

ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาและภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรม¹

ดิษฐ์สกุล ดิษฐ์เจริญ²

จากการศึกษากฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและ
ภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรม มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาหลักการ แนวความคิดและ
ทฤษฎีที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบวิชาชีพ
วิศวกรรม ศึกษาปัญหาทางกฎหมายเกี่ยวกับความหมายของคำว่า “วิชาชีพ” ปัญหาเกี่ยวกับการหัก
ค่าใช้จ่ายของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรม และปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการให้บริการ
ของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรม และเสนอแนะแนวทางการแก้ไขปัญหาดังกล่าวเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงิน
ได้บุคคลธรรมดาและภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการวิชาชีพวิศวกรรม ทำให้ผู้ศึกษาได้ทราบถึง
ความสำคัญของวิชาชีพวิศวกรรม ซึ่งเป็นผู้อยู่เบื้องหลังของเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยี เป็นผู้
คิดค้น วิเคราะห์ สร้างสรรค์เพื่อให้เกิดนวัตกรรมใหม่ๆ ที่มีผลกระทบต่อการดำเนินงาน การแข่งขัน
ทางการค้า เศรษฐกิจ อุตสาหกรรม เป็นต้น การเปลี่ยนแปลงเหล่านี้ล้วนส่งผลกระทบต่อการใช้
ชีวิตประจำวันของเราอย่างรุนแรง หรือ Disruptive Technology และเป็นที่มาของ “Thailand 4.0”
คือการปฏิรูปโครงสร้างทางเศรษฐกิจด้วยการนำนวัตกรรมใหม่มาแทน

อย่างไรก็ตาม แม้วิชาชีพวิศวกรรมจะมีบทบาทความสำคัญต่อการพัฒนาเทคโนโลยี
ของประเทศ แต่สิ่งต้องปฏิบัติเหมือนกับทุกวิชาชีพ คือ การเสียภาษีอากร
โดยเงินได้จากวิชาชีพวิศวกรรมถือเป็นเงินได้พึงประเมิน มาตรา 40 (6) เช่นเดียวกับการประกอบ
โรคศิลปะ การสอบบัญชี การว่าความ สถาปัตยกรรม ประณีตศิลป์ หากมีเงินได้เกินกว่า 60,000
บาทต่อปี มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 2 ครั้งต่อปี กรณี

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระ เรื่อง ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรม โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์ประเสริฐ ดันศิริ และคณะกรรมการสอบ คือ รองศาสตราจารย์ ดร.กัลยา ดันศิริ และรองศาสตราจารย์ ดร. ปภาศรี บัวสวรรค์

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

ภาษีมูลค่าเพิ่ม หากมีรายได้เกินกว่า 1,800,000 บาท จากการให้บริการทางวิชาชีพวิศวกรรม มีหน้าที่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 30 วัน โดยไม่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อเปรียบเทียบกับวิชาชีพอิสระ คือ การประกอบโรคศิลปะ การสอบบัญชี การว่าความ

จากการศึกษาสภาพปัญหาพบว่าการเสียภาษีอากรของบุคคลธรรมดา ผู้มีเงินได้จากวิชาชีพอิสระโดยวิชาชีพวิศวกรรมยังมีปัญหาในเรื่องข้อกฎหมายตามประมวลรัษฎากร จึงขอแยกพิจารณาในแต่ละปัญหา ดังนี้

ปัญหาที่ 1 ปัญหาเกี่ยวกับการพิจารณาความหมายของคำว่า “วิชาชีพ”

คำว่า “วิชาชีพ” ในปัจจุบันยังไม่มีผู้ใดให้ความหมายไว้อย่างชัดเจน แต่ในทางปฏิบัติที่สามารถเข้าใจกันได้โดยทั่วไปอาจหมายถึง ผู้ที่ประกอบอาชีพที่ต้องให้ความชำนาญ ความรู้เฉพาะเรื่อง ความเชี่ยวชาญหรือผู้ที่ผ่านการฝึกอบรม ฝึกฝน ทั้งจากการเรียนหรือจากประสบการณ์การทำงาน โดยอาจจะเป็นผู้ที่ผ่านกระบวนการศึกษาเล่าเรียนในระบบการศึกษาหรือผู้ที่ผ่านการฝึกฝนจนเกิดทักษะอย่างเชี่ยวชาญโดยไม่มีคุณวุฒิทางการศึกษารับรอง

คำว่า “วิชาชีพอิสระ” ประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดนิยามความหมายไว้โดยชัดเจน โดยเราจะเห็นในบทบัญญัติมาตรา 40 (6) ซึ่งเป็นกลุ่มผู้ประกอบการอาชีพต่าง ๆ 6 ประเภท คือ วิชาชีพกฎหมาย การประกอบการโรคศิลปะ วิศวกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม สถาปัตยกรรม หรือวิชาชีพอิสระอื่นซึ่งจะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดชนิดไว้ และมาตรา 80 (ณ) การให้บริการการประกอบโรคศิลปะ การสอบบัญชี การว่าความ หรือการประกอบวิชาชีพอิสระอื่นตามที่อธิบดีกำหนด โดยอนุมติรัฐมนตรี ทั้งนี้ เฉพาะวิชาชีพอิสระที่มีกฎหมายควบคุม การประกอบวิชาชีพอิสระนั้น

คำว่า “วิชาชีพวิศวกรรม” หมายความว่า วิชาชีพวิศวกรรมในสาขาวิศวกรรมโยธา วิศวกรรมเหมืองแร่ วิศวกรรมเครื่องกล วิศวกรรมไฟฟ้า วิศวกรรมอุตสาหการ และสาขาวิศวกรรมอื่น ๆ ที่กำหนดในกฎกระทรวง

จากคำนิยามที่บัญญัติตามประมวลรัษฎากรนั้นในส่วนของหมวดภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและหมวดภาษีมูลค่าเพิ่มไม่สอดคล้องรองรับไปในแนวทางเดียวกันใน ในการพิจารณาของเจ้าหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีอากรซึ่งอาจทำให้เกิดข้อโต้แย้งกับผู้เสียภาษีได้เมื่อหากผู้เสียภาษีมีเงินได้พึงประเมินถึงเกณฑ์ที่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจากการให้บริการในทางวิชาชีพอิสระของตน

ปัญหาที่ 2 ปัญหาเกี่ยวกับการหักค่าใช้จ่ายของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรม การหักค่าใช้จ่ายของเงินได้พึงประเมินในกลุ่มผู้มีเงินได้จากวิชาชีพอิสระซึ่งมีความแตกต่างกันอย่างมาก จะเห็นว่ามีเพียงวิชาชีพจากการประกอบโรคศิลปะเท่านั้น ที่พระราชกฤษฎีกาออกตาม

ความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 “มาตรา 6 เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (6) แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร(ฉบับที่10)พ.ศ.2496ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาดังต่อไปนี้

(1)เงินได้จากวิชาชีพอิสระการประกอบโรคศิลปะให้หักค่าใช้จ่ายในการสมัครร้อยละ 60

(2)เงินได้จากวิชาชีพอิสระนอกจาก(1) ให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 30

เห็นได้ว่าเมื่อกฎหมายกำหนดให้วิชาชีพอิสระเป็นเงินได้พึงประเมินมาตรา 40(6) ซึ่งเป็นเงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระที่มีกฎหมายเฉพาะของวิชาชีพนั้นควบคุม อีกทั้งทุกวิชาชีพต่างก็ล้วนที่มีต้นทุนค่าใช้จ่ายในการดำเนินการน่าจะไม่ได้แตกต่างกัน เช่น ต้นทุนที่จะต้องจัดหาไม่ว่าจะเป็นเครื่องมือ อุปกรณ์เฉพาะทางวิชาชีพ กฎหมายก็ควรที่จะต้องกำหนดให้การหักค่าใช้จ่ายในจำนวนร้อยละที่เท่ากันของทุกวิชาชีพเพื่อไม่ให้เกิดการถกเถียงระหว่างผู้ประกอบการวิชาชีพอิสระด้วยกันแม้จะต่างอาชีพกันก็ตาม

ปัญหาที่ 3 ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการให้บริการของผู้ประกอบ

วิชาชีพวิศวกรรม เป็นปัญหาที่เกิดขึ้นจากไม่มีประกาศอธิบดีกรมสรรพากรโดยอนุมนตรีรัฐมนตรี ให้ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่กำหนดยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้วิชาชีพอิสระการสอบบัญชี การว่าความ และการประกอบโรคศิลปะ ทั้งที่วิชาชีพวิศวกรรมก็ต้องอาศัยความรู้ความชำนาญเฉพาะทางและยังต้องมีจรรยาบรรณและความรับผิดชอบสูงเช่นเดียวกัน แต่ในทางปฏิบัติการประกอบโรคศิลปะ การสอบบัญชี และการว่าความ ยังเกิดปัญหาในการตีความหมาย การพิจารณาลักษณะของการปฏิบัติงานซึ่งล้วนมีผลต่อการจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากร ดังนั้น เพื่อเป็นไปตามเจตนารมณ์ของการให้บริการทางสังคมแก่ประชาชนอย่างแท้จริงเป็นปัจจัยหลักต่อการดำรงชีพของคนส่วนใหญ่ จึงควรให้การประกอบวิชาชีพวิศวกรรมได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม

จากการศึกษาปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรม ผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะ ดังนี้

ปัญหาที่ 1 ปัญหาเกี่ยวกับการพิจารณาความหมายของคำว่า “วิชาชีพ”

ควรจะบัญญัติความหมายของคำว่า “วิชาชีพ” ในประมวลรัษฎากรว่าบัญญัติคำนิยามคำว่า “วิชาชีพ” หมายความว่า อาชีพที่ต้องใช้ความรู้ ความชำนาญเฉพาะด้านในสาขา มีสภาวิชาชีพที่สร้างขึ้นโดยอาศัยอำนาจของกฎหมายนั้นควบคุม กำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ

เพื่อลดปัญหาการตีความและควบคุมการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ในการพิจารณาประเภทของเงินได้จากวิชาชีพตามมาตรา 40 (6) และการพิจารณาความหมายของวิชาชีพอิสระตาม

มาตรา 81(1) (ฅ) อันจะทำให้เกิดความเป็นธรรมและความเสมอภาคเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีอากรของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระ

ปัญหาที่ 2 ปัญหาเกี่ยวกับการหักค่าใช้จ่ายของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรม

ควรจะให้มีการตราพระราชกฤษฎีกาให้เงินได้พึงประเมินของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 60 ด้วยเหตุผลว่า ในการศึกษาเล่าเรียนจนกว่าจะสำเร็จ การศึกษาจนกระทั่งได้รับใบอนุญาตให้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรม (ก.ว.) ต้องลงทุนค่าใช้จ่ายในการศึกษา ระยะเวลาการฝึกฝนความชำนาญเฉพาะด้านสาขา ต้นทุนทางเศรษฐกิจ เครื่องมือ อุปกรณ์ และเหตุผลสำคัญ วิศวกรมีบทบาทในการวิเคราะห์ แก้ไข การสร้างสรรค์นวัตกรรมใหม่ ให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงของเทคโนโลยีอย่างรุนแรง หรือ Disruptive Technology ซึ่งเป็นการปฏิรูปโครงสร้างเศรษฐกิจ อุตสาหกรรม เทคโนโลยีและสังคม ทั้งระบบของประเทศ ดังนี้ เพื่อให้เกิดแรงจูงใจในการทำงานของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรม และสร้างความเสมอภาคเป็นธรรมต่อการจัดเก็บภาษี

ปัญหาที่ 3 ปัญหาการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการให้บริการของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรม

ควรจะให้แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร คือ มาตรา 81 (ฅ) การให้บริการการประกอบโรคศิลปะ การสอบบัญชี การว่าความ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม ประณีตศิลปกรรม ซึ่งมีสภาวิชาชีพที่ตั้งขึ้นโดยอาศัยอำนาจกฎหมายนั้นควบคุม กำกับดูแลการประกอบวิชาชีพ

ด้วยเหตุผลที่ประมวลรัษฎากรบัญญัติให้บริการของผู้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรม หากมีรายรับเกินกว่า 1,800,000 บาท ในปีภาษีนั้นอยู่ในบังคับที่ต้อง จดทะเบียนเพื่อเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจากการให้บริการตาม มาตรา 77/1 (10) โดยไม่เข้าองค์ประกอบที่ได้รับยกเว้นการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งที่ วิชาชีพ วิศวกรรม เป็นอาชีพที่มีส่วนสำคัญในการพัฒนาเศรษฐกิจ คมนาคม อุตสาหกรรม การพัฒนาผัง เมืองและอาคาร การวางแผนระบบเกษตรกรรม ทรัพยากรธรรมชาติ โดยต้องใช้ความรู้ความ ชำนาญเฉพาะด้านสาขาเช่นด้วยการประกอบโรคศิลปะ การสอบบัญชี การว่าความ

เอกสารอ้างอิง

กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร. ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร. พิมพ์ครั้งที่ ๑ ฉบับแก้ไข

ปรับปรุงมกราคม 2561 (กรุงเทพมหานคร: เรือนแก้วการพิมพ์, 2561).

จิตติ ดิงศภัทย์. หลักวิชาชีพนักกฎหมาย. พิมพ์ครั้งที่ 13.

(กรุงเทพมหานคร:โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน
คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์,2558).

จิรศักดิ์ รอดจันทร์. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หลักการและบทวิเคราะห์.พิมพ์ครั้งที่ 1.
(กรุงเทพมหานคร:สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย,2555).

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม.คำอธิบายกฎหมายภาษีอากร เล่ม 1.พิมพ์ครั้งที่ 2 ปรับปรุงใหม่
(กรุงเทพมหานคร:พิมพ์อักษร,2541).

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม.คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร.พิมพ์ครั้งที่ 1
(กรุงเทพมหานคร:สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2559).

ไพจิตร โรจนวานิช.ชุมพร เสนไชย และสาโรจ ทองประคำ. คำอธิบายประมวลรัษฎากร
ภาษีสรรพากร เล่ม 1 (กรุงเทพมหานคร:บริษัทสามเจริญพาณิชย์ (กรุงเทพ) จำกัด,
พฤษภาคม 2561) .

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายกฎหมายมหาชนการคลังและภาษีอากร,
(กรุงเทพมหานคร:สำนักพิมพ์วิญญูชน,2544).

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล.คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร,พิมพ์ครั้งที่3
(กรุงเทพมหานคร:สำนักพิมพ์วิญญูชน,2547).