบัติตรงตามข้อกำหนดหลายประการ โดยเมื่อเครดิตภาษีบุตรของผู้เสียภาษีสูงกว่าภาระภาษีของตน ผู้เสียภาษีอาจมีสิทธิ์ขอเครดิตภาษีบุตรเพิ่มเติม (Additional Child Tax Credit) และเครดิตภาษีบุตร เครดิตภาษีบุตรเพิ่มเติมเป็นเครดิตภาษีสูงสุด 1,000 ดอลลาร์สหรัฐต่อเด็ก 1 คนที่มีบุคคลสมบัติตามที่กำหนด (Qualifying Child) เครดิตภาษีดังกล่าวช่วยลดภาระภาษีและอาจทำให้ได้รับเงินคืน (Refund) แต่ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดเพิ่มเติมเพื่อขอรับเครดิตนี้[109]

2) เครดิตภาษีสำหรับค่าใช้จ่ายในการดูแลบุตรและผู้อยู่ในความอุปการะ เป็นการช่วยให้ผู้เสียภาษีสามารถขอเครดิตสำหรับค่าใช้จ่ายในการดูแลบุตรอายุต่ำกว่า 13 ปี รวมทั้ง คู่สมรสที่ทุพพลภาพหรืออยู่ในอุปการะ โดยในการขอเครดิตดังกล่าว ผู้เสียภาษี เด็ก หรือผู้อยู่ในอุปการะ และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ต้องเป็นไปตามข้อกำหนดหลายประการ มีการจำกัดจำนวนค่าใช้จ่ายที่เข้าเกณฑ์ เครดิตจะคิดเป็นร้อยละ (Percentage) ของค่าใช้จ่ายที่มีบุคคลสมบัติตามที่กำหนด[110]

3) เครดิตทางการศึกษา (Education Credit) เป็นกรณีที่ผู้เสียภาษี อาจมีเครดิตภาษีอีก 2 ลักษณะเพื่อช่วยชดเชยค่าใช้จ่ายทางการศึกษาที่สูงขึ้น และช่วยลดภาษีเงินได้ของผู้เสียภาษี ได้แก่ เครดิตภาษีที่เรียกว่า “American Opportunity Credit” และ “Lifetime Learning Credit” หรือเรียกอีกอย่างหนึ่งว่า เครดิตทางการศึกษา (Education Credit)

ทั้งนี้ ข้อกำหนดสำหรับการขอเครดิตประเภทนี้ขึ้นอยู่กับสถานการณ์ยื่นแบบ[111] และรายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว ตลอดจนสถาบันการศึกษาที่มีสิทธิ์ตามกฎหมาย (Eligible Education Institution) ซึ่งเครดิตประเภทดังกล่าวนี้ เป็นเครดิตภาษีที่เรียกว่า “American Opportunity Credit” ช่วยให้ผู้เสียภาษีสามารถขอเครดิตได้มากถึง 2,500 ดอลลาร์สหรัฐ ขณะที่ผู้เสียภาษีสามารถขอเครดิตภาษีที่เรียกว่า “Lifetime Learning Credit” ได้สูงถึง 2,000 ดอลลาร์สหรัฐ กล่าวได้ว่า เครดิตภาษี คือ การลดภาษีในลักษณะดอลลาร์สหรัฐต่อดอลลาร์สหรัฐ (Dollar-for-Dollar Reduction) เครดิตรายได้ที่ได้รับ (Earned Income Credit) เป็นเครดิตภาษีที่สามารถขอเงินคืนได้ (Refundable Tax Credit) สำหรับบางคนที่ทำงานและมีรายได้

---

[109] IRS, ‘Module 8: Claiming Child Tax Credit’ <https://apps.irs.gov/app understandingTaxes/student/hows_mod08.jsp> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566

[110] IRS, ‘Module 9: Tax Credit for Child and Dependent Care Expenses’ <https://apps.irs.gov/app/understandingTaxes/student/hows_mod09.jsp> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566

[111] IRS, ‘Module 10: Education Credits’ <https://apps.irs.gov/app/understandingTaxes/student/hows_mod10.jsp> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

กล่าวได้ว่า หากวิศวกรในสหรัฐอเมริกาจะใช้ประโยชน์จากเรื่องนี้ ย่อมต้องต้องพิจารณาภายใต้เงื่อนไขหลายประการ อาทิ รายได้รวมของผู้เสียภาษีที่ได้รับ สถานะการยื่นแบบ (กรณีวิศวกรสมรสแล้วและ มีบุตรโดยชอบด้วยกฎหมาย ซึ่งขึ้นอยู่กับจำนวนบุตรที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด โดยจะถือเป็นเครดิตที่สามารถขอเงินคืนได้ (Refundable Credit)[112] ซึ่งผู้เสียภาษีจะได้คืนเมื่อภาษีที่ชำระทั้งหมดสูงกว่าภาษีรวม โดยจะได้รับเงินคืนจากรัฐบาลเป็นเช็คหรือเงินฝากเข้าบัญชีธนาคารของผู้เสียภาษีโดยตรง อย่างไรก็ตาม หากภาษีรวมสูงกว่าภาษีทั้งหมดที่ได้ชำระไป ผู้เสียภาษีจะต้องชำระเงินให้กับรัฐบาล โดยสามารถชำระด้วยเช็ค ธนาณัติ บัตรเครดิต หรือการหักบัญชีธนาคาร (สำหรับผู้ยื่นแบบภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์เท่านั้น) ซึ่งผู้เสียภาษีจำเป็นต้องเก็บเป็นหลักฐานเพื่อยืนยันทุกรายการของการยื่นแบบภาษี[113]

ข. การหัก ณ ที่จ่าย

การหัก ณ ที่จ่าย กรณีเป็นลูกจ้าง นายจ้างอาจหักภาษีเงินได้จากเงินเดือนและค่าจ้างของพนักงาน[114] (ค่าจ้าง รวมถึง ค่าจ้างประจำ โบนัส ค่าคอมมิชชั่น และเบี้ยเลี้ยงวันหยุด (Vacation Allowance) นอกจากนี้ ยังรวมถึงการชำระเงินคืนและค่าเผื่อค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่จ่ายภายใต้แผนการที่ไม่ต้องรับผิดชอบ)[115] นอกจากนี้ อาจถูกหักจากรายได้อื่นๆ เช่น เงินบำนาญ โบนัส ค่าคอมมิชชั่น และเงินรางวัลจากการพนันที่ถูกกฎหมาย โดยภาษีหัก ณ ที่จ่าย จะถูกส่งให้กับสำนักงานสรรพากร

- การหัก ณ ที่จ่าย หากมีงานมากกว่าหนึ่งงาน หรือสมรสและยื่นแบบร่วมกันโดยคู่สมรสก็ทำงาน ในกรณีนี้ อาจใช้การเพิ่มการหัก ณ ที่จ่าย สำหรับหนึ่งหรือหลายงานก็ได้ โดยในแต่ละงานให้กำหนดจำนวนเงินพิเศษ (Extra Amount) ที่ประสงค์หรือต้องการหัก ณ ที่จ่าย สำหรับงานนั้นๆ แล้วนำจำนวนเงินพิเศษดังกล่าว หารด้วยด้วยจำนวนวันจ่ายเงินเดือนที่เหลืออยู่ในปี ค.ศ. 2023 (Number of Paydays Remaining in 2023) สำหรับงานนั้นๆ จึงจะได้จำนวนเงินเพิ่ม (Additional Amount) ให้นำมากรอกลงในแบบฟอร์ม W-4 ที่บุคคลธรรมดาจะใช้ยื่นแบบสำหรับงานนั้น โดยต้องส่งแบบฟอร์ม W-4 ฉบับใหม่ให้แก่นายจ้างสำหรับแต่ละงานที่ต้องการเปลี่ยนแปลงการหัก ณ ที่จ่าย

---

[112] IRS, ‘Module 11: Earned Income Credit’ <https://apps.irs.gov/app/understandingTaxes/student/hows_mod11.jsp> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566

[113] IRS, ‘Module 12: Refund, Amount Due, and Recordkeeping’ https://apps.irs.gov/app/understandingTaxes/student/hows_mod12.jsp สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566

[114] กรณีมีรายได้น้อยมากจนไม่ต้องเสียภาษีเงินได้สำหรับปีนั้น อาจได้รับการยกเว้นไม่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ซึ่งอาจขอให้นายจ้างหักภาษีรายได้จากค่าจ้างที่ไม่เป็นเงินสด (Noncash Wages) หากนายจ้างไม่ดำเนินการหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้หรือรายได้ไม่พอหักภาษี ณ ที่จ่าย อาจต้องจ่ายภาษีโดยประมาณการ (Estimated Tax)

[115] ค่าจ้างเพิ่มเติม (Supplemental Wages) รวมถึง โบนัส ค่าคอมมิชชั่น ค่าล่วงเวลา ค่าเผื่อวันหยุด ค่าจ้างขณะลาป่วยบางประเภท (Certain Sick Pay) และค่าใช้จ่ายตามแผนงานบางแผนงาน (Expense Allowances)

Ref. code: 25656001034013WYB

(ตัวอย่าง) บี ทำงานในร้านค้าแห่งหนึ่งและมีรายได้ 46,000 ดอลลาร์สหรัฐต่อปี ขณะที่ ซี คู่สมรสของ บี ทำงานในโรงงานแห่งหนึ่ง มีรายได้ 68,000 ดอลลาร์สหรัฐต่อปี และเหลือระยะเวลาการจ่ายค่าจ้าง (Pay Period) อีก 49 งวด นอกจากนี้ ในปี ค.ศ. 2023 ทั้งคู่ต้องมีดอกเบี้ยที่ต้องเสียภาษี (Taxable Interest) 184 ดอลลาร์สหรัฐ และรายได้ที่ต้องเสียภาษี (Taxable Income) อีก 1,000 ดอลลาร์สหรัฐ พวกเขาคาดว่าจะยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ร่วมกัน บีและซี จึงจัดทำเอกสาร[116] แสดงว่า ทั้งคู่จะมีภาษีที่ต้องชำระอีก 4,459 ดอลลาร์สหรัฐหลังจากหักภาษี ณ ที่จ่ายในปีนั้นแล้ว ทั้งคู่สามารถยอด 4,459 ดอลลาร์สหรัฐ ได้ตามต้องการ และสามารถกรอกจำนวนเงินเพิ่มเติมดังกล่าวนี้ลงในแบบฟอร์ม W-4 หรือแบ่งยอดดังกล่าวระหว่างกันได้ ดังนั้น ทั้งคู่ตัดสินใจหักเพิ่มเติมจากค่าจ้างของ ซี ดังนั้น ทั้งคู่จึงกรอก 91 ดอลลาร์สหรัฐ (4,459 ดอลลาร์สหรัฐ ÷ 49 งวดจ่ายค่าจ้างที่เหลืออยู่) ลงในแบบฟอร์ม W-4 ของ บี ในขั้นตอน (Step) ที่ 4 (c)[117]

- การหักภาษี ณ ที่จ่าย สำหรับคนต่างด้าวไม่มีถิ่นพำนักในสหรัฐอเมริกา (Nonresident Aliens)[118]

ผู้มีทำหน้าที่ไม่ว่าในฐานะใดก็ตาม (เช่น ผู้เช่าหรือ ผู้จำนองอสังหาริมทรัพย์หรือทรัพย์สินส่วนตัว ผู้รับมอบอำนาจ (Fiduciaries) นายจ้าง และเจ้าหน้าที่ และลูกจ้างทั้งหมด ในสหรัฐอเมริกา) ซึ่งควบคุม รับ ดูแล จัดการ หรือจ่ายรายได้ไม่ว่าในรายการใด ๆ[119] (ที่ถือเป็นรายได้รวมที่ได้จากแหล่งรายได้ในสหรัฐอเมริกา) ของบุคคลต่างด้าวที่ไม่มีถิ่นพำนักในสหรัฐอเมริกา หรือของหุ้นส่วนต่างประเทศใด ๆ จะต้องถูกหักและหักภาษี ณ ที่จ่าย ร้อยละ 30

---

[116] ((Worksheet) ที่ 1-3, 1-4 และ 1-5 บรรทัดที่ 5 (Line 5) ของเอกสารที่ 1-5)

[117] IRS, 'Tax Withholding and Estimated Tax For use in 2023' <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p505.pdf> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566

[118] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 1441 Withholding of tax on nonresident aliens การหักภาษี ณ ที่จ่าย สำหรับคนต่างด้าวไม่มีถิ่นพำนักในสหรัฐอเมริกา (หมวดย่อย (Subtitle A) - ภาษีเงินได้ บท (Chapter) มาตรา (Sec.) 3. การหัก ณ ที่จ่าย สำหรับคนต่างด้าวไม่มีถิ่นพำนักในสหรัฐอเมริกา และบริษัทจากต่างประเทศ)

[119] รายการรายได้ตามความในอนุมาตรา (a) คือ ดอกเบี้ย (Interest), เงินปันผล, ค่าเช่า, เงินเดือน, ค่าจ้าง, เบี้ยประกันภัย (Premiums), เงินงวด (Annuities), ค่าชดเชย (Compensation), ค่าตอบแทน (Remuneration), รางวัล (Emoluments) หรือผลตอบแทนประจำปีหรือตามระยะเวลาที่คงที่หรือกำหนดได้ (Fixed or Determinable Annual or Periodical Gains) เป็นต้น

Ref. code: 25656001034013WYB

ทั้งนี้ กรณีรายการเงินได้ใด ๆ (items of income) (ตามตัวอย่างข้างต้น) ภาษีจะเท่ากับร้อยละ 14 ของรายการเงินได้ดังกล่าว หากคนต่างด้าวไม่มีถิ่นพำนักในสหรัฐอเมริกาผู้นั้น อยู่ในสหรัฐอเมริกาในฐานะคนอยู่ชั่วคราว (Nonimmigrant)[120]

ค. ภาษีประมาณการ

หากไม่ชำระภาษีโดยการหักภาษี ณ ที่จ่าย หรือจ่ายภาษีไม่ครบ อาจต้องจ่ายภาษีประมาณการ (Estimated Tax) โดยทั่วไป ผู้ประกอบอาชีพอิสระจะต้องเสียภาษีด้วยวิธีนี้ และอาจต้องจ่ายภาษีประมาณการ จากรายได้ที่ได้รับ เช่น เงินปันผล ดอกเบี้ย กำไรจากการขายหุ้น ค่าเช่า และค่าลิขสิทธิ์ เป็นต้น[121]

ง. การหักภาษีประกันสังคมและเมดิแคร์

ภาษีประกันสังคมและเมดิแคร์ในปี ค.ศ. 2023[122] อัตราภาษีประกันสังคม[123] ของค่าจ้างที่ต้องเสียภาษี ซึ่งรวมถึง ค่าจ้างที่ได้รับระหว่างการลาป่วยที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด (Qualified Sick Leave Wages) และค่าจ้างที่ได้รับการการลาดูแลครอบครัวที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด (Qualified Family Leave Wages) ซึ่งจ่ายในปี ค.ศ. 2023 สำหรับนายจ้างและลูกจ้าง ร้อยละ 6.2 หรือรวมทั้งหมดร้อยละ 12.4 ฐานภาษีประกันสังคมสูงสุดจำกัดไว้ที่ 160,200 ดอลลาร์สหรัฐ ส่วนอัตราภาษีเมดิแคร์[124] คิดเป็น ร้อยละ 1.45 สำหรับพนักงานและนายจ้าง ซึ่งเป็นอัตราที่ไม่มีการเปลี่ยนแปลงตั้งแต่ปี พ.ศ. 2565 ไม่มีการจำกัดฐานภาษีเมดิแคร์

จ. การหักลดหย่อนมาตรฐาน (Standard Deduction)

ภายใต้เงื่อนไข คือ การยื่นแบบภาษีแยกกัน และคู่สมรสแสดงรายการการหักลดหย่อนสำหรับ คู่สมรสที่ยื่นแบบร่วมกันในปีภาษี ค.ศ 2023 เพิ่มขึ้นเป็น 27,700 ดอลลาร์สหรัฐ หรือเพิ่มขึ้น 1,800 ดอลลาร์สหรัฐจากปีก่อนหน้า ส่วนคนโสด (ผู้เสียภาษีคนเดียว) และคู่สมรสที่แยกยื่น แบบการหักลดหย่อนมาตรฐานเพิ่มขึ้นเป็น 13,850 ดอลลาร์สหรัฐ หรือเพิ่มขึ้น 900 ดอลลาร์สหรัฐจากปีก่อนหน้า และ

---

[120] under subparagraph (F), (J), (M), or (Q) of section 101(a)(15) of the Immigration and Nationality Act

[121] โดยที่ภาษีประมาณการไม่ได้ใช้กับกรณีการจ่ายภาษีเงินได้เท่านั้น แต่ยังรวมถึงการจ่ายภาษีอื่น ๆ เช่น ภาษีอาชีพอิสระ และภาษีที่เรียกว่า Alternative Minimum Tax อีกด้วย

[122] IRS, ‘Publication 15 Cat. No. 10000W (Circular E), Employer's Tax Guide For use in 2023’ <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p15.pdf> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566

[123] ภาษีประกันสังคม หรือเรียกอีกอย่างหนึ่งว่า ภาษีภายใต้พระราชบัญญัติ “Federal Insurance Contributions Act” (Federal Insurance Contributions Act หรือ FICA) ภาษีประกันสังคมให้สิทธิประโยชน์แก่พนักงานและผู้อยู่ในความอุปการะ ภาษีเมดิแคร์ให้สิทธิประโยชน์ทางการแพทย์แก่บุคคลบางประเภทเมื่ออายุครบ 65 ปี ซึ่งพนักงานที่เกษียณอายุ และคู่สมรสมีสิทธิตามกฎหมายที่จะได้รับสวัสดิการเมดิแคร์เมื่ออายุถึง 65 ปี

[124] ภาษีเมดิแคร์ให้สิทธิประโยชน์ทางการแพทย์แก่บุคคลบางประเภทเมื่ออายุครบ 65 ปี ซึ่งพนักงานที่เกษียณอายุ และคู่สมรสมีสิทธิตามกฎหมายที่จะได้รับสวัสดิการเมดิแคร์เมื่ออายุถึง 65 ปี

Ref. code: 25656001034013WYB

สำหรับหัวหน้าครอบครัว (Head of Household) การหักลดหย่อนมาตรฐานอยู่ที่ 20,800 ดอลลาร์สหรัฐ หรือเพิ่มขึ้น 1,400 ดอลลาร์สหรัฐจากปีก่อนหน้า

3.4.2 ตัวอย่างในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากรณีวิศวกรในสหรัฐอเมริกา

ตามที่ได้อธิบายมาข้างต้น ในสหรัฐอเมริกา ภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาซึ่งเป็นวิศวกรมีวิธีการในการคิดคำนวณภาษี สรุปดังนี้

1. รวบรวมรายได้รวม (Total Income) คือ ผลรวมของรายได้จากทุกแหล่งรายได้ (All Sources)
2. คำนวณหารายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว (Adjusted Gross Income หรือ AGI) โดยคิดจากรายได้ทั้งหมด หักค่าใช้จ่ายตามจริง (Out-of-Pocket Expenses) ของผู้ยื่นแบบภาษี (Tax Filer)
3. คำนวณสรุปเป็นรายได้ที่ต้องเสียภาษี (Taxable Income) โดยคิดจากรายได้รวมที่ปรับปรุงแล้วหักด้วยค่าค่าลดหย่อน (Deductions) และข้อยกเว้น (Exemptions) ซึ่งจะเป็นจำนวนที่ผู้เสียภาษีใช้คำนวณเพื่อการจ่ายภาษีจริง ตามอัตราที่กฎหมายกำหนด ซึ่งขึ้นอยู่กับสถานะในการยื่น

นอกจากนี้ ยังต้องคำนึงถึงการดำเนินการทางภาษี (Tax Preparation) ซึ่งเป็นการกรอกแบบฟอร์มและรายการต่าง ๆ ที่จำเป็นเพื่อคำนวณและจัดทำรายงานภาษี โดยการยื่นแบบภาษีนั้น สามารถดำเนินการและส่งด้วยตนเองหรือส่งผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์ก็ได้ อีกทั้งการส่งข้อมูลภาษี (Tax Transmission) หมายถึง การยื่นแบบภาษีไปยังหน่วยงานจัดเก็บภาษี มีการดำเนินการและการยื่นแบบภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์[125] รวมถึงการนำ Big Data ซึ่งมีประโยชน์มากมาย และอำนวยความสะดวกให้ผู้ยื่นภาษีซึ่งในที่นี้คือ วิศวกร ได้ยื่นภาษีได้สะดวกและมีตัวเลขที่ถูกต้องในการคำนวณมากยิ่งขึ้น

(ตัวอย่าง) การยื่นภาษีในลักษณะที่ครอบคลุม (Comprehensive Example)[126]

แอนเจลา ประกอบวิชาชีพวิศวกร ในฐานะพนักงานที่มีรายได้ประจำบริษัทแห่งหนึ่ง โดยมีรายได้เป็นค่าจ้างต่อเดือน 2,000 เหรียญต่อเดือน ภาษีที่ต้องจ่ายเป็นภาคบังคับ (ภาษีเงินเดือน) ได้แก่ ภาษีประกันสังคม กับภาษีเมดิแคร์ และภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายแล้ว นายจ้างของแอนเจลา ต้องหัก ณ ที่จ่าย 50 ดอลลาร์สหรัฐ เข้าบัญชีบำเหน็จบำนาญด้วย[127] ดังนั้น รายได้สุทธิของแอนเจลา คำนวณได้ดังนี้

---

[125] IRS, ‘Module 13: Electronic Tax Return Preparation and Transmission’ <https://apps.irs.gov/app/understandingTaxes/student/hows_mod13.jsp> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566

[126] ภาษีประกันสังคม หรือเรียกอีกอย่างหนึ่งว่า ภาษีภายใต้พระราชบัญญัติ “ Federal Insurance Contributions Act” (Federal Insurance Contributions Act หรือ FICA) ให้สิทธิประโยชน์แก่พนักงานและผู้อยู่ในความอุปการะ ส่วนภาษีเมดิแคร์ให้สิทธิประโยชน์ทางการแพทย์แก่บุคคลเมื่ออายุครบ 65 ปี

[127] IRS, ‘401(k) Plans’ <https://www.irs.gov/retirement-plans/401k-plans> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

เงินได้รวมก่อนหักภาษี	2,000 ดอลลาร์สหรัฐ
ภาษีประกันสังคม (ร้อยละ 6.2 ของเงินได้รวมก่อนหักภาษี)	124 ดอลลาร์สหรัฐ
ภาษีเมดิแคร์ (ร้อยละ 1.45 ของเงินได้รวมก่อนหักภาษี)	29 ดอลลาร์สหรัฐ
ภาษีภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย (แบบฟอร์ม W-4)	237 ดอลลาร์สหรัฐ
กองทุนบำเหน็จบำนาญ (Retirement Fund))	50 ดอลลาร์สหรัฐ
เช็คเงินเดือนที่ได้รับ	1,560 ดอลลาร์สหรัฐ

จากตารางข้างต้น แอนเจลาได้รับเงินได้รวมก่อนหักภาษี 2,000 ดอลลาร์สหรัฐ แต่จะได้รับเช็คเงินเดือน 1,560 ดอลลาร์สหรัฐ[128] (โดยที่นายจ้างของเธอส่งเงิน 390 ดอลลาร์สหรัฐ (124 ดอลลาร์สหรัฐ + 29 ดอลลาร์สหรัฐ + 237 ดอลลาร์สหรัฐ) ให้กับรัฐบาลกลาง และ 50 ดอลลาร์สหรัฐ ให้กับกองทุนบำเหน็จบำนาญ (Retirement Fund))

โดยแอนเจลาในฐานะพนักงาน มีหน้าที่กรอกแบบฟอร์ม W-4 ซึ่งเป็นหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายของพนักงาน (Employee's Withholding Allowance Certificate) เพื่อกำหนดว่า จะให้หักภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลาง ณ ที่จ่าย จำนวนเท่าใด ซึ่งขึ้นอยู่กับความสมัครใจของผู้เสียภาษีด้วย[129]

(ตัวอย่างที่ 2) แอนเจลาซึ่งประกอบอาชีพวิศวกร คำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งต้องจ่ายประจำปีภาษี ค.ศ 2023 ตามหลัก Income Tax on Individuals[130] สรุปดังนี้

1. รายได้รวม (Total Income) ได้แก่ เงินเดือนรวมก่อนหักภาษีทั้งปีของแอนเจลา คิดเป็น 2,000 ดอลลาร์สหรัฐ คูณด้วย 12 เดือน คิดเป็น ทั้งปี 24,000 ดอลลาร์สหรัฐ

2. รายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว (Adjusted Gross Income) สมมติว่า แอนเจลา มีค่าใช้จ่ายที่หักตามจริงได้ คิดเป็น (Expense) 4,000 ดอลลาร์สหรัฐ คิดเป็น รายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว (Adjusted Gross Income) 20,000 ดอลลาร์สหรัฐ

3. รายได้ที่ต้องเสียภาษี (Taxable Income) คือ รายได้รวมที่ปรับปรุงแล้วหักด้วยค่าลดหย่อน (Deductions) โดยค่าลดหย่อนมาตรฐาน ค.ศ. 2023 สำหรับผู้ยื่นแบบที่มีสถานะโสด (Single) คือ 13,850 ดอลลาร์สหรัฐ ดังนั้น รายได้ที่ต้องเสียภาษี (Taxable Income) คิดเป็น 20,000 หักด้วย 13,850 คือ 6,150 ดอลลาร์สหรัฐ

---

[128] เป็นจำนวนที่รับจริง (Take-home Pay) คือ จำนวนเงินที่พนักงานได้รับหลังจากหักภาษี ณ ที่จ่ายแล้ว

[129] ซึ่งจำนวนภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ขึ้นอยู่กับสถานภาพการสมรสของพนักงาน รวมถึงที่พนักงานประสงค์ให้หัก ณ ที่จ่าย เพิ่มเติม (ถ้ามี) และข้อยกเว้นใด ๆ เกี่ยวกับการหัก ณ ที่จ่าย ตามที่พนักงานแจ้งไว้

[130] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 1 Tax imposed

Ref. code: 25656001034013WYB

4. นำรายได้ที่ต้องเสียภาษี (Taxable Income) 6,150 ดอลลาร์สหรัฐ ไปเทียบอัตราในการคำนวณเพื่อการเสียภาษี สำหรับปีภาษี ค.ศ 2023 อัตราภาษี (Tax Rate (2023)) สำหรับผู้ยื่นแบบสถานะโสด (For Single Filers) (สำหรับรายได้สุทธิ $0 to $11,000) ให้คำนวณภาษี 10% หรือร้อยละ 10 คิดเป็นจำนวนที่ต้องเสียภาษี เท่ากับ 615 ดอลลาร์สหรัฐ

5. สมมติว่า แอนเจลา ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ไว้ 237 ดอลลาร์สหรัฐ คิดเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ต้องชำระเพิ่มเท่ากับ 615 ลบด้วย 237 คิดเป็นจำนวน 378 ดอลลาร์สหรัฐ

กล่าวโดยสรุป จะเห็นได้ว่า การจัดเก็บภาษีเงินได้ในสหรัฐอเมริกา หากมีรายได้เพิ่มขึ้น อัตราการเสียภาษีเมื่อคิดเป็นจำนวนเงินก็ย่อมจะเพิ่มขึ้นด้วย แต่ข้อสังเกตสำคัญคือ ฐานรายได้คิดตั้งแต่ 0 ถึง11,000 ดอลลาร์สหรัฐ โดยไม่มีกำหนดขั้นต่ำไว้ (หรือยกเว้นผู้มีรายได้น้อยแบบประเทศไทย) ถือว่า การกำหนดอัตราในการคำนวณภาษีนั้น ย่อมเป็นธรรมในฐานะพลเมืองของรัฐด้วยกัน เพราะไม่สามารถหลีกเลี่ยงหรือไม่เสียภาษีได้ อีกทั้งมักจะสอดคล้องกับรายได้และค่าครองชีพซึ่งก็สมเหตุสมผลโดยดูจากรายได้รวมทั้งหมดโดยไม่มีการแบ่งประเภทหรือแบ่งแยกอาชีพแต่อย่างใด ซึ่งการกำหนดนโยบายทางภาษีของรัฐบาลกลางย่อมบริหารอย่างคุ้มค่า โดยผ่านการจัดสวัสดิการที่เหมาะสมและมุ่งเน้นเพื่อความมั่นคงปลอดภัยเป็นสำคัญ

3.5 ภาระภาษีของผู้ประกอบอาชีพอิสระ

ประมวลรัษฎากรของสหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code) (IRC) มีหลักการให้ บุคคลที่ประกอบอาชีพอิสระและมีรายได้จากการประกอบอาชีพอิสระดังกล่าวต้องเสียภาษี ซึ่งเก็บจากรายได้จากการประกอบอาชีพอิสระของบุคคลใดๆ ที่เป็นพลเมืองสหรัฐอเมริกาหรือพำนักในสหรัฐอเมริกา ตามความในประมวลรัษฎากร มาตรา 7701(b)(1)(A)[131]

---

[131] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 7701(b)(1)(A).

(b) รายได้จากการประกอบอาชีพอิสระ

คำว่า “รายได้จากการประกอบอาชีพอิสระ” หมายถึง รายได้สุทธิจากการประกอบอาชีพอิสระ (ยกเว้นคนต่างด้าวที่ไม่มีถิ่นพำนักในสหรัฐอเมริกา ตามข้อตกลง (Agreement) ภายใต้มาตรา 233 ของพระราชบัญญัติประกันสังคม) ในระหว่างปีภาษีใดๆ ยกเว้น เงื่อนไข (Terms) ไม่รวมถึง -

(1) ในกรณีภาษีที่กำหนดไว้ในมาตรา 1401(a) รายได้สุทธิส่วนหนึ่งจากการประกอบอาชีพอิสระที่เกิน (Excess) (i) จำนวนเงินที่เท่ากับเงินสมทบ (Contribution) และฐานผลประโยชน์ (Benefit Base) (ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 230 ของพระราชบัญญัติประกันสังคม) ซึ่งมีผลบังคับใช้ในปีปฏิทินที่เริ่มปีภาษีนั้น ลบด้วย (Minus) (ii) จำนวนค่าจ้างที่จ่ายให้กับบุคคลดังกล่าวในปีภาษีนั้นๆ หรือ

(2) รายได้สุทธิจากการประกอบอาชีพอิสระ หากรายได้สุทธิดังกล่าวสำหรับปีภาษีนั้นน้อยกว่า 400 ดอลลาร์สหรัฐ

Ref. code: 25656001034013WYB

3.5.1 หลักการสำคัญเกี่ยวกับภาระภาษีของผู้ประกอบอาชีพอิสระ

3.5.1.1 รายได้สุทธิจากการประกอบอาชีพอิสระ

คำว่า "รายได้สุทธิจากการประกอบอาชีพอิสระ" (Net Earnings from Self-Employment)[132] หมายถึง รายได้รวมที่บุคคลได้รับจากการค้าหรือธุรกิจที่ดำเนินการโดยบุคคลดังกล่าว หักด้วยค่าลดหย่อนที่กำหนดไว้ในหมวดย่อย (Subtitle) นี้ ซึ่งเกี่ยวข้องกับการค้าหรือธุรกิจดังกล่าว บวกด้วยเงินส่วนแบ่ง (Distributive Share) (ไม่ว่าจะมีการจัดสรร (Distributed) หรือไม่ก็ตาม) ของรายได้หรือขาดทุน (ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 702(a)(8) ที่ได้จากการค้าหรือธุรกิจใดๆ ที่ดำเนินการโดยห้างหุ้นส่วนที่ผู้นั้นเป็นสมาชิก ยกเว้น ในการคำนวณรายได้รวม (Gross Income)และการหักลดหย่อน (Deduction) และเงินส่วนแบ่งรายได้หรือขาดทุนตามปกติของห้างหุ้นส่วนดังกล่าว)

3.5.1.2 อัตราในการจัดเก็บภาษีของผู้ประกอบอาชีพอิสระ

นอกเหนือจากภาษีอื่น ๆ ที่บุคคลธรรมดาต้องเสียภาษีแล้ว อัตราในการจัดเก็บภาษีของผู้ประกอบอาชีพอิสระ[133] คือ

(ก) สำหรับการประกันกรณีการชราภาพ ผู้รอดชีวิต และทุพพลภาพ (Old-age, Survivors, and Disability Insurance) กำหนดให้เก็บภาษีสำหรับรายได้จากการประกอบอาชีพอิสระของแต่ละบุคคลในแต่ละปีภาษี ร้อยละ 12.4 ของจำนวนเงินรายได้จากการประกอบอาชีพอิสระสำหรับปีภาษีดังกล่าว

(ข) ประกันการรักษาพยาบาล (Hospital Insurance)

นอกเหนือจากภาษีที่กำหนดไว้ใน (ก) มีการกำหนดให้เก็บภาษีสำหรับรายได้จากการประกอบอาชีพอิสระของแต่ละบุคคลในแต่ละปีภาษี ร้อยละ 2.9 ของจำนวนเงินรายได้จากการประกอบอาชีพอิสระสำหรับปีภาษีดังกล่าว

สำหรับวัตถุประสงค์ของวรรคนี้ (1) คำว่า “ค่าจ้าง” (A) รวมถึง ค่าตอบแทน (Remuneration) ที่จ่ายให้กับพนักงานสำหรับบริการที่เป็นไปตามข้อตกลงที่ทำขึ้นตามข้อกำหนดในมาตรา 3121(l) (ว่าด้วยการครอบคลุม (Coverage) ถึงพลเมืองสหรัฐอเมริกาที่เป็นลูกจ้างของนายจ้างชาวอเมริกันที่มีบริษัทในเครืออยู่ต่างประเทศ (Employees of Foreign Affiliates of American Employers)) เช่นเดียวกับค่าจ้างภายใต้มาตรา 3121(a) หากบริการดังกล่าวเป็นไปตามการจ้างงานภายใต้มาตรา 3121(b), ... "

[132] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code Chapter 2 - TAX ON SELF-EMPLOYMENT INCOME 26 U.S. Code § 1402 - Definitions

[133] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code Chapter 2 - TAX ON SELF-EMPLOYMENT INCOME § 1401 - Rate of tax

Ref. code: 25656001034013WYB

3.5.2 ข้อสังเกตเกี่ยวกับภาระภาษีของผู้ประกอบอาชีพอิสระ

3.5.2.1 กรณีบุคคลผู้ซึ่งกฎหมายถือว่าไม่เป็นพนักงาน

ในการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในฐานะลูกจ้างมีกรณีที่ต้องพิจารณา คือ การเป็นผู้ซึ่งกฎหมายถือว่าไม่เป็นพนักงาน (ลูกจ้าง) (Statutory Nonemployees)[134] อาทิ ผู้ทำหน้าที่ขายตรง ตัวแทนอสังหาริมทรัพย์ที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด และ ผู้ที่ดูแลคนป่วย (Companion Sitters) ซึ่งตามกฎหมาย ถือว่าไม่เป็นพนักงาน โดยทั่วไปแล้ว อย่างไรก็ตาม เพื่อวัตถุประสงค์ด้านภาษีระดับรัฐบาลกลาง รวมถึงภาษีรายได้และภาษีการจ้างงาน (Income and Employment Taxes) ให้ถือว่า คนเหล่านี้ประกอบอาชีพอิสระและเสียภาษีแบบผู้ประกอบอาชีพอิสระ (Self-Employed (SE) Tax)

ผู้ซึ่งกฎหมายถือว่า ไม่เป็นพนักงาน มี 3 ประเภท อาทิ

1. ผู้ทำหน้าที่ขายตรง (Direct Sellers)
2. ตัวแทนอสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับอนุญาต (Licensed Qualified Real Estate Agents)
3. ผู้ที่ดูแลคนป่วย (Companion Sitters)

ทั้งนี้ ผู้ทำหน้าที่ขายตรง และตัวแทนอสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับอนุญาต ที่จะถือว่าเป็นผู้ประกอบอาชีพอิสระ เพื่อวัตถุประสงค์ด้านภาษีระดับรัฐบาลกลางทั้งหมด รวมถึงภาษีรายได้และภาษีการจ้างงาน หากการจ่ายค่าจ้างต่าง ๆ เป็นการจ่ายตามผลลัพธ์ของงาน (Output) อื่น ๆ แทนที่จะจ่ายเป็นจำนวนชั่วโมงซึ่งมักมีการกำหนดให้เป็นไปตามสัญญาที่เป็นลายลักษณ์อักษร ซึ่งระบุว่า จะไม่ได้รับการปฏิบัติในฐานะพนักงานเพื่อวัตถุประสงค์ด้านภาษีระดับรัฐบาลกลาง

3.5.2.2 กรณีรายได้จากการให้บริการส่วนบุคคล (Personal Service Income)

โดยหลักแล้ว ค่าจ้างและค่าตอบแทนอื่นใดทั้งหมดสำหรับบริการที่ดำเนินการในสหรัฐอเมริกา โดยทั่วไปแล้วถือว่า เป็นแหล่งที่มาในสหรัฐอเมริกา โดยที่สถานที่ซึ่งให้บริการส่วนบุคคลจะเป็นตัวกำหนดแหล่งที่มาของรายได้จากการให้บริการส่วนบุคคล โดยไม่คำนึงว่า สัญญาเกิดขึ้นที่ใด หรือ สถานที่ชำระเงิน หรือ ที่อยู่อาศัยของผู้ชำระเงิน เป็นที่ใด[135] อย่างไรก็ตาม ในบางกรณี การจ่ายค่าบริการส่วนบุคคลที่ดำเนินการในสหรัฐอเมริกาจะไม่ถือเป็นรายได้จากแหล่งที่มาภายในสหรัฐอเมริกา เช่น รายได้จากการ

---

[134] IRS, ‘Publication 15-A (2023), Employer's Supplemental Tax Guide <https://www.irs.gov/publications/p15a> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566

[135] IRS, ‘Source of Income - Personal Service Income’ <https://www.irs.gov/individuals/international-taxpayers/source-of-income-personal-service-income> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

ให้บริการส่วนบุคคล (Personal Service Income) ที่ดำเนินการโดยผู้รับจ้าง ซึ่งเป็นคนต่างด้าวที่ไม่ถิ่นพำนักในสหรัฐอเมริกา ซึ่งได้รับการยกเว้นโดยเฉพาะตามกฎหมายภาษี (Tax Treaty)[136]

ทั้งนี้ หากเป็นรายได้จากการให้บริการส่วนบุคคล (Personal Service Income) ที่ดำเนินการบางส่วนในสหรัฐอเมริกาและบางส่วนนอกสหรัฐอเมริกา จำเป็นต้องกำหนดรายได้สำหรับบริการ “ที่ดำเนินการในสหรัฐอเมริกา” ให้ถูกต้อง อีกทั้งพิจารณาโดยมีเรื่องกำหนดเวลามาเกี่ยวข้อง กล่าวคือ รายได้ที่มาจากสหรัฐอเมริกา คือ (จำนวนรายได้ทั้งหมด) คูณด้วย (จำนวนวันที่ให้บริการในสหรัฐอเมริกา หักออกด้วยจำนวนวันที่มีการให้บริการในสหรัฐอเมริกา) ซึ่งเป็นวันที่ที่มีการจ่ายค่าบริการ[137]

(ตัวอย่าง) นายฌอง บล็อง เป็นพลเมืองและอาศัยอยู่ในแคนาดา ได้รับการว่าจ้างเป็นนักกีฬาฮอกกี้อาชีพจากสโมสรฮอกกี้ของสหรัฐอเมริกา ภายใต้สัญญา นายฌองมีรายได้ 150,000 ดอลลาร์สหรัฐจากการเล่นฮอกกี้ 242 วันตลอดปี ซึ่งรวมถึงวันในแคมป์ฝึกซ้อมก่อนเปิดฤดูกาล วันแข่งขันระหว่างฤดูกาลปกติ และวันแข่งขันรอบรองชนะเลิศ ดังนั้น จากทั้งหมด 242 วัน มีอยู่ 194 วัน ที่เล่นฮอกกี้ในสหรัฐอเมริกา และอีก 48 วันที่เล่นฮอกกี้ในในประเทศแคนาดา

พิจารณาคำนวณรายได้ที่ถือเป็นรายได้จากสหรัฐอเมริกา โดยนำจำนวนรายได้ทั้งหมด (150,000) หารด้วยจำนวนวันที่แข่งขันตลอดปี (242) และคูณด้วยจำนวนวันที่ให้บริการในสหรัฐอเมริกา (194) ซึ่งเป็นวันที่มีการจ่ายค่าบริการ[138]

ดังนั้น จำนวนรายได้ที่มาจากสหรัฐอเมริกา คือ 120,248 ดอลลาร์สหรัฐ (คิดจากจำนวนวัน194วันที่ให้บริการในสหรัฐอเมริกา)

อย่างไรก็ตาม ในบางกรณี ค่าตอบแทน (Compensation) สำหรับบริการส่วนบุคคล (Personal Service) ไม่ถือเป็นค่าจ้าง (Wage) สำหรับวัตถุประสงค์ของการหักภาษีประกันสังคมและภาษีเมดิแคร์ ทั้งนี้ สำหรับพลเมืองสหรัฐอเมริกาที่ทำงานให้กับรัฐบาลต่างประเทศหรือองค์กรระหว่างประเทศ รายได้ที่ได้รับจากการทำงานดังกล่าวจะถูกรายงานเป็นรายได้จากการประกอบอาชีพอิสระและต้องเสียภาษีการประกอบอาชีพอิสระ

---

[136] IRS, ‘About Publication 515, Withholding of Tax on Nonresident Aliens and Foreign Entities’ <https://www.irs.gov/forms-pubs/about-publication-515> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566

[137] The source of the personal service income, regardless of where the contract was made, or the place of payment, or the residence of the payer. Read more, Source of Income - Personal Service Income (Page Last Reviewed or Updated: 24-May-2023)

[138] This fraction is determined by dividing the number of days services are performed in the United States by the total number of days of service for which the compensation is paid

Ref. code: 25656001034013WYB

ในกรณีที่งานดังกล่าวทำในสหรัฐอเมริกา แม้ว่าจะมีประเด็นความสัมพันธ์นายจ้าง-ลูกจ้าง (An Employer-Employee Relationship) และระหว่างผู้จ่ายรายได้กับผู้รับรายได้ (Payer and Payee of the Income)[139]

3.5.2.3 กรณีบุคคลผู้เป็นผู้รับเหมาอิสระ (Independent Contractor)

ผู้รับเหมาอิสระ (Independent Contractor) โดยทั่วไป ถือว่าเป็นผู้ประกอบอาชีพอิสระ (A self-employed individual) หากมีลักษณะตรงกับข้อใดข้อหนึ่ง ต่อไปนี้

- ดำเนินการค้าหรือธุรกิจในฐานะเจ้าของคนเดียวหรือผู้รับเหมาอิสระ[140]
- เป็นสมาชิกของห้างหุ้นส่วนที่ทำการค้าหรือธุรกิจ[141]
- ดำเนินธุรกิจส่วนตัว (Business for Yourself) (รวมถึง ธุรกิจล่วงเวลา (Part-Time Business) หรือ ผู้รับจ้างทำงานแบบชั่วคราว (Gig Workers)[142]

โดยตัวอย่างบุคคลที่เป็นผู้รับเหมาอิสระ เช่น แพทย์ ทันตแพทย์ สัตวแพทย์ ซึ่งให้บริการแก่ประชาชนทั่วไป จึงไม่ถือเป็นพนักงาน ทั้งนี้ บุคคลดังกล่าวจะเป็นลูกจ้างหรือผู้รับเหมาอิสระขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงในแต่ละกรณี นอกจากนี้ บุคคลธรรมดาที่ประกอบวิชาชีพ อาทิ วิศวกร ทนายความ นักบัญชี หรือเป็นผู้รับเหมาช่วง นักชวเลข (Public Stenographers) หรือผู้ทำการประมูล ที่อยู่ในการค้าธุรกิจ หรืออาชีพอิสระอื่น ๆ ที่ให้บริการแก่คนทั่วไปนั้น มักจะถือเป็นผู้รับเหมาอิสระ

อย่างไรก็ตาม บุคคลเหล่านี้ที่กล่าวมาข้างต้น จะเป็นผู้รับเหมาอิสระหรือพนักงานย่อมขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริง อาทิ ผู้จ่ายค่าจ้างจะมีสิทธิ์ควบคุมหรือสั่งการ “เฉพาะงานนั้น ๆ” เท่านั้น แต่ไม่เกี่ยวข้องกับแนวทางและวิธีการที่จะทำให้งานดังกล่าวลุล่วงผลงาน ทั้งนี้ หากจัดเป็นผู้รับเหมาอิสระแล้ว รายได้ของผู้ที่ทำงานเป็นผู้รับเหมาอิสระ ก็ย่อมต้องเสียภาษีการประกอบอาชีพอิสระ (Self-employment Tax)[143]

โดยมีหลักทั่วไป คือ ผู้ที่ถือเป็นผู้รับเหมาอิสระ คือ ผู้ที่ให้บริการโดยมีสิทธิ์ควบคุม (Right to Control) หรือสั่งการเฉพาะงานนั้น ๆ เท่านั้น แต่ไม่เกี่ยวข้องกับแนวทางและวิธีการที่จะทำให้งานดังกล่าวลุล่วง[144]

ทั้งนี้ ในสหรัฐอเมริกา การพิจารณาว่า ผู้ใดเป็นพนักงานหรือผู้รับเหมาอิสระให้พิจารณาภายใต้ “หลักกฎหมายคอมมอนลอว์ (Common-Law Rules)” โดยจะต้องตรวจสอบ

---

[139] IRS, ‘Self-Employment Tax’ <https://www.irs.gov/individuals/international-taxpayers/self-employment-tax> สืบค้นเมื่อ 21 พฤษภาคม 2566

[140] A trade or business as a sole proprietor or an independent contractor

[141] A member of a partnership that carries on a trade or business

[142] A business for yourself (including a part-time business or a gig worker).

[143] IRS, ‘Independent Contractor Defined’ <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/independent-contractor-defined> สืบค้นเมื่อ 21 พฤษภาคม 2566

[144] Direct only the result of the work and not the means and methods of accomplishing the result.

Ref. code: 25656001034013WYB

ความสัมพันธ์ของผู้ที่ทำงาน (Worker) กับธุรกิจ อีกทั้งถ้าจะต้องพิจารณาว่า เป็นผู้รับเหมาอิสระที่ไม่ใช่พนักงาน (Employee-Independent Contractor) จะต้องพิจารณาข้อมูลทั้งหมดที่แสดงถึงหลักฐานแสดงระดับการควบคุม (Degree of Control) และระดับความเป็นอิสระ (Degree of Independence)

โดยที่ข้อเท็จจริงอันเป็นหลักฐานแสดงระดับการควบคุมและระดับความเป็นอิสระแบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ การควบคุมพฤติกรรม (Behavioral Control) การควบคุมทางการเงิน (Financial Control) และประเภทของความสัมพันธ์ของคู่สัญญา (Type of Relationship of the Parties)

1. การควบคุมพฤติกรรม

ข้อเท็จจริงว่า ธุรกิจ (Business) มีสิทธิ์สั่งการและควบคุมวิธีการทำงานของคนงาน (Workers) ซึ่งได้รับการว่าจ้างนั้นหรือไม่ รวมถึง ประเภทและระดับ ดังต่อไปนี้

- คำสั่ง (Instructions) ที่ธุรกิจมอบให้
- จำนวนคำสั่งที่จำเป็นซึ่งต่างกันไปในแต่ละงาน
- การฝึกอบรมที่ธุรกิจจัดให้กับคนงาน

2. การควบคุมทางการเงิน

- ขอบเขตที่คนงานมีค่าใช้จ่ายทางธุรกิจที่ยังไม่ได้เบิก (Unreimbursed Business Expenses)[145]
- การลงทุนของคนงาน (Worker's Investment) มีขอบเขตเพียงใด[146]
- คนงานให้บริการต่าง ๆ แก่ตลาดที่เกี่ยวข้อง (worker makes their services available to the relevant market) ในขอบเขตเท่าใด[147]
- วิธีการที่ธุรกิจจ่ายค่าจ้างตนงาน (How the business pays the worker)
- คนงานรับรู้กำไรหรือขาดทุน (worker can realize a profit or loss) ในขอบเขตเท่าใด

[145] ผู้รับเหมาอิสระมีแนวโน้มที่จะมีค่าใช้จ่ายที่ยังไม่ได้เบิกมากกว่าพนักงาน ค่าใช้จ่ายคงที่ที่เกิดขึ้น (Fixed Ongoing Cost) ไม่ว่างานจะกำลังดำเนินการอยู่หรือไม่ ถือเป็นเรื่องสำคัญยิ่ง

[146] ผู้รับเหมาอิสระมักมีการลงทุนจำนวนมากในสิ่งอำนวยความสะดวกหรือเครื่องมือที่ใช้ในการให้บริการแก่บุคคลอื่น

[147] โดยทั่วไปผู้รับเหมาอิสระมีอิสระในการแสวงหาโอกาสทางธุรกิจ ผู้รับเหมาอิสระมักจะโฆษณา ทำให้ที่ตั้งทางธุรกิจพบเห็นได้ง่าย และพร้อมทำงานในตลาดที่เกี่ยวข้อง

Ref. code: 25656001034013WYB

3. ประเภทของความสัมพันธ์[148]

- ความถาวรของความสัมพันธ์ (Permanency of the Relationship)
- การให้บริการโดยคนงานเป็นส่วนสำคัญของธุรกิจปกติของบริษัทในขอบเขตเท่าใด

อย่างไรก็ตาม หากมีการจัดประเภทพนักงานผิด (Misclassification of Employees) อาทิ จัดประเภทหรือปฏิบัติต่อบุคคลซึ่งควรอยู่ในฐานะเป็นพนักงาน แต่กลับจัดให้เป็นผู้รับเหมาอิสระ (Consequences of Treating an Employee as an Independent Contractor) หากการจัดประเภทพนักงานเป็นผู้รับเหมาอิสระเป็นไปโดยไม่มีเหตุอันสมควร นายจ้างอาจต้องรับผิดและต้องเสียภาษีที่เกี่ยวกับการจ้างงานต่าง ๆ แทนให้พนักงานคนนั้นได้ แต่ถ้ามีเหตุผลในการกำหนดว่า คนงานคนนั้นไม่ใช่เป็นพนักงาน อาจไม่ต้องเสียภาษีการจ้างงานสำหรับคนงานคนนั้น แต่ต้องยื่นแบบรายการภาษีระดับรัฐบาลกลางที่จำเป็นทั้งหมดให้ครบถ้วน โดยเฉพาะอย่างยิ่ง กรณีผู้เชี่ยวชาญบริการทางเทคนิค (Technical Service Specialists) ซึ่งได้แก่ วิศวกร นักออกแบบ (Designer) ผู้วางโครงร่าง (Drafters) คอมพิวเตอร์โปรแกรมเมอร์ นักวิเคราะห์ระบบ หรือผู้ปฏิบัติงานที่มีทักษะใกล้เคียงกัน ซึ่งทำงานในสายงานคล้ายคลึงกัน สามารถอยู่ในข่ายที่ต้องพิจารณาว่า เป็นพนักงานภายใต้หลักกฎหมายคอมมอนลอว์หรือไม่ กล่าวได้ว่า (Common-Law Rules) เป็นสิ่งที่กำหนดว่า ผู้เชี่ยวชาญผู้นั้นจะเป็น “พนักงาน”หรือ “ผู้รับเหมาอิสระ” (An employee or an independent contractor) ทั้งนี้ ภาระทางภาษี (Tax Obligations) ของผู้ประกอบอาชีพอิสระ[149] ที่เป็นผู้รับเหมาอิสระ (Independent Contractor) สรุปดังนี้

- ในฐานะผู้ประกอบอาชีพอิสระ โดยทั่วไป ต้องยื่นแบบแสดงรายการประจำปีและชำระภาษีประมาณการ (Estimated Tax) เป็นรายไตรมาส
- ผู้ประกอบอาชีพอิสระ โดยทั่วไปต้องจ่ายภาษีการประกอบอาชีพอิสระเช่นเดียวกับภาษีเงินได้ (Income Tax)
- ผู้ประกอบอาชีพอิสระ มีหน้าที่ต้องจ่ายภาษีภาษีประกันสังคม และภาษีเมดิแคร์ (Social Security and Medicare Tax) (ทำนองเดียวกับภาษี

[148] ข้อเท็จจริงที่แสดงประเภทความสัมพันธ์ของคู่สัญญา อาทิ สัญญาที่เป็นลายลักษณ์อักษรอธิบายความสัมพันธ์ที่คู่สัญญาตั้งใจสร้างขึ้น ไม่ว่าธุรกิจจะให้ผลประโยชน์พนักงาน (Employee-Type Benefits) แก่พนักงานหรือไม่ก็ตาม เช่น ประกัน แผนเงินบำนาญ ค่าจ้างระหว่างลาพักร้อน หรือค่าจ้างระหว่างลาป่วย

[149] IRS, ‘Self-Employed Individuals Tax Center’ <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/self-employed-individuals-tax-center> สืบค้นเมื่อ 21 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

ประกันสังคม และภาษีเมดิแคร์ที่หักจากค่าจ้างของผู้มีรายได้โดยส่วนใหญ่) ซึ่งเรียกว่า “ภาษีการประกอบอาชีพอิสระ”(Self-Employed (SE) Tax)[150]

- สำหรับค่าจ้างที่จ่ายให้กับผู้รับเหมาอิสระ นายจ้างไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย หรือนำส่งภาษีประกันสังคม และภาษีเมดิแคร์ ระดับรัฐบาลกลาง[151] แต่อย่างใด[152]

กล่าวได้ว่า เป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งที่เจ้าของธุรกิจหรือนายจ้างจะต้องพิจารณาให้ถูกต้องว่า กรณีบุคคลธรรมดาซึ่งประกอบวิชาชีพวิศวกรบุคคลนั้น ๆ อยู่ในฐานะเป็นพนักงานหรือผู้รับเหมาอิสระ เพราะโดยหลักแล้ว หากบุคคลธรรมดาอยู่ในฐานะเป็นพนักงาน (ลูกจ้าง) นายจ้างมีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ภาษีประกันสังคม และภาษีเมดิแคร์ จากค่าจ้างที่จ่ายให้กับพนักงาน และต้องจ่ายภาษีประกันสังคมและภาษีเมดิแคร์ตามสัดส่วนของนายจ้าง ในขณะที่หากบุคคลนั้นเป็น Independent Contractor (Self-Employed) นายจ้างไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย หรือ จ่ายภาษีประเภทใด ๆ สำหรับค่าจ้างที่จ่ายให้กับผู้รับเหมาอิสระผู้นั้น[153] ซึ่งแน่นอนว่าวิชาชีพวิศวกรเป็นอาชีพหนึ่งซึ่งต้องพิจารณาให้ความสำคัญในเรื่องนี้ เพราะจะส่งผลต่อภาระภาษีของผู้เป็นวิศวกรและผู้จ่ายเงินได้โดยตรง อย่างไรก็ตาม เนื่องจากลักษณะพิเศษของวิชาชีพวิศวกรในสหรัฐอเมริกาที่อาจต่างจากผู้ประกอบอาชีพอิสระอื่น เพราะโดยส่วนใหญ่ วิศวกรสามารถสั่งสมรายได้อย่างต่อเนื่อง ภาระภาษีของวิศวกรในสหรัฐอเมริกา หากผู้ประกอบอาชีพอิสระ จึงต้องคำนึงถึงโดยเฉพาะอย่างยิ่ง วิศวกรในฐานะผู้ประกอบอาชีพอิสระ มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการประจำปี และชำระภาษีประมาณการ (Estimated Tax) เป็นรายไตรมาส ซึ่งหากปฏิบัติหรือแยกแยะไม่ถูกต้อง ย่อมนำมาซึ่งมาตรการลงโทษทางภาษีได้

---

[150] SE tax is a Social Security and Medicare tax primarily for individuals who work for themselves.

[151] IRS, ‘Publication 15-A (2023), Employer's Supplemental Tax Guide’ <https://www.irs.gov/publications/p15a#en_US_2022_publink1000169489> สืบค้นเมื่อ 21 พฤษภาคม 2566

[152] โดยทั่วไปแล้ว กรณีเป็นลูกจ้าง นายจ้างต้องหักภาษีรายได้ระดับรัฐบาลกลาง ณ ที่จ่าย และหักจากค่าจ้างอีกส่วนเพื่อนำส่งรัฐเป็นภาษีประกันสังคม และภาษีเมดิแคร์

[153] IRS, ‘Independent Contractor (Self-Employed) or Employee?’ <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/independent-contractor-self-employed-or-employee> สืบค้นเมื่อ 21 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

บทที่ 4
วิเคราะห์ปัญหาภาระภาษีวิชาชีพวิศวกรไทยเปรียบเทียบกับสหรัฐอเมริกา

4.1 วิเคราะห์เปรียบเทียบลักษณะวิชาชีพวิศวกรไทยกับสหรัฐอเมริกา

ประเทศไทยมีพื้นฐานความคิด ว่า “วิชาชีพวิศวกร” ต้องอาศัยความชำนาญและจรรยาบรรณที่เคร่งครัดเป็นพิเศษ” กล่าวคือ พระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ. 2542 ได้กำหนดประเภทของใบอนุญาตไว้สำหรับการประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมโดยต้องมีใบอนุญาตเท่านั้น เพราะมีการกำหนดเกี่ยวกับจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมไว้เป็นการเฉพาะ[1] อย่างไรก็ตาม พบข้อสังเกตในการประกอบอาชีพวิศวกร คือ การใช้ความรู้ทางวิศวกรรมเพื่อประกอบอาชีพวิศวกร ไม่ได้จำกัดเฉพาะกรณีที่ต้องมีใบอนุญาตเท่านั้น[2] เพราะตามมาตรา 4 ของพระราชบัญญัติวิศวกร ฯ ได้กำหนดบทนิยามคำสำคัญ ได้แก่ “วิชาชีพวิศวกรรม” “วิชาชีพวิศวกรรมควบคุม” “ใบอนุญาต” ซึ่งสรุปความได้ว่า วิศวกรนั้น สามารถประกอบอาชีพในทางที่ตนเองถนัดได้ โดยไม่จำเป็นต้องขอใบอนุญาต (ถ้าไม่ใช่ประเภทวิศวกรรมควบคุม) ทั้งนี้ เห็นว่าประเทศไทยถือว่าการประกอบอาชีพเป็นวิศวกรมีความพิเศษกว่าในประเทศอื่น โดยถือเป็นอีกหนึ่งประเภทเงินได้พึงประเมิน อีกทั้งอนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างไทย – สหรัฐอเมริกา[3] [4] ก็ยังมีการกล่าวถึงไว้ อย่างไรก็ตาม การแบ่งประเภทของการประกอบวิชาชีพวิศวกรสหรัฐอเมริกากับไทย ยังมีความแตกต่างกันอยู่ในแง่การกำหนดหลักเกณฑ์ในการปฏิบัติ โดยประเทศไทยมีหลักคิดว่า “วิชาชีพวิศวกร ต้องอาศัยความชำนาญและจรรยาบรรณที่เคร่งครัดเป็นพิเศษ”

---

[1] ข้อบังคับสภาวิศวกร ว่าด้วยจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพวิศวกรรมและการประพฤติผิด จรรยาบรรณอันจะนำมาซึ่งความเสื่อมเสียเกียรติศักดิ์แห่งวิชาชีพ พ.ศ. 2543

[2] พระราชบัญญัติวิศวกร พ.ศ.2542 มาตรา 45 “ห้ามมิให้ผู้ใดประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุมหรือแสดงด้วยวิธีใด ๆ ให้ผู้อื่นเข้าใจว่าตนพร้อมจะประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุมสาขาใด เว้นแต่จะได้รับใบอนุญาตในสาขานั้นจากสภาวิศวกร”

[3] อนุสัญญาระหว่างรัฐบาลแห่งราชอาณาจักรไทยและรัฐบาลแห่งสหรัฐอเมริกา เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการเลี่ยงรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้ *“ข้อ 15 บริการส่วนบุคคลที่เป็นอิสระ .....2. คำว่า "บริการวิชาชีพ" ให้รวมถึงโดยเฉพาะกิจกรรมอิสระด้านวิทยาศาสตร์วรรณคดี ศิลปะ กิจกรรมการศึกษาหรือการสอน รวมทั้งกิจกรรมอิสระของแพทย์ ทนายความ วิศวกร สถาปนิก ทันตแพทย์ และนักบัญชี..”*

[4] กรมสรรพากร, ‘อนุสัญญาระหว่างรัฐบาลแห่งราชอาณาจักรไทย และรัฐบาลแห่งสหรัฐอเมริกา เพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อนและการป้องกันการเลี่ยงรัษฎากร ในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้’ <https://www.rd.go.th/2662.html#article15> สืบค้นเมื่อ 11 พฤศจิกายน 2563

Ref. code: 25656001034013WYB

กล่าวคือ การที่ประเทศไทยได้กำหนดประเภทของใบอนุญาต ในพระราชบัญญัติวิศวกรฯ ซึ่งทำให้การประกอบอาชีพวิศวกรนั้น หากเป็นวิชาชีพวิศวกรควบคุมต้องมีใบอนุญาตเท่านั้น จึงจะประกอบอาชีพได้ โดยจะมีการกำหนดเกี่ยวกับจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพของ ผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมไว้เป็นการเฉพาะ

ซึ่งในเรื่องนี้ จากการศึกษากฎหมายในสหรัฐอเมริกา พบว่า การขึ้นทะเบียนหรือการขอใบอนุญาต (Licensure) วิศวกรวิชาชีพ (Professional Engineer) หรือการประกอบอาชีพวิศวกร (Engineering Practice) อยู่ในการกำกับดูแลของแต่ละรัฐ ด้วยเหตุนี้ วิศวกรที่ได้รับอนุญาต (Licensed Engineers) จึงอาจมีใบอนุญาตมากกว่า 1 รัฐ โดยที่ข้อบังคับในการออกใบอนุญาตอาจแตกต่างกันตามความเหมาะสมของแต่ละรัฐ แต่โดยทั่วไปจะมีหลักการในทางเดียวกัน คือ สำเร็จการศึกษาตามหลักสูตรมหาวิทยาลัยหรือวิทยาลัย 4 ปี (Four-Year College or University Program) ในสาขาวิศวกรรมศาสตร์ (เช่น วิศวกรรมศาสตร์บัณฑิต (Bachelor of Engineering), วิทยาศาสตร์บัณฑิต สาขาวิศวกรรม(Bachelor of Science in Engineering), วิทยาศาสตร์มหาบัณฑิต สาขาวิศวกรรม (Master of Science in Engineering), วิศวกรรมศาสตร์มหาบัณฑิต (Master of Engineering)) ซึ่งคณะกรรมการรับรองสาขาวิชาวิศวกรรมและเทคโนโลยี (Accreditation Board for Engineering and Technology หรือ ABET) ให้การรับรอง, ผ่านการสอบข้อเขียนมาตรฐานที่เรียกว่า “พื้นฐานวิศวกรรมศาสตร์” (Fundamentals of Engineering หรือ FE) และมีการสั่งสมประสบการณ์ด้านวิศวกรรม ซึ่งรัฐส่วนใหญ่กำหนดระยะเวลา 4 ปี

อย่างไรก็ตาม มีข้อสังเกตว่า ไม่ได้จำกัดเฉพาะการจบคณะวิศวกรรมศาสตร์เท่านั้น จึงจะประกอบอาชีพได้ แต่สิ่งสำคัญคือการมีองค์กรกลางที่ทำหน้าที่ในการควบคุมมาตรฐานกลางให้เป็นไปในทิศทางเดียวกัน ซึ่งประเทศไทยมี สภาวิศวกร ส่วนสหรัฐอเมริกา มีคณะกรรมการรับรองสาขาวิชาวิศวกรรมและเทคโนโลยี (Accreditation Board for Engineering and Technology หรือ ABET) เป็นผู้มีบทบาทสำคัญในเรื่องนี้

ทั้งนี้ ข้อบังคับในการออกใบอนุญาตอาจแตกต่างกันไปบ้างในแต่ละรัฐ แต่โดยทั่วไปมีขั้นตอนสรุปดังนี้

1. สำเร็จการศึกษาตามหลักสูตรมหาวิทยาลัยหรือวิทยาลัย 4 ปี

2. ผ่านการสอบข้อเขียนมาตรฐานที่เรียกว่า “พื้นฐานวิศวกรรมศาสตร์” (Fundamentals of Engineering หรือ FE) และความรู้เฉพาะทางวิศวกรรมศาสตร์ (Some Elements of an Engineering Specialty) อีกด้วย เมื่อผ่านและการทดสอบ 2 ขั้นตอนนี้แล้ว ถือว่ามีบุคคลสมบัติเป็น “ผู้ยื่นขอการรับรองในสหรัฐอเมริกาในฐานะวิศวกรที่อยู่ระหว่างฝึกอบรม” (Applicants for Certification in the United States as an Engineer in Training (EIT)) หรือเรียกว่า “วิศวกรฝึกหัด” (Engineer Intern)

3. สั่งสมประสบการณ์การทำงานด้านวิศวกรรม รัฐส่วนใหญ่กำหนดระยะเวลา 4 ปี

4. วิศวกรบางสาขาต้องผ่านการสอบข้อเขียนที่เรียกว่า “หลักการและหลักปฏิบัติทางวิศวกรรมศาสตร์” (Principles and Practice in Engineering หรือ PE) ซึ่งทดสอบความรู้และทักษะของผู้สอบในสาขาของวิศวกรรมศาสตร์ (เช่น วิศวกรรมโยธา วิศวกรรมอุตสาหกรรม วิศวกรรมเครื่องกล ฯลฯ)

Ref. code: 25656001034013WYB

ตลอดจน จริยธรรมวิศวกร (Engineering Ethics) จัดโดย “สภาผู้ทดสอบสาขาวิศวกรรมศาสตร์และการสำรวจแห่งชาติ”(National Council of Examiners for Engineering and Surveying หรือ NCEES)[5] ซึ่งเป็นองค์กรกลาง (Central Organization) ทำหน้าที่กำหนดหลักเกณฑ์และพิจารณาคะแนน อย่างไรก็ตาม ยังมีคณะกรรมการวิศวกรวิชาชีพ (Board of Professional Engineers) ของแต่ละรัฐ ซึ่งจะกำหนดข้อบังคับในการเข้ารับการทดสอบ และจำนวนคะแนนที่ผ่านเกณฑ์สำหรับรัฐของตน

จะเห็นได้ว่ากรณีวิศวกรในสหรัฐอเมริกามีกลไกในการควบคุมมาตรฐานด้านความรู้ความสามารถที่เข้มงวด สำหรับวิศวกรบางสาขา แต่เนื่องจากความก้าวหน้าด้านเทคโนโลยีนั้นก้าวหน้าไปรวดเร็ว การยึดหลักการว่าต้องมีการสอบใบรับรองทุกสาขาย่อมเป็นไปได้ยาก เช่น ปัจจุบันอาจมีวิศวกรด้านปัญญาประดิษฐ์หรือด้านหุ่นยนต์ ซึ่งการที่จะต้องมีการสอบหรือต้องมีใบรับรองย่อมทำให้เป็นอุปสรรคในแง่ของการประกอบอาชีพ ดังนั้น ในแง่ของการประกอบอาชีพ จึงต้องตีความให้สามารถประกอบวิชาชีพวิศวกรได้โดยไม่จำต้องมีใบรับรองมาตรฐานหรือการสอบวัดผลมาตรฐานด้านวิศวกรรมศาสตร์ทุกสาขา

อย่างไรก็ตาม หากพิจารณาในแง่ของการเสียภาษีนั้น เนื่องจากสหรัฐอเมริกาไม่มีการแบ่งเงินได้พึงประเมินเป็นหลายประเภทแบบกรณีประเทศไทย โดยเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยการพิจารณาจากรายได้ของผู้ต้องเสียภาษีเป็นสำคัญ ซึ่งไม่ได้ขึ้นกับสาขาวิศวกรรมศาสตร์หรือการสอบผ่านใบอนุญาตจากองค์กรหรือสาขาวิศวกรรมศาสตร์ตามที่รัฐกำหนดไว้ว่าต้องมีใบรับรอง ดังนั้น จึงไม่มีความจำเป็นต้องแยกประเภทหรือ จัดความแตกต่างระหว่างวิศวกรซึ่งมีใบรับรองกับวิศวกรที่เรียนจบตามหลักสูตรแต่ยังไม่ได้สอบผ่านจนได้ใบรับรอง หากแต่สามารถทำงานและมีรายได้ดีจนเสียภาษีให้รัฐได้ในอัตราที่สูงด้วยซึ่งในกรณีนี้เป็นประเด็นที่ต่างจากประเทศไทย ซึ่งให้ความสำคัญกับการประกอบวิชาชีพค่อนข้างมาก

ด้วยเหตุนี้ ผู้เขียนจึงเห็นว่า การจะพิจารณาว่าเงินได้จากผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ กรณีวิศวกรไทยว่ารายได้ใดสมควรเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) นั้น หากนำแนวคิดด้านการควบคุมมาตรฐานวิชาชีพ ซึ่งได้ให้ความสำคัญอย่างยิ่งทั้งในไทยและสหรัฐอเมริกา มาใช้ประกอบการพิจารณาว่า เงินได้ใดสมควรเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) อาจจะช่วยให้การตีความเงินได้ประเภทนี้ได้ชัดเจนยิ่งขึ้น

เพราะถือว่าเป็นการมองวิศวกรบางสาขาว่า ผลของการทำงานต้องใช้ความรู้ทางวิชาชีพเฉพาะด้านจริง ๆ อีกทั้งผลงานหรือความสำเร็จของงาน (เช่น ทางด่วน สะพานยกระดับ อาคารขนาดใหญ่ สนามกีฬา เป็นต้น) ย่อมส่งผลต่อความปลอดภัยของประชาชนคนหมู่มาก จึงต้องเข้มงวดเป็นพิเศษ ให้พิจารณาให้ค่าตอบแทนหรือรายได้ที่ได้รับมาในส่วนนี้ สมควรได้สิทธิพิเศษบางประการ อาทิ มีการหักค่าใช้จ่ายได้มากกว่ากรณีเงินได้จากการทำงานโดยใช้ความรู้ด้านวิศวกรที่เป็นงานพื้นฐานทั่วไป ดังนั้น เงินได้ที่ได้รับมาเพราะการทำงานที่มีการควบคุมเป็นพิเศษ เป็นงานที่ต้องผ่านการตรวจสอบหรือได้รับการรับรองจากสภาวิชาชีพ (ให้ถือเป็นเงินได้พึงประเมินจากการประกอบวิชาชีพวิศวกรรม (ตามมาตรา(6)) เพื่อให้มีความแตกต่างในการจัดแบ่งประเภทเงินได้พึงประเมิน และลดโอกาสในการตีความที่คลาดเคลื่อนได้

---

[5] National Council of Examiners for Engineering and Surveying, ‘The value of professional licensure’ <https://ncees.org/> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

4.2 วิเคราะห์ปัญหาภาระทางภาษีของวิชาชีพวิศวกร

ตามนัยทางวิชาการ รายรับของรัฐบาลที่ได้จากการเก็บภาษีอากร คือ “ภาระภาษี (Tax Burden)” ของผู้เสียภาษี เว้นแต่ว่ารัฐบาลหรือผู้เสียภาษีจะต้องเสียต้นทุนในการจัดเก็บภาษีอากร (Cost of Collection) ภาระภาษีของผู้เสียภาษีจึงจะแตกต่างจากเงินภาษีอากรที่รัฐบาลเก็บได้ เป็นต้นว่า ในการจัดเก็บภาษีอากรบางประเภท รัฐบาลต้องเสียค่าใช้จ่ายในการเก็บ แต่ในบางกรณีรัฐบาลจะโอนภาระต้นทุนในการจัดเก็บให้แก่เอกชน เช่น การเก็บภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายเงินได้ ในกรณีเช่นนี้ ภาษีอากรจะมีมูลค่าสูงกว่ารายได้จากภาษีอากรที่รัฐบาลจัดเก็บได้

ทั้งนี้ เมื่อพิจารณาตามนัยด้านความเป็นธรรม (Equity) โครงสร้างอัตราภาษีที่นิยมจะยึดตามหลัก “การเก็บภาษีตามกำลังความสามารถในการจ่ายภาษี” (Ability-to-pay priciple of tax equity) กับหลักการเปรียบเทียบอรรถประโยชน์ระหว่างบุคคล (Interpersonal Comparisons of Utility) การยึดหลักสองประการนี้ ยังผลให้ เงินได้ (Income) เป็นดัชนีที่ดีที่สุดในการวัดความสามารถในการเก็บภาษี ดังนั้น ตามแนวคิดข้างต้น ภาษีก้าวหน้า (Progressive) จึงได้แก่ ภาษีที่จำนวนภาษีที่เสียเพิ่มขึ้น เมื่อเทียบเงินได้เพิ่มขึ้น[6] ซึ่งทั้งไทยและสหรัฐอเมริกา ก็ใช้อัตราภาษีก้าวหน้า เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมระหว่างผู้มีรายได้น้อยกับผู้มีรายได้สูง แต่ทว่าต่างกันตรงที่ประเทศไทย รายได้ที่นำมาคิดคำนวณเพื่อให้เป็นรายได้สุทธิแล้วเทียบกับอัตราภาษีนั้น ยังต้องแบ่งประเภทเงินได้ให้ถูกต้องอีกด้วย[7]

โดยเมื่อเปรียบเทียบประมวลรัษฎากรไทยกับประมวลรัษฎากรสหรัฐอเมริกา ในประเด็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เห็นว่า ภาระภาษีของวิศวกรไทยมีข้อสังเกตที่เป็นอุปสรรคต่อจัดเก็บภาษีทั้งต่อผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ วิศวกร ในขณะที่ภาครัฐผู้ต้องเก็บภาษีเพื่อเป็นรายได้แผ่นดินให้ครบถ้วนตามเป้าหมาย ย่อมต้องการเก็บภาษีให้ครอบคลุม รวดเร็ว และถูกต้อง เพื่อให้เพียงพอต่อการตั้งงบประมาณรายจ่ายในแต่ละปี ผู้เขียนจึงมีข้อสังเกตในประเด็นปัญหาเกี่ยวกับภาระภาษีวิศวกร ดังจะอธิบายต่อไปนี้

4.2.1 ปัญหาการแบ่งประเภทรายได้พึงประเมิน

เมื่อพิจารณากฎเกณฑ์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยเปรียบเทียบกับกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของสหรัฐอเมริกา ในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับอาชีพวิศวกร ผู้เขียนพบว่า การแบ่งประเภทภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามที่ปรากฏในประมวลรัษฎากร อาจส่งผลต่อความยากลำบากในการจัดประเภทและนำไปสู่ปัญหาการจัดเก็บภาษีของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกร จากการสร้างระบบภาษีเงินได้ที่มีการแบ่งประเภทเงินได้ไว้หลายประเภท ในขณะที่สหรัฐอเมริกาไม่มีการจัดแบ่งประเภทดังที่ปรากฏตามมาตรา 40

โดยปัญหาคือ การที่รายได้วิศวกรไทยสามารถแบ่งประเภทแยกย่อย จนอาจตีความเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) ในลักษณะที่ไปคาบเกี่ยว 40 (2) และคาบเกี่ยว 40 (8) ได้ อีกทั้งถ้ารายได้ที่รับมา

---

[6] รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์, ทฤษฎีการภาษีอากร, (สำนักพิมพ์เคล็ดไทย 2516) 32.

[7] ประมวลรัษฎากร มาตรา 40 ได้แบ่งประเภทเงินได้บุคคลธรรมดาเป็น 8 ประเภท ซึ่งการจัดแบ่งดังกล่าวนั้นส่งผลให้เกิดปัญหาความไม่ชัดเจนของหลักเกณฑ์เงินได้แต่ละประเภท จนอาจมีผลทำให้เกิดความสับสนในการคำนวณภาระภาษีได้

Ref. code: 25656001034013WYB

หากเป็นรายได้ที่ไม่ได้เกิดจากการใช้ความรู้ความรู้ทางวิชาชีพ ก็ควรจะไปเข้าเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) หรือไม่ ซึ่งเป็นปัญหาในการที่มีการจัดประเภทที่มีความหลากหลายจนเกินไป จนก่อให้เกิดปัญหาความลักลั่นในการตีความ

ทั้งนี้ นักวิชาการ ยูเค ฮิกส์ ได้เสนอว่า การจำแนกประเภทของภาษีอากรนั้น ควรจะจำแนกตามฐานภาษี (Tax Base) ภาษีอากรแต่ละประเภทนั้น ซึ่งมีฐานแต่ละฐานโดยเฉพาะ เช่น ฐานของภาษีเงินได้ ได้แก่ เงินได้หรือรายรับที่ได้มา ฐานของภาษีการขาย ได้แก่ มูลค่าของปริมาณสินค้าที่ขาย โดยเสนอให้แบ่งภาษีเป็นสองประเภท ได้แก่ ภาษีที่เก็บจากเงินได้ ซึ่งเป็นภาษีโดยตรง และอีกประเภทหนึ่ง เป็นภาษีที่เก็บจากการบริโภค ซึ่งถือเป็นภาษีโดยอ้อม เช่น ภาษีขาย ภาษีสรรพสามิต เป็นต้น[8] ซึ่งหากถือตามแนวคิดนี้ การแบ่งเงินได้ตามฐานภาษีของประมวลรัษฎากรไทยและสหรัฐอเมริกา ก็เป็นไปตามแนวคิดดังกล่าว ที่ฐานภาษีเงินได้มาจาก เงินได้ คือเงินหรือรายรับที่ได้มา หากแต่ประเทศไทยได้มีการแบ่งแยกย่อยเงินได้ลงไปเป็นประเภทต่าง ๆ อีกถึง 8 ประเภท

อธิบายเพิ่มเติมได้ว่า ในสภาพการณ์ตามความเป็นจริงในการประกอบอาชีพนั้น เมื่อวิศวกร[9] มีรายได้หรือรายรับเข้ามานั้น จำนวนเงินที่รับมาดังกล่าว ย่อมอาจรับมาในคราวเดียวกันหรือหลายคราวแต่ว่ารวมกันแล้วเป็นจำนวนมาก ซึ่งบางส่วนเป็นรายได้ทั่วไป แต่ส่วนใหญ่เป็นค่าตอบแทนจากงานซึ่งมีลักษณะเฉพาะ ซึ่งการที่จะต้องคำนึงถึงการจัดประเภทแล้ว เมื่อผู้มีเงินได้ต้องถึงคราวต้องจ่ายภาษี ย่อมต้องมีความกังวลถึงความถูกต้องเหมาะสมในการจัดประเภทให้ถูกต้อง โดยเฉพาะอาจเข้าข่ายทั้ง 2 ประเภทขึ้นไปได้ อธิบายดังนี้

<u>ประเด็นแรก</u> คือ ระหว่างผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรกับผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุม โดยผู้เขียนเห็นว่ายังมีปัญหาที่ต้องคำนึงถึงระหว่างวิศวกรประเภทที่บังคับให้ต้องมีใบอนุญาตกับบุคคลทั่วไปที่ไม่มีใบอนุญาตประกอบวิชาชีพแต่สามารถประกอบอาชีพได้

กรณีเช่นนี้ ซึ่งมีปัญหาในการพิจารณาตีความต่อไปว่า การประกอบวิชาชีพวิศวกรตามมาตรา 40 (6) ใช้บังคับเฉพาะกรณีวิชาชีพวิศวกรที่จำเป็นต้องมีใบอนุญาตหรือไม่[10]

---

[8] U.K Hicks, "The Terminology of Tax Analysis" Economic journal, Vol, 56 No.221 (1946), pp. 38 - 50.

[9] ข้อบังคับสภาวิศวกร ว่าด้วยหลักเกณฑ์และคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม แต่ละระดับ สาขาวิศวกรรมโยธา พ.ศ. 2551 “ข้อ 5 ให้ผู้ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม สาขาวิศวกรรมโยธา ระดับสามัญวิศวกร ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม สาขาวิศวกรรมโยธาได้เฉพาะงานวางโครงการ งานออกแบบและคำนวณ งานควบคุมการสร้างหรือการผลิต งานพิจารณาตรวจสอบ หรืองานอำนวยการใช้ ทุกประเภทและทุกขนาด...”

[10] ข้อบังคับสภาวิศวกร ว่าด้วยหลักเกณฑ์และคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม แต่ละระดับ สาขาวิศวกรรมโยธา พ.ศ. 2551 “ข้อ 7 ให้ผู้ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม สาขาวิศวกรรมโยธา ระดับภาคีวิศวกรพิเศษ ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม สาขาวิศวกรรมโยธา ได้ตามงาน

Ref. code: 25656001034013WYB

ยิ่งไปกว่านั้น หากหมายถึงเฉพาะวิศวกรซึ่งได้รับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพวิศวกร แต่หากเป็นกรณีที่ได้รับใบอนุญาตจากต่างประเทศแต่มาประกอบวิชาชีพในประเทศไทย เช่นนี้ เงินได้ที่ได้รับจากการประกอบอาชีพดังกล่าว จะจัดเป็นเงินได้ ตามมาตรา 40 (6) หรือเป็นเงินได้ 40 (2)[11]

ประเด็นที่สอง การประกอบอาชีพวิศวกรบางสาขา กฎหมายบังคับให้ต้องมีใบอนุญาต ในขณะที่บางสาขาไม่จำเป็นต้องมีใบอนุญาตแต่สามารถประกอบอาชีพได้

เพราะฉะนั้นการที่วิศวกรใช้ความสามารถในการออกแบบและคำนวณ[12] โครงสร้างอาคาร หรือกำหนดรายละเอียดที่เกี่ยวกับต้นทุนวัสดุก่อสร้างนั้น[13] ในกรณีดังกล่าวนี้ เงินได้ที่ได้รับดังกล่าวจะเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (2) หรือ 40 (6)[14]

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้น การจัดแบ่งเงินได้พึงประเมินออกเป็นหลายประเภทนั้น หากไม่สามารถพิจารณาแยกแยะได้อย่างแยกออกจากกันเด็ดขาดว่า เงินที่ได้มานั้นเป็นรายได้พึงประเมินประเภทไหนแล้ว โดยเฉพาะผู้มีหน้าที่เสียภาษีส่วนใหญ่ หากไม่ได้พึ่งพานักกฎหมายภาษีหรือผู้มีความเชี่ยวชาญในการวางแผนภาษีแนะนำให้ความรู้ ย่อมประสบความยากลำบากในการแยกแยะประเภท และทำให้เกิดความเข้าใจที่คลาดเคลื่อนในการเสียภาษีให้ถูกต้องได้

ทั้งนี้ จากประเด็นข้อสังเกตข้างต้น ประกอบกับการศึกษาเกี่ยวกับการประกอบวิชาชีพวิศวกรในสหรัฐอเมริกาเปรียบเทียบกับวิศวกรไทยนั้น ผู้เขียนจึงขอเสนอเป็นแนวทางการแก้ไขปัญหาสรุปดังนี้

ในบริบทโลกดิจิทัลในปัจจุบัน นิยามของวิชาชีพวิศวกร อาจจะต้องมองให้กว้างขึ้น แต่ก็ต้องชัดเจนเพียงพอให้สามารถแยกแยะประเภทเงินได้พึงประเมินได้ ทั้งนี้ วิศวกรด้านต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นใหม่ท่ามกลางกระแสการพัฒนาด้านนวัตกรรม เช่น วิศวหุ่นยนต์ วิศวกรปัญญาประดิษฐ์ และที่จะเกิดขึ้นตามมาอีกตามความก้าวหน้าของเทคโนโลยีนั้น ผู้เขียนเห็นสมควรอธิบาย บทนิยาม คำว่า วิศวกรรม ในมาตรา 40 (6)

ประเภท และขนาดที่ระบุไว้ในใบอนุญาต” ดู ข้อ 7 ข้อบังคับสภาวิศวกร ว่าด้วยหลักเกณฑ์และคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุมแต่ละระดับ สาขาวิศวกรรมโยธา พ.ศ. 2551

[11] มีปัญหาการพิจารณาจัดเข้าประเภทเงินได้ ระหว่างเงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระตามมาตรา 40 (6) และเงินได้ตามมาตรา 40 (2) ซึ่งในที่นี้อาจจ่ายเพื่อความสำเร็จของงานที่เกิดจากวิศวกรประเภทที่ไม่ได้บังคับให้ต้องมีใบอนุญาต

[12] ข้อบังคับสภาวิศวกร ว่าด้วยหลักเกณฑ์และคุณสมบัติของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุมแต่ละระดับ สาขาวิศวกรรมโยธา พ.ศ. 2551 “ข้อ 5 ให้ผู้ได้รับใบอนุญาตเป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม สาขาวิศวกรรมโยธา ระดับสามัญวิศวกร ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม สาขาวิศวกรรมโยธา ได้เฉพาะงานวางโครงการ งานออกแบบและคำนวณ งานควบคุมการสร้างหรือการผลิต งานพิจารณาตรวจสอบ หรืองานอำนวยการใช้ ทุกประเภทและทุกขนาด”

[13] กฎกระทรวงกำหนดสาขาวิชาชีพวิศวกรรมและวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม พ.ศ. 2565

[14] มีปัญหาการพิจารณาระหว่างเงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระตามมาตรา 40 (6) และเงินได้ประเภทใดเป็นเงินได้จากการรับจ้างทำของตามมาตรา 40 (2)

Ref. code: 25656001034013WYB

โดยมีเนื้อหาครอบคลุมว่า

“เป็นเงินได้จากการประกอบวิชาชีพวิศวกร โดยเป็นผลมาจากการใช้ความรู้ความสามารถตามมาตรฐานที่องค์กรหรือคณะกรรมการหรือสภาวิชาชีพด้านวิศวกรรมประจำสาขานั้น ๆ กำหนด โดยมีรายละเอียดตามประกาศซึ่งอาศัยอำนาจอธิบดี”

ทั้งนี้ เพื่อให้สอดรับกับโลกที่เปลี่ยนไป แต่ยังคงให้มีมาตรฐานตามวิชาชีพวิศวกรไว้

4.2.2 ปัญหาเกี่ยวกับการหักค่าใช้จ่าย

กล่าวได้ว่า การที่จะต้องแยกแยะให้ได้ว่า เงินหรือรายได้ที่ได้รับมาในแต่ละปีภาษี เป็นเงินได้พึงประเมินตามอนุมาตราใดของมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร มีนัยสำคัญที่ต้องคำนึงถึง กล่าวคือ ในเรื่องของการหักค่าใช้จ่าย

เงินได้พึงประเมินแต่ละประเภท มีข้อกฎหมายที่กำหนดหลักเกณฑ์ให้การหักค่าใช้จ่ายที่แตกต่างกัน อาทิ เงินได้ตามมาตรา 40 (2) ในขณะที่เงินได้ตามมาตรา 40 (6) สามารถเลือกที่จะหักเป็นการเหมาหรือหักตามความเป็นจริงโดยหักเหมาได้โดยไม่จำกัดจำนวนเงินแม้ว่าในความเป็นจริงอาจมีรายจ่ายน้อยกว่าที่หักเหมาก็ตาม

ปัญหาการหักค่าใช้จ่ายตามที่กฎหมายกำหนดนี้ อธิบายเพิ่มได้ว่า เมื่อวิศวกรในฐานะบุคคลธรรมดา ได้รับเงินจากการทำงานโดยใช้ความรู้วิชาชีพวิศวกร จะพบว่า เงินที่ได้มานั้น สามารถจัดประเภทได้หลายประเภท ซึ่งหากเป็นเช่นนั้นก็นำไปสู่การใช่หลักคิดในการคำนวณภาษีที่แตกกต่างกัน กล่าวคือ เงินได้พึงประเมินบางประเภท อาทิ เงินได้จากการจ้างแรงงานตามมาตรา 40 (1) การหักค่าใช้จ่ายเป็นตัวเลขที่แน่นอนและค่อนข้างจำกัด ในขณะที่เงินได้จากการประกอบวิชาชีพตามมาตรา 40 (6) สามารถหักได้ตามจริง ซึ่งอาจจะหักค่าใช้จ่ายได้มากกว่าเงินได้จากการจ้างแรงงานตามมาตรา 40 (1)

จากที่ได้อธิบายมาข้างต้น ผู้เขียนจึงขอเสนอแนวทางการปรับปรุงวิธีการหักค่าใช้จ่าย ดังต่อไปนี้

<u>แนวทางการปรับปรุงที่หนึ่ง</u> การหักค่าใช้จ่ายให้เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) ซึ่งเป็นเงินได้จากการจ้างแรงงาน สมควรใช้การหักค่าใช้จ่ายแบบเหมา ด้วยเพราะเงินได้จากการจ้างแรงงานถือได้ว่า เป็นทุนมนุษย์ซึ่งประกอบด้วยค่าใช้จ่ายที่หลากหลาย อาทิ ค่าของกินของใช้ ค่าเล่าเรียน ค่าพาหนะ ซึ่งการประเมินค่าใช้จ่ายนั้นเป็นไปได้ยากและอาจไม่ครอบคลุมทั้งหมด จึงควรใช้วิธีการหักค่าใช้จ่ายแบบเหมาโดยสมควรกำหนดจำนวนเงินขั้นสูงเพดานในการหักค่าใช้จ่ายให้สอดคล้องตามสภาพการณ์และความเปลี่ยนแปลงของสภาพเศรษฐกิจ โดยการทำเป็นประกาศอาศัยอำนาจของอธิบดี เพื่อให้สะดวกต่อการปรับเปลี่ยนตามเหตุปัจจัยทางเศรษฐกิจในโลกยุคดิจิทัลที่ความผันแปรด้านการเงินสามารถเปลี่ยนแปลงได้อย่างรวดเร็ว

<u>แนวทางการปรับปรุงที่สอง</u> เพื่อประโยชน์ในการคำนวณภาษีและป้องกันการแบ่งแยกประเภทเงินได้ที่อาจสับสนหรืออาจเจตนาเลี่ยงการเสียภาษีเงินได้ในจำนวนที่สูงกว่า โดยอาศัยช่องว่าในการตีความเพื่อการหักค่าใช้จ่ายในอัตราที่สูงกว่า (เช่น การจัดเป็นประเภทเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (6) ซึ่งจะหักค่าใช้จ่ายได้มากกว่าเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) จึงควรปรับปรุงให้เงินได้พึงประเมิน ทั้งสองประเภทนี้โดยใช้วิธีการหักค่าใช้จ่ายได้ตามความเป็นจริงเหมือนกัน ซึ่งจะช่วยให้เกิดการเสียภาษีที่เข้าใจง่าย ลดกรณี

Ref. code: 25656001034013WYB

ความผิดพลาดในการยื่นภาษี อีกทั้งย่อมจะลดจำนวนกรณีที่ต้องตรวจสอบในส่วนของการยื่นภาษีเงินได้ที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นผิดประเภทให้ลดน้อยลงไปด้วย

แนวทางการปรับปรุงที่สาม การหักค่าใช้จ่ายกรณีเงินได้จากธุรกิจและทรัพย์สิน ควรหักรายจ่ายตามความเป็นจริงตามหลักการของมาตรา 65 ทวิและ 65 ตรี เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมทั้งกรณีบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลที่ประกอบวิชาชีพวิศวกร เนื่องจากการหักค่าใช้จ่ายดังกล่าว จะสอดคล้องกับสภาพการทำงานของบุคคลธรรมดา ซึ่งการทำงานของอาชีพวิศวกรต้องอาศัยเครื่องมือและอุปกรณ์ที่มีเทคโนโลยีขั้นสูงซึ่งย่อมมีราคาสูงตามไปด้วย ในขณะที่การหักค่าใช้จ่ายได้ตามความเป็นจริงในรูปของค่าเสื่อมราคาจะเป็นวิธีการที่สอดคล้องกับการประกอบกิจการวิชาชีพวิศวกรในรูปแบบนิติบุคคล

4.2.3 ปัญหาเกี่ยวกับระยะเวลาในการยื่นรายการภาษี

การยื่นแบบเพื่อการเสียภาษีในแต่ละประเภทของรายได้พึงประเมินนั้น มีความแตกต่างในเรื่องระยะเวลาที่ต้องยื่นซึ่งจะแตกต่างกันตามประเภทของเงินได้พึงประเมิน จะเห็นได้ว่า สำหรับผู้เงินเดือนที่มีเงินได้ประจำในอัตราคงที่ การยื่นแบบแสดงรายการ โดยปกติจะยื่นปีละ 1 ครั้ง (โดยระยะเวลาการยื่นกรณีเหตุการณ์ปกติ (ไม่มีการขยายเวลายื่นแบบ เพราะเกิดสถานการณ์โรคระบาด) คือ ภายในวันที่ 31 มีนาคมของปีถัดไป) แต่จากการที่ประมวลรัษฎากรได้แบ่งประเภทเงินได้ให้มีหลายประเภท เงินได้ในบางลักษณะ อาทิ การให้เช่าทรัพย์สิน เงินได้จากวิชาชีพอิสระ เงินได้จากการรับเหมา เงินได้จากธุรกิจ การพาณิชย์ เป็นต้น จะกำหนดเวลาในการยื่นแบบให้อยู่ในช่วงกลางปี (ซึ่งจะคำนวณจากเงินได้ที่เกิดขึ้นใน 6 เดือนแรก โดยระยะเวลาการยื่นแบบ ภายในเดือนกันยายนของทุกปี)

ในบางกรณี อาจมีการหลีกเลี่ยงการรับรายได้ ทั้งที่ตามประมวลรัษฎากรซึ่งใช้เกณฑ์เงินสด หลักว่า “เมื่อมีเงินได้ซึ่งได้รับจริงในปีภาษีใดก็ให้เสียภาษีในปีนั้น” โดยหากในช่วงครึ่งปีแรก มีรายได้สูง อาจจะเลื่อนการรับรู้รายได้เพื่อให้มีภาระภาษีน้อยลงจากที่ควรจะเป็น และย่อมเป็นการเลี่ยงภาษีโดยปริยาย

(ตัวอย่าง) ผู้ว่าจ้างได้ทำสัญญากับผู้รับจ้าง คือ วิศวกร ให้วางระบบควบคุมการผลิต (ระบบควบคุมโครงสร้างที่มีการกักของไหล เช่น อุโมงค์ส่งน้ำหรือสระว่ายน้ำ) ซึ่งวิศวกรอาจตกลงกับผู้ว่าจ้างว่า หากการก่อสร้างระบบควบคุมดังกล่าวแล้วเสร็จพร้อมใช้งานจึงค่อยชำระค่าวางระบบดังกล่าว แต่ปรากฏว่าภายหลังจากการวางระบบควบคุมดังกล่าวแล้วเสร็จ ในปีนั้นวิศวกรผู้วางระบบดังกล่าวมีรายได้สูงอยู่แล้วในปีที่แล้วจึงประสงค์จะขอเลื่อนการรับเงินตอบแทนดังกล่าว โดยตกลงกับผู้ว่าจ้างเพื่อให้ผู้ว่าจ้างเลื่อนการชำระเงินไปเป็นปีถัดไป ซึ่งคาดว่าจะที่มีรายได้ลดลงเพราะงานก่อสร้างส่วนใหญ่เริ่มชะลอตัวและส่วนใหญ่แล้วเสร็จไปในช่วงปีที่ผ่านมาแล้ว เช่นนี้ เพื่อที่จะเสียภาษีในจำนวนที่ลดลงเนื่องจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้กำหนดอัตราการเสียภาษี เป็นอัตราก้าวหน้า (ทำให้ปีใดยิ่งมีเงินได้มาก ก็ยิ่งต้องเสียภาษีมากขึ้น) จากอัตราที่เพิ่มขึ้น

จากปัญหาดังที่กล่าวมานี้ ผู้เขียนแบ่งแนวทางการปรับปรุงเกี่ยวกับระยะเวลาในการยื่นแบบรายการ ออกเป็นสามแนวทาง คือ

แนวทางที่หนึ่ง

ให้การยื่นแบบกรณีวิชาชีพวิศวกร ตามมาตรา 40 (6) เหลือเพียงปีละหนึ่งครั้ง เพื่อให้การเสีย

Ref. code: 25656001034013WYB

ภาษีเป็นไปอย่างโปร่งใสและสอดคล้องกับรายได้ที่รับมาจริงในปีภาษีนั้นๆจึงสมควรนำแนวคิด เรื่อง สิทธิที่จะได้รับเงินได้ มาใช้ประกอบการพิจารณาในเรื่องของการรับรู้เงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งมีบ่อเกิดจากกิจการที่ทำ อันได้แก่ เงินได้จากการประกอบธุรกิจ โดยพิจารณารายได้ โดยดูจากสิทธิที่จะได้รับเงินได้ หากปรากฏในปีภาษีใด สมควรที่จะต้องนำเงินได้ไปรวมคิดเป็นเงินได้พึงประเมินที่จะต้องคำนวณเสียภาษีในปีนั้น ๆ เช่นนี้ ซึ่งจะสอดคล้องตามความเป็นจริง โดยใช้อัตราภาษีที่ควรจะเป็น (รายได้สูงย่อมสมควรใช้อัตราการคิดคำนวณภาษีที่สูงขึ้น) ลดกรณีหลีกเลี่ยงกรณีการเสียภาษีไม่ตรงตามจริงโดยการขยายระยะเวลารับชำระเงิน อีกทั้งเพื่อให้รัฐได้จำนวนภาษีเป็นงบประมาณแผ่นดินที่ครบถ้วนด้วย

แนวทางที่สอง

คงหลักการยื่นภาษีครึ่งปีไว้เช่นเดิม เนื่องจากการยื่นภาษีครึ่งปี ซึ่งยื่นได้ตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม - 30 กันยายน 2566 ถ้าหากไม่ยื่นภาษีจะมีโทษตามกฎหมาย คือ ค่าปรับไม่ยื่นแบบ 2,000 บาท และเงินเพิ่ม (ดอกเบี้ย) จากภาษีที่ต้องจ่ายในอัตรา 1.5% ต่อเดือน (เศษของเดือนคิดเป็น 1 เดือน) โดยนับตั้งแต่วันที่ 30 กันยายน 2566 เป็นต้นไป

ซึ่งแม้ว่าบุคคลที่มีเงินได้บางประเภทเท่านั้นที่เข้าข่ายจะต้องเสียภาษีครึ่งปี แต่วิชาชีพวิศวกรก็ถือเป็นหนึ่งในผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีครึ่งปี ซึ่งถือว่าเป็นการบรรเทาภาระภาษี เพราะหากไม่มีการยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. 94 หรือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี อาจจะต้องยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและชำระภาษีเป็นเงินจำนวนมากในตอนปลายปี (ชำระภาษีภายในเดือนมีนาคมของปีถัดไป) โดยที่ภาษีที่จ่ายไปในการยื่นภาษีเงินได้ครึ่งปีที่จ่ายไป สามารถนำไปใช้หักออกจากภาษีประจำปีที่คำนวณได้

อย่างไรก็ตาม ในฐานะของบุคคลธรรมดาที่ประกอบวิชาชีพวิศวกร ย่อมต้องมีหน้าที่ในการต้องยื่นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปีอย่างเคร่งครัด และภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ โดยต้องมองว่าการยื่นภาษีครึ่งปีไม่ใช่ภาระ แต่เป็นหน้าที่และต้องทำความเข้าใจเพื่อที่จะได้ยื่นและเสียภาษีได้อย่างถูกต้อง

ทั้งนี้ การจ่ายภาษีครึ่งปี นอกจากจะลดภาระช่วงปลายปีให้ผู้เสียภาษี ในแง่ของการคลังสาธารณะย่อมส่งผลให้ภาครัฐได้รายได้แผ่นดินเข้าคลังก่อน ซึ่งจะทำให้การตั้งงบประมาณรายจ่ายประจำปี ซึ่งต้องมีการตั้งงบประมาณโดยสังเขปก่อน และต้องมีหลายขั้นตอนในการพิจารณาในรัฐสภา[15]

เช่นนี้ การที่ภาครัฐได้เงินภาษีบางส่วนมาก่อนย่อมสามารถประเมินและกระจายงบประมาณไปในภาคส่วนได้อย่างเหมาะสม แล้วกะประมาณการวางนโยบายเพื่อหารายรับในช่วงสิ้นปีได้อีก เพราะคงปฏิเสธไม่ได้ว่า ประเทศไทยยังมีปัญหาเรื่องงบประมาณ เพราะฉะนั้น ในแง่ของการเก็บภาษี หากสามารถเก็บภาษีครึ่งปีให้ได้มากที่สุดเท่าที่จะสามารถเก็บได้ ย่อมเป็นเรื่องดีต่อภาครัฐและภาพรวมในการบริหารราชการแผ่นดินซึ่งต้องใช้เงินหรืองบประมาณเป็นสำคัญ

แนวทางที่สาม ให้วิชาชีพวิศวกร ตามมาตรา 40 (6) ซึ่งถือเป็นการประกอบวิชาชีพอิสระ มีหน้าที่ยื่น ชำระภาษีประมาณการ (Estimated Tax) เป็นรายไตรมาส

---

[15] การเสนองบประมาณประจำปีต่อรัฐสภา อย่างน้อยต้องมีเอกสารประกอบ ดังนี้
“...(2) รายรับรายจ่ายเปรียบเทียบระหว่างปีที่ล่วงมาแล้ว ปีปัจจุบัน และปีที่ขอตั้ง...”

Ref. code: 25656001034013WYB

แนวคิดนี้นำมาจากตัวอย่างการยื่นแบบรายการภาษีในสหรัฐอเมริกา กรณีการประกอบอาชีพอิสระอิสระ (Self - Employed) ซึ่งเน้นข้อดีสำหรับการคลังของประเทศ โดยเป็นไปเพื่อประโยชน์ในการเก็บภาษีอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยและรวดเร็วยิ่งขึ้น

4.2.4 ปัญหาการหักภาษี ณ ที่จ่าย

ตามประมวลรัษฎากร ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย และนำส่งรัฐตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด[16] และออกหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายให้แก่ผู้ถูกหักภาษี โดยในกรณีที่เป็นรัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่น ให้เจ้าพนักงานผู้จ่ายเงินได้ออกใบรับสำหรับค่าภาษีที่ได้หักไว้ให้แก่ผู้รับเงิน[17]

ซึ่งหากมิได้หักและนำเงินส่ง หรือได้หักและนำเงินส่งแล้ว แต่ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้อง ผู้จ่ายเงินต้องรับผิดร่วมกับผู้มีเงินได้ในการเสียภาษีที่ต้องชำระตามจำนวนเงินภาษีที่มิได้หักและนำส่ง หรือตามจำนวนเงินที่ขาดไปแล้วแต่กรณี ในกรณีที่ผู้จ่ายเงินได้หักภาษีไว้แล้ว ให้ผู้มีเงินได้ซึ่งต้องเสียภาษีพ้นความรับผิดที่จะชำระเงินภาษีเท่าจำนวนที่ผู้จ่ายเงินได้หักไว้ และให้ผู้จ่ายเงินรับผิดชำระภาษีจำนวนนั้นแต่ฝ่ายเดียว[18]

อย่างไรก็ตาม เพื่อให้รัฐสามารถจัดเก็บภาษีของภาครัฐให้ครบถ้วนหรือเต็มเม็ดเต็มหน่วย[19] ถ้าหักภาษี ณ ที่จ่าย ไว้ไม่ถูกต้อง หรือถ้าผู้จ่ายเงินซึ่งมีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายไม่นำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่หักไปนำส่งภายในกำหนดเวลา ย่อมจะต้องรับผิดเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือน หรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ

จะเห็นได้ว่า การหักภาษี ณ ที่จ่าย จึงเป็นเรื่องสำคัญทั้งในแง่ของผู้จ่ายเงินและผู้รับเงินซึ่งมีหน้าที่ต้องเก็บและเสียภาษีให้รัฐ

ผู้เขียนจึงมีข้อสังเกตในประเด็นการหักภาษี ณ ที่จ่าย[20] เกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินตาม มาตรา 40 (6) โดยมีรายละเอียดของอัตราการหักภาษี ณ ที่จ่าย ปรากฏตามตารางต่อไปนี้

---

[16] ประมวลรัษฎากร มาตรา 3 จตุทศ ประกอบ มาตรา 50.

[17] ประมวลรัษฎากรมาตรา 50 ทวิ.

[18] ประมวลรัษฎากร มาตรา 54.

[19] ประมวลรัษฎากร มาตรา 3 เตรส.

"ในกรณีจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี ให้อธิบดีมีอำนาจออกคำสั่งให้ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 ซึ่งไม่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายตามลักษณะ 2 หักภาษี ณ ที่จ่ายตามหลักเกณฑ์เงื่อนไข และอัตราที่กำหนดโดยกฎกระทรวง..."

[20] ประมวลรัษฎากร มาตรา 50.

Ref. code: 25656001034013WYB

ตารางแสดงผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา[21]
กรณีเงินได้ตามมาตรา 40 (6)[22]

ผู้มีหน้าที่หักภาษี[23]	ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด.3)[24]	
	บุคคลธรรมดาที่มีภูมิลำเนาหรือเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย	บุคคลธรรมดาที่มิได้อยู่ในประเทศไทย[25]
รัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่น	ร้อยละ 1[26]	ร้อยละ 15
- บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล - นิติบุคคลอื่น	ร้อยละ 3	ร้อยละ 15

[21] กรมสรรพากร, 'คู่มือการหักภาษี ณ ที่จ่าย' <http://www.rd.go.th/fileadmin/download/insight_pasi/wht_3_53_030260.pdf> สืบค้นเมื่อ 21 มิถุนายน 2566

[22] ประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (6) เงินได้จากวิชาชีพอิสระ อาทิ กฎหมาย การประกอบโรคศิลปะ สถาปัตยกรรม วิศวกรรม การบัญชี และประณีตศิลปกรรม เป็นต้น

[23] ได้แก่ ผู้จ่ายเงินได้ให้แก่ผู้รับซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยการหักภาษี ณ ที่จ่าย ทุกคราวที่จ่ายเงินได้ ซึ่งมีกฎหมายกำหนดให้หักภาษี ณ ที่จ่าย นำส่งภาษีที่ได้หักไว้ภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินต่อสำนักงาน สรรพากรพื้นที่สาขาในท้องที่ที่ผู้มีหน้าที่หักภาษี เงินได้ ณ ที่จ่ายมีสำนักงานตั้งอยู่

[24] แบบ ภ.ง.ด.3 เป็นแบบที่ใช้สำหรับการยื่นรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ซึ่งผู้รับเงินเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ทั้งนี้ ตามมาตรา 59 กรณีหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 (3) (4) (5) และมาตรา 3 เตรส สำหรับการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (5) (6) (7) (8) และการเสียภาษีตามมาตรา 48 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

[25] ประมวลรัษฎากร มาตรา 50 (3).

[26] ประมวลรัษฎากร มาตรา 50 (4) วางหลักไว้ว่า *"ให้กรณีผู้จ่ายเงินเป็นรัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นอื่น ซึ่งจ่ายเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (6) มีจำนวนรวมทั้งสิ้นตั้งแต่ 10,000 บาทขึ้นไป แม้การจ่ายนั้นจะได้แบ่งจ่ายครั้งหนึ่ง ๆ ไม่ถึง 10,000 บาทก็ดี ให้คำนวณหักในอัตราร้อยละ 1 ของยอดเงินได้พึงประเมินแต่เฉพาะเงินได้ในการประกวดหรือแข่งขัน ให้คำนวณ"*หักตามอัตราภาษีเงินได้

Ref. code: 25656001034013WYB

- บุคคลและคณะบุคคล - บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล - นิติบุคคลอื่น	-	ร้อยละ 15[27]

จากตารางข้างต้น เห็นว่า ภาระภาษีวิชาชีพวิศวกรไทย มีปัญหาเกี่ยวกับการเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย อธิบายได้ดังนี้

ก. กรณีวิศวกรผู้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย

ตามมาตรา 50 แห่งประมวลรัษฎากรของไทย ได้วางหลักการในเรื่องของ การเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย โดยกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้ไม่ว่าจะเป็นบริษัท ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล องค์กร หรือหน่วยงานของรัฐ ทำหน้าที่เป็นผู้หักภาษีเงินได้เพื่อนำส่งรัฐ ซึ่งถือเป็นกลไกที่สร้างประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี อันเป็นการตรวจสอบได้ทั้งผู้มีเงินได้กับผู้จ่ายเงินได้ อีกทั้งลดภาระของรัฐที่จะต้องมีต้นทุนในการติดตามและจัดเก็บให้ครอบคลุมอีกด้วย อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติ อาจมีวิศวกรผู้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้จากจ่ายเงินได้ ของผู้อยู่ในประเทศไทยและถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ เช่นนี้ แม้ว่าจะมีบทบัญญัติให้บุคคลเหล่านี้ต้องยื่นแบบประเมินภาษี แต่ในความเป็นจริง หากผู้นั้นเดินทางออกนอกราชอาณาจักรไปแล้ว ย่อมติดตามได้ยากหากต้องเสียภาษีเงินได้เพิ่มเติม แต่ประเด็นที่ต้องพิจารณาคือ ผู้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย หากถูกหัก ณ ที่จ่าย เกินกว่าจำนวนที่ต้องเสียภาษีจริง จะสามารถขอคืนหรือเป็นเครดิตในการเสียภาษีได้หรือไม่

ซึ่งหากเป็นกรณีเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (1) ผู้มีเงินได้ที่มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย สามารถขอคืนภาษี[28] โดยอาจทำหนังสือมอบอำนาจให้บริษัทซึ่งเป็นผู้จ่ายเงิน ดำเนินการยื่นแบบแสดงรายการและขอรับเงินภาษีคืนแทนได้[29]ซึ่งกรณีนี้ใช้กับมาตรา 40 (1) ซึ่งเป็นการจ้างแรงงาน และจัดเก็บภาษีตามมาตรา 40 (1) โดยการเก็บเงินได้ประเภทนี้มีการหักค่าใช้จ่าย ค่าลดหย่อน ซึ่งอาจทำให้ขอคืนภาษีที่หัก ณ ที่จ่ายไว้เกินได้ ทั้งนี้ หากเป็นกรณีตามมาตรา มาตรา 40 (6) สมควรเป็นไปในทำนองเดียวกันได้หรือไม่จึงเป็นประเด็นที่ควรที่การหารือต่อไป

นอกจากนี้ ในประเด็นของการจัดเก็บภาษี ยังมีประเด็นที่ต้องพิจารณาจากบทบัญญัติของมาตรา 60 แห่งประมวลรัษฎากรของไทย *หลักว่า "เพื่อประโยชน์แห่งการคำนวณยอดเงินได้พึงประเมินของผู้ต้องเสียภาษีให้ถือว่า เงินภาษีที่ได้หักและนำส่งตามความในมาตรา 50.....เป็นเงินได้พึงประเมินที่ต้องเสียภาษี .....*

---

[27] ประมวลรัษฎากร มาตรา 50 (3).

[28] ประมวลรัษฎากร มาตรา 27 ตรี.

"...การขอคืนภาษีอากรและภาษีที่ถูกหักไว้ ณ ที่จ่าย ที่นำส่งแล้วเป็นจำนวนเงินเกินกว่าที่ควรต้องเสียภาษีหรือที่ไม่มีหน้าที่ต้องเสีย ให้ผู้มีสิทธิขอคืนยื่นคำร้องขอคืนภายในสามปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นรายการภาษีตามที่กฎหมายกำหนด..."

[29] ใบมอบอำนาจต้องมีการรับรองโดยสถานเอกอัครราชทูตหรือสถานกงสุลใหญ่ไทย หรือสถานกงสุลไทย แล้วแต่กรณี ซึ่งตั้งอยู่ ณ ประเทศอันเป็นที่อยู่ของผู้มอบอำนาจ (หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากร ที่ กค.0811/510 ลงวันที่ 23 มกราคม 2544)

Ref. code: 25656001034013WYB

ส่วนเงินภาษีที่หักและนำส่งไว้นั้นให้ถือเป็นเครดิตของผู้เสียภาษีในการคำนวณภาษี”

จะเห็นได้ว่า การหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 ในส่วนวิศวกรที่บุคคลธรรมดา ย่อมต้องมีกรณีผู้รับเงินได้ ซึ่งเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยและผู้ไม่ได้อยู่ในประเทศไทย จึงอาจจัดเก็บในสองรูปแบบคือ การจัดเก็บเพื่อเป็นเครดิตตามมาตรา 60 สำหรับผู้อยู่ในประเทศไทย และใช้วิธีการหักภาษี ณ ที่จ่ายสำหรับผู้ไม่ได้อยู่ในประเทศไทย อย่างไรก็ตาม แม้ว่ามาตรา 60 จะกำหนดว่าการจัดเก็บภาษีตามมาตรา 60 เป็นการจัดเก็บเพื่อเป็นเครดิตภาษีก็ตาม แต่เมื่อพิจารณาในสภาพความเป็นจริง คงไม่สามารถจัดเก็บเพื่อเป็นการเครดิตภาษีทุกกรณี ดังกรณีตามมาตรา 50 (2) (การจ่ายค่าสิทธิแก่วิศวกรหรือค่าแบบของวิศวกร) ผู้รับเงินดังกล่าวอาจใช่ผู้อยู่ในประเทศไทยได้ (ซึ่งในต่างประเทศส่วนใหญ่จะถือว่าเงินได้บางประเภท เช่น เงินปันผล ดอกเบี้ย ค่าสิทธิ ต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายในประเทศแหล่งเงินได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง กรณีที่ผู้รับเงินได้เป็นผู้ไม่ได้อยู่ในประเทศนั้น)

กล่าวได้ว่า วิธีการหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 50 น่าจะเหมาะสมที่จะปรับใช้สำหรับผู้ไม่ได้อยู่ในประเทศไทย แต่การที่บทบัญญัติในมาตรา 60 กำหนดให้ผู้รับเงินได้ กรณีผู้ไม่ได้อยู่ในประเทศไทย ยังคงมีหน้าที่จะต้องยื่นแบบแสดงรายการ (ภ.ง.ด.90 และ ภ.ง.ด.91 ตามมาตรา 56 ยื่นแบบ ภ.ง.ด.94 ตามมาตรา 56 ทวิ) โดยนำภาษีที่ถูกหักมาเครดิตและชำระเท่าจำนวนที่ขาดไว้ ซึ่งหากชำระเกินก็ย่อมมีสิทธิที่จะขอคืนได้ แต่พบว่า ในทางปฏิบัติผู้รับเงินได้ที่ไม่ได้อยู่ในประเทศไทยมักไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการ และแม้ว่าตามมาตรา 8 จะวางหลักไว้ให้สามารถส่งหมายเรียกหรือหนังสือแจ้งให้เสียภาษีอากรหรือหนังสืออื่นในกรณีที่บุคคลนั้นออกไปนอกราชอาณาจักรได้ก็ตาม โดยให้ใช้วิธีปิดหมายหรือมีหนังสือแจ้งตามที่อยู่ในทะเบียนราษฎรครั้งสุดท้าย หรือโฆษณาข้อความในหนังสือพิมพ์ แต่วิธีการต่าง ๆ ก็ย่อมมีค่าใช้จ่ายและไม่คุ้มค่า จึงเห็นว่า มาตรา 50 ช่วยให้สามารถเก็บภาษีจากวิศวกรผู้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยได้ จากการหักภาษี ณ ที่จ่าย ซึ่งมีผลเป็นภาษีสุดท้าย อันถือเป็นแหล่งเงินได้ในประเทศอย่างแท้จริง

ข. กรณีเงินได้ที่วิศวกรได้รับเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (8)

กรณีวิศวกรซึ่งเป็นบุคคลธรรมดา เสนอขายรวมเล่มแบบที่เคยทำมาให้แก่ผู้จ่ายเงินได้ในไทย เช่นนี้ เงินได้ที่วิศวกรคนดังกล่าวได้รับนั้น ถือเป็นเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (8) ซึ่งเงินได้ตามประเภทนี้มาตรา 50 ไม่ได้วางหลักให้ ผู้จ่ายเงินได้ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ดังนั้น กรณีรายได้ดังกล่าวนี้ ส่งผลให้วิศวกรอาจไม่ต้องเสียภาษีทั้งที่เป็นเงินได้ที่จ่ายในประเทศไทย

จากที่ได้อธิบายมาข้างต้น สมควรปรับปรุงหลักการในมาตรา 50 แห่งประมวลรัษฎากร มาตรา 50 โดยวางหลักให้บุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท สมาคม หรือคณะบุคคลผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 สามารถหักภาษีเงินได้ไว้ทุกคราวที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน ไม่ว่าจะผู้อยู่ในประเทศไทยหรือเป็นผู้รับซึ่งมิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยก็ตาม

ซึ่งในประเด็นเรื่องการหักค่าใช้จ่ายนั้น กรณีสหรัฐอเมริกา หากเปรียบเทียบกรณีวิศวกรที่ไม่ใช่พนักงานหรือลูกจ้างซึ่งถูกจัดเป็นผู้ประกอบอาชีพอิสระ เช่น ผู้รับเหมาอิสระ (Independent Contractor) สำหรับค่าจ้างที่จ่ายให้กับผู้รับเหมาอิสระ นายจ้างหรือผู้จ่ายเงินนั้น ไม่มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย หรือนำส่ง

Ref. code: 25656001034013WYB

ภาษีประกันสังคม และภาษีเมดิแคร์ ระดับรัฐบาลกลางแต่อย่างใด[30] ซึ่งถือเป็นความสะดวก อีกทั้งยังป้องกันความผิดพลาดจากการหักภาษี ณ ที่จ่าย หรือการนำส่งรัฐไม่ถูกต้อง แต่ทว่าภาระภาษีของผู้มีเงินได้ยังมีอยู่คงเดิม

4.3 วิเคราะห์ภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกรไทยเปรียบเทียบกับสหรัฐอเมริกา

การประกอบวิชาชีพวิศวกรในประเทศไทยกับสหรัฐอเมริกา ถึงแม้จะมีพื้นฐานทางอาชีพคล้ายคลึงกัน แต่พบว่าในการคำนวณภาษีในสองประเทศ (ประเทศไทยเปรียบเทียบกับสหรัฐอเมริกา)[31]

วิศวกรในสหรัฐอเมริกา จะยื่นรายการภาษีโดยรวมค่อนข้างไม่ยุ่งยาก ทั้งในแง่การเตรียมการเพื่อเสียภาษี เพราะรวบรวมรายได้ที่ต้องนำมาคิดคำนวณได้ง่าย อีกทั้งไม่มีการแบ่งประเภทเงินได้พึงประเมินจึงไม่ต้องตีความในเรื่องประเภท นอกจากนี้ การหักค่าใช้จ่ายก็อาศัยหลักฐานที่ยึดตามความเป็นจริงซึ่งมีความชัดเจน ในขณะที่วิศวกรไทย ต้องเผชิญกับหลักเกณฑ์ที่มีรายละเอียดค่อนข้างมาก ทั้งในเรื่องของการตีความเงินได้พึงประเมิน การหักค่าใช้จ่ายที่แตกต่างไปในแต่ละประเภท และกรอบระยะเวลาในการยื่นภาษี จึงเป็นภาระภาษีที่ค่อนข้างยุ่งยาก อีกทั้งถือเป็นอุปสรรคต่อการเสียภาษีของวิศวกรไทย ตามตัวอย่างการคำนวณและเหตุผลที่จะอธิบายดังต่อไปนี้

4.3.1 การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของวิศวกรไทย

ก. การคำนวณภาษีเงินได้ในลักษณะ Personal Income[32]

การคำนวณภาษีตามตัวอย่างต่อไปนี้ พิจารณาโดยถือว่า เงินได้ที่วิศวกรรับมาทั้งหมด เป็นเงินได้ในลักษณะ Personal Income โดยใช้วิธีการคำนวณตาม มาตรา 40 (1), (2)

ตัวอย่าง

หากมีรายได้ คือ เงินเดือน 50,500 บาท รวมทั้งปี 606,000 บาท จะสามารถหักค่าใช้จ่าย[33] ได้ 100,000 บาท ค่าลดหย่อนส่วนตัว 60,000 บาท

จะได้เงินได้สุทธิ คิดคำนวณตามสูตร

606,000 – (100,000 + 60,000) = 446,000 บาท

ให้นำเงินได้สุทธิ 446,000 บาท เทียบกับอัตราภาษี

จะเห็นได้ว่าเงินได้สุทธิอยู่ระหว่างฐาน 300,001 - 500,000 บาท จะใช้อัตราภาษี 10%

(ในการคำนวณส่วนที่เกินจากฐาน รายได้สุทธิ 150,000 – 300,000 บาท ซึ่งคิดเป็น 7,500 บาท

คิดเป็นจำนวนที่จะต้องเสียภาษี ((446,000 - 300,000) x 0.1)) + 7,500 = 22,100 บาท

---

[30] โดยทั่วไปแล้ว กรณีเป็นลูกจ้าง นายจ้างต้องหักภาษีรายได้ระดับรัฐบาลกลาง ณ ที่จ่าย และหักจากค่าจ้างอีกส่วนเพื่อนำส่งรัฐเป็นภาษีประกันสังคม และภาษีเมดิแคร์

[31] ดูภาคผนวก (สรุปหลักกฎหมายภาษีบุคคลธรรมดาไทยกับสหรัฐอเมริกา) ประกอบ

[32] ดูวิธีการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย ในบทที่ 2 ประกอบ

[33] กรมสรรพากร, ‘เงินได้พึงประเมินแต่ละกรณีจะคำนวณหักค่าใช้จ่ายได้เท่าใด?’ <https://www.rd.go.th/556.html> สืบค้นเมื่อ 21 มิถุนายน 2566

Ref. code: 25656001034013WYB

ข. การคำนวณภาษีเงินได้โดยถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6)

การคำนวณภาษีตามตัวอย่างต่อไปนี้ พิจารณาโดยถือว่า เงินได้ที่วิศวกรรับมาทั้งหมด เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) ซึ่งต้องยื่นภาษสองครั้งต่อปี

(การยื่นครั้งที่หนึ่ง) การยื่นภาษีครึ่งปีของของผู้มีเงินได้ที่ประกอบอาชีพวิศวกร[34]

ให้เงินได้พึงประเมินครึ่งปีแรกจะเท่ากับ 303,000[35] ซึ่งเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) ให้หักค่าใช้จ่ายแบบเหมาในอัตราร้อยละ 30

หักค่าใช้จ่ายคิดเป็น 303,000 x 0.3 = 90,900 บาท

ผู้มีเงินได้หักค่าลดหย่อนส่วนตัว 30,000 บาท

เงินได้ครึ่งปี – (ค่าใช้จ่าย (แบบเหมา) + ค่าลดหย่อนส่วนตัว) = เงินได้สุทธิ

303,000 – (90,900 + 30,000) = 182,100

คิดเป็นเงินได้สุทธิ 182,100 บาทที่จะนำไปคำนวณภาษีตามอัตราภาษี ซึ่งจะเห็นได้ว่าเงินได้สุทธิอยู่ระหว่างฐาน 150,000 – 300,000 บาท ซึ่งคำนวณเฉพาะส่วนที่เกิน 150,000 บาท จะเสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 ซึ่งคิดเป็น 32,100 บาท คิดเป็นจำนวนภาษีในครึ่งปีแรกที่ยื่นนี้ **1,605 บาท** ซึ่งจะเป็นเครดิตภาษีที่ใช้ในการคำนวณตอนยื่น ภงด.90 ตามรอบปีภาษี

(การยื่นครั้งที่สอง) การยื่นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของผู้มีเงินได้ที่ประกอบอาชีพวิศวกร

จะเห็นได้ว่า วิศวกร เมื่อยื่นแบบเสียภาษีครึ่งปีแล้ว ยังต้องมีหน้าที่ยื่นภาษี โดยนำรายได้ทั้งหมดมายื่นแบบแสดงภาษี ภงด.90 ซึ่งในที่นี้ คำนวณรายได้ทั้งปี 606,000 บาท (จำนวนตามตัวอย่างข้างต้น) อธิบายดังนี้

เงินได้ (ม.ค. – ธ.ค.) - ค่าใช้จ่าย (หักเหมา (ร้อยละ 30) หรือหักตามความจำเป็นและสมควร) - ค่าลดหย่อน – เงินบริจาค (ถ้ามี) = เงินได้สุทธิ

606,000 – (181,800 + 60,000) = 364,200

เงินได้สุทธิ x อัตราภาษี = ภาษีที่คำนวณจากเงินได้สุทธิ

คิดเป็นเงินได้สุทธิ 364,200 ไปคำนวณโดยพิจารณาตามตารางอัตราภาษี ซึ่งส่วนที่ไม่ถึง 150,000 ได้รับการยกเว้น ส่วนเงินได้สุทธิอยู่ระหว่างฐาน 150,000 – 300,000 บาท จะเสียภาษีในอัตราร้อยละ 5 คิดเป็นจำนวนภาษีที่ต้องจ่าย 7500 บาท ส่วนที่ 300,001 – 500,000 บาท คิดเป็น 64,200 บาท จะเสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 คิดเป็นจำนวนภาษีต้องจ่าย 6,420 บาท โดยที่ภาษีในครึ่งปีแรกที่ยื่นไปแล้ว **1,605 บาท** ซึ่งเป็นเครดิตภาษีไปหักจากภาษีที่คำนวณตอนยื่น ภงด.90 ในช่วงครึ่งปีหลังนี้ สรุป คิดเป็นภาษีที่ต้องจ่าย คือ (7500 + 6,420) – 1,605 = 12,315 บาท

---

[34] กรมสรรพากร, 'คู่มือภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา' <https://www.rd.go.th/region/07/fileadmin/065/003_newsactivity/2565/guideline50_50.pdf> สืบค้นเมื่อ 21 มิถุนายน 2566

[35] สมมติจำนวนเงินได้เช่นเดียวกับข้อ ข. ข้างต้น

Ref. code: 25656001034013WYB

จากการคำนวณภาษีในสองกรณีข้างต้น จะเห็นได้ว่า กรณีผู้มีเงินได้หรือรายรับในแต่ละปีเท่ากัน (มกราคมถึงธันวาคมในปีภาษีเดียวกัน) การคำนวณภาษีของบุคคลธรรมดา ที่มีเงินเดือนประจำเพียงอย่างเดียว ตามมาตรา 40 (1) ซึ่งใช้วิธีการทำนองเดียวกันกับสหรัฐอเมริกา พบว่า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะเสียภาษีในจำนวน 22,100 บาท ซึ่งทำให้รัฐเก็บภาษีจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยสอดคล้องกับรายได้ที่สูงขึ้น ในขณะที่หากใช้วิธีการคำนวณแบบแบ่งประเภทรายได้พึงประเมิน จะเห็นได้ว่า ผู้ยื่นแบบแสดงภาษีตามมาตรา 40 (6) จะเสียภาษีในจำนวนเพียง 12,315 บาท เพราะได้รับการหักค่าใช้จ่ายแบบเหมาร้อยละ 30 ซึ่งถือว่ามีการหักค่าใช้จ่ายในจำนวนค่อนข้างสูง (แม้ว่าจะหักได้น้อยกว่าในวิชาชีพอื่นที่อยู่ในอนุมาตราเดียวกัน เช่น แพทย์ ที่สามารถหักค่าใช้จ่ายในอัตราร้อยละ 60 ก็ตาม)

ดังนั้น เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมกับทุกอาชีพ หากการเสียภาษีบุคคลธรรมดาพิจารณาจากรายได้ทั้งหมดโดยไม่แยกเป็นรายได้พึงประเมินดังที่ปรากฏในมาตรา 40 แล้ว นอกจากจะลดความยุ่งยากในการต้องยื่นภาษีสองหนต่อปีอันอาจนำมาซึ่งการหลงลืม และอาจต้องชำระเงินเพิ่มกับเสียเบี้ยปรับได้[36]

ผู้เขียนจึงเห็นสมควรใช้หลักในคำนวณภาษีเพื่อจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามแนวทางเดียวกันกับสหรัฐอเมริกา ดังจะอธิบายในหัวข้อถัดไป

4.3.2 การคำนวณภาษีบุคคลเงินได้ของวิศวกรสหรัฐอเมริกา[37]

ภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลางเป็นแหล่งรายได้สำคัญในสหรัฐอเมริกา คำนวณจากรายได้รวมหักค่าใช้จ่าย ค่าลดหย่อนมาตรฐาน และอื่น ๆ ตามที่กฎหมายกำหนด จนกลายเป็นรายได้ที่ต้องเสียภาษี ที่เรียกว่า Taxable Income ทั้งนี้ ในสหรัฐอเมริกา สถานะในการยื่นภาษีของผู้เสียภาษีเป็นตัวกำหนดอัตราภาษีเงินได้ โดย มี 5 สถานะคือ โสด คู่สมรสยื่นแบบร่วมกัน คู่สมรสแยกยื่นแบบ หัวหน้าครอบครัว และ หม้าย (ชายและหญิง) ที่มีบุคคลสมบัติตามที่กำหนด (ซึ่งมีบุตรในอุปการะด้วย) นอกจากนี้ยังมีประเด็นเรื่องเครดิตภาษี ซึ่งจะช่วยให้อาจชำระภาษีลดลงได้ โดยคำนึงถึงโครงสร้างทาสังคม ตลอดจนความเชื่อมโยงในการสร้างครอบครัวเพื่อให้เกิดความเข้มแข็งของพลเมืองของรัฐ

ทั้งนี้ การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในสหรัฐอเมริกา ผู้เขียนได้แบ่งประเด็นที่ต้องพิจารณาดังนี้

ประเด็นแรก การรวบรวมเงินได้

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะรวบรวมจำนวนเงินได้ของตนเอง (โดยรวบรวมจากแหล่งเงินได้ทั้งหมดที่มีว่าจำนวนรวมเท่าใด) ซึ่งในสหรัฐอเมริกาสามารถดึงข้อมูลเงินได้ในรูปแบบมาตรฐานที่ผู้จ่ายเงินจ่ายให้ผู้รับมา

---

[36] ทั้งนี้ อาจกำหนดหลักเกณฑ์พิเศษสำหรับบางอาชีพที่ขาดแคลนและจำเป็นต่อการดำรงชีพและความสงบสุขของสังคม เช่น แพทย์หรือพยาบาล โดยอาจตราเป็นพระราชกฤษฎีกากำหนดจำนวนในการเพิ่มจำนวนในการหักค่าใช้จ่ายหรือค่าลดหย่อนส่วนตัวเป็นกรณีพิเศษ โดยพิจารณาเป็นรายอาชีพให้สอดคล้องเหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจและสังคมในช่วงปีภาษีนั้น ๆ ซึ่งจะเป็นประโยชน์กับทั้งสังคมและเกิดความเป็นธรรมในการเสียภาษีในภาพรวมต่อไป

[37] ดูวิธีการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของสหรัฐอเมริกา ในบทที่ 3 ประกอบ

Ref. code: 25656001034013WYB

ได้แทบทั้งหมด อาทิ กรณีเป็นรายได้ประจำหรือเงินเดือน (มีเอกสารที่เรียกว่า W-2 ที่ข้อมูลครบถ้วนเพื่อนำมากรอก) Capital Gain (จะมีใช้แบบฟอร์ม 1099-B ให้ดาวน์โหลด) หรือดอกเบี้ยธนาคาร (ธนาคารจะมี 1099-INT มาให้ดำเนินการ)

ทั้งนี้ เงินได้ประกอบด้วย

1. เงินเดือน

2. Capital Gain จากการขายหุ้น (จะเสียภาษีต่อเมื่อมีการขาย (หากยังไม่ขายก็ยังไม่ต้องเสียภาษี))

3. ดอกเบี้ยเงินฝาก (ต้องเกินจำนวนที่กำหนดหากไม่ถึงเกณฑ์ธนาคารจะไม่ยื่นให้และไม่ต้องเสียภาษี)

4. หุ้น Equity ที่ได้รับจากบริษัท

โดยให้รวบรวมเงินได้ทั้งสี่ประเภทนี้เพื่อการเสียภาษี (ใช้ประกอบตามขั้นตอนการกรอกเพื่อยื่นภาษี)

ซึ่งจะเห็นได้ว่า ขั้นตอนเหล่านี้ดูคล้ายคลึงกับประเทศไทย แต่ในสหรัฐอเมริกา ข้อมูลเชื่อมโยงกันเป็นระบบ เนื่องจากทุกอย่างเป็นแบบฟอร์มมาตรฐาน อีกทั้งยังมีข้อมูลจากสรรพากรที่สามารถดึงมาใช้งานได้โดยง่าย ซึ่งอาจช่วยให้การกรอกเพื่อยื่นภาษีทำได้โดยสะดวกบางระบบแค่กรอกข้อมูล เช่น ID ของนายจ้างและหมายเลขผู้เสียภาษีอากร ระบบจะดึงข้อมูลทั้งหมดมากรอกให้อย่างถูกต้องและยากที่จะผิดพลาดของตัวเลขหรือคลาดเคลื่อนน้อยมาก เรียกได้ว่า แม้ว่าจะต้องรวบรวมทุกอย่างด้วยตนเองก็ตาม แต่ในขั้นตอนการกรอกเพื่อคิดคำนวณภาษีนั้น ย่อมมีความยุ่งยากน้อยกว่าเมื่อเปรียบเทียบกับประเทศไทย

อย่างไรก็ตาม หากพิจารณาถึงชนิดของเงินภาษีที่ต้องจ่ายไปนั้น กรณีประเทศไทย ผู้มีเงินได้ในฐานะพลเมืองของรัฐ มักจะมีหน้าที่เชิงบังคับให้ต้องเสียเงินสองประเภท อาทิ ภาษีเงินได้และประกันสังคม แต่ในสหรัฐอเมริกาค่อนข้างมีภาระที่หนักและซับซ้อนกว่า เนื่องมาจากโครงสร้างทางสังคมที่ต่างกันไปในแต่ละพื้นที่ ในแต่ละปีรายได้ของบุคคลจึงจะถูกแบ่งแยกออกเป็นสี่ส่วน อธิบายได้ดังนี้

(1) Federal Income Tax

รูปแบบการปกครองของสหรัฐอเมริกาแบ่งเป็นรัฐบาลกลาง (Federal) และการปกครองระดับรัฐ (State) ซึ่งแยกขาดจากกันอย่างอิสระ การชำระภาษีเงินได้ จึงต้องชำระแยกกัน โดยส่วนแรกจะต้องคิดภาษีและจ่ายให้กับรัฐบาลกลาง คือ Federal Income Tax ที่ทุกคนทั่วสหรัฐอเมริกาจะต้องจ่ายด้วยกฎเกณฑ์เดียวกันไม่ว่าจะอยู่ในรัฐใดก็ตาม ซึ่งจะอยู่ในรูปแบบขั้นบันไดคล้ายคลึงกับที่ประเทศไทยได้วางหลักไว้ แต่ต่างกันตรงที่รายได้ขั้นต่ำที่นี่นั้นไม่มี เพราะฐานสำหรับการคำนวณนั้น คิดกับทุกดอลลาร์ เมื่อมีเงินได้แม้ดอลลาร์เดียวก็ต้องเสียภาษี

(2) State Income Tax

ในระดับรัฐ พลเมืองของสหรัฐอเมริกาต้องเสียภาษีเงินได้เช่นกัน โดยแต่ละรัฐจะมีอัตราภาษีต่างกัน ซึ่งบางรัฐอาจจะกำหนดอัตราค่อนข้างสูง ในขณะที่บางรัฐอาจไม่ต้องเสียภาษีซึ่งต่างกันไปตามนโยบายในการปกครองรัฐนั้น ๆ

(3) Social Security Tax

เป็นภาษีทำนองเดียวกันกับประกันสังคม โดยคิดเป็นจำนวน 6.2% จากรายได้ จะถูกหักออกไป

Ref. code: 25656001034013WYB

จากเงินเดือนโดยทันที่เพื่อจ่ายในส่วนนี้ โดยที่นายจ้างจะจ่ายเงินสมทบให้อีก 6.2% ด้วย ซึ่งเงินจำนวนนี้จะถูกนำเข้าสู่ Trust fundเพื่อดูแลคนเกษียณ คนพิการ หรือครอบครัวที่ผู้ประกันตนเสียชีวิตลง ตามรูปแบบและหลักเกณฑ์ตามหลักการประกันสังคมอย่างที่ควรจะเป็น

(4) Medicare Tax ถือเป็นประกันสังคมในอีกทางหนึ่ง แต่แบ่งแยกออกมาเพื่อนำไปสมทบกับอีกกองทุนซึ่งมุ่งเน้นไปที่สุขภาพ หรือ Healthcare โดยเฉพาะ โดยที่จำนวนที่ถูกหักเบื้องต้นในส่วนของลูกจ้าง 1.45% และนายจ้าง 1.45% ทั้งนี้ ถ้าหากรายได้เกิน $200,000 ต่อปี อาจต้องถูกหักเพิ่มอีกด้วย

กล่าวโดยสรุปข้อ (1) และ (2) คือ ภาษีเงินได้ ส่วน (3) และ (4) คือ ประกันสังคม

ประเด็นที่สอง การหักค่าใช้จ่าย

บุคคลธรรมดาที่เคยยื่นภาษีของประเทศไทยจะพบขั้นตอนที่สำคัญคือ การหักค่าใช้จ่ายจะต่างกันไปตามประเภทของเงินได้พึงประเมิน (เช่น กรณีรายได้ประจำ (มาตรา 40 (1)) ให้หักค่าใช้จ่ายได้ไม่เกิน 100,000 บาท)

ขณะที่ ในสหรัฐอเมริกา มีกรณีการหักค่าใช้จ่ายส่วนตัวตามจริง “หักค่าใช้จ่ายตามจริง (Out of Pocket Expenses)”ของผู้ยื่นแบบภาษี อีกทั้งมีการหักค่าลดหย่อนมาตรฐานที่หักโดยใช้ตัวเลขมาตรฐานเดียวกัน โดยเงินในส่วนนี้จะหักทั้งการคำนวณ Federal Income Tax และ State Income Tax แต่จำนวนที่หักจะไม่เท่ากัน กล่าวคือ

(1) Federal Income Tax ค่าใช้จ่ายพื้นฐานแบบมาตรฐาน (Standard deduction) จะต่างกันไปในแต่ละปี[38] ซึ่งทุกคนในสหรัฐอเมริกา ใช้จำนวนเดียวกันนี้ในการหัก ค่าใช้จ่าย ซึ่งปีถัดไป ตัวเลขเหล่านี้จะเปลี่ยนแปลงไปตามแต่รัฐบาลจะประกาศกำหนด

ซึ่งผู้เขียนเห็นว่า ในประเด็นนี้สร้างความเป็นธรรมให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี เพราะสามารถหักค่าใช้จ่ายได้ตามสภาวการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปตามแต่ละปี สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจและสถานณการณ์ของสังคมโลก ที่อาจมีการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญที่กระทบต่อค่าครองชีพและรายได้ อาทิ โรคระบาด หรือ สงคราม เป็นต้น

นอกจากนี้ มีกรณีการหักค่าใช้จ่ายที่จำนวนมากขึ้นไปอีก โดยเรียกว่า “Itemized deduction” เพื่อหักค่าใช้จ่าย ได้มากกว่า Standard deduction เช่น เงินบริจาค ดอกเบี้ยกู้บ้าน ฯลฯ ซึ่งในส่วนนี้สอดคล้องกับหลักการหักค่าลดหย่อนตามกฎหมายภาษีของไทย

(2) State Income Tax มีการหักจำนวนเงินโดยใช้หลัก Standard deduction และ Itemized deduction ในระดับรัฐเช่นกัน ซึ่งการหักค่าใช้จ่ายจะต่างกันไปในแต่ละรัฐ และต่างกันไปในแต่ละปีเช่นกัน ซึ่งย่อมเป็นการปรับเปลี่ยนตามสภาพเศรษฐกิจ หรือปัญหาเงินเฟ้อ (อย่างเช่นในปี ค.ศ. 2019 ที่ผ่านซึ่งเป็นช่วงเกิดสถานการณ์โรคโควิดระบาด (เช่น รัฐแคลิฟอร์เนีย หักค่าใช้จ่ายที่ $4,537 เป็นจำนวนที่เพิ่มขึ้นกว่าปีก่อนหน้า ($4,401) ซึ่งสอดคล้องกับสภาพความเป็นจริง)

---

[38] อย่างเช่นปี ค.ศ. 2019 กำหนดไว้ที่ $12,200

Ref. code: 25656001034013WYB

ในประเด็นนี้ผู้เขียนก็เห็นด้วยว่าสอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการเสียภาษี ซึ่งประเทศไทยควรนำแนวคิดเหล่านี้มาพิจารณาประกอบด้วยเช่นกัน

ประเด็นที่สาม รายได้หลังการหักค่าใช้จ่าย (Taxable Income)

ภายหลังจากหักค่าใช้จ่ายพื้นฐานแล้ว เงินได้ที่รวบรวมไว้หลังจากหักค่าใช้จ่ายตามที่ได้อธิบายมาข้างต้น ส่วนที่เหลือนั้น จะเป็นจำนวนที่พร้อมสำหรับการคำนวณภาษี อย่างไรก็ตาม การลดเงินจำนวนนี้สามารถลดลงได้เหมือนดังเช่นประเทศไทย เช่น Capital loss (ขายหุ้นขาดทุน) หรือการเสียเงินจากการพนัน (บางประเภท) ตามที่กฎหมายจะกำหนดไว้ ทั้งนี้ เมื่อได้ Taxable Income แล้วจึงถึงขั้นตอนการพิจารณาตามอัตราภาษีเงินได้ต่อไป

ประเด็นที่สี่ อัตราภาษี

จะพบว่า อัตราภาษีของภาษีเงินได้รัฐบาลกลาง (Federal Income Tax) ของสหรัฐอเมริกานั้น จัดว่าเป็นรูปแบบขั้นบันไดเหมือนประเทศไทย แต่ข้อสังเกตที่สำคัญ คือ ตรงที่ดอลลาร์แรกก็ต้องเสียภาษี (ในขณะที่ประเทศไทยกำหนดเพดานขั้นต่ำไว้ 0 – 150,000 บาท ก็ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้)[39]

อย่างไรก็ตาม ผู้เขียนพบว่า ขั้นบันไดของอัตราภาษีของสหรัฐอเมริกา จะเปลี่ยนแปลงไปตามแต่ละปี (โดยการประกาศของรัฐบาล) ซึ่งประชาชนจะต้องติดตามและใช้ข้อมูลให้ถูกต้องตามอัตราที่กำหนดในปีภาษี ซึ่งการปรับปรุงในแทบทุกปีภาษีก็เพื่อความเหมาะสมกับช่วงเวลานั้น ๆ และสอดคล้องกับความต้องการงบประมาณของภาครัฐด้วย โดยมีตัวอย่างในช่วง ค.ศ. 2019 และ ค.ศ. 2020[40] ตามตารางเปรียบเทียบต่อไปนี้

อัตราภาษี	โสด		แต่งงานยื่นภาษีร่วมกัน		แต่งงานยื่นภาษีแยกกัน		เสาหลักของครอบครัว*	
	2019	2020	2019	2020	2019	2020	2019	2020
10%	$0 - $9,700	$0 - $9,875	$0 - $19,400	$0 - $19,750	$0 - $9,700	$0 - $9,875	$0 - $13,850	$0 - $14,100
12%	$9,701 - $39,475	$9,876 - $40,125	$19,401 - $78,950	$19,751 - $80,250	$9,701 - $39,475	$9,876 - $40,125	$13,851 - $52,850	$14,101 - $53,700
22%	$39,476 - $84,200	$40,126 - $85,525	$78,951 - $168,400	$80,251 - $171,050	$39,476 - $84,200	$40,126 - $85,525	$52,851 - $84,200	$53,701 - $85,500
24%	$84,201 - $160,725	$85,526 - $163,300	$168,401 - $321,450	$171,051 - $326,600	$84,201 - $160,725	$85,526 - $163,300	$84,201 - $160,700	$85,501 - $163,300

[39] เงินได้สุทธิ 0 – 150,000 บาท (อัตราภาษี 0% หรือได้รับการยกเว้นภาษี)

[40] เป็นช่วงของการบริหารงานของประธานธิบดีทรัมพ์ ซึ่งอัตราขั้นบันไดสูงขึ้น ส่งผลให้มีการชำระภาษีที่ลดลง

Ref. code: 25656001034013WYB

อัตราภาษี	โสด		แต่งงานยื่นภาษีร่วมกัน		แต่งงานยื่นภาษีแยกกัน		เสาหลักของครอบครัว*	
	2019	2020	2019	2020	2019	2020	2019	2020
32%	$160,726 - $204,100	$163,301 - $207,350	$321,451 - $408,200	$326,601 - $414,700	$160,726 - $204,100	$163,301 - $207,350	$160,701 - $204,100	$163,301 - $207,350
35%	$204,101 - $510,300	$207,351 - $518,400	$408,201 - $612,350	$414,701 - $622,050	$204,101 - $306,175	$207,351 - $311,025	$204,101 - $510,300	$207,351 - $518,400
37%	$510,301 or more	$518,401 or more	$612,351 or more	$622,051 or more	$306,176 or more	$311,026 or more	$510,301 or more	$518,401 or more

จะเห็นได้ว่า นอกจากจะต้องเสียภาษีตามอัตราภาษีข้างต้น ซึ่งเป็นอัตราภาษีในระดับรัฐบาลกลาง ผู้มีรายได้ยังต้องจ่ายภาษีในส่วนของรัฐที่ตนอาศัยอยู่ด้วย นอกจากนี้บางรัฐยังมีการงดเว้นภาษีให้จำนวนหนึ่ง ตามแต่ละนโยบายในรัฐ เรียกว่า Exemption ซึ่งเป็นค่าคงที่ที่เปลี่ยนไปในแต่ละปี เช่น ปี ค.ศ. 2019 งดเว้นภาษีอีก $100 โดยเงินก้อนนี้เป็นเงินที่คิดจากภาษีที่คำนวณแล้ว ไม่ใช่คิดจากรายได้ทั้งหมดข้างต้น ดังนั้น ถ้าคำนวณภาษีจากอัตราขั้นบันได จำนวนที่ต้องจ่ายภาษี $1,122 จะคิดเป็นจำนวนที่ต้องจ่ายจริง $1,022

กล่าวโดยสรุป วิศวกรในสหรัฐอเมริกา มีภาระภาษี[41] ได้แก่

(1) Federal Income Tax สมมติรายได้ที่ $114,000 หักค่าใช้จ่าย $14,00 เหลือ $100,000 คำนวณตามตารางขั้นบันไดในปีนภาษีนั้น ๆ ซึ่งคิดเป็นประมาณ 15 % ของรายได้

(2) State Income Tax เริ่มต้นจากรายได้ $114,000 หักค่าใช้จ่ายจำนวนตามที่รัฐนั้น ๆ กำหนดเหลือจำนวนเท่าใด ให้คำนวณตามตารางของรัฐนั้น ๆ ซึ่งคิดเป็นประมาณ 6 % ของรายได้

(3) Social Security Tax ในส่วนนี้จะโดนหักไป ณ ที่จ่ายประมาณ 6.2 % ของรายได้

(4) Medicare Tax ในส่วนนี้จะโดนหักไปประมาณ 1.45% ซึ่งโดนหักไปตั้งแต่ได้เงินเดือนแล้ว เช่นกันกับ Social Security Tax นอกจากนี้ยังมี CA SDI ซึ่งจะโดนหักไปราว ๆ 1%

จะเห็นได้ว่า การจัดเก็บภาษีเงินได้ในสหรัฐอเมริกา หากมีรายได้เพิ่มขึ้น อัตราการเสียภาษีเมื่อคิดเป็นจำนวนเงินก็ย่อมจะเพิ่มขึ้นด้วย

[41] จึงสรุปได้ว่า หากมีรายได้ $100,000 หากมีถิ่นที่อยู่ในรัฐแคลิฟอร์เนีย อาจต้องจ่ายภาษีเงินได้ทั้งหมดคิดเป็น 29 – 30% ของรายได้ ซึ่งถือเป็นช่วงภาษีที่คนส่วนใหญ่ในรัฐที่มีความเจริญก้าวหน้าทางเศรษฐกิจและความหนาแน่นของประชากรค่อนข้างมาก จะจ่ายภาษีกันในจำนวนนี้

Ref. code: 25656001034013WYB

ทั้งนี้ อัตราในการคำนวณภาษีมักจะสอดคล้องกับรายได้และค่าครองชีพ โดยการกำหนดนโยบายของรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่นนั้น ๆ ซึ่งย่อมคุ้มค่า หากมีการจัดสวัสดิการที่เหมาะสม

จากที่ได้อธิบายข้างต้น ถึงแม้ว่าการคำนวณภาษีในสองประเทศ (ประเทศไทยเปรียบเทียบกับสหรัฐอเมริกาจะคล้ายคลึงกัน) อย่างไรก็ตาม ผู้เขียนมีข้อสังเกตว่า สหรัฐอเมริกา การคำนวณภาษีที่ค่อนข้างไม่ยุ่งยาก ทั้งในแง่การเตรียมการเพื่อเสียภาษี (รายได้พึงประเมินรวบรวมได้ง่ายเพราะไม่ต้องตีความในเรื่องประเภท การหักค่าใช้จ่ายมีความชัดเจน และการหักค่าลดหย่อนอื่น ๆ (ถ้ามี)) นอกจากนี้ ยังมีการปรับปรุงอัตราภาษีในทุกปีเพื่อให้สอดคล้องและทันสมัยกับสภาพเศรษฐกิจ ตลอดจนมีระบบเชื่อมโยงดิจิทัลที่ช่วยรวบรวมข้อมูล ให้ทราบและตรวจสอบข้อมูลการจ่ายเงินได้และการรับเงินได้ที่สอดคล้องกัน อันทำให้เกิดความสะดวกในการยื่นเสียภาษีอย่างถูกต้อง ซึ่งสะดวกและเป็นธรรมกับผู้มีหน้าที่เสียภาษี

4.4 วิเคราะห์ภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกรไทยเปรียบเทียบกับสหรัฐอเมริกา

4.4.1 ข้อสังเกตเกี่ยวกับภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

โดยทั่วไป การเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น เพื่อให้ได้เงินได้สุทธิแล้วนำมาคูณอัตราภาษี ซึ่งระบบทั่วโลกส่วนใหญ่จะใช้สูตรในการคำนวณเช่นนี้ ความแตกต่างจึงอยู่ที่การหาเงินได้สุทธิ ซึ่งแตกต่างกันไปเน้นไปที่การหักค่าลดหย่อน กับการหักค่าใช้จ่าย รวมถึงการยกเว้นบางกรณี (ถ้ามี) ซึ่งแต่ละประเทศมักจะมีหลักเกณฑ์และข้อกำหนดต่างกันออกไปแล้วแต่แนวนโยบายทางภาษีของรัฐนั้น ๆ

ทั้งนี้ ประเทศไทย การหักค่าใช้จ่ายก็เป็นไปตามประเภทเงินได้ โดยในที่นี้ มีประเภทเงินได้ที่เกี่ยวข้อง คือ เงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (1) (2) (6) (7) (8) ซึ่งมีหลักการในการคำนวณค่าใช้จ่ายแตกต่างกัน

- เงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (1) กับ (2) ห้ามพิสูจน์ตามจริงและสมควร (ห้ามให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร)
- เงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (6) (7) (8) สามารถพิสูจน์ตามจริงและสมควรได้ (ให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร)

ในขณะที่สหรัฐอเมริกามีหลักในการหักค่าใช้จ่ายคล้ายคลึงกัน แต่ว่าผู้ที่ประกอบวิชาชีพอิสระในสหรัฐอเมริกา จะเก็บภาษีกับผู้นั้นเหมือนเป็นผู้ประกอบธุรกิจ ซึ่งประเทศ Common Law ส่วนใหญ่ ดังเช่น สหรัฐอเมริกา จะเก็บภาษีเงินได้ โดยแบ่งเงินได้เป็นหลักใหญ่ๆ 3 ประการ คือ เงินได้จากการจ้างแรงงาน เงินได้จากการประกอบธุรกิจ และ เงินได้จากทรัพย์สิน ซึ่งเงินได้จากการประกอบธุรกิจรวมถึงผู้ประกอบวิชาชีพอิสระในอเมริกา หมายความว่า ไม่มีความสัมพันธ์ระหว่างนายจ้าง ลูกจ้าง ในทางสัญญา เพราะฉะนั้นจึงเป็นรายได้จากการจ้างแรงงานไม่ได้จึงต้องมาเสียภาษีเป็นประเภทเงินได้จากเงินได้จากการประกอบธุรกิจ

ทั้งนี้ การคำนวณภาษีเงินได้ประเภท เงินได้จากการประกอบธุรกิจ ซึ่งสามารถใช้ได้ทั้งกับบุคคลธรรมดาและบริษัท คือ ให้นำรายได้หรือรายรับมาตั้ง หักด้วยค่าใช้จ่ายหรือรายจ่าย

รายได้ (รายรับ) – ค่าใช้จ่าย (รายจ่าย) = รายได้สุทธิ

Ref. code: 25656001034013WYB

โดยที่ค่าใช้จ่ายที่จะนำมาหักนั้น แบ่งเป็น 2 ประเภทใหญ่ ๆ คือ

(ประเภทแรก) เป็นค่าใช้จ่ายแบบการเหมา เรียกว่า Standard Deduction ซึ่งจะเป็นการหักแบบเหมา ดังเช่นกรณีประเทศไทย โดยหักเหมาเป็นร้อยละหรือเปอร์เซ็นต์

(ประเภทสอง) กรณีผู้เสียภาษีมีใบเสร็จรับเงิน ซึ่งอาจพิสูจน์รายจ่ายตามจริงหรือสมควรได้ (คล้ายคลึงกับการให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควรของประเทศไทย)

อย่างไรก็ตาม จากการศึกษาหลักการภาษีของไทยเปรียบเทียบกับสหรัฐอเมริกา หลักในคำนวณภาษีเพื่อจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากรณีวิชาชีพวิศวกร อธิบายสรุปดังนี้

(ประเด็นที่ 1) การรวบรวมเงินได้

วิศวกรสหรัฐอเมริกาผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องรวบรวมจำนวนเงินได้ของตนเอง (โดยรวบรวมจากแหล่งเงินได้ทั้งหมดที่มีว่าจำนวนรวมเท่าใด) โดยเงินได้ประกอบด้วย เงินเดือน Capital Gain จากการขายหุ้น ดอกเบี้ยเงินฝาก (ต้องเกินจำนวนที่กำหนด) และหุ้น Equity ที่ได้รับจากบริษัท โดยให้รวบรวมเงินได้ทั้งสี่ประเภทเพื่อการเสียภาษี (ใช้กรอกเพื่อยื่นภาษีตามขั้นตอน) โดยไม่ต้องพิจารณาถึงชนิดของเงินได้นั้น

กรณีวิศวกรไทย ผู้มีเงินได้ในฐานะพลเมืองของรัฐ มักจะมีหน้าที่เชิงบังคับให้ต้องเสียเงินสองประเภท อาทิ ภาษีเงินได้และประกันสังคม แต่ในสหรัฐอเมริกาค่อนข้างมีภาระที่หนักและซับซ้อนกว่า เนื่องมาจากโครงสร้างทางสังคมที่ต่างกันไปในแต่ละพื้นที่ ในแต่ละปีรายได้ของบุคคลจึงจะถูกแบ่งแยกออกเป็นสี่ส่วน โดยแยกสำหรับ Federal Income Tax State Income Social Security Tax และ Medicare Tax

(ประเด็นที่ 2) การหักค่าใช้จ่าย

วิศวกรที่เป็นบุคคลธรรมดา หากยื่นภาษีในไทย จะพบขั้นตอนที่สำคัญคือ การหักค่าใช้จ่าย โดยจะมีจำนวนที่กำหนดไว้สำหรับกรณีรายได้ประจำ (มาตรา 40 (1)) ซึ่งให้หักค่าใช้จ่ายได้ 100,000 บาท แล้วจึงนำเงินได้ส่วนที่เหลือไปคิดภาษี

กรณีวิศวกรในสหรัฐอเมริกา มีกรณีการหักค่าใช้จ่ายพื้นฐานที่หักจากรายได้ด้วยเช่นกัน โดยเงินในส่วนนี้จะหักทั้งการคำนวณ Federal Income Tax และ State Income Tax กล่าวคือ

(1) Federal Income Tax ค่าใช้จ่ายพื้นฐานแบบมาตรฐาน (Standard deduction) จะต่างกันไปในแต่ละปี ซึ่งทุกคนในสหรัฐอเมริกา ใช้จำนวนเดียวกันนี้ในการหักค่าใช้จ่าย ซึ่งปีถัดไป ตัวเลขเหล่านี้จะเปลี่ยนแปลงไปตามแต่รัฐบาลจะประกาศกำหนด[42] นอกจากนี้ ยังมีค่าใช้จ่ายตามจริง ที่สามารถหักค่าใช้จ่ายมากขึ้น โดยเรียกว่า “Itemized deduction” เพื่อหักค่าใช้จ่ายได้มากกว่า Standard deduction เช่น เงินบริจาค ดอกเบี้ยกู้บ้าน ฯลฯ ซึ่งในส่วนนี้สอดคล้องกับหลักการตามกฎหมายภาษีของไทย

(2) State Income Tax มีการหักค่าใช้จ่ายโดยใช้หลัก Standard deduction และ Itemized

[42] ซึ่งผู้เขียนเห็นว่า เป็นธรรมต่อมีหน้าที่เสียภาษี เพราะหักค่าใช้จ่ายได้ตามสภาวการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจและสังคมโลก อาทิโรคระบาด (เช่น COVID 19 หรือสงคราม เป็นต้น)

Ref. code: 25656001034013WYB

deduction ในระดับรัฐเช่นกัน ซึ่งการหักค่าใช้จ่ายจะต่างกันไปในแต่ละรัฐและในแต่ละปีเช่นกัน

(ประเด็นที่ 3) อัตราภาษี

วิศวกรสหรัฐอเมริกาจะใช้อัตราภาษีของภาษีเงินได้รัฐบาลกลางในการคำนวณเช่นเดียวกับอาชีพอื่น ซึ่งเป็นรูปแบบขั้นบันไดเหมือนประเทศไทย ซึ่งฐานของรายได้ที่ปรากฏในตารางอัตราภาษีของสหรัฐอเมริกาจะเปลี่ยนแปลงไปตามแต่ละปี (โดยการประกาศของรัฐบาล) แต่เพียงแค่ดอลลาร์แรกก็ต้องเสียภาษี ซึ่งต่างจากประเทศไทยมีการกำหนดเพดานขั้นต่ำไว้ 0 – 150,000 บาท ให้ได้รับการยกเว้น

เมื่อมีรายได้เพิ่มขึ้น วิศวกรในสหรัฐอเมริกา อัตราการเสียภาษีเงินได้ ก็ย่อมจะเพิ่มขึ้นด้วย นอกจากนี้ ฐานในการคำนวณในตรารางอัตราภาษี ยังแปรผันตามสภาพเศรษฐกิจในแต่ละปี โดยที่มีระบบ Big Data เชื่อมโยงข้อมูลดิจิทัล ทำให้ทราบและสามารถตรวจสอบข้อมูลการจ่ายเงินได้และการรับเงินได้ที่สอดคล้องกัน อันทำให้วิศวกรในสหรัฐอเมริกา เกิดความสะดวกในการยื่นเสียภาษีอย่างถูกต้อง

ซึ่งในบริบทนี้ ผู้เขียนเห็นว่า ในแง่ของอัตราภาษี ถ้าไม่ยกเว้นขั้นต่ำไว้ โดยจัดเก็บตั้งแต่รายได้ 1 บาท (ไม่ยกเว้นช่วง 0 – 150,000 บาท) ก็จะทำให้สามารถเก็บภาษีเข้าได้มากยิ่งขึ้น สอดคล้องกับนโยบายด้านการคลังและภาษีอากรที่มุ่งหมายให้รัฐจัดเก็บภาษีได้ทุกกลุ่มอาชีพโดยไม่มีการเลือกปฏิบัติ แต่เป็นธรรมตามอัตราก้าวหน้า ทั้งนี้ การไม่ยกเว้นดังกล่าว ยิ่งทำให้อัตราการจัดเก็บมีแนวโน้มจะเก็บได้สูงขึ้น ดังเช่นในสหรัฐอเมริกาที่มีอัตราสูงสุดที่ร้อยละ 37 โดยไม่มียกเว้นหรือกำหนดขั้นต่ำของรายได้ที่ต้องเสีย ทำให้มีความหลากหลายของอัตราถึง 7 อัตรา (10 – 37%) ซึ่งก็จะทำให้เก็บภาษีได้มากและครอบคลุมยิ่งขึ้น

(ประเด็นที่ 4) การยื่นรายการภาษี

วิศวกรในสหรัฐอเมริกา การยื่นรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น วิธีการคำนวณภาษีค่อนข้างไม่ยุ่งยาก ทั้งในแง่การเตรียมการเพื่อเสียภาษี (รายได้พึงประเมินรวบรวมได้ง่ายเพราะไม่ต้องตีความในเรื่องประเภท การหักค่าใช้จ่ายมีความชัดเจน และการหักค่าลดหย่อนอื่น ๆ (ถ้ามี)) โดยจะยื่นภาษีเพียงปีละครั้งเมื่อสิ้นสุดปีภาษีตามระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด ในขณะที่วิศวกรไทยต้องมีหน้าที่จ่ายภาษีสองครั้งต่อปี (คือต้องมีหน้าที่จ่ายภาษีครึ่งปีด้วย) ซึ่งในสหรัฐอเมริกา หากวิศวกรผู้นั้นเข้าข่ายเป็น ผู้รับเหมาอิสระ (Independent Contractor) ซึ่งโดยทั่วไป ถือว่าเป็นผู้ประกอบอาชีพอิสระ (A self-employed individual) ภาระทางภาษี (Tax Obligations) ของผู้ประกอบอาชีพอิสระที่เป็นผู้รับเหมาอิสระก็จะมีแนวทางในการจ่ายภาษีที่แตกต่างจากบุคคลธรรมดาที่ประกอบอาชีพอื่น อาทิ ต้องยื่นแบบแสดงรายการประจำปี และชำระภาษีประมาณการ (Estimated Tax) เป็นรายไตรมาส

4.4.2 ข้อสังเกตเกี่ยวกับภาระภาษีสวัสดิการสังคม

กรณีวิชาชีพวิศวกร ที่ไม่ได้เป็นพนักงานหรือลูกจ้าง ยังคงต้องจ่ายภาษีเงินได้ (Income Tax) รวมถึงต้องมีหน้าที่ต้องจ่ายภาษีภาษีประกันสังคม และภาษีเมดิแคร์ (Social Security and Medicare Tax) (ทำนองเดียวกับภาษีประกันสังคม และภาษีเมดิแคร์ที่หักจากค่าจ้างของผู้มีรายได้โดยส่วนใหญ่ในสหรัฐอเมริกา และเทียบเคียงกับการส่งเงินสมทบเข้ากองทุนประกันสังคมของไทย) ซึ่งเรียกว่าภาษีการ

Ref. code: 25656001034013WYB

ประกอบอาชีพอิสระ (Self-Employed (SE) Tax)[43]

ทั้งนี้ ความจำเป็นที่ต้องสมมติให้บุคคลเหล่านี้เป็นกรณีก้ำกึ่งกับการเป็นผู้ใช้แรงงาน ก็เพื่อประโยชน์ในการเข้าระบบ Payroll and Social Security Tax เพื่อช่วยสังคมในแง่ของความมั่นคงในการใช้ชีวิตและสุขภาพ ซึ่งถือเป็นตัวอย่างที่ดีในมิติของภาษีสวัสดิการสังคม ซึ่งประเทศไทยอาจนำแนวทางของสหรัฐอเมริกามาปรับปรุงใช้กับการจัดเก็บภาษีเพื่อสังคมสำหรับผู้ประกอบอาชีพอิสระอื่น ๆ เพื่อให้สามารถเพิ่มรายได้เข้ารัฐและยังให้หลักประกันทางสังคมมีเพิ่มมากขึ้นได้อีกด้วย

กล่าวโดยสรุป ถึงแม้ว่าการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมในสองประเทศ (ประเทศไทยเปรียบเทียบกับสหรัฐอเมริกา) จะคล้ายคลึงกันในหลายประเด็น แต่ผู้เขียนก็เห็นว่า ภาระภาษีของวิศวกรสหรัฐอเมริกาถือได้ว่ามีความสะดวก ชัดเจน และค่อนข้างดำเนินการได้โดยง่าย อีกทั้งมีการนำเทคโนโลยี เช่น Big Data มาช่วยในการบริหารคลังข้อมูลที่ใช้ในการคำนวณภาษีในแต่ละปี ตลอดจนมีมาตรการทางภาษีในเชิงนโยบายที่ประกาศเพื่อให้ผู้เสียภาษีได้เตรียมพร้อมตามปีภาษี ซึ่งสามารถเปลี่ยนแปลงไปได้ตามเศรษฐกิจและเท่าทันความเปลี่ยนแปลงของโลก ในขณะที่วิศวกรไทย แม้ว่าการเสียภาษีครึ่งปีจะเป็นประโยชน์ต่อรัฐในแง่ของการจัดเก็บรายได้ แต่วิศวกรไทยก็ต้องพบกับข้อขัดข้องในเรื่องอื่น ๆ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เรื่องของการแบ่งรายได้พึงประเมินกับเรื่องการหักค่าใช้จ่าย ที่แตกต่างกันไปตามแต่ละประเภทเงินได้ซึ่งต้องแบ่งให้ถูกต้องตั้งแต่เริ่มต้น ทั้งนี้ ปัญหาหลักในเรื่องนี้จึงอยู่ที่การจัดประเภทเงินได้ของประมวลรัษฎากรของไทย[44] ที่มีการแบ่งประเภทที่หลากหลายจนอาจกลายเป็นภาระภาษีที่ยุ่งยาก[45] ในขณะที่สหรัฐอเมริกานั้น ถือเป็นรายได้ทั้งหมด[46] ซึ่งจะไม่มีปัญหาในการตีความเรื่องการหักค่าใช้จ่าย เพราะจะอยู่ภายใต้เงื่อนไขและหลักเกณฑ์เดียวกันหมด ลดความยุ่งยากในการตีความ และไม่สร้างภาระให้แก่ผู้เสียภาษีมากขึ้น

ด้วยเหตุผลดังที่กล่าวมานี้ หากนำแนวคิดด้านภาษีบุคคลธรรมดาในส่วนที่เกี่ยวข้องกับวิศวกรในสหรัฐอเมริกามาปรับใช้เพื่อการพัฒนากฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในประเทศไทย ดังที่ได้วิเคราะห์และอธิบายมาข้างต้นนั้น ย่อมจะส่งผลต่อความสะดวก ลดความกังวล และลดภาระให้กับวิศวกรผู้มีหน้าที่เสียภาษีในประเทศไทย จนเป็นการส่งเสริมการพัฒนาวิชาชีพวิศวกรไทยต่อไปได้

---

[43] SE tax is a Social Security and Medicare tax primarily for individuals who work for themselves.

[44] ประมวลรัษฎากร มาตรา 40.

[45] อธิบายปัญหา กล่าวคือ การที่รายได้วิศวกรไทยสามารถแบ่งประเภทแยกยิบย่อย จนอาจตีความเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) ในลักษณะที่ไปคาบเกี่ยว 40 (2) และคาบเกี่ยว 40 (8) ได้ในกรณีรายได้ที่รับมานั้นไม่ได้ใช้ความรู้ทางวิชาชีพ จึงเกิดเป็นปัญหาเพราะการจัดประเภทหลากหลายเกินไป จนก่อให้เกิดปัญหาความลักลั่นในการตีความด้วย

[46] เป็น Business Income ประเภทเดียว

Ref. code: 25656001034013WYB

บทที่ 5
บทสรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 บทสรุป

จากการศึกษาหลักการที่เกี่ยวข้องกับผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรในประเทศไทยและต่างประเทศ ซึ่งในที่นี้ ศึกษาการประกอบวิชาชีพวิศวกรและกฎหมายภาษีของสหรัฐอเมริกาในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับอาชีพวิศวกร พบว่า มีความคล้ายคลึงกันในแง่ของรากฐานที่มาของการประกอบอาชีพวิศวกร แต่มีความแตกต่างกันหลายประการเกี่ยวกับการคิดคำนวณภาษีโดยเฉพาะอย่างยิ่งการแบ่งประเภทของเงินได้พึงประเมิน

กล่าวได้ว่า วิชาชีพวิศวกร มีความสำคัญต่อสังคมและการพัฒนาประเทศ เพราะต้องอาศัยความรู้ความสามารถเฉพาะทาง โดยผลของการทำงานที่ผลของงาน จะมีผลต่อคนส่วนใหญ่ ดังเช่นวิชาชีพอื่น ๆ อาทิ แพทย์เป็นวิชาชีพที่มีผลต่อคนไข้หรือบุคคลที่เข้าทำการรักษา ซึ่งมีผลต่อความอยู่รอดของคนหรือการมีชีวิต หรือกรณีนักกฎหมาย มีผลต่อลูกความหรือผู้ขอคำปรึกษา ซึ่งมีผลต่อสวัสดิภาพในความเป็นอิสระหรือถูกลงโทษซึ่งกระทบต่อเสรีภาพในการดำรงชีวิต วิชาชีพวิศวกรก็เช่นกัน ย่อมส่งผลต่อความปลอดภัยในการใช้ชีวิตของคนในสังคม เพราะเป็นผู้มีบทบาทในการวางรากฐานสาธารณูปโภค อาคารที่อยู่อาศัย ระบบขนส่ง ยานพาหนะ ระบบไฟฟ้า ระบบน้ำ ระบบเทคโนโลยีสารสนเทศ ตลอดจนเครื่องมือเครื่องใช้ต่าง ๆ ที่จำเป็นในชีวิตประจำวัน ซึ่งล้วนเป็นปัจจัยในการใช้ชีวิตอย่างปกติสุขของประชาชน

ด้วยเหตุนี้ การให้ความสำคัญแก่ประเด็นเรื่องภาษีจึงที่ไม่ใช่เรื่องที่ควรมองข้ามไป เพราะภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกร หรือการเสียภาษีของอาชีพวิศวกร ย่อมส่งผลกระทบต่อความเครียดและประสิทธิผลและประสิทธิภาพของงาน สมควรปรับปรุงการคำนวณภาระภาษีให้มีความสะดวกและเป็นธรรมมากยิ่งขึ้น เพื่อไม่ให้ต้องมีผลกระทบต่อการทำงานหลักในชีวิตที่ต้องทำงานด้วยความละเอียดรอบคอบ รับผิดชอบต่อสังคมค่อนข้างสูง เพราะผลงานของวิชาชีพนี้ จะอยู่คู่กับสังคมต่อเนื่องเป็นเวลานาน ความผิดพลาดแม้เพียงเล็กน้อย กว่าจะปรากฏผลเสียอาจจะใช้เวลา แต่เมื่อเกิดแล้วจะส่งผลกระทบร้ายแรง ดังเช่นข่าวที่ปรากฏในหลายครั้ง จากปัญหาโครงสร้างอาคารถล่ม อาทิ เมื่อเกิดพายุร้ายแรงหรือการต่อเติมไม่ถูกต้อง จนทำให้มีผู้เสียชีวิตเป็นเด็กและคนเจ็บมากมาย สร้างความเศร้าโศกอย่างยิ่งให้กับคนในสังคม

ทั้งนี้ เมื่อเปรียบเทียบผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรในประเทศไทยและสหรัฐอเมริกา ซึ่งในที่นี้ ศึกษาโดยมีส่วนที่คล้ายคลึง คือรากฐานความคิดที่เห็นว่า วิชาชีพวิศวกรเป็นวิชาชีพที่จำเป็นต้องมีความรู้ความสามารถเฉพาะด้าน และมีองค์กรที่ดูแลอย่างเคร่งครัด ดังเช่นที่ประเทศไทยมี “สภาวิศวกร” ส่วนสหรัฐอเมริกาก็มี “คณะกรรมการรับรองสาขาวิชาวิศวกรรมและเทคโนโลยี (Accreditation Board for Engineering and Technology หรือ ABET”

นอกจากนี้ ในแง่ของการแบ่งประเภทของการประกอบวิชาชีพ มีความแตกต่างกันอยู่ในแง่การกำหนดหลักเกณฑ์ในการปฏิบัติ

Ref. code: 25656001034013WYB

โดยประเทศไทยมีหลักคิดว่า “วิชาชีพวิศวกร ต้องอาศัยความชำนาญและจรรยาบรรณที่เคร่งครัดเป็นพิเศษ” กล่าวคือ การที่ประเทศไทยได้กำหนดประเภทของใบอนุญาตไว้ เป็นกฎหมายกลางในพระราชบัญญัติวิศวกรฯ ซึ่งทำให้การประกอบอาชีพวิศวกรนั้น หากเป็นวิชาชีพวิศวกรควบคุมต้องมีใบอนุญาตเท่านั้น จึงจะประกอบอาชีพได้ โดยจะมีการกำหนดเกี่ยวกับจรรยาบรรณแห่งวิชาชีพของ ผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรควบคุมไว้เป็นการเฉพาะ

ดังที่กล่าวมาข้างต้น คือ การกล่าวถึงรากฐานแนวคิดต่อการประกอบอาชีพวิศวกร ซึ่งเหตุผลเบื้องหลังของแต่ละประเทศก็ล้วนเห็นว่า การประกอบอาชีพนี้ถือเป็นวิชาชีพและมีความเป็นอิสระ โดยเฉพาะประเทศไทย มีการกำหนดให้วิชาชีพวิศวกร หรือการประกอบอาชีพเป็นวิศวกร เป็นสิ่งที่มีความพิเศษกว่าประเทศอื่น โดยมีการแบ่งประเภทของรายได้ที่ได้รับในการคิดคำนวณภาษี เป็นอีกประเภทเงินได้หนึ่งที่แม้กระทั่งในการทำอนุสัญญาภาษีซ้อนระหว่างไทย – สหรัฐอเมริกายังมีการกล่าวถึงไว้อย่างชัดเจน

แต่อย่างไรก็ตาม หลักการทางภาษีของต่างประเทศนั้น ในที่นี้คือ การจัดเก็บภาษีของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกร ผู้เขียนพบว่า “มีความแตกต่างกัน” เพราะสหรัฐอเมริกา ไม่ได้ให้ความแตกกต่างหรือความพิเศษด้านภาษีกับวิชาชีพนี้ ด้วยเพราะเมื่อมองในแง่ของการเสียภาษี ภาระของผู้มีหน้าที่เสียภาษี ควรอยู่ที่การรวบรวมรายได้หรือรายรับเป็นสำคัญ แล้วคำนวณภาษีตามสูตรโดยให้ความสำคัญกับตัวเลขหรือจำนวนรายได้พึงประเมิน[1]เป็นสำคัญ

โดยประเทศไทยได้นำแนวคิดความเป็นวิชาชีพมาใช้ในการกำหนดประเภทของเงินได้ ทำให้วิชาชีพวิศวกร เป็นประเภทเงินได้พึงประเมินประเภทหนึ่ง (ตามมาตรา 40 (6)) ตามที่ได้อธิบายมาข้างต้น

เช่นนี้ การแบ่งประเภทดังกล่าวจึงเป็นข้อแตกกต่างแนวคิดด้านภาษีที่สำคัญระหว่างสหรัฐอเมริกากับประเทศไทย ซึ่งในประเด็นนี้ ตามที่ได้อธิบายและได้วิเคราะห์ไว้ในบทต่าง ๆ ข้างต้นนั้น

ผู้เขียนพบว่า ปัญหาดังกล่าวเกิดจากการที่ประเทศไทยยังให้หลักคิดเกี่ยวกับวิชาชีพ ซึ่งสมควรเน้นในเรื่องของการควบคุมมาตรฐานในแง่ของการปฏิบัติ มาใช้เป็นพื้นฐานในการวางหลักการในกฎหมายภาษี ทำให้มีการแบ่งประเภทเงินได้ไปในหลายประเภทดังที่ปรากกฏในประมวลรัษฎากร ซึ่งสมควรอย่างยิ่งที่จะปรับเปลี่ยนให้มีกฎเกณฑ์เฉกเช่นนานาอารยประเทศอื่น ๆ เพื่อให้เกิดความเข้าใจและเข้าถึงที่ง่ายขึ้น

ผู้เขียนเห็นควรนำตัวอย่างการจัดการภาษีที่ดีในสหรัฐอเมริกา มาประกอบเป็นแนวทางการพัฒนากฎหมายภาษีอันเกี่ยวเนื่องกับวิชาชีพวิศวกร ตลอดจนอาจส่งผลดีไปยังอาชีพอื่นด้วย สรุปดังนี้

---

[1] สหรัฐอเมริกาวางหลักให้เก็บภาษีเงินได้ระดับรัฐบาลกลางจาก “รายได้ที่ต้องเสียภาษี” (Taxable Income) ของบุคคล (หลักเกณฑ์สำคัญในการจัดเก็บภาษีบุคคลธรรมดา (ตาม 26 U.S. Code § 1) ซึ่งกำหนดภาษีเงินได้จากรายได้ของทุกคนที่เป็นพลเมืองหรือผู้พำนักในสหรัฐอเมริกา โดยไม่ได้แบ่งประเภทของอาชีพหรือกำหนดประเภทรายได้ของวิชาชีพไว้เป็นกรณีพิเศษ

Ref. code: 25656001034013WYB

<u>ประเด็นที่หนึ่ง</u> การปรับปรุงการแบ่งประเภทรายได้พึงประเมินในประมวลรัษฎากร

โดยการนำแนวคิดของสหรัฐอเมริกามาปรับใช้ โดยให้การเสียภาษีถูกพัฒนาไปสู่การเป็น Simplify Tax โดยเน้นการรวบรวม เงินได้เป็นจำนวนรวมทั้งหมดในการคิดภาษี (คิดตากรายรับทั้งหมดที่มีในปีภาษีนั้น ๆ โดยไม่แยกประเภท) ซึ่งจะเข้าใจง่าย และไม่ยุ่งยาก เพราะส่วนใหญ่ประชาชนในฐานะผู้มีหน้าที่เสียภาษีย่อมไม่ใช่นักกฎหมายทุกคน แต่ต้องมาตีความเพื่อแยกประเภทให้ถูกต้อง ทั้งนี้ ควรให้รายได้ทุกประเภทมีความสำคัญอย่างเสมอกัน ไม่มีการแบ่งแยกประเภทของรายได้พึงประเมินออกเป็นอนุมาตราต่าง ๆ ซึ่งอาจเป็นการเพิ่มภาระให้กับผู้มีหน้าที่เสียภาษี อีกทั้งนำไปสู่การเกิดปัญหาในทางปฏิบัติ เช่น การจัดแบ่งรายรับที่ได้มาลงประเภทของเงินรายได้พึงประเมินที่ผิดพลาด เนื่องจากความคล้ายคลึงของเงินที่ได้รับมาจากผู้ให้ค่าจ้างหรือค่าตอบแทน[2] ส่งผลต่อปัญหาการหักค่าใช้จ่าย[3] ตลอดจนปัญหาการคำนวณภาษี

กล่าวได้ว่า การแบ่งประเภทเงินได้พึงประเมินที่อาจมากเกินไปถึง 8 ประเภทนี้ อีกทั้งย่อมทำให้เกิดความทับซ้อนกันของเงินที่ได้รับมาจากการทำงาน ซึ่งอาจเข้าลักษณะเงินได้พึงประเมินตามมาตร 40 แห่งประมวลรัษฎากรได้ในหลายอนุมาตรา และเกิดเป็นปัญหาในการตีความว่า เงินที่ได้รับนั้นจะอยู่ประเภทใดจนเป็นการสร้างภาระให้แก่ผู้เสียภาษี อีกทั้งยังสุ่มเสี่ยงต่อการที่จะตีความเข้าข้างตนเองเพื่อลดจำนวนที่จะต้องเสียให้มากที่สุด หรืออาจนำไปสู่การยื่นภาษีที่ผิดพลาดจนอาจเสียเงินเพิ่มหรือเบี้ยปรับได้

ในขณะที่สหรัฐอเมริกา ไม่ได้กำหนดหลักเกณฑ์ที่แยกย่อยเช่นนี้ โดยการเก็บภาษีจะดูที่ฐานเงินได้เป็นหลัก กล่าวคือ มุ่งเน้นในแง่ของจำนวนเงินที่ได้รับ โดยไม่ได้คำนึงแหล่งที่มาของเงิน จึงไม่มีการแบ่งประเภทแยกย่อย ดังเช่นหลักเกณฑ์ของประเทศไทย

โดยในทางปฏิบัติของผู้เสียภาษีแล้ว รัฐเองย่อมได้ประโยชน์จากการแก้ไขปัญหาการจัดเก็บที่อาจไม่เป็นธรรมจากการที่ต้องตีความประเภทของเงินได้ จึงขอให้นำหลักเกณฑ์ของสหรัฐอเมริกาซึ่งมีข้อแตกต่างจากไทย อธิบายโดยสรุป ดังนี้

ประการแรก ควรแก้ไขระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามประมวลรัษฎากรซึ่งแบ่งประเภทเงินได้บุคคลธรรมดาไว้ 8 ประเภท ทำให้เกิดความสับสนในการตีความว่าเงินได้ที่วิศวกรได้รับเป็นเงินได้ประเภทใด ระหว่างเงินได้ตามมาตรา 40 (2) (6) (8) ซึ่งมีวิธีการหักรายจ่ายในการเสียภาษีต่างกัน และเมื่อมีการจ่ายภาษีไม่ถูกต้อง อาจถูกสรรพากรประเมินและมีเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม จึงเห็นสมควรให้ปรับปรุงการแบ่งประเภทเงินได้พึงประเมิน ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 โดยนำเสนอเป็นสองแนวทาง กล่าวคือ

แนวทางแรก ปรับปรุงการแบ่งประเภทจากเดิม 8 ประเภท ให้มีแค่ 3 ประเภท คือ เงินได้จากน้ำพักน้ำแรง (Earned income) เงินได้จากทรัพย์สินและการลงทุน (Investment income) และเงินได้จาก

---

[2] ค่าตอบแทนที่ลักษณะคล้ายคลึงกัน เช่น ค่าจ้างที่เป็นการจ้างแรงงานกับการประกอบวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับการใช้แรงงานดังกรณีวิศวกร

[3] ซึ่งจำนวนในการหักค่าใช้จ่ายของเงินได้แต่ละประเภทต่างกัน บางประเภทหักได้ตามจริง บางประเภทหักอย่างจำกัด ทำให้อาจมีความจงใจจัดประเภทให้คลาดเคลื่อนไปเข้าประเภทที่หักรายจ่ายได้มากกว่า

Ref. code: 25656001034013WYB

ธุรกิจและอื่น ๆ (Business income) กล่าวคือ

- รวมเงินได้ตามประมวลรัษฎากรตาม มาตรา 40 (1) (2) และเงินได้ตามมาตรา 40 (6) ที่เกิดจากการจ้างแรงงาน แม้ว่าจะเป็นค่าตอบแทนพิเศษจากการทำงานที่ได้ตามเป้าหมายที่ตั้งไว้โดยใช้ความเชี่ยวชาญเป็นพิเศษในฐานะวิชาชีพอิสระ ถือเป็นเงินได้จากการจ้างแรงงานทั้งหมด
- ให้เงินได้ตามมาตรา 40 (2) ที่ไม่ได้มาจากการจ้างแรงงาน และเงินได้ตามมาตรา 40 (7) (8) เป็นเงินได้จากการประกอบธุรกิจ
- ให้เงินได้ตาม มาตรา 40 (3) (4) (5) เป็นเงินได้จากทรัพย์สินและการลงทุน

แนวทางที่สอง ไม่มีการจัดประเภทเงินได้เป็นอนุมาตราต่าง ๆ อีกต่อไป โดยถือว่า รายรับทั้งหมดที่บุคคลได้รับในปีภาษี เป็นจำนวนเงินที่ต้องนำมาคำนวณเป็น Taxable Income โดยเน้นที่การรวบรวมให้ครอยบคลุมทุกรายรับและมุ่งเน้น (Focus) ที่จำนวนรวม (Total Income) เป็นหลัก

<u>ประเด็นที่สอง</u> การปรับปรุงแนวคิดการหักค่าใช้จ่ายในประมวลรัษฎากร

แนวทางการปรับปรุงแรก เพื่อประโยชน์ในการคำนวณภาษีและป้องกันการแบ่งประเภทเงินได้ที่อาจสับสนหรืออาจเจตนาเลี่ยงการเสียภาษีเงินได้ในจำนวนที่สูงกว่า โดยอาศัยช่องว่าในการตีความ เพื่อการหักค่าใช้จ่ายในอัตราที่สูงกว่า[4] จึงควรปรับปรุงให้เงินได้พึงประเมิน ทั้งสามประเภทนี้ โดยใช้วิธีการหักค่าใช้จ่ายได้ตามความเป็นจริงเหมือนกัน ซึ่งจะช่วยให้การเสียภาษีทำได้โดยง่าย ลดความซับซ้อน ป้องกันความผิดพลาดในการยื่นภาษี อีกทั้งลดกรณีต้องสงสัยให้กรมสรรพากรมีภาระงานเพิ่มขึ้นในการตรวจสอบภาษีที่ยื่นผิดประเภทอีกด้วย

แนวทางการปรับปรุงที่สอง ควรใช้หลักคิดทำนองเดียวกับสหรัฐอเมริกา โดยให้การหักค่าใช้จ่ายให้เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) ซึ่งเป็นเงินได้จากการจ้างแรงงาน สมควรใช้การหักค่าใช้จ่ายแบบเหมาเพราะถือเป็นต้นทุนมนุษย์ซึ่งประกอบด้วยค่าใช้จ่ายหลากหลายประเภท โดยจำนวนที่จะใช้หักค่าใช้จ่ายในแต่ละปีภาษีต้องปรับปรุงให้สอดคล้องตามสภาพการณ์ของโลกและเป็นปัจจุบัน

ดังเช่นตัวอย่างที่ดีในสหรัฐอเมริกาที่จะกำหนดแตกต่างกันไปแทบทุกปีภาษี ในส่วนของประเทศไทยอาจนำแนวคิดดังกล่าวนี้มาใช้ประกอบการกำหนดตัวเลขเพื่อหักค่าใช้จ่ายในแต่ละปีได้ โดยทำเป็นประกาศโดยอาศัยอำนาจของอธิบดี เพื่อให้สะดวกต่อการปรับเปลี่ยนตามเหตุปัจจัยทางเศรษฐกิจในโลกดิจิทัลที่ความผันแปรด้านการเงินเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว

<u>ประเด็นที่สาม</u> การปรับปรุงแนวคิดเกี่ยวกับระยะเวลาในการยื่นแบบประเมินภาษี

การยื่นแบบเพื่อการเสียภาษีในแต่ละประเภทของรายได้พึงประเมินของประเทศไทย มีความแตกต่างตามประเภทของเงินได้พึงประเมิน จะเห็นได้ว่า สำหรับผู้เงินเดือนที่มีเงินได้ประจำในอัตราคงที่การยื่นแบบแสดงรายการ โดยปกติจะยื่นปีละ 1 ครั้ง คือ ภายในวันที่ 31 มีนาคมของปีถัดไป) แต่เงินได้ในบางลักษณะ อาทิ การให้เช่าทรัพย์สิน เงินได้จากวิชาชีพอิสระ เงินได้จากการรับเหมา เงินได้จากธุรกิจ

[4] เช่น การจัดเป็นประเภทเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (6) ซึ่งจะหักค่าใช้จ่ายได้มากกว่าเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2)

Ref. code: 25656001034013WYB

การพาณิชย์ เป็นต้น จะกำหนดเวลาในการยื่นแบบให้อยู่ในช่วงกลางปี (ซึ่งจะคำนวณจากเงินได้ที่เกิดขึ้นใน 6 เดือนแรก โดยระยะเวลาการยื่นแบบ ภายในเดือนกันยายนของทุกปี)

ในประเด็นนี้ ผลที่ตามมา คือ หากในช่วงครึ่งปีแรก ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีรายได้สูง อาจจะเลื่อนการรับรู้รายได้เพื่อให้มีภาระภาษีน้อยลงจากที่ควรจะเป็น และย่อมเป็นการเลี่ยงภาษีโดยปริยาย[5] เพื่อที่จะเสียภาษีในจำนวนที่ลดลง

เนื่องจากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้กำหนดอัตราการเสียภาษีเป็นอัตราก้าวหน้า (ทำให้ปีใดยิ่งมีเงินได้มาก ก็ยิ่งต้องเสียภาษีมากขึ้น) จากอัตราขั้นบันไดดังกล่าว

ดังนั้น เพื่อให้การเสียภาษีเป็นไปอย่างโปร่งใสและสอดคล้องกับรายได้ที่รับมาจริงในปีภาษีนั้นๆ จึงสมควรนำแนวคิด เรื่อง สิทธิที่จะได้รับเงินได้ มาใช้ประกอบการพิจารณาในเรื่องของการรับรู้เงินได้บุคคลธรรมดา โดยดูจากสิทธิที่จะได้รับเงินได้ หากปรากฏในปีภาษีใดสมควรที่จะต้องนำเงินได้ไปรวมคิดเป็นเงินได้พึงประเมินที่จะต้องคำนวณเสียภาษีในปีนั้น ๆ ซึ่งจะส่งผลต่อการเสียภาษีตามรายได้ที่ปรากฏตามความจริง เพื่อให้รัฐได้จำนวนภาษีที่เป็นงบประมาณแผ่นดินที่ครบถ้วนสอดคล้องในปีภาษีนั้น ป้องกันการหลีกเลี่ยงกรณีการเสียภาษีไม่ตรงตามความจริงโดยการเหลีกเลี่ยงระยะเวลารับชำระค่าตอบแทน

<u>ประเด็นที่สี่</u> การปรับปรุงมาตรการในการจัดเก็บภาษีให้เป็นธรรมยิ่งขึ้น

กรณีแรก ผู้มิได้อยู่ในประเทศไทยประสงค์ขอคืนภาษี หัก ณ ที่จ่าย เกินกว่าภาษีที่ต้องจ่ายจริง

ตามมาตรา 50 แห่งประมวลรัษฎากรของไทย ได้วางหลักการในเรื่องของ การเสียภาษีหัก ณ ที่จ่าย โดยกำหนดให้ผู้จ่ายเงินได้ไม่ว่าจะเป็นบริษัท ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล องค์กร หรือหน่วยงานของรัฐ ทำหน้าที่เป็นผู้หักภาษีเงินได้เพื่อนำส่งรัฐ ซึ่งในทางปฏิบัติ อาจมีวิศวกรผู้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย แต่ได้รับเงินได้จากจ่ายเงินได้ของผู้อยู่ในประเทศไทยและถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ เช่นนี้ในความเป็นจริง หากผู้นั้นเดินทางออกนอกราชอาณาจักรไปแล้ว ย่อมติดตามได้ยากหากต้องเสียภาษีเงินได้เพิ่มเติม

แต่ประเด็นที่ต้องพิจารณาคือ ผู้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทย หากถูกหัก ณ ที่จ่าย เกินกว่าจำนวนที่ต้องเสียภาษีจริง จะสามารถขอคืนหรือเป็นเครดิตในการเสียภาษีได้หรือไม่ ซึ่งหากเป็นกรณีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) ผู้มีเงินได้ที่มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยสามารถขอคืนภาษี โดยอาจทำหนังสือมอบอำนาจให้บริษัทซึ่งเป็นผู้จ่ายเงิน ดำเนินการยื่นแบบแสดงรายการและขอรับเงินภาษีคืนแทนได้ ซึ่งหากมีการปรับปรุงประเภทของรายได้พึงประเมินให้รวมมาตรา 40 (1) ซึ่งเป็นการจ้างแรงงาน และมาตรา 40 (6) ไว้เป็นประเภทเดียวกัน ย่อมสามารถขอเรียกคือได้โดยใช้หลักการทำนองเดียวกันนี้ ซึ่งจะสร้างความเป็นธรรมให้กับผู้เสียภาษี ทำให้สามารถขอคืนภาษีที่หัก ณ ที่จ่ายไว้เกินได้

กรณีที่สอง ผู้มิได้อยู่ในประเทศไทยแต่รับเงินได้ตามมาตรา 40 (8)

---

[5] อาทิ ผู้ว่าจ้างได้ทำสัญญากับผู้รับจ้าง คือ วิศวกร ให้วางระบบควบคุมโครงสร้างสระว่ายน้ำ ซึ่งหากการก่อสร้างระบบควบคุมแล้วเสร็จพร้อมใช้งานจึงชำระค่าวางระบบดังกล่าว แต่ปรากฏว่า ระบบควบคุมดังกล่าวแล้วเสร็จในปีที่วิศวกรผู้วางระบบนั้นมีรายได้สูงอยู่แล้วในปีที่แล้ว จึงประสงค์ขอเลื่อนรับเงินตอบแทนไปช่วงปีภาษีถัดไป

Ref. code: 25656001034013WYB

กรณีนี้ คือการที่วิศวกรซึ่งเป็นบุคคลธรรมดา เสนอขายรวมเล่มแบบที่ตนเองเคยออกแบบระบบ ซึ่งเป็นงานเฉพาะทางที่มีมูลค่าและนำไปใช้สร้างระบบควบคุมกับโครงการอื่นๆ ได้อีกหลายโครงการ กรณีนี้จะพบว่า เมื่อมีการขายแบบดังกล่าวแล้ว ย่อมได้รับค่าตอบแทนมูลค่าสูงจากผู้จ่ายเงินได้ในไทย ซึ่งในความเป็นจริง อาจรับเงินแล้วเดินทางไปต่างประเทศ ทำให้อยู่ในฐานะ เป็นผู้มิได้อยู่ในประเทศไทย เช่นนี้ เงินได้ที่วิศวกรคนดังกล่าวได้รับนั้น ซึ่งถือเป็นเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (8) จึงเกิดเป็นปัญหาด้านการเก็บภาษี เพราะตาม มาตรา 50 ไม่ได้วางหลักให้ เงินได้ประเภทนี้ ผู้จ่ายเงินได้มีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย ส่งผลให้กรณีรายได้ดังกล่าวนี้ วิศวกรอาจไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ ทั้งที่เป็นเงินได้ที่จ่ายในประเทศไทย

ดังนั้น เพื่อให้การเสียภาษีเป็นไปอย่างโปร่งใสและครอบคลุมกับรายได้ที่รับมาจริงในประเทศ สมควรปรับปรุงหลักการในมาตรา 50 แห่งประมวลรัษฎากร

โดยวางหลักให้บุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท สมาคม หรือคณะบุคคลผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 สามารถหักภาษีเงินได้ทุกประเภทไว้ทุกคราวที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน ไม่ว่าจะผู้อยู่ในประเทศไทยหรือเป็นผู้รับซึ่งมิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยก็ตาม

อย่างไรก็ตาม กรณีดังกล่าวนี้ อาจไม่เป็นปัญหาอีกต่อไป หากได้ปรับแนวคิดจากการแบ่งประเภทเงินได้พึงประเมิน ไปสู่การเป็นรายได้กลุ่มเดียวที่ต้องนำมาคิดภาษี ดังเช่นที่ปรากฏในสหรัฐอเมริกา ซึ่งจะลดปัญหาในรายละเอียดที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษี ซึ่งไม่กระทบเพียงอาชีพวิศวกรเท่านั้น แต่ย่อมส่งผลดีต่อเนื่องกับอาชีพอื่นๆ ที่เผชิญสถานการณ์ความซับซ้อนในการยื่นภาษีทำนองเดียวกัน

<u>ประเด็นที่ห้า</u> แนวทางการแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร

กรณีวิศวกรผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) ต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีประจำปีสองครั้ง คือ ครั้งแรกยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปี และครั้งที่สองยื่นแบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปี ซึ่งกรณีวิชาชีพวิศวกรรรม ตามอนุมาตรานี้ สามารถหักค่าใช้จ่ายตามจริงหรือเป็นการเหมาได้ในอัตราร้อยละ 30 แต่ถ้ารายรับจากการเป็นวิศวกร ตีความว่าเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (7) หากประสงค์จะหักค่าใช้จ่ายตามจริงต้องมีหลักฐานมาแสดง แต่หากไม่ประสงค์จะแสดงหลักฐาน อาจใช้วิธีเหมาจ่ายหักค่าใช้จ่ายในอัตราร้อยละ 60 หรือหากเป็นกรณีวิศวกรที่ประกอบธุรกิจ และมีเงินได้ตามมาตรา 40 กรณีเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) จะหักค่าใช้จ่ายได้จำนวนเท่าใดนั้น ก็ขึ้นอยู่กับประเภทของธุรกิจนั้น ๆ

จะเห็นได้ว่า หากเป็นเงินที่ได้รับประจำในรูปของเงินเดือนนั้น เงินเดือนหักค่าใช้จ่ายตามจริงไม่ได้ จึงต้องให้หักเหมา ปัญหาจึงอยู่ที่การกำหนดว่า การหักเหมานั้นจำนวนเท่าใดจึงจะเหมาะสม กล่าวคือการหักเหมาก็ต้องดูว่าควรจะให้หักมากน้อยกว่ากันเพียงใด

ซึ่งในเรื่องนี้ เมื่อเปรียบเทียบกรณีสหรัฐอเมริกากับไทย ในประเด็นของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา พบว่า สหรัฐอเมริกา (ตามมาตรา 26 CFR § 1.1-1 - Income tax on individuals) จะใช้หลักในการคำนวณภาษีโดยดูที่สถานะในการยื่นภาษีเป็นตัวกำหนด (โสด คู่สมรส คู่สมรสแยกยื่น หัวหน้าครอบครัว และหม้ายที่มีคุณสมบัติตามกฎหมายกำหนด) โดยหักค่าใช้จ่ายได้ตามจริง และมีค่าลดหย่อนมาตรฐานจำนวนเดียวกัน จึงเกิดความเป็นธรรมในระหว่างบุคคลธรรมดาด้วยกัน โดยอยู่ภายใต้เงื่อนไขเดียวกันโดยไม่แบ่งแยกอาชีพ

Ref. code: 25656001034013WYB

ซึ่งก็จะทำให้ไม่มีความยุ่งยากและลดความผิดพลาดในการคำนวณภาษี

ดังนั้น การที่ประเทศไทยตามที่ได้อธิบายมาข้างต้นนั้น ตามมาตรา 40 (1) – (8) แห่งประมวลรัษฎากร นอกจากจะทำให้เกิดภาระแก่ผู้มีหน้าที่ชำระภาษีในการจัดประเภทเงินได้พึงประเมิน ยังพบว่า ในกรณีของวิศวกร ตามมาตรา 40 (6) ก็ยังมีปัญหาในการตีความเพื่อจัดเงินได้พึงประเมินในอนุมาตราดังกล่าว เนื่องจากเหตุผลเบื้องหลังการจัดประเภทเงินได้พึงประเมิน เนื่องจากเงินที่ได้รับมาเป็นผลมาจากเงินที่ได้รับมานั้นมาจากประกอบอาชีพแตกต่างกัน การที่แต่ละอาชีพมีความยากง่ายหรือต้นทุนที่แตกต่างกัน รวมทั้งใช้ความรู้ความสามารถต่างกันกฎหมายไทยจึงได้แบ่งลักษณะเงินได้ (พึงประเมิน) ออกเป็นกลุ่มๆ เพื่อกำหนดวิธีคำนวณภาษีให้เหมาะสมกับเงินที่ได้รับจากการประกอบอาชีพที่แตกต่างกัน ซึ่งแบ่งเป็น 8 ประเภท โดยตามมาตรา 40 (6) ให้ความสำคัญกับ คำว่า วิชาชีพ เพื่อส่งเสริมและสนับสนุน แต่ก็ไม่เท่าเทียมกันเพราะลดภาระภาษีให้กับอาชีพดังกล่าว เช่น แพทย์ ที่ให้หักเหมาค่าใช้จ่ายได้ถึงร้อยละ 60 ซึ่งมากกว่าวิศวกรทั้งที่อยู่ในตามมาตรา 40 (6) เหมือนกัน

อย่างไรก็ตาม ในกรณีวิศวกร ให้หักเหมาค่าใช้จ่ายได้ถึงร้อยละ 30 ถึงจะเป็นจำนวนน้อยกว่าแพทย์ แต่เมื่อเปรียบเทียบกับบุคคลธรรมดาที่เป็นมนุษย์เงินเดือน (เงินได้พึงประเมินเนื่องจากการจ้างแรงงาน) ตามมาตรา 40 (1) ก็ยังได้รับการหักที่มากกว่าบุคคลธรรมดา ตาม เพราะตามมาตรา 42 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร แม้จะกำหนดให้หักค่าใช้จ่ายแบบเหมาได้ร้อยละ 50 แต่ก็กำหนดเพดานขั้นสูงไว้ ว่ารวมกันต้องไม่เกิน 100,000 บาท[6] ในขณะที่ตามมาตรา 40 (6) ให้หักได้ทั้งแบบเหมาได้และหักตามจริง โดยไม่มีเพดานขั้นสูงกำหนดไว้ ทำให้รายได้จำนวนเดียวกัน เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) เมื่อหักค่าใช้จ่าย จะมีรายได้สุทธิที่นำไปใช้คำนวณภาษีไม่เท่ากันซึ่งอาจนำไปสู่การตีความให้รายได้ที่รับมาเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) เพื่อการเสียภาษีน้อยกว่าได้

ด้วยเหตุนี้ ประเทศไทยควรปรับปรุงหลักเกณฑ์ในการพิจารณาเงินได้พึงประเมิน ให้มีความง่ายต่อการทำความเข้าใจ ลดความซับซ้อนในการตีความแบ่งประเภทเงินได้พึงประเมิน และสะดวกต่อการวางแผนภาษี

ซึ่งผู้เขียนแบ่งทางเลือกในการปรับปรุงกฎหมายภาษีในส่วนที่เกี่ยวข้องกับวิชาชีพวิศวกร เป็น 2 แนวทาง คือ

<u>แนวทางที่ 1</u> ให้คงมาตรา 40 (1) - (8) ไว้ เพื่อไม่ให้กระทบต่อสิทธิของผู้เสียภาษีที่มีอยู่เดิม

เนื่องจากกฎหมายสนับสนุนการประกอบวิชาชีพตาม (6) เพื่อการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ จึงให้สามารถวางแผนภาษีเพื่อลดภาระและเสียน้อยลงได้ อย่างไรก็ตาม เพื่อให้เกิดความชัดเจนในการตีความจึงสมควรกำหนดบทนิยามไว้เพื่อไม่ให้เป็นช่องว่างในการตีความที่อาจเสี่ยงต่อความผิดพลาด และรัฐจัดเก็บภาษี

---

[6] ซึ่งอาจมีการแก้ไขในตามมาตรา 42 ทวิ ให้โดยตัดข้อความที่กำหนดเพดานขั้นสูงออก *“เงินได้พึงประเมินตามความในมาตรา มาตรา 40 (1), (2) ยอมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ ร้อยละ 50 ~~แต่รวมกันต้องไม่เกิน100,000 บาท~~”* อาจจะช่วยให้เกิดความเป็นธรรมระหว่างผู้มีหน้าที่เสียภาษีในการหักค่าใช้จ่ายได้จำนวนใกล้เคียงกันกับมาตราอื่น ๆ มากยิ่งขึ้น

Ref. code: 25656001034013WYB

ได้น้อยลง แนวทางนี้ ผู้เขียนสนับสนุนให้คงมาตรา 40 (6) ไว้ แต่เพิ่มบทนิยามหรือการอธิบายความคำว่าวิชาชีพของแต่ละอาชีพไว้ เพื่อลดความยุ่งยากในการตีความ ว่า เงินที่ได้รับมา ว่าควรจะเข้าอนุมาตราใด

โดยแบ่งเป็นสองแบบเพื่อแก้ไขประมวลรัษฎากร โดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกาแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร มาตรา 40 ดังต่อไปนี้

(แบบที่ 1)

ให้เพิ่มข้อความดังต่อไปนี้เป็นวรรคสองของมาตรา 40 (6)

“....เงินได้จากวิชาชีพอิสระตาม (6) เป็นเงินได้ของผู้ที่มีใบประกอบวิชาชีพรับรองจากสภาวิชาชีพ

..... วิศวกรรม ต้องมีใบประกอบวิชาชีพรับรองจากสภาวิศวกร...”

(แบบที่ 2)

ในบริบทโลกดิจิทัลในปัจจุบัน นิยามของวิชาชีพวิศวกร อาจจะต้องมองให้กว้างขึ้น แต่ก็ต้องชัดเจนเพียงพอให้สามารถแยกแยะประเภทเงินได้พึงประเมินได้

ผู้เขียนเห็นสมควรอธิบาย บทนิยาม คำว่า วิศวกรรม ในมาตรา 40 (6) โดยมีเนื้อหาครอบคลุมว่า

“เป็นเงินได้จากการประกอบวิชาชีพวิศวกร โดยเป็นผลมาจากการใช้ความรู้ความสามารถตามมาตรฐานที่องค์กรหรือคณะกรรมการหรือสภาวิชาชีพด้านวิศวกรรมประจำสาขานั้น ๆ กำหนด โดยมีรายละเอียดตามประกาศซึ่งอาศัยอำนาจอธิบดี”

ซึ่งจะเห็นได้ว่า การคงมาตรา 40 (6) ไว้ อาจช่วยให้เกิดการวางแผนภาษีที่ลดลง ซึ่งเป็นผลดีต่อวิชาชีพวิศวกรอยู่แล้ว จึงสามารถที่จะใช้อนุมาตราดังกล่าว เพื่อวางแผนในการคำนวณภาษีให้น้อยลงในปีภาษีนั้นได้ โดยเลื่อนการรับเงินไปในปีภาษีถัดไป เช่น 1 มกราคมของปีภาษีถัดไป ซึ่งถือเป็นการวางแผนภาษีให้เสียภาษีอย่างถูกต้องแต่ประหยัดโดยเป็นที่ยอมรับกันได้แบบสากล ดังนั้น การคงมาตรา 40 (6) ไว้ จึงเป็นทางเลือกสำหรับนักวางแผนภาษีกับผู้ชำระภาษีที่ช่วยให้จ่ายลดลงแต่ยังคงถูกต้องตามกฎหมาย

<u>แนวทางที่ 2</u> แก้ไขมาตรา 40 เพื่อความเป็นธรรมกับบุคคลธรรมดาโดยไม่แบ่งแยกอาชีพ

แนวทางนี้ ผู้เขียนเห็นว่า มาตรา 40 ซึ่งเป็นมาตราที่กำหนดขอบเขตเงินได้พึงประเมิน สมควรตัดการแบ่งอนุมาตราอื่น ๆ เพื่อลดความซับซ้อนในการคิดคำนวณภาษี โดยนำแนวคิดของสหรัฐอเมริกามาใช้ โดยให้ถือเป็น “เงินได้ที่ต้องนำมาคำนวณภาษีของบุคคลธรรมดาทั้งหมด” (แนวทางเดียวกับ 26 U.S. Code § 61 – Gross income defined)[7] ของสหรัฐอเมริกา

โดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกาแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร มาตรา 40 ดังต่อไปนี้

“ยกเลิกมาตรา 40 และให้ใช้ข้อความดังต่อไปนี้

---

[7] Internal Revenue Code, 26 U.S. Code § 61 - Gross income defined

“Section 61(a) of the Internal Revenue Code defines gross income as income from whatever source derived, including (but not limited to) “compensation for services, including fees, commissions, fringe benefits, and similar items.”

Ref. code: 25656001034013WYB

“มาตรา 40 เงินได้พึงประเมินนั้นคือ รายได้ที่จากแหล่งที่มาใดๆ รวมถึง (แต่ไม่จำกัดเฉพาะ) ค่าตอบแทนสำหรับบริการ รวมถึงค่าธรรมเนียม ค่าคอมมิชชัน สวัสดิการพิเศษ และรายการที่คล้ายกัน”

ซึ่งจะเห็นได้ว่า การแก้ไขดังกล่าวนี้ เป็นไปเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมระหว่างบุคคลธรรมดาในการเสียภาษี และลดข้อผิดพลาดในการเสียภาษีไม่ถูกต้องอันจะนำไปสู่การเสียเบี้ยปรับ เพราะผู้มีหน้าที่เสียภาษีอาจพยายามเสียภาษีด้วยตนเอง โดยไม่ได้ปรึกษานักวางแผนภาษีให้ถูกต้อง จึงควรนำแนวคิดของสหรัฐอเมริกามาพิจารณาประกอบเพื่อให้เป็นภาษีที่ไม่ซับซ้อนและสามารถเข้าใจได้ถูกต้องมากขึ้น

กล่าวโดยสรุป ผู้เขียน เห็นว่า วิศวกรในสหรัฐอเมริกา สามารถเสียภาษีแบบไม่ยุ่งยาก ทั้งในแง่การเตรียมการเพื่อเสียภาษี อีกทั้งในแต่ละปีภาษี พบว่า มีการปรับปรุงอัตราในการคำนวณภาษี เพื่อให้สอดคล้องและทันสมัยกับสภาพเศรษฐกิจ ตลอดจนมีระบบเชื่อมโยงทางเครือข่ายดิจิทัลที่ช่วยให้มีข้อมูลการจ่ายเงินได้และการรับเงินได้ที่สอดคล้องกัน ทำให้เกิดความแน่นอนถูกต้องในการยื่นเสียภาษี ถือเป็น Simplicity Tax ที่แท้จริง อีกทั้งสะดวกและเป็นธรรมธรรมต่อพลเมืองของรัฐ ซึ่งสมควรนำแนวคิดและตัวอย่างที่ดีเหล่านี้มาประกอบการปรับปรุงกฎหมายภาษีของไทยให้ก้าวหน้าและพัฒนาต่อไป

5.2 ข้อเสนอแนะ

จากที่นำเสนอไปข้างต้นถึงการที่สหรัฐอเมริกาได้ให้ความสำคัญกับอาชีพวิศวกร ซึ่งเห็นว่าวิศวกรมีบทบาทสำคัญที่ถือเป็นองคาพยพหนึ่ง ซึ่งส่งผลโดยตรงต่อการขับเคลื่อนและพัฒนาประเทศ กระทบโดยตรงและโดยอ้อมต่อ เศรษฐกิจความก้าวหน้าทั้งสาธารณูปโภคพื้นฐานหรือการพัฒนาเทคโนโลยีดิจิทัลในโลกยุคปัจจุบัน อีกทั้งวิศวกรเป็นอาชีพที่มีรายได้สูงอีกทั้งสามารถสั่งสมรายได้อย่างต่อเนื่อง

ในบริบทนี้ ผู้เขียนเห็นว่า สามารถนำแนวคิดของสหรัฐอเมริกามาใช้กับวิชาชีพวิศวกรในไทย โดยให้มีวิธีการเสียภาษีในแบบผู้รับเหมาอิสระ (Independent Contractor) ซึ่งถือว่าเป็นผู้ประกอบอาชีพอิสระ (A self-employed individual) หากมีลักษณะตรงกับข้อใดข้อหนึ่ง อาทิ ดำเนินการค้าหรือธุรกิจในฐานะเจ้าของคนเดียวหรือผู้รับเหมาอิสระ เป็นการดำเนินธุรกิจส่วนตัว (Business for Yourself)

โดยตัวอย่างบุคคลที่เป็นผู้รับเหมาอิสระ เช่น แพทย์ ทันตแพทย์ สัตวแพทย์ ซึ่งให้บริการแก่ประชาชนทั่วไป จึงไม่ถือเป็นพนักงาน นอกจากนี้ บุคคลธรรมดาที่ประกอบวิชาชีพ อาทิ วิศวกร ทนายความ นักบัญชี หรือเป็นผู้รับเหมาช่วง หรืออาชีพอิสระอื่น ๆ ที่ให้บริการแก่คนทั่วไปนั้น มักจะถือเป็นผู้รับเหมาอิสระ ทั้งนี้ บุคคลดังกล่าวจะเป็นลูกจ้างหรือผู้รับเหมาอิสระขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงในแต่ละกรณี

อย่างไรก็ตาม วิศวกรที่ในฐานะผู้ประกอบอาชีพอิสระ โดยทั่วไป ต้องจ่ายภาษีเงินได้ (Income Tax) และชำระภาษีประมาณการ (Estimated Tax) เป็นรายไตรมาส (ซึ่งในกรณีนี้ยิ่งช่วยให้รัฐจัดเก็บภาษีได้รวดเร็วยิ่งขึ้น) อีกทั้งมีหน้าที่ต้องจ่ายภาษีภาษีประกันสังคม และภาษีเมดิแคร์ (Social Security and Medicare Tax) (ทำนองเดียวกับภาษีประกันสังคม และภาษีเมดิแคร์ที่หักจากค่าจ้างของผู้มีรายได้โดยส่วนใหญ่) ซึ่งเรียกว่า “ภาษีการประกอบอาชีพอิสระ”(Self-Employed (SE) Tax) ซึ่งหากนำแนวคิดในเรื่องนี้มา

Ref. code: 25656001034013WYB

ประยุกต์ใช้กับประเทศไทย คงไม่ได้เพียงแค่ก่อเกิดประโยชน์กับวิชาชีพวิศวกรเท่านั้น แต่ยังส่งผลไปถึงผู้ประกอบอาชีพอิสระอาชีพอื่นๆอีกด้วย จึงสมควรนำมาพัฒนาให้การเสียภาษีของบุคคลธรรมดาในประเทศไทยเป็นไปอย่างครอบคลุมทั้งเรื่องสุขภาพและความมั่นคงในชีวิต ซึ่งจะส่งผลดีต่อพลเมืองของรัฐอย่างแท้จริงต่อไป

Ref. code: 25656001034013WYB

บรรณานุกรม

หนังสือ

ภาษาไทย

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย, (พิมพ์ครั้งที่ 8, สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2546).

เกษมสันต์ วิลาวรรณ, คำอธิบายกฎหมายแรงงาน, (สำนักพิมพ์วิญญูชน 2549).

ไกรยุทธ ธีรตยาคีนันท์, ทฤษฎีภาษีเงินได้, (กรุงสยามการพิมพ์ 2521).

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, การต่อสู้คดีภาษีค่าสิทธิ์ และค่าวิชาชีพอิสระ, (ดุลพาห์ 2534).

-- คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร, (พิมพ์ครั้งที่ 12 แก้ไขเพิ่มเติม, สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตสภา 2561).

ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม, ปัญหาข้อกฎหมายภาษีอากรและการวางแผนภาษีอากรที่นักบัญชีและนักบริหารควรทราบ, (ธรรมนิติ เพรส 2560).

ติน ปรัชญพฤทธิ์, วิชาชีพนิยมของระบบราชการในรัชสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว: วิวัฒนาการและผลกระทบต่อสังคมไทย (โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 2536).

ธนภณ (เพริศพิบูลย์) แก้วสถิตย์, คำอธิบายภาษีเงินได้ระหว่างประเทศและหลักการทั่วไปของอนุสัญญาภาษีซ้อน, (พิมพ์ครั้งที่ 6, โรงพิมพ์ชวนพิมพ์ 2555).

รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์, ทฤษฎีการภาษีอากร, (เคล็ดไทย 2516).

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายการคลังและการภาษีอากร : ภาคทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร, (พิมพ์ครั้งที่ 1, สำนักพิมพ์วิญญูชน 2542).

สุเมธ ศิริคุณโชติ, ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2560, (เรือนแก้วการพิมพ์ 2560).

ส. เสถบุตร, New Model English-Thai Dictionary, (ไทยวัฒนาพานิช 2536).

อรพิน ผลสุวรรณ์ สบายรูป, กฎหมายการคลัง, (พิมพ์ครั้งที่ 3 แก้ไขเพิ่มเติม, โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2557).

ภาษาต่างประเทศ

Oxford, Oxford Advanced Learner's Dictionary, (Oxford University Press 1989).

Ref. code: 25656001034013WYB

สื่ออิเล็กทรอนิกส์

ภาษาไทย

กรมสรรพากร, ‘คู่มือการหักภาษี ณ ที่จ่าย’ <http://www.rd.go.th/fileadmin/download/ insight_pasi/wht_3_53_030260.pdf> สืบค้นเมื่อ 2 กุมภาพันธ์ 2566.

-- ‘คู่มือภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา’ <https://www.rd.go.th/fileadmin/download/insight_pasi/personalincome_61.pdf> สืบค้นเมื่อ 2 กุมภาพันธ์ 2566.

-- ‘พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502’ <https://www.rd.go.th/publish/2375.0.html> สืบค้นเมื่อ 2 กุมภาพันธ์ 2566.

-- ‘พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 664) พ.ศ.2561’ <https://www.rd.go.th/publish/fileadmin/user_upload/kormor/newlaw/dc664.pdf> สืบค้นเมื่อ 5 มิถุนายน 2563.

-- ‘พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502’ <https://www.rd.go.th/publish/2375.0.html> สืบค้นเมื่อ 5 มิถุนายน 2563.

กองนิติการ กรมสวัสดิการและคุ้มครองแรงงาน, ‘คำพิพากษาศาลฎีกาเกี่ยวกับ “ค่าจ้าง” ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2516 – 2543’ <http://legal.labour.go.th/2018/attachments/article/155/164301.pdf> สืบค้นเมื่อ 14 มกราคม 2562.

กองบริหารภาษีธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็ก, ‘คู่มือภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา’ <https://www.rd.go.th/region/07/fileadmin/065/003_newsactivity/2565/guideline50_50.pdf> สืบค้นเมื่อ 3 เมษายน 2565.

ฐากูร จุลินทร, ‘ปัญหาโครงสร้างทางภาษีที่สำคัญของไทย’ <https://www.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/parbudget/ewt_dl_link.php?nid=1085> สืบค้นเมื่อ 3 เมษายน 2565.

มนัสนันท์ สังข์ไทย, ‘วิทยานิพนธ์ เรื่อง ปัญหาในการจัดเก็บภาษีจากผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ ศึกษาเฉพาะกรณีการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ประกอบวิชาชีพกฎหมาย’ <https://libdoc.dpu.ac.th/thesis/Manadsanan.Sun.pdf> สืบค้นเมื่อ 22 พฤศจิกายน 2561.

รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์, ‘ทฤษฎีการภาษีอากร’ <http://www.rangsun.econ.tu.ac.th/data/02/02-08-ทฤษฎีการภาษีอากร.pdf> สืบค้นเมื่อ 23 พฤศจิกายน 2561.

รังสรรค์ หลวงเมือง และภัทรินทร์ ภูษิตโภยไคย, ‘ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย’ <http://www.rd.go.th/publish/seminar/seminar_251261.pdf> สืบค้นเมื่อ 23 พฤศจิกายน 2561.

สรายุทธ์ วุฒยาภรณ์, ‘ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร’ <http://www.library.coj.go.th/EbookInfo/index/4273> สืบค้นเมื่อ 23 พฤศจิกายน 2561.

สุเทพ พงษ์พิทักษ์ และวราวรรณ กิจวิชา, ‘หักภาษี ณ ที่จ่ายให้ถูกวิธีกับสรรพากร’ <https://www.rd.go.th/publish/seminar/180618_WHT2nd_doc.pdf> สืบค้นเมื่อ 5 มิถุนายน 2563.

สุเทพ พงษ์พิทักษ์, ‘ความแตกต่างของเงินได้พึงประเมินตาม มาตรา 40 (1) และ (2) แห่งประมวลรัษฎากร’ <https://www.taxguruthai.com/topic/127//ความแตกต่างของเงินได้พึงประเมินตาม-มาตรา-40-1-และ-2-แห่งประมวลรัษฎากร> สืบค้นเมื่อ 5 มิถุนายน 2563.

-- ‘เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (7) และ (8) แห่งประมวลรัษฎากร’ <https://www.taxguruthai.com/topic/137/เงินได้พึงประเมินตามมาตรา-40-7-และ-8-แห่งประมวลรัษฎากร> สืบค้นเมื่อ 5 มิถุนายน 2563.

สภาวิศวกร, ‘หลักเกณฑ์และแนวทางการขอรับใบอนุญาตประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม’ <http://www.coe.or.th/http_public/download/data/uplevel/CoeUpLicUpdate.pdf> สืบค้นเมื่อ 5 มิถุนายน 2563.

-- ‘การยื่นคำขอรับใบอนุญาต เป็นผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุม ประเภทนิติบุคคล’ <https://coe.or.th/15670-2/> สืบค้นเมื่อ 3 เมษายน 2565.

สำนักบังคับคดีอาญาและบังคับกฎหมาย กระทรวงยุติธรรม, ‘ความรู้เกี่ยวกับภาษีอากร’ <http://servicelink2.moj.go.th/pattani/taxation.pdf> สืบค้นเมื่อ 3 เมษายน 2565.

ภาษาต่างประเทศ

Congress, ‘Overview of Taxing Clause’ <https://constitution.congress.gov/browse/essay/artI-S8-C1-1-1/ALDE _00013387/> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566.

Cornell, ‘Legal Information Institute Cornell Law School’ <https://www.law.cornell.edu/cfr/text/26/1.1-1> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566.

Demian Brady, ‘Tax Complexity 2017 Policy Paper No. 178’ <https://www.ntu.org/library/doclib/TaxComplexity2017.pdf> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566.

Govinfo, ‘26 FR § 1.1-1 - Income tax on individuals’ <https://www.govinfo.gov/content/pkg/CFR-2012-title26-vol1/pdf/CFR-2012-title26-vol1-sec1-1-1.pdf> สืบค้นเมื่อ 6 พฤษภาคม 2566.

IRS, ‘Independent Contractor (Self-Employed) or Employee?’ <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/independent-contractor-self-employed-or-employee> สืบค้นเมื่อ 10 มิถุนายน 2566.

Ref. code: 25656001034013WYB

-- ‘Independent Contractor Defined’ <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/independent-contractor-defined> สืบค้นเมื่อ 10 มิถุนายน 2566.

-- ‘Publication 15-A (2023), Employer's Supplemental Tax Guide’ <https://www.irs.gov/publications/p15a#en_US_2022_publink1000169484> สืบค้นเมื่อ 7 พฤษภาคม 2566.

-- ‘Publication 15 (2023), (Circular E), Employer's Tax Guide’ <https://www.irs.gov/publications/p15> สืบค้นเมื่อ 7 พฤษภาคม 2566.

-- ‘Self-Employed Individuals Tax Center’ <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/self-employed-individuals-tax-center> สืบค้นเมื่อ 11 มิถุนายน 2566.

-- ‘National Archives and Records Administration (NARA) and GPO’ <https://www.irs.gov/privacy-disclosure/tax-code-regulations-and-official-guidance> สืบค้นเมื่อ 7 พฤษภาคม 2566.

-- ‘Publication 556 (Rev. September 2013) Cat. No. 15104N Examination of Returns’ <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p556.pdf> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566.

-- ‘Publication 1660 Collection Appeal Rights’ <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p1660.pdf สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566.

-- ‘The IRS Collection Process Publication 594’ <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p594.pdf> สืบค้นเมื่อ 21 พฤษภาคม 2566.

-- ‘IRS Publication 594 - The IRS Collection Process’ <https://www.investopedia.com/terms/i/irs-pub-594.asp#ixzz5FXu9z5Vf> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566.

-- ‘About Publication 971, Innocent Spouse Relief’ <https://www.irs.gov/forms-pubs/about-publication-971-innocent-spouse-relief> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566.

-- ‘Tax Code, Regulations, and Official Guidance’ <https://www.irs.gov/privacy-disclosure/tax-code-regulations-and-official-guidance> สืบค้นเมื่อ 20 พฤษภาคม 2566.

-- ‘IRS Adopts "Taxpayer Bill of Rights;” 10 Provisions to be Highlighted on IRS.gov, in Publication 1’ <https://www.irs.gov/newsroom/irs-adopts-taxpayer-bill-of-rights-10-provisions-to-be-highlighted-on-irsgov-in-publication-1> สืบค้นเมื่อ 21 พฤษภาคม 2566.

-- ‘Rights, and Claims for Refund’ <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p556.pdf> สืบค้นเมื่อ 21 พฤษภาคม 2566.

-- ‘Your Appeal Rights and How To Prepare a Protest If You Disagree’ <https://www.irs.gov/pub irs-pdf/p5.pdf> สืบค้นเมื่อ 3 พฤษภาคม 2566.

KEN PAXTON, ‘Office of the Attorney General. 2018 TAX CHARTS’ <https://www.texasattorney general.gov/files/cs/2018taxchart.pdf> สืบค้นเมื่อ 7 พฤษภาคม 2566.

OECD, ‘Tax Policy Reforms 2017 OECD and Selected Partner Economies’ <https://www.oecd.org /tax/tax-policy/tax-policy-reforms-2017-summary.pdf> สืบค้นเมื่อ 3 พฤษภาคม 2566.

Tax foundation, ‘2023 Tax Brackets’ <https://taxfoundation.org/publications/federal-tax-rates-and-tax-brackets/#brackets> สืบค้นเมื่อ 3 พฤษภาคม 2566.

-- ‘Details and Analysis of the 2017 House Tax Cuts and Jobs Act’ <https://taxfoundation.org/ 2017-tax-cuts-jobs-act-analysis/> สืบค้นเมื่อ 10 มิถุนายน 2566.

USCODE, ‘TITLE 26—INTERNAL REVENUE CODE’ <http://uscode.house.gov/view.xhtml?path=/ prelim@title26&edition=prelim> สืบค้นเมื่อ 11 มิถุนายน 2566.

Whitehouse, ‘The Tax Cuts and Jobs Act’ <https://www.whitehouse.gov/wp-content/uploads/ 2018/02/WH_CuttingTaxesForAmericanWorkers_Feb2018.pdf> สืบค้นเมื่อ 10 มิถุนายน 2566.

ภาคผนวก

Ref. code: 25656001034013WYB

ภาคผนวก

สรุปข้อสังเกตของหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไทยกับสหรัฐอเมริกา

เมื่อเปรียบเทียบหลักกฎหมายภาษีบุคคลธรรมดาไทยกับสหรัฐอเมริกาตามประมวลรัษฎากร ในประเด็นที่เกี่ยวข้องกับภาระภาษีของวิชาชีพวิศวกร ผู้เขียนขอสรุปความแตกต่างในประเด็นสำคัญ 11 ประเด็น ได้แก่

1. เงินได้ 2. การหักค่าใช้จ่าย 3. การหักค่าลดหย่อนและรายการที่ได้รับการยกเว้น 4. การหักภาษี ณ ที่จ่าย 5. สถานะในการยื่นรายการ 6.กำหนดเวลายื่นรายการการคำนวณภาษี 8. เครดิตภาษี 9. อัตราภาษี 10.การขอคืนเงินภาษีที่ถูกหักไว้เกิน และ 11. การเสียภาษีไม่ถูกต้อง

หัวข้อ	**ไทย (ประมวลรัษฎากร**	**สหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code) (IRC)**	**สรุปข้อสังเกต/ความแตกต่างหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax)**	
			ไทย	**สหรัฐอเมริกา**
1. เงินได้	**มาตรา 39 (บทนิยามเงินได้พึงประเมิน) มาตรา 40 (ลักษณะเงินได้พึงประเมิน)**	**26 U.S. Code § 1 - Tax imposed**	**ตาม มาตรา 39 " เงินได้พึงประเมิน "** หมายความว่า *"เงินได้อันเข้าลักษณะพึงเสียภาษีในหมวดนี้ เงินได้ที่กล่าวนี้ให้หมายความรวมตลอดถึงทรัพย์สิน หรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน..."* **ตามมาตรา 40 แบ่งประเภทแยกตามอนุมาตรา (1) – (8)** **(1) เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน** **(2) เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือจากการรับทำงานให้** **(3) ค่าแห่งกู๊ดวิลล์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์** **(4) เงินได้ที่เป็นดอกเบี้ย (เช่น พันธบัตร) เงินปันผล เงินส่วนแบ่งของกำไร** **(6) เงินได้จากวิชาชีพอิสระ** **(7) เงินได้จากการรับเหมา** **(8) เงินได้จากการธุรกิจหรือการอื่นนอกจากที่ระบุไว้ใน (1) ถึง (7) แล้ว**	**ภาษีที่ถูกเรียกเก็บ (Tax imposed) ในการคำนวณภาษีเริ่มต้นจากรายได้รวมของบุคคลธรรมดาซึ่งไม่ได้มีการแบ่งแยกประเภท U.S. Code § 61 - Gross income Defined)** **อธิบาย** คำจำกัดความ **รายได้รวม** หมายถึง "รายได้ทั้งหมดจากแหล่งที่มาใดๆ" รวมถึง (แต่ไม่จำกัดเพียง) รายการต่อไปนี้: (1) ค่าตอบแทนสำหรับบริการ รวมถึง ค่าธรรมเนียม ค่าคอมมิชชั่น ผลประโยชน์พิเศษ (Fringe Benefits) และรายการที่คล้ายคลึงกัน (2) รายได้รวมที่ได้จากธุรกิจ (3) กำไรที่ได้จากการซื้อขายทรัพย์สิน (4) ดอกเบี้ย (5) ค่าเช่า (6) ค่าสิทธิ (Royalties)
		26 U.S. Code § 61 - Gross income defined		

หัวข้อ	ไทย (ประมวลรัษฎากร	สหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code) (IRC)	สรุปข้อสังเกต/ความแตกต่างหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax)	
			ไทย	สหรัฐอเมริกา
1. เงินได้ (ต่อ)			**(7) เงินได้จากการรับเหมา** **(8) เงินได้จากการธุรกิจหรือการอื่นนอกจากที่ระบุไว้ใน (1) ถึง (7) แล้ว**	(7) เงินปันผล (8) เงินงวด (Annuities); (9) เงินได้จากสัญญาประกันชีวิตและสัญญาการประกันชีวิตแบบสะสมทรัพย์ (10) เงินบำนาญ (11) รายได้จากการปลดหนี้ (Discharge of Indebtedness) (12) ส่วนแบ่งรายได้รวมของหุ้นส่วน; (13) เงินได้ในส่วนของทายาท (Decedent) และ (14) เงินได้จากส่วนได้เสียในกองมรดกหรือกองทรัสต์ โดยที่ **รายได้รวม (Total Income)** เป็นผลรวมของรายได้ที่บุคคลหรือคู่สมรส (Couple) ได้รับจากทุกแหล่งรายได้ (All Sources) ส่วนใหญ่มาจากค่าจ้างหรือเงินเดือน รายได้จากการลงทุนจาก 3 แหล่งมาตรฐาน (Standard Sources) ได้แก่ ดอกเบี้ย กำไรจากการขายหุ้น และเงินปันผล *ทั้งนี้ รายได้จากการประกอบอาชีพอิสระรวมอยู่ในรายได้รวม นี้ด้วย*

หัวข้อ	ไทย (ประมวลรัษฎากร	สหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code) (IRC)	สรุปข้อสังเกต/ความแตกต่างหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax)	
			ไทย	สหรัฐอเมริกา
2. การหักค่าใช้จ่าย	**มาตรา 43 – 46** เป็นไปตามพระราชกฤษฎีกา **มาตรา 44 (ค่าใช้จ่ายสำหรับวิชาชีพอิสระ)** *มาตรา 6* **พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่า**	**26 U.S. Code § 1.162-5 - Expenses for education**	*เงินได้พึงประเมิน* ***ตามมาตรา 40 (6)*** *ให้หักค่าใช้จ่าย เป็นการเหมา* *โดยนอกจาก (1) วิชาชีพอิสระการประกอบโรคศิลปะ ตาม (2) ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา ร้อยละ 30* ทั้งนี้ **ตามมาตรา 44** แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับ **มาตรา *6*** พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 และที่แก้ไขเพิ่มเติม) *เว้นแต่ผู้มีเงินได้ตาม (1) หรือ (2) จะแสดงหลักฐานต่อเจ้าพนักงานประเมินพิสูจน์ได้ว่ามีค่าใช้จ่ายมากกว่านั้นก็ยอมให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร* ทั้งนี้ ให้นำมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร มาใช้บังคับโดยอนุโลม *แต่ถ้าตามหลักฐานที่นำมาพิสูจน์นั้นปรากฏว่ามีรายจ่ายที่หักได้ตามกฎหมายน้อยกว่าอัตราค่าใช้จ่ายที่กำหนดไว้ข้างต้นก็ให้ถือว่ามีค่าใช้จ่ายเพียงเท่าหลักฐานที่นำมาพิสูจน์"*	การหักค่าใช้จ่ายเป็นการหักค่าใช้จ่ายตามจริง (Out-of-Pocket Expenses) ตามหลักเกณฑ์ที่ค่าใช้จ่ายนั้น ๆ กำหนด เช่น ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการศึกษา ตาม 26 CFR § 1.162-5 - Expenses for education. จะเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับการศึกษาที่เป็นความจำเป็นขั้นพื้นฐาน (minimum educational requirements) เป็นต้น

หัวข้อ	ไทย (ประมวลรัษฎากร	สหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code) (IRC)	สรุปข้อสังเกต/ความแตกต่างหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax)	
			ไทย	สหรัฐอเมริกา
3. การหักค่าลดหย่อนและรายการที่ได้รับการยกเว้น	**มาตรา 42 (รายการที่ได้รับการยกเว้น) มาตรา 47 (การหักค่าลดหย่อน)**	**Allowance and Exemption 26 U.S. Code § 151 - Allowance of deductions for personal exemption 26 U.S. Code § 1 - Tax imposed 26 U.S. Code §2. นิยามและกฎพิเศษ (Definitions and Special Rules**	*เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 เมื่อได้หักค่าใช้จ่าย (ตามมาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 46 แล้วแต่กรณี) เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้หักลดหย่อนได้อีก อาทิ* (ก) ลดหย่อนให้สำหรับผู้มีเงินได้ 60,000 บาท (ข) สามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ 60,000 บาท (ค) กรณีบุตร (1) บุตรชอบด้วยกฎหมายของผู้มีเงินได้ หรือบุตรชอบด้วยกฎหมายของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ คนละ 30,000 บาท (2) บุตรบุญธรรมของผู้มีเงินได้ คนละ 30,000 บาท แต่รวมกันต้องไม่เกินสามคน	**ตาม 26 U.S. Code § 151 - ค่าหักลดหย่อนซึ่งเป็นข้อยกเว้นส่วนบุคคล** ซึ่งค่าลดหย่อนกรณีบุคคลธรรมดา ในการคำนวณเงินได้พึงประเมิน ขึ้นอยู่กับสถานะของผู้เสียภาษี อาทิ ผู้เสียภาษีมีคู่สมรสหรือไม่ หรือมีผู้อยู่ในความอุปการะหรือไม่ ซึ่งจำนวนที่ได้รับยกเว้น โดยทั่วไปคือ 2,000 ดอลลาร์สหรัฐ ทั้งนี้ **26 U.S. Code §2. นิยามและกฎพิเศษ (Definitions and Special Rules)** ได้อธิบายคำสำคัญ เช่น ผู้ดูแลบ้าน ซึ่งในปีภาษีนั้นถือเป็นที่อยู่อาศัยหลัก ซึ่งผู้อยู่ในความอุปการะได้แก่บุตร ลูกเลี้ยง บุตรสาว หรือลูกติด (Stepdaughter) เพื่อวัตถุประสงค์ของวรรคนี้ ผู้ที่ถือเป็นผู้ดูแลครอบครัวก็ต่อเมื่อผู้นั้นออกค่าใช้จ่ายในการดูแลครอบครัวมากกว่าครึ่งหนึ่งในระหว่างปีภาษี

หัวข้อ	ไทย (ประมวลรัษฎากร	สหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code) (IRC)	สรุปข้อสังเกต/ความแตกต่างหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax)	
			ไทย	สหรัฐอเมริกา
4. การหักภาษี ณ ที่จ่าย	**มาตรา 50 (การหักภาษี ณ ที่ จ่าย โดยผู้มีหน้าที่จ่ายเงิน)**	**26 U.S. Code § 31 - Tax withheld on wages** **Subtitle A—Income Taxes Chapter Sec.3. Withholding of tax on nonresident aliens and foreign corporations 26 U.S. Code § 1441. Withholding of tax on nonresident alien**	*ให้บุคคล ห้างหุ้นส่วน บริษัท สมาคม หรือคณะบุคคล ผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 หักภาษีเงินได้ไว้ทุกคราวที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน**ตามวิธีการที่ระบุไว้มาตรา 50*** *นอกจากนี้ ในกรณีผู้จ่ายเงินตามมาตรานี้เป็นรัฐบาลซึ่งจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (5) (6) (7) หรือ (8) ให้กับผู้รับรายหนึ่ง ๆ มีจำนวนรวม...ตั้งแต่ 10,000 บาทขึ้นไป ให้คำนวณหักในอัตราร้อยละ 1 ของยอดเงินได้พึงประเมิน* กรณี เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (5) และ (6) ที่จ่ายให้แก่ผู้รับซึ่งมิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยให้คำนวณหักในอัตราร้อยละ 15.0 ของเงินได้	**ตาม 26 U.S. Code § 31 - ภาษีหัก ณ ที่จ่ายจากรายได้ (Tax Withheld on Wages)** ค่าจ้างหัก ณ ที่จ่ายเพื่อวัตถุประสงค์ทางภาษีเงินได้ จำนวนเงินที่ถูกหักเป็นภาษีจะทำให้ผู้เสียภาษีมีเครดิตภาษีตามที่กำหนด ซึ่งจำนวนเงินที่หักไว้ในระหว่างปีปฏิทินใด ๆ จะถือเป็นเครดิตสำหรับปีภาษีที่เริ่มต้นในปีปฏิทินนั้น นอกจากนี้ ยังมีเครดิตเงินคืนภาษีประกันสังคมกรณีพิเศษ ซึ่งรัฐมนตรีอาจกำหนดให้เครดิตภาษี ถือเป็นการขอคืนภาษีพิเศษที่เรียกเก็บจากค่าจ้าง โดยให้ถือว่าจำนวนเงินที่ถูกหัก ณ ที่จ่าย ซึ่งจะถือเป็นเครดิตสำหรับปีภาษีที่เริ่มต้นในปีปฏิทินที่ได้รับค่าจ้าง ถ้าในปีปฏิทิน มีปีภาษีมากกว่าหนึ่งปีภาษี ให้ใช้จำนวนดังกล่าวเป็นเครดิตสำหรับปีภาษีสุดท้าย กรณีการจ่ายเงินได้แก่ผู้ซึ่งมิได้เป็นผู้อยู่ในสหรัฐอเมริกา จะต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย ร้อยละ 30

หัวข้อ	ไทย (ประมวลรัษฎากร	สหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code) (IRC)	สรุปข้อสังเกต/ความแตกต่างหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax)	
			ไทย	สหรัฐอเมริกา
5. สถานะในการยื่นรายการ	**มาตรา 56 (สามีและภริยาต่างฝ่ายต่างมีหน้าที่ยื่นรายการ)** **มาตรา 57 ฉ (สามีและภริยาตกลงยื่นรายการและเสียภาษีรวมกัน)** **มาตรา 57 เบญจ ภริยาคำนวณภาษีต่างหากจากสามี (ยกเลิก)** **มาตรา 57 ตรี การถือเงินได้ของภริยาเป็นของสามี (ยกเลิก)**	**26 U.S. Code § 1 - Tax imposed** **26 U.S. Code § 3 Tax Tables for Individuals**	**ตามมาตรา 56** วางหลักให้บุคคลทุกคน *(เว้นแต่ผู้เยาว์ หรือผู้ที่ศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถ)* ยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ตนได้รับในระหว่างปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ภายในเดือนมีนาคมทุก ๆ ปี ตามแบบที่อธิบดีกำหนดต่อเจ้าพนักงานภายใต้เงื่อนไข คือ (1) กรณีไม่มีสามีหรือภริยาและมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเกิน 60,000 บาท (2) ไม่มีสามีหรือภริยาและมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเฉพาะตามมาตรา 40 (1) ประเภทเดียวเกิน 120,000 บาท (3) มีสามีหรือภริยาและมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเกิน 120,000 บาท หรือ (4) มีสามีหรือภริยาและมีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วเฉพาะตามมาตรา 40 (1) ประเภทเดียวเกิน 220,000 บาท	ตามหลักกฎหมายใน 26 **U.S. Code § 1 - Tax imposed** แบ่งสถานะการยื่นรายการตามภาระทางเศรษฐกิจ *(a) ผู้ที่สมรสแล้วยื่นแบบร่วมกันและคู่สมรสที่ยังมีชีวิตอยู่* *(b) หัวหน้าครอบครัว* *(c) ผู้ที่ยังไม่สมรส (นอกเหนือจากคู่สมรสที่ยังมีชีวิตอยู่และหัวหน้าครอบครัว)* *(d) ผู้ที่สมรสแล้วยื่นแบบแยกกัน* *(e) กองมรดกและกองทรัสต์ (Estate and Trust)*

หัวข้อ	ไทย (ประมวลรัษฎากร	สหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code) (IRC)	สรุปข้อสังเกต/ความแตกต่างหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax)	
			ไทย	สหรัฐอเมริกา
6. กำหนดเวลายื่นรายการ	**มาตรา 17 (การยื่นรายการ)** **มาตรา 56 (การยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ตนได้รับในระหว่างปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว)** **มาตรา 56 ทวิ การยื่นภาษีครึ่งปี**	26 U.S. Code § 6072 - Time for filing income tax returns 26 U.S. Code § 6081 - Extension of time for filing returns Fiscal Year Filers File on: The fourth month after your fiscal year ends, day 15	**ตามมาตรา 17** การยื่นรายการให้ยื่นภายในเวลาที่กำหนดไว้ และตามแบบแสดงรายการที่อธิบดีกำหนด ซึ่งกรณีบุคคลธรรมดากรอบเวลาในการยื่นภาษี **ตามมาตรา 56** วางหลักให้บุคคลทุกคน *(เว้นแต่ผู้เยาว์ หรือผู้ที่ศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถ)* ยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ตนได้รับในระหว่างปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว **ภายใน มี.ค. ทุก ๆ ปี** อย่างไรก็ตาม *เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีก่อนถึงกำหนดเวลาตามมาตรา 56* ***มีกรณีการยื่นภาษีครึ่งปี ตามมาตรา 56 ทวิ*** *กำหนดให้ผู้มีหน้าที่ยื่นรายการ (ตามมาตรา 56 มาตรา 57 มาตรา 57 ทวิ และมาตรา 57 ตรี) ยื่นรายการตามแบบที่อธิบดีกำหนด* ***แสดงรายการเงินได้ เฉพาะมาตรา 40 (5) (6) (7) หรือ (8)*** *ไม่ว่าจะมีเงินได้ประเภทอื่นรวมอยู่ด้วยหรือไม่ ที่ได้รับตั้งแต่เดือน ม.ค. ถึง มิ.ย* ***ภายในเดือน ก.ย.*** *ของทุกปีภาษี โดยการยื่นรายการ ให้คำนวณภาษีตามมาตรา 48 โดยหักลดหย่อนตามมาตรา 47 ให้กึ่งหนึ่ง และชำระภาษี (ถ้ามี) ต่อเจ้าพนักงาน ซึ่งภาษีที่ชำระนี้ ให้ถือเป็นเครดิตในการคำนวณภาษีที่ต้องชำระประจำปี ตามมาตรา 56 ต่อไป*	**ตาม 26 U.S. Code § 6072 การยื่นรายการเพื่อชำระภาษีประจำปี ให้ยื่นแบบแสดงภาษีภายใน 15 วัน นับแต่ปีภาษีสิ้นสุดลง ทั้งนี้อาจมีการขยายเวลาดังกล่าวได้ตาม 26 U.S. Code § 6081**

หัวข้อ	ไทย (ประมวลรัษฎากร	สหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code) (IRC)	สรุปข้อสังเกต/ความแตกต่างหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax)	
			ไทย	สหรัฐอเมริกา
7. การคำนวณภาษี	**การคำนวณภาษี มาตรา 48**	**26 U.S. Code § 3 Tax Tables for Individuals** **26 U.S. Code § 61. Gross income defined.** **§ 62. Adjusted gross income defined.** **§ 63. Taxable income defined**	*ให้นำเงินได้พึงประเมินที่ต้องเสียภาษีเงินได้คำนวณภาษี* ตามหลักการของ มาตรา 48 (1) *กล่าวคือ หักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน* ตาม มาตรา 42 ทวิ ถึงมาตรา 47 หรือมาตรา 57 เบญจ *แล้วเหลือเท่าใดเป็นเงินได้สุทธิต้องเสียภาษีในอัตราที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีเงินได้ท้ายหมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร*	*จำนวนภาษีระดับรัฐบาลกลางไม่ได้คำนวณจากรายได้ทั้งหมด* โดยผู้ยื่นภาษีสามารถหักค่าใช้จ่ายบางส่วน ซึ่งไม่ต้องเสียภาษี (Non-Taxable) ซึ่งจะได้เป็น **รายได้รวมที่ปรับปรุงแล้ว (Adjusted Gross Income หรือ AGI)** คิดจากรายได้ทั้งหมด หักค่าใช้จ่ายตามจริง (Out of Pocket Expenses) ของผู้ยื่นแบบภาษี ทั้งนี้ **รายได้ที่ต้องเสียภาษี (Taxable Income)** คือ รายได้รวมที่ปรับปรุงแล้วหักด้วยค่าค่าลดหย่อน (Deductions) และข้อยกเว้น (Exemptions) เป็นจำนวนเงินที่ใช้คำนวณเพื่อการจ่ายภาษีจริง โดยใช้อัตราภาษีส่วนเพิ่ม (Marginal Tax Rate) กล่าวคือ ใช้อัตราภาษีที่แตกต่างกันกับรายได้ของบุคคลในสัดส่วนที่ต่างกัน (Different Portions of a Person's Income)

หัวข้อ	ไทย (ประมวลรัษฎากร)	สหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code) (IRC)	สรุปข้อสังเกต/ความแตกต่างหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax)	
			ไทย	สหรัฐอเมริกา
8. เครดิตภาษี	**มาตรา 60 (เครดิตของผู้ต้องเสียภาษีในการคำนวณภาษีที่ถูกหัก ณ ที่จ่าย)**	**26 U.S. Code § 31 – ภาษีหัก ณ ที่จ่ายจากรายได้ (Tax Withheld on Wages) จะถือเป็นเครดิตสำหรับปีภาษีที่เริ่มต้นในปีปฏิทินนั้น**	**ตามมาตรา 60** เพื่อประโยชน์แห่งการคำนวณยอดเงินได้พึงประเมินของผู้ต้องเสียภาษี ให้ถือว่าเงินภาษีที่ได้หักและนำส่ง (ตามความในมาตรา 50 มาตรา 52 และมาตรา 53) เป็นเงินได้พึงประเมินที่ผู้ต้องเสียภาษีได้รับ ส่วนจำนวนเงินภาษีที่หักและนำส่งไว้นั้นให้ถือเป็นเครดิตของผู้ต้องเสียภาษีในการคำนวณภาษี	**ตาม 26 U.S. Code § 31 ภาษีหัก ณ ที่จ่ายจากรายได้ (Tax Withheld on Wages)** ค่าจ้างหัก ณ ที่จ่ายเพื่อวัตถุประสงค์ทางภาษีเงินได้ จำนวนเงินที่ถูกหักเป็นภาษีจะทำให้ผู้เสียภาษีมีเครดิตภาษีตาม จำนวนเงินที่หักไว้ ซึ่งจะถือเป็นเครดิตสำหรับปีภาษีที่เริ่มต้นในปีปฏิทินนั้น ๆ นอกจากนี้ ยังมีเครดิตเงินคืนภาษีประกันสังคมกรณีพิเศษ ซึ่งรัฐมนตรีอาจกำหนดข้อบังคับให้เครดิตภาษีถือเป็นการขอคืนภาษีพิเศษที่เรียกเก็บจากค่าจ้าง โดยให้ถือว่าจำนวนเงินที่ถูกหัก ณ ที่จ่ายเป็นเครดิตสำหรับปีภาษีที่เริ่มต้นในปีปฏิทินที่ได้รับค่าจ้าง

หัวข้อ	ไทย (ประมวลรัษฎากร)	สหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code) (IRC)	สรุปข้อสังเกต/ความแตกต่างหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax)	
			ไทย	สหรัฐอเมริกา
9. อัตราภาษี	**บัญชีอัตราภาษีเงินได้ ท้ายหมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร**	26 U.S. Code § 1 - Tax imposed 26 U.S. Code § 3 -Tax tables for individuals	**1) สำหรับบุคคลธรรมดา** เงินได้สุทธิไม่เกิน 300,000 บาท ร้อยละ 5 เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 300,000 บาท แต่ไม่เกิน 500,00 บาท ร้อยละ 10 เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 500,000 บาท แต่ไม่เกิน 750,000 บาท ร้อยละ 15 เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 750,000 บาท แต่ไม่เกิน 1,000,000 บาท ร้อยละ 20 เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 1,000,000 บาท แต่ไม่เกิน 2,000,000 บาท ร้อยละ 25 เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 2,000,000 บาท แต่ไม่เกิน 5,000,000 บาท ร้อยละ 30 เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 5,000,000 บาท ร้อยละ 35	อัตราในการคำนวณภาษีขึ้นอยู่กับจำนวนรายได้และสถานะการยื่นบนพื้นฐานของระบบภาษีก้าวหน้า (Tax Progressivity) (15% ถึง 39.6%) เช่น *(a) ผู้ที่สมรสแล้วยื่นแบบร่วมกันและคู่สมรสที่ยังมีชีวิตอยู่* ถ้ารายได้ที่ต้องเสียภาษีไม่เกิน $36,900 อัตราภาษีคิดเป็น 15% ของรายได้ที่ต้องเสียภาษี *(b) หัวหน้าครอบครัว* ถ้ารายได้ที่ต้องเสียภาษีไม่เกิน $29,600 อัตราภาษีคิดเป็น 15% ของรายได้ที่ต้องเสียภาษี *(c) ผู้ที่ยังไม่สมรส (นอกเหนือจากคู่สมรสที่ยังมีชีวิตอยู่และหัวหน้าครอบครัว)* ถ้ารายได้ที่ต้องเสียภาษีไม่เกิน $22,100 อัตราภาษีคิดเป็น 15% รายได้ที่ต้องเสียภาษี *(d) ผู้ที่สมรสแล้วยื่นแบบแยกกัน* ถ้ารายได้ที่ต้องเสียภาษี ไม่เกิน $18,450 อัตราภาษีคิดเป็น 15% ของรายได้ที่ต้องเสียภาษี *(e) กองมรดกและกองทรัสต์ (Estate and Trust)* ถ้ารายได้ที่ต้องเสียภาษีไม่เกิน $1,500 อัตราภาษีคิดเป็น 15% ของรายได้ที่ต้องเสียภาษี

หัวข้อ	ไทย (ประมวลรัษฎากร	สหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code) (IRC)	สรุปข้อสังเกต/ความแตกต่างหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax)	
			ไทย	สหรัฐอเมริกา
10. การขอคืนเงินภาษีที่ถูกหัก ไว้เกิน	**มาตรา 63 (การขอคืนภาษีถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายเกินกว่าที่ควรต้องเสียภาษี)**	**26 U.S. Code 26 § 6050E - State and local income tax refunds**	*ยื่นคำร้องขอคืนต่อเจ้าพนักงานประเมินภายในสามปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่น* **(ตามมาตรา 63)**	ตามหลักกฎหมายใน **26 U.S. Code § 6050E - การคืนภาษีเงินได้ระดับท้องถิ่นและระดับรัฐ (6050E - State and Local Income Tax Refunds)** **วางหลักว่า** บุคคลใด ๆ ในช่วงปีปฏิทินใด ๆ ได้รับเงินคืนภาษีเงินได้ระดับท้องถิ่นและระดับรัฐ (หรือได้รับเครดิตหรือการหักกลบลบหนี้ (Offsets) กับภาษีต่าง ๆ) รวม 10 ดอลลาร์สหรัฐหรือมากกว่า จะต้องยื่นแบบภาษีตามแบบฟอร์มหรือข้อบังคับที่รัฐมนตรีกำหนดสำหรับจำนวนรวม (Aggregate Amount) ของการได้รับเงินคืนภาษี เครดิต หรือการหักกลบลบหนี้ (Offsets) ดังกล่าว รวมทั้ง ชื่อและที่อยู่ของผู้ที่ได้รับเงินคืนภาษี เครดิต หรือการหักกลบลบหนี้ (Offsets) ดังกล่าว

หัวข้อ	ไทย (ประมวลรัษฎากร	สหรัฐอเมริกา (Internal Revenue Code) (IRC)	สรุปข้อสังเกต/ความแตกต่างหลักกฎหมายภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax)	
			ไทย	สหรัฐอเมริกา
11. การเสียภาษีไม่ถูกต้อง	**(จำนวนเงินที่ประเมินโดยเจ้าพนักงาน) มาตรา 20 (เบี้ยปรับ) มาตรา 22 (เงินเพิ่ม) มาตรา 27, มาตรา 27 ทวิ**	**26 U.S. Code § 6651 - Failure to file tax return or to pay tax (For individual taxpayers)** **IRC § 6651(a)(1) (Failure to file)** **IRC § 6651(a)(2) (Failure to Pay Tax Shown on the Return)** **26 ประมวลกฎหมายสหรัฐอเมริกา มาตรา 6651 (U.S. Code § 6651) – การไม่ได้ยื่นแบบภาษีหรือการไม่ได้ชำระภาษี (Failure to File Tax Return or to Pay Tax)**	*เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจที่จะแก้จำนวนเงินที่ประเมินโดยอาศัยพยานหลักฐานที่ปรากฏ และแจ้งจำนวนเงินที่ต้องชำระให้ผู้ต้องเสียภาษีอากร ทั้งนี้ผู้ต้องเสียภาษีต้องรับผิดเสียเบี้ยปรับหนึ่งเท่าของจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระอีก...”* **(ตามมาตรา 20 ประกอบกับมาตรา 22)** *นอกจากนี้ หากบุคคลใดไม่เสียหรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลาให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ ซึ่งเงินเพิ่มและเบี้ยปรับดังกล่าว ให้ถือเป็นเงินภาษี* **(ตามมาตรา 27ประกอบกับมาตรา 27 ทวิ)**	**26 U.S. Code § 6651) – การไม่ได้ยื่นแบบภาษีหรือการไม่ได้ชำระภาษี (Failure to File Tax Return or to Pay Tax)** วางหลักไว้ว่า *“กรณีที่จะถูกปรับเพิ่มภาษี (Addition to the Tax) จากการไม่ได้ยื่นแบบภาษี ให้เพิ่มร้อยละ 5 ของจำนวนภาษีตามที่ปรากฏในแบบภาษี ถ้าการไม่ได้ยื่นแบบภาษีดังกล่าวยังไม่เกิน 1 เดือน และให้เพิ่มร้อยละ 5 สำหรับทุกเดือนหรือเศษของเดือนหากยังคงไม่ได้ยื่นแบบภาษี แต่ยอดรวมไม่เกินร้อยละ 25 เว้นแต่จะปรากฏว่า การไม่ได้ยื่นแบบภาษีนั้นเป็นไปโดยมีเหตุอันสมควร มิใช่เพราะจงใจละเลย (Willful Neglect)*

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ	ว่าที่ร้อยเอกจักรกฤช ชุติมาโชติ
ตำแหน่ง	นักวิชาการคอมพิวเตอร์ชำนาญการ สำนักงานการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม
วุฒิการศึกษา	ปีการศึกษา 2565 : บริหารธุรกิจบัณฑิต (การตลาด) มหาวิทยาลัยรามคำแหง
	ปีการศึกษา 2564 : เศรษฐศาสตรบัณฑิต มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช
	ปีการศึกษา 2563 : ศิลปศาสตรบัณฑิต (สื่อสารมวลชน) มหาวิทยาลัยรามคำแหง
	ปีการศึกษา 2562 : รัฐศาสตรบัณฑิต (บริหารรัฐกิจ) มหาวิทยาลัยรามคำแหง
	ปีการศึกษา 2561 : ศิลปศาสตรบัณฑิต (สารสนเทศศาสตร์) มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช
	ปีการศึกษา 2560 : รัฐประศาสนศาสตรบัณฑิต (การบริหารท้องถิ่น) มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช
	ปีการศึกษา 2559 : ประกาศนียบัตรบัณฑิตทางกฎหมายมหาชน มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
	ปีการศึกษา 2558 : นิติศาสตรบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
	ปีการศึกษา 2558 : นิติศาสตรบัณฑิต มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช
	ปีการศึกษา 2555 : วิทยาศาสตรบัณฑิต (เทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร) มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช
	ปีการศึกษา 2553 : เทคโนโลยีบัณฑิต (เทคโนโลยีสารสนเทศธุรกิจ) มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช
	ปีการศึกษา 2551 : วิทยาศาสตรมหาบัณฑิต (เทคโนโลยีสารสนเทศ) มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์
	ปีการศึกษา 2544 : บริหารธุรกิจบัณฑิต (คอมพิวเตอร์ธุรกิจ) มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์

ผลงานทางวิชาการ

จักรกฤช ชุติมาโชติ. “ภาระภาษีเงินได้ของวิชาชีพวิศวกร: ศึกษาเปรียบเทียบกับภาษีเงินได้ของสหรัฐอเมริกา.” วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต (กฎหมายภาษี) มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2565.

Ref. code: 25656001034013WYB