



## ริจาคอย่างไรให้ถูกหลักภาษีอากร Donation and Tax Compliance

- ศิริรัตน์ เจนศิริศักดิ์
- สาขาการบัญชี
- คณะบริหารศาสตร์
- มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี
- 
- Sirirut Jaensirisak
- Department of Accounting
- Faculty of Management Science
- Ubonratchatani University
- E-mail: sirijaen@gmail.com

### บทคัดย่อ

บทความวิชาการนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาและรวบรวมข้อมูลจากบทความวิชาการที่ผ่านมา กฎหมายที่เกี่ยวข้อง และหนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากร ตั้งแต่กราคม พ.ศ. 2541 ถึงกันยายน พ.ศ. 2556 ที่เกี่ยวข้องกับการบริจาค ทั้งนี้เฉพาะที่เกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเท่านั้น เพื่อรวบรวมเป็นองค์ความรู้ให้แก่บุคคลธรรมดาที่ประสงค์จะบริจาคให้แก่องค์กรหรือหน่วยงานต่าง ๆ ได้เล็งเห็นความสำคัญของการบริจาคให้ถูกหลักตามเงื่อนไขของภาษีอากร เนื่องจากในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น การบริจาคถือเป็นหนึ่งในค่าลดหย่อนทั้งหมดที่กฎหมายกำหนดให้ผู้มีเงินได้สามารถนำมาหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้ และการบริจาคยังถือเป็นส่วนหนึ่งของการตอบแทนสังคมซึ่งเป็นหน้าที่ตามกฎหมายของคนไทยอีกด้วย ดังนั้น เพื่อให้การบริจาคได้ทั้งการตอบแทนคืนสู่สังคมและได้สิทธิเพื่อการลดหย่อนภาษี ผู้มีเงินได้พึงประเมินควรวางแผนการบริจาคโดยศึกษากฎหมาย ข้อหารือ คำพิพากษา และอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องให้เข้าใจอย่างถ่องแท้ อย่างไรก็ตาม จากหลายเหตุการณ์ที่เกิดจากความเข้าใจผิดของผู้มีเงินได้ในการหักลดหย่อนเงินบริจาค รวมทั้งการเจตนาปลอมหลักฐานการบริจาคเพื่อให้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาน้อยลงนั้นเป็นสิ่งที่กรมสรรพากรควร

จะตระหนักและให้ความสำคัญกับการให้ความรู้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รวมทั้งหาแนวทางในการป้องกันและตรวจสอบการกระทำผิดทางกฎหมายให้รัดกุมยิ่งขึ้น

**คำสำคัญ:** การบริจาค การวางแผนภาษีอากร ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

## Abstract

This article intended to explore information from past academic papers and relevant laws as well as discussed Tax rulings of the Revenue Department from January 1999 to September 2012. The discussion focused on rulings related to donation allowances under Personal Income Tax in order to inform taxpayers who were subject to Personal Income Tax (PIT) and intended to donate their wealth to organizations and other social charities. Donation is one of the important allowances for PIT calculation and also a part of social contribution. Taxpayers should clearly understand the conditions under which donation is allowed by law, tax ruling, judgments and other documents for the purpose of accuracy in tax calculation. From past events of misconception by taxpayers and also fake proofs of donation in order to save paying tax, Revenue Department officers should be more careful to realize and be concerned about giving clear information to taxpayers, as well as establishing guidelines for prevention and detection of illegal acts.

**Keywords:** Donation, Tax Planning, Personal Income Tax

## บทนำ

หน้าที่ของรัฐบาลมีด้วยกันหลายประการ เช่น การทำให้ประชาชนมีความเป็นอยู่ที่ดี การรักษาความสงบภายในประเทศ การดูแลและส่งเสริม การสาธารณสุข การศึกษา การเกษตร การอุตสาหกรรม และการพาณิชย์อื่น ๆ การดำเนินงานของรัฐบาลตามหน้าที่ที่กล่าวมาแล้วนั้นจำเป็นที่จะต้องมีการใช้จ่ายจำนวนมาก ดังนั้น รัฐบาลจึงต้อง

พยายามหารายได้มาเพื่อให้พอกับค่าใช้จ่ายต่าง ๆ แหล่งรายได้ของรัฐบาลสามารถมาจากหลายแหล่ง เช่น การเก็บภาษีอากร การขายสินค้า การให้บริการ การรับบริจาคหรือความช่วยเหลือ การกู้ยืมเงิน หรือ การพิมพ์ธนบัตร อย่างไรก็ตาม รายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐบาลได้มาจากการเก็บภาษีอากร นั่นเอง และมีแนวโน้มว่าจะเป็นแหล่งรายได้ของรัฐบาลที่มากขึ้นทุก ๆ ปี ดังนี้

ประมาณการรายรับของรัฐบาลประจำปีงบประมาณ 2554-2557

	ปีงบประมาณ 2554	ปีงบประมาณ 2555	ปีงบประมาณ 2556	ปีงบประมาณ 2557
กาสิโน	72.9%	77.9%	80.8%	83.2%
การขายสิ่งของและบริการ	0.9%	0.8%	0.8%	0.8%
รัฐพาณิชย์	4.1%	4.5%	4.2%	4.6%
รายได้อื่น	1.8%	1.8%	1.7%	1.4%
เงินกู้	20.3%	15.0%	12.5%	9.9%

ที่มา: กลุ่มนักวิชาการกาสิโน (2554: 7; 2555: 7; 2556: 7; 2557: 7)

กลุ่มนักวิชาการกาสิโน (2557: 1) นิยามกาสิโนไว้ดังนี้ “สิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากราษฎรและนำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนรวม โดยมีได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียกาสิโน” หมายความว่าเงินกาสิโนที่รัฐบาลจัดเก็บมาจากแต่ละหน่วยกาสิโนนั้น รัฐบาลนำมาใช้เพื่อวัตถุประสงค์ต่าง ๆ เพื่อให้เกิดประโยชน์แก่ส่วนรวม ไม่ได้หมายความว่าคนเสียกาสิโนมากกว่าจะได้รับประโยชน์จากรัฐบาลมากกว่าคนที่เสียกาสิโนน้อยกว่านั่นเอง

### วัตถุประสงค์การวิจัย

รัฐบาลมีหน้าที่ในการจัดเก็บกาสิโนเพื่อวัตถุประสงค์ดังต่อไปนี้

1. เป็นการหารายได้เพื่อให้พอกับค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติหน้าที่ของรัฐบาล รัฐบาลแต่ละยุคแต่ละสมัยย่อมมีนโยบายที่หาเสียงไว้กับประชาชน และเมื่อเป็นรัฐบาลแล้วก็มักจะดำเนินการตามนโยบายที่ได้หาเสียงไว้นั่นเอง เช่น นโยบายรับจำนำข้าว ประกันราคาพืชผลทางการเกษตร เรือฟรี รถคันแรก หรือโครงการ 30 บาทรักษาทุกโรค เป็นต้น ซึ่งนโยบายต่าง ๆ เหล่านี้ล้วนแล้วแต่ต้องใช้เม็ดเงินจำนวนมาก ซึ่งเม็ดเงินเหล่านั้นก็มาจากเงินกาสิโน

ที่รัฐบาลจัดเก็บจากประชาชนนั่นเอง

2. เป็นเครื่องมือสำคัญของรัฐบาลในการกระจายรายได้และสินทรัพย์ให้เป็นธรรม เช่น การใช้วิธีอัตราภาษีก้าวหน้า ภาษีทรัพย์สิน ภาษีมรดก และภาษีสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราสูง ๆ เป็นต้น ทั้งนี้เพื่อให้ได้เงินกาสิโนมาใช้สร้างระบบสาธารณสุขที่อยู่อัตถ์ การศึกษา หรือการรักษาพยาบาลให้แก่ผู้ที่มีรายได้น้อยนั่นเอง

3. รักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจทั้งด้านราคาสินค้าและการจ้างงานเป็นเป้าหมายที่สำคัญทางเศรษฐกิจ เช่น การจำกัดการนำเข้าสินค้าฟุ่มเฟือยเพื่อสงวนเงินตราต่างประเทศ หรือเมื่อเกิดภาวะเงินเฟ้อ รัฐบาลก็เพิ่มอัตราภาษีให้สูงขึ้นเพื่อลดการใช้จ่ายของประชาชน แต่ในยามที่เศรษฐกิจตกต่ำ เกิดภาวะว่างงานเป็นจำนวนมาก รัฐบาลก็อาจลดอัตราภาษีลงเพื่อกระตุ้นให้มีการบริโภคและลงทุนมากขึ้น ซึ่งจะส่งผลให้มีการจ้างงานมากขึ้นตามมา

4. ช่วยควบคุมการบริโภคของประชาชน รัฐบาลควบคุมการบริโภคสุรา บุหรี่ และสินค้าฟุ่มเฟือยต่าง ๆ ของประชาชน โดยการเก็บกาสิโน

สินค้าเหล่านี้ในอัตราที่สูง หรือการไม่เก็บภาษีสำหรับอุปกรณ์การศึกษาเพื่อส่งเสริมให้ประชาชนได้รับการศึกษาอย่างทั่วถึง หรือการเก็บภาษีสำหรับสินค้าที่มีความจำเป็นในอัตราที่ต่ำ เป็นต้น

5. เพื่อส่งเสริมความเจริญเติบโตทางการค้า กิจการที่มีประโยชน์แต่มีการดำเนินการในระดับที่ต่ำเกินไป ก็อาจใช้ภาษีอากรเป็นแรงจูงใจให้มีการดำเนินการมากขึ้น ในทางตรงกันข้าม กิจการใดที่เป็นโทษหรือให้ประโยชน์ต่อสังคมน้อยก็อาจใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการควบคุมการดำเนินการนั้น ๆ เช่น การลดอัตราภาษีให้แก่ผู้ประกอบการธุรกิจขนาดกลาง และขนาดย่อม หรือวิสาหกิจชุมชน เป็นต้น

6. เพื่อเป็นการสนองนโยบายของรัฐบาล เช่น การศึกษา สวัสดิการสังคม และระบบสาธารณสุข (ศิริรัตน์ เจนศิริศักดิ์ และเปลวใจ รัชชวิน, 2557: 2-3)

ดังนั้น จากนิยามและวัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีข้างต้น อาจสรุปได้ว่า การเสียภาษี ก็คือ การทำบุญวิธีหนึ่ง เพื่อให้รัฐบาลมีรายได้ไปพัฒนาประเทศชาติให้เจริญก้าวหน้า ช่วยเหลือผู้ด้อยโอกาสให้ได้รับคุณภาพชีวิตที่ดีขึ้น ทั้งในด้านการศึกษา สาธารณูปโภค การรักษาพยาบาล และที่อยู่อาศัย

คนไทยส่วนใหญ่นับถือศาสนาพุทธ ซึ่งมีหลักคำสอนในเรื่องของการทำความดี ทำบุญ หรือทำทาน ดังนั้น เมื่อทำงานแล้วมีเงินเหลือเก็บ บ้างก็นำเงินเหลือเก็บนั้นไปทำบุญ เพราะมีความเชื่อว่าการบริจาคเป็นการสะสมบุญเพื่อให้ชีวิตในภพภาคหน้าจะได้ไม่ลำบาก นอกจากนี้ หลายคนอาจจะมองว่าไหน ๆ จะทำบุญอยู่แล้ว หากสามารถนำเงินบริจาคเหล่านั้นมาสร้างประโยชน์ในทางภาษีโดยถือเป็นค่าลดหย่อน

ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไปด้วย ก็จะทำให้ได้ประโยชน์มากยิ่งขึ้น

สำนักข่าวพับลิกาเก็บข้อมูลการบริจาคเงินของผู้มีเงินได้ในปีภาษี 2551 พบว่า ในปีภาษี 2551 กลุ่มคนที่ใช้สิทธิหักลดหย่อนเงินบริจาคมากที่สุด คือกลุ่มคนรวยที่มีเงินได้สุทธิอยู่ในช่วง 1-2 ล้านบาท ต่อปี มีอยู่ประมาณ 93,650 คน โดยได้รับสิทธิหักลดหย่อนภาษีบริจาคเงินเพื่อการศึกษา คิดเป็นวงเงิน 867 ล้านบาท และบริจาคเงินให้แก่องค์กรการกุศลทั่วไป 860 ล้านบาท รองลงมา เป็นกลุ่มคนที่มีเงินได้สุทธิอยู่ในช่วง 5-7.5 ล้านบาทต่อปี มีประมาณ 220,251 คน โดยได้รับสิทธิหักลดหย่อนภาษีบริจาคเงินเพื่อการศึกษา คิดเป็นวงเงิน 772 ล้านบาท และบริจาคเงินให้แก่องค์กรการกุศลทั่วไป 663 ล้านบาท (สำนักข่าวไทยพับลิกา, 2556ข)

## กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและการลดหย่อนภาษีจากเงินบริจาค

### 1. การบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษา

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 558) พ.ศ. 2556 กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับการบริจาคให้แก่สถานศึกษา ที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2556 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2558 ซึ่งในกรณีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ให้ยกเว้นสำหรับเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนตามมาตรา 47(1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นจำนวนสองเท่าของจำนวนเงินที่บริจาค แต่เมื่อรวมกับเงินได้ที่ได้รับยกเว้นสำหรับการจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเงิน

บริจาค แต่ต้องไม่เกินร้อยละสิบของเงินได้พึงประเมิน หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนนั้น

“เงินบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษาต้องเป็น ค่าใช้จ่ายสำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ เช่น สถานศึกษาของรัฐ โรงเรียนเอกชน และสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน เป็นต้น และต้องเป็น ค่าใช้จ่ายสำหรับรายการ ดังต่อไปนี้

1) จัดหาหรือจัดสร้างอาคาร อาคารพร้อมที่ดิน หรือที่ดินให้แก่สถานศึกษา เพื่อใช้ประโยชน์ทางการศึกษา

2) จัดหาวัสดุอุปกรณ์เพื่อการศึกษา แบบเรียน ตำรา หนังสือทางวิชาการ สื่อ และเทคโนโลยีเพื่อการศึกษา ตลอดจนวัสดุอุปกรณ์อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา ตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด

3) จัดหาครู อาจารย์ หรือผู้ทรงคุณวุฒิทางการศึกษา หรือเป็นทุนการศึกษา การประดิษฐ์ การพัฒนา การค้นคว้า หรือการวิจัย สำหรับนักเรียน นิสิต และนักศึกษาของสถานศึกษา ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด สำหรับการบริจาคที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 7 สิงหาคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นไป อย่างไรก็ตาม ผู้บริจาคจะต้องมีหลักฐานจากสถานศึกษาเป็นใบเสร็จรับเงินของสถานศึกษาเท่านั้น โดยสถานศึกษาต้องระบุคำว่า “เงินบริจาคเพื่อวัตถุประสงค์ 1) 2) หรือ 3) เพื่อสนับสนุนการศึกษา ตามพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547” (กรมสรรพากร, 2547ข; 2551จ)

ทั้งนี้ หากผู้บริจาคไม่มีหลักฐานจากสถานศึกษาที่พิสูจน์ได้ว่าเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา

ตามโครงการที่กระทรวงศึกษาให้ความเห็นชอบ ผู้บริจาคก็ไม่มีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547 ประกอบกับพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 476) พ.ศ. 2551 (กรมสรรพากร, 2550)

## 2. การบริจาคเงินให้แก่กองทุนพัฒนาครู ศึกษานิเทศก์ และบุคลากรทางการศึกษาที่กระทรวงศึกษาธิการจัดตั้งขึ้น

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 520) พ.ศ. 2554 กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนตามมาตรา 47(1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นจำนวนสองเท่าของจำนวนเงินที่บริจาค แต่เมื่อรวมกับเงินได้ที่ได้รับยกเว้นสำหรับการจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาสำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบแล้ว ต้องไม่เกินร้อยละสิบของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนนั้น ทั้งนี้ สำหรับการบริจาคที่ได้กระทำตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2554 เป็นต้นไป และให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนดตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 217) (กรมสรรพากร, 2554ก) และ (กรมสรรพากร, 2555)

## 3. การบริจาคเงินให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการจัดตั้งศูนย์พัฒนาเด็กเล็กหรือสนับสนุนการดำเนินงานของศูนย์พัฒนาเด็กเล็กในสังกัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 526) พ.ศ.

2554 กำหนดให้ยกเว้นภาษีสำหรับเงินได้พึงประเมิน หลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนตามมาตรา 47(1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นจำนวนสองเท่าของจำนวนเงินที่บุคคลธรรมดา ได้จ่ายให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการจัดตั้ง ศูนย์พัฒนาเด็กเล็กหรือสนับสนุนการดำเนินงานของ ศูนย์พัฒนาเด็กเล็กในสังกัดองค์กรปกครองส่วน ท้องถิ่น แต่เมื่อรวมกับเงินได้ที่ได้รับยกเว้นสำหรับการจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาสำหรับ โครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบแล้ว ต้องไม่เกินร้อยละสิบของเงินได้พึงประเมินหลังจาก หักค่าใช้จ่ายและหักลดหย่อนก่อนหักเงินบริจาค สำหรับรายจ่ายที่ได้จ่ายไปตั้งแต่วันที่พระราชกฤษฎีกา นี้มีผลใช้บังคับถึงวันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2558 ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศ กำหนดตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษี เงินได้ ฉบับที่ 209 (กรมสรรพากร, 2554ค)

#### 4. การบริจาคการกุศลสาธารณะหรือการ สาธารณประโยชน์เป็นการทั่วไป

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวล รัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 274) พ.ศ. 2537 กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและ ค่าลดหย่อนตามมาตรา 47(1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นเงินบริจาคเพื่อการกุศล สาธารณะหรือการสาธารณประโยชน์ ได้แก่ สถาน

พยาบาลของทางราชการ สถานศึกษาทั้งของรัฐ และเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษา เอกชน องค์การสาธารณกุศลที่รัฐมนตรีว่าการ กระทรวงการคลังประกาศกำหนด เช่น วัดวาอาราม สภากาชาดไทย หรือมีการประกาศกำหนดเป็นการ เฉพาะราย เป็นต้น โดยหักลดหย่อนได้เท่ากับจำนวน ที่จ่ายจริง ต้องไม่เกินร้อยละสิบของเงินได้พึงประเมิน หลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนก่อนหักเงิน บริจาค ทั้งนี้ สำหรับเงินได้ที่เกิดขึ้นในปี พ.ศ. 2537 เป็นต้นไป (กรมสรรพากร, 2537)

#### การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจัดเก็บบนพื้นฐาน ของความเป็นธรรม และดูจากความสามารถในการ เสียภาษีของผู้มีเงินได้ โดยใช้รายได้เป็นฐานในการ คำนวณภาษี กล่าวคือ ผู้ที่มีเงินได้มากก็ควรเสีย ภาษีมากกว่าผู้ที่มีเงินได้น้อยกว่า นอกจากนี้ วิธี การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น กฎหมาย กำหนดให้ผู้มีเงินได้คำนวณจากการนำเงินได้พึง ประเมินหลังจากหักเงินได้พึงประเมินที่ได้รับการ ยกเว้นภาษี หักด้วยค่าใช้จ่ายสำหรับเงินได้แต่ละ ประเภท หักด้วยค่าลดหย่อนต่าง ๆ ตามที่กฎหมาย กำหนด คงเหลือเท่าใด นั่นคือ จำนวนเงินได้สุทธิ ซึ่ง จะเป็นฐานในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แล้วนำไปคูณกับอัตราภาษีตามที่กฎหมายกำหนด จะ ได้ผลลัพธ์เป็นจำนวนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ต้อง ชำระนั่นเอง

เงินได้สุทธิ = เงินได้พึงประเมิน - ค่าใช้จ่าย - ค่าลดหย่อน

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา = เงินได้สุทธิ X อัตราภาษีก้าวหน้า



## การหักลดหย่อน (มาตรา 47 แห่งประมวลรัษฎากร)

การหักค่าลดหย่อน หมายถึง รายการต่าง ๆ ที่กฎหมายกำหนดให้หักได้เพิ่มขึ้นหลังจากได้หักค่าใช้จ่ายแล้ว เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีก่อนนำเงินได้ที่เหลือซึ่งเรียกว่า เงินได้สุทธิ ไปคำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ค่าใช้จ่ายที่กฎหมายให้หักได้เพิ่มขึ้นนี้ไม่มีความสัมพันธ์โดยตรงกับจำนวนเงินได้พึงประเมิน แต่จะมีความสัมพันธ์กับสถานภาพหรือพฤติกรรมของผู้เสียภาษีเป็นสำคัญ ซึ่งรายการที่สามารถมาหักลดหย่อนภาษีได้นั้น สามารถแบ่งออกเป็น 2 ประเภทใหญ่ คือ

**ค่าลดหย่อนที่ไม่เป็นตัวเงิน** คือ ค่าลดหย่อนที่กฎหมายกำหนดจากสถานภาพของผู้มีเงินได้ เช่น ค่าลดหย่อนส่วนตัว ค่าลดหย่อนคู่สมรสที่ได้จดทะเบียนสมรสตามกฎหมาย ค่าลดหย่อนบุตรที่ชอบด้วยกฎหมายหรือบุตรบุญธรรมของผู้มีเงินได้ ค่าลดหย่อนการอุปการะเลี้ยงดูบุพการี หรือค่าลดหย่อนอุปการะบุคคลทุพพลภาพ เป็นต้น

**ค่าลดหย่อนที่เป็นตัวเงิน** คือ ค่าลดหย่อนที่กฎหมายกำหนดจากการลงทุนหรือได้จ่ายเงินได้ไปเพื่อวัตถุประสงค์ที่รัฐบาลมีนโยบายในการส่งเสริม เช่น ค่าซื้อกองทุนรวมหุ้นระยะยาว (LTF) ค่าซื้อกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ (RMF) ค่าเบี้ยประกันชีวิตแบบสะสมทรัพย์ตามเงื่อนไขที่กำหนด ค่าเบี้ยประกันแบบบำนาญหรือดอกเบี้ยจ่ายที่เกิดจากหนี้เพื่อซื้อบ้าน และค่าลดหย่อนจากเงินบริจาค เป็นต้น

## ค่าลดหย่อนจากเงินบริจาค (มาตรา 47(7) แห่งประมวลรัษฎากร)

ในการหักค่าลดหย่อนนั้น ผู้มีเงินได้จะเริ่มจากการหักค่าลดหย่อนที่ไม่เป็นตัวเงินตามสภาพของผู้มีเงินได้ก่อน แล้วจึงหักค่าลดหย่อนที่เป็นตัวเงินที่ยังไม่รวมค่าลดหย่อนที่เป็นเงินบริจาค ตามรายจ่ายที่เกิดขึ้นจริงในปีภาษีใด ๆ หลังจากนั้นจึงนำค่าลดหย่อนเงินบริจาคต่อไปนี้ไปหักลดหย่อนตามลำดับ ซึ่งจะขอลงกล่าวถึงเงินบริจาคใน 2 ประเด็นหลัก ดังนี้

**1. เงินบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษา** ได้แก่ เงินที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา มีสิทธิหักค่าลดหย่อนได้สองเท่าของจำนวนเงินที่จ่ายไปจริง แต่ไม่เกินร้อยละสิบของเงินคงเหลือหลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอื่น ๆ

**2. เงินบริจาคทั่วไป** เมื่อหักค่าลดหย่อนทั้งที่ไม่เป็นตัวเงินและที่เป็นตัวเงิน รวมทั้งเงินบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษาแล้ว เหลือเท่าไรให้หักลดหย่อนได้อีกสำหรับเงินบริจาคตามที่ได้จ่ายจริง และได้บริจาคให้แก่วัดวาอาราม สถานศึกษาไทย สถานพยาบาลและสถานศึกษาของทางราชการ หรือองค์การของรัฐบาล สถานศึกษาเอกชน สถานสาธารณกุศลและกองทุนสวัสดิการภายในส่วนราชการ เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม เงินบริจาคที่สามารถหักค่าลดหย่อนได้นั้น ผู้มีเงินได้ต้องบริจาคเป็นเงินเท่านั้น จะบริจาคเป็นสิ่งของหรือทรัพย์สิน เช่น รถยนต์ ที่ดิน เป็นต้น แล้วมาตีราคาเป็นเงินนั้นไม่สามารถทำได้ และต้องบริจาคเพื่อการกุศลสาธารณะหรือการสาธารณประโยชน์ตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนดเท่านั้น โดยหักเท่าจำนวนเงินที่จ่ายจริงแต่ต้องไม่เกินร้อยละสิบของเงินได้หลังจากหักค่า

ใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนอื่นก่อนหักเงินบริจาคแล้ว (กรมสรรพากร, 2556ข)

## ประเด็นข้อหาหรือของกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้องกับการบริจาค

จากการรวบรวมหนังสือตอบข้อหาหรือของกรมสรรพากร ตั้งแต่มีนาคม พ.ศ. 2541 จนถึงกันยายน พ.ศ. 2556 และคำพิพากษาศาลที่เกี่ยวข้อง สามารถสรุปประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการบริจาค และภาระหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้ ดังนี้

### 1. การบริจาคให้แก่วัดวาอาราม

กรมสรรพากรกำหนดไว้ในหนังสือตอบข้อหาหรือที่ กค 0702/9653 ลงวันที่ 12 พฤศจิกายน 2556 ว่า การหักลดหย่อนเงินบริจาคให้แก่วัดวาอารามนั้น ผู้มีเงินได้สามารถหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้เฉพาะกรณีที่ได้รับบริจาคเป็นวัดในพระพุทธศาสนา และจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติคณะสงฆ์ พ.ศ. 2505 กล่าวคือ ต้องเป็นวัดที่ก่อตั้งขึ้นในประเทศไทยเท่านั้น และมีฐานะเป็นวัดตามมาตรา 31 แห่งพระราชบัญญัติคณะสงฆ์ พ.ศ. 2505 จึงจะถือว่าเป็นการบริจาคให้แก่วัดวาอารามตามมาตรา 47(7)ข แห่งประมวลรัษฎากร โดยใช้ใบอนุโมทนาบัตรเป็นหลักฐานการใช้สิทธิหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (กรมสรรพากร, 2556ก)

นอกจากนี้ การบริจาคเงินทำบุญทอดกฐินให้วัดที่จัดตั้งตามพระราชบัญญัติคณะสงฆ์ พ.ศ. 2505 และได้รับการประกาศให้เป็นวัดในพระพุทธศาสนาตามประกาศกระทรวงศึกษาธิการ ผู้บริจาคก็มีสิทธินำเงินที่บริจาคไปหักเป็นค่าลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามมาตรา 47(7)ข แห่ง

ประมวลรัษฎากร โดยให้หักลดหย่อนได้เท่าจำนวนที่บริจาค แต่ต้องไม่เกินร้อยละสิบของเงินที่เหลือหลังจากหักลดหย่อนตามมาตรา 47(1) ถึง (6) แห่งประมวลรัษฎากร ทั้งนี้ ตามประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 2) เรื่องกำหนดองค์การ สถานสาธารณกุศล สถานพยาบาล และสถานศึกษา ตามมาตรา 47(7)ข แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา 3(4)ข แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 239) พ.ศ. 2534 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 254) พ.ศ. 2535 ลงวันที่ 12 ตุลาคม พ.ศ. 2535 (กรมสรรพากร, 2551ง)

อย่างไรก็ตาม หากข้อเท็จจริงระบุว่าผู้มีเงินได้ได้รับบริจาคเงินให้แก่คณะกรรมการที่กำลังดำเนินการจัดตั้งวัดไทยในต่างประเทศ และคณะกรรมการดังกล่าวไม่เข้าลักษณะเป็นสถานพยาบาลและสถานศึกษาของทางราชการ หรือองค์การหรือสถานสาธารณกุศล หรือสถานพยาบาลและสถานศึกษาอื่นตามมาตรา 47(7)ก และ ข) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้บริจาคไม่มีสิทธินำเงินบริจาคเพื่อการจัดตั้งวัดไทยในต่างประเทศนั้นมาใช้สิทธิลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (กรมสรรพากร, 2551ข) กรณีดังกล่าวสอดคล้องกับหนังสือตอบข้อหาหรือที่ กค 0702/9653 ลงวันที่ 12 พฤศจิกายน 2556 ว่า ผู้มีเงินได้พึงประเมินบริจาคเงินให้แก่วัดไทยในประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งอยู่ในความอุปถัมภ์ของวัดไทยในประเทศไทย แม้วัดดังกล่าวถูกจัดตั้งขึ้นตามความเห็นชอบของมหาเถรสมาคม และตามข้อบังคับของทางการประเทศนั้น ๆ แต่ไม่ได้จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติสงฆ์ พ.ศ. 2505 ดังนั้น วัดไทยในต่างประเทศจึงมิใช่องค์การ



หรือสถานสาธารณกุศลตามมาตรา 47(7)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร (กรมสรรพากร, 2556ก)

นอกจากนี้ หากข้อเท็จจริงปรากฏว่า ผู้บริจาคบริจาคเงินให้โบสถ์ทางคริสต์ศาสนา และผู้ออกใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้บริจาคเป็นหัวหน้าของโบสถ์หรือผู้มีอำนาจทำการแทนที่มีการมอบหมายเป็นลายลักษณ์อักษรของโบสถ์คริสต์ศาสนานั้น ผู้บริจาคก็สามารถนำใบเสร็จรับเงินมาใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนเงินบริจาคได้ตามมาตรา 47(7)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 2 ของประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 2) ลงวันที่ 12 ตุลาคม พ.ศ. 2535 (กรมสรรพากร, 2541ก)

ทั้งนี้ กฎหมายไม่ได้กำหนดรูปแบบของใบอนุโมทนาบัตรหรือใบเสร็จไว้ว่าต้องมีรูปแบบอย่างไร แต่หนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0702/5170 ลงวันที่ 30 มิถุนายน 2552 วินิจฉัยไว้ว่า ใบอนุโมทนาบัตรต้องแสดงได้ว่า ผู้บริจาคได้บริจาคให้วัด และวัดได้รับบริจาคจริง ใบอนุโมทนาบัตรหรือใบเสร็จดังกล่าวย่อมใช้เป็นหลักฐานการรับบริจาคได้แล้ว ดังนั้น วัดที่รับบริจาคเงินนั้นจะซื้อใบอนุโมทนาบัตรที่จัดพิมพ์สำเร็จรูปขายโดยมหาจุฬาลงกรณราชวิทยาลัยก็ได้ (กรมสรรพากร, 2552ก) ซึ่งสอดคล้องกับหนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0811 (กม) /1626 ลงวันที่ 3 กันยายน 2541 เรื่อง ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หลักฐานการหักลดหย่อนเงินบริจาค ซึ่งวินิจฉัยไว้ว่า ใบประกาศเกียรติคุณที่ทางโรงเรียนซึ่งเป็นสถานศึกษาของทางราชการออกให้แก่ผู้บริจาคเงินเพื่อเป็นหลักฐานแสดงการรับเงินบริจาค โดยใบประกาศเกียรติคุณดังกล่าวได้แสดงรายละเอียด ชื่อผู้บริจาค จำนวนเงิน วันเดือนปีที่บริจาค และลงชื่อผู้มีอำนาจลงนาม กรณีดังกล่าวผู้บริจาคย่อมมีสิทธินำเงินบริจาคไปหักลด

หย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้ไม่เกินที่กฎหมายกำหนด (กรมสรรพากร, 2541ข) อย่างไรก็ตาม ในการระบุชื่อผู้บริจาคนั้น จำเป็นต้องระบุให้ชัดเจนว่าใครบริจาค เป็นจำนวนเท่าไรอย่างชัดเจน ทั้งนี้ เพื่อเป็นหลักฐานว่า ผู้บริจาคได้บริจาคเงินจริงและเป็นจำนวนเท่าไร

นอกจากนี้ กรมสรรพากรเคยมีแนววินิจฉัยไว้ว่า ในกรณีที่ผู้มีเงินได้บริจาคเงินให้แก่วัด ในนาม “ตนเองและครอบครัว” หรือบริจาคร่วมกับคู่สมรส แนวทางการพิจารณาจะเป็นไปตามเกณฑ์ต่อไปนี้

### ก) การบริจาคในชื่อ “ผู้มีเงินได้และครอบครัว”

คำว่า “ครอบครัว” ตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2525 หมายถึง สถาบันสังคมที่ประกอบด้วยสามี ภรรยาและบุตร เป็นต้น ดังนั้นตามใบอนุโมทนาบัตรดังกล่าว ซึ่งไม่สามารถระบุได้ว่าผู้มีเงินได้แต่ละคนได้บริจาคเงินเป็นจำนวนเงินคนละเท่าไรอย่างชัดเจน กรมสรรพากรจึงไม่สามารถทราบได้ว่า ผู้มีเงินได้บริจาคเงินในส่วนของตนจำนวนเท่าไร ดังนั้น จึงวินิจฉัยไว้ว่า ผู้มีเงินได้ไม่อาจใช้ใบอนุโมทนาบัตรดังกล่าวเป็นหลักฐานเพื่อหักลดหย่อนเงินบริจาคในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามมาตรา 47(7)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร (กรมสรรพากร, 2554ก) ซึ่งสอดคล้องกับหนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0706/4107 ลงวันที่ 2 พฤษภาคม 2546 ให้ความเห็นไว้ว่า ในกรณีที่หลักฐานการบริจาคได้ระบุชื่อผู้บริจาคเป็น “นาย....และครอบครัว” เป็นจำนวน.....บาท นั้น ไม่ได้ปรากฏหลักฐานชัดเจนว่าการบริจคนั้นเป็นของบุคคลใด อย่างละเอียด ผู้บริจาคจึงไม่สามารถใช้หลักฐานดังกล่าวเพื่อหักลดหย่อนเงินบริจาคในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้ (กรมสรรพากร, 2546ข)

แต่เป็นที่น่าสังเกตว่า การประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของกรมสรรพากรเกี่ยวกับหลักฐานการบริจาคข้างต้นนั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีคำพิพากษาออกมาขัดแย้งกับการประเมินภาษีของกรมสรรพากร โดย ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม และดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม (2550: 123-125) อธิบายกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบริจาคโดยอ้างถึงฎีกาที่ 7700/2548 ซึ่งศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรได้วินิจฉัยว่า “ปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยคือใบอนุโมทนาบัตรที่ระบุชื่อ “โจทก์และครอบครัว” เป็นผู้บริจาค โจทก์จะสามารถนำไปหักเป็นค่าลดหย่อนเงินบริจาคได้หรือไม่เพียงใด” ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีความเห็นว่า ตามมาตรา 47(7)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร ได้ให้สิทธิผู้มีเงินได้พึงประเมินนำเงินที่ตนบริจาคมาหักเป็นค่าลดหย่อนได้โดยหักได้เท่าจำนวนที่บริจาคแต่ไม่เกินร้อยละสิบของเงินได้พึงประเมินที่เหลือจากการหักค่าใช้จ่ายแล้ว จากหลักฐานที่ปรากฏเป็นใบอนุโมทนาบัตรที่โจทก์นำมาขอหักเป็นค่าลดหย่อนระบุชื่อ “โจทก์และครอบครัว” เป็นผู้บริจาค ย่อมมีเหตุให้เชื่อได้ว่า โจทก์ได้บริจาคเงินจริง โจทก์ซึ่งเป็นผู้มีชื่อในใบอนุโมทนาบัตรดังกล่าวจึงมีสิทธิหักเป็นค่าลดหย่อนได้ ส่วนปัญหาว่าโจทก์สามารถนำเงินบริจาคตามที่ปรากฏในใบอนุโมทนาบัตรทั้งจำนวนมาหักเป็นค่าลดหย่อนได้หรือไม่นั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีความเห็นว่า การที่ใบอนุโมทนาบัตรระบุชื่อ “โจทก์และครอบครัว” เป็นผู้บริจาคมานั้นก็เพื่อเหตุผลทางด้านจิตใจและความเชื่อทางศาสนาว่าบุคคลในครอบครัวของโจทก์ทุกคนได้ร่วมกันทำบุญกุศล เมื่อโจทก์เป็นผู้มีชื่อระบุในใบอนุโมทนาบัตร โดยไม่มีชื่อบุคคลอื่นร่วมด้วย โจทก์จึงมีสิทธิที่จะนำเงินบริจาคทั้งจำนวนตามที่ปรากฏในใบอนุโมทนาบัตรนั้นมาหักเป็นค่าลดหย่อนในการคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของโจทก์ได้

ทั้งนี้ ในทัศนะของผู้เขียน เห็นว่า โดยธรรมชาติของคนไทยที่มีความเชื่อเรื่องการทำบุญร่วมกัน เจ้าพนักงานผู้ประเมินภาษีควรจะพิจารณาโดยเปิดโอกาสให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมียสิทธิเลือกที่จะนำเงินบริจาคมานั้นมาใช้สิทธิหักลดหย่อนในชื่อของใครคนใดคนหนึ่ง หรือใช้สิทธิหักลดหย่อนในชื่อผู้บริจาคทุก ๆ คนในสัดส่วนที่เท่า ๆ กันก็ได้ อย่างไรก็ตาม หากมองในประเด็นของกรมสรรพากรแล้ว การเปิดโอกาสให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเลือกใช้สิทธิตามทัศนะของผู้เขียนก็อาจจะเป็นผลเสียของกรมสรรพากรที่จะต้องเพิ่มความระมัดระวังในการตรวจสอบการใช้สิทธิซ้ำซ้อนด้วยเช่นเดียวกัน

## ข) การบริจาคในชื่อ “คู่สมรส” ซึ่งไม่มีเงินได้พึงประเมิน

ในกรณีที่คู่สมรสไม่มีเงินได้ หากมีการบริจาคเงินในนามของคู่สมรส สามีหรือภริยาของคู่สมรสจะนำเงินบริจาคมานั้นไปหักลดหย่อนไม่ได้ นอกจากนี้ถ้าใบรับเงินบริจาคระบุชื่อทั้งสามีและภริยาเป็นผู้บริจาค สามีหรือภริยาซึ่งเป็นผู้มีเงินได้จะสามารถหักลดหย่อนสำหรับเงินบริจาคมานั้นได้เพียงกึ่งหนึ่งเท่านั้น ตามหลักเกณฑ์ในประมวลรัษฎากรมาตรา 47(7)(ก) และ (ข) เช่น การบริจาคเงินให้แก่วัด โดยวัดได้ออกใบอนุโมทนาบัตรระบุชื่อสามีและภริยาร่วมกันบริจาค สามีหรือภริยาจะนำเงินบริจาคทั้งจำนวนมาหักลดหย่อนเพียงฝ่ายเดียวไม่ได้ จะต้องแบ่งเงินบริจาคคนละกึ่งหนึ่ง แล้วแต่ละฝ่ายนำไปคำนวณค่าลดหย่อนตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (กรมสรรพากร, 2554ก)

## 2. การบริจาคให้แก่โรงพยาบาล

กรมสรรพากรกำหนดว่า การบริจาคซึ่งสามารถนำมาหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้

บุคคลธรรมดา นั้นจะต้องบริจาคเป็นเงินสดเท่านั้น หากบุคคลธรรมดาบริจาคเป็นทรัพย์สินหรือสิ่งของอย่างอื่น ผู้บริจาคไม่มีสิทธิในการบริจาคดังกล่าวมาหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้ (กรมสรรพากร, 2556ข) ดังนั้น หากข้อเท็จจริงระบุว่า ผู้มีเงินได้ซื้ออุปกรณ์ทางการแพทย์มาบริจาคให้แก่โรงพยาบาลเพื่อใช้สำหรับผ่าตัดคนไข้ที่มีฐานะยากจนและมีปัญหาปากแหว่งเพดานโหว่ตลอดจนใช้เป็นอุปกรณ์การเรียนการสอนในภาควิชาศัลยศาสตร์ ผู้บริจาคจึงไม่มีสิทธินำรายจ่ายที่จ่ายไปเพื่ออุปกรณ์ดังกล่าวมาหักลดหย่อนได้ เพราะไม่ได้บริจาคเป็นเงินสดนั่นเอง (กรมสรรพากร, 2552ข)

ดังนั้น เพื่อให้ได้ประโยชน์ทางภาษี ผู้บริจาคควรบริจาคเป็นเงินสด แต่ให้ระบุเพิ่มเติมว่าเป็นการบริจาคเพื่อวัตถุประสงค์ใด เช่น หนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0702/7774 ลงวันที่ 12 พฤศจิกายน 2551 เรื่อง ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีการหักลดหย่อนภาษีจากการบริจาค ได้ให้ความเห็นไว้ว่า ผู้บริจาคบริจาคเงินเพื่อสมทบทุนซื้ออุปกรณ์การแพทย์ให้แก่โรงพยาบาลฯ ซึ่งสังกัดกระทรวงสาธารณสุข โดยได้รับใบประกาศเกียรติคุณ ระบุชื่อผู้บริจาค จำนวนเงินและวันที่บริจาค ประทับตรา และลงนามโดยผู้อำนวยการโรงพยาบาลฯ แต่ไม่ได้รับใบเสร็จรับเงิน กรณีนี้ถือได้ว่าเป็นการบริจาคเงินให้แก่สถานพยาบาลของทางราชการ ผู้บริจาคมีสิทธินำเงินดังกล่าวมาหักลดหย่อนได้เท่าจำนวนที่บริจาค แต่ต้องไม่เกินร้อยละสิบของเงินได้พึงประเมินที่เหลือหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนอื่นแล้ว ตามมาตรา 47(7)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร และผู้มีเงินได้มีสิทธิใช้ใบประกาศเกียรติคุณซึ่งเป็นหลักฐานการบริจาคเงินให้แก่โรงพยาบาลฯ เป็นหลักฐานในการขอหักลดหย่อนได้ (กรมสรรพากร, 2551ก)

### 3. การบริจาคให้แก่สถานศึกษา

ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 274) พ.ศ. 2537 กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนตามมาตรา 47(1) (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นเงินบริจาคให้แก่สถานศึกษาทั้งของรัฐและเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ดังนั้น หากข้อเท็จจริงปรากฏว่า ผู้มีเงินได้บริจาคเงินให้แก่สถาบันอุดมศึกษาของทางราชการ (เดิม) ซึ่งปัจจุบันถือว่าเป็นมหาวิทยาลัยของรัฐที่มีฐานะเป็นหน่วยงานในกำกับดูแลของรัฐ แม้ว่าจะมีฐานะไม่เป็นส่วนราชการ แต่ก็เป็นนิติบุคคลตามกฎหมายสถาบันอุดมศึกษาแต่ละแห่ง ซึ่งถือได้ว่าเป็นองค์การของรัฐบาลตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การหรือกิจการของรัฐตามมาตรา 2 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเข้าลักษณะเป็นสถานศึกษาขององค์การของรัฐบาล ดังนั้น ผู้บริจาคจึงยังคงมีสิทธิหักลดหย่อนได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 47(7)(ข) (กรมสรรพากร, 2554ก) และสอดคล้องกับหนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0702/5129 ลงวันที่ 20 สิงหาคม 2551 เรื่อง ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษา ซึ่งวินิจฉัยไว้ว่า หากโรงเรียนที่รับบริจาคเงินเป็นโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน กรณีนี้ย่อมเข้าลักษณะเป็นสถานศึกษาตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับเงินได้ที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการสนับสนุนการศึกษา ลงวันที่ 5 มกราคม พ.ศ. 2548 และหากการบริจาคเงินในโครงการก่อสร้าง

อาคารเรียนของโรงเรียนดังกล่าว เป็นไปตามหลักเกณฑ์ ในประกาศดังกล่าว ผู้บริจาคก็มีสิทธิได้รับยกเว้น ภาษีเงินได้ตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547 (กรมสรรพากร, 2551ค) อย่างไรก็ตาม หากข้อเท็จจริงปรากฏว่า บุคคลธรรมดา บริจาคเงินให้แก่มูลนิธิที่ยังไม่ได้รับการประกาศ กำหนดให้เป็นองค์การ หรือสถานสาธารณกุศลตาม มาตรา 47(7)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้บริจาคที่เป็น บุคคลธรรมดาดังกล่าวย่อมไม่มีสิทธินำเงินบริจาค มาหักเป็นค่าลดหย่อนในการคำนวณเงินได้สุทธิเพื่อ เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแต่อย่างใด แม้ว่าจะ ปรากฏหลักฐานว่าผู้บริจาคได้บริจาคเงินจริง และ ผู้รับบริจาคได้รับบริจาคเงินจริงก็ตาม (กรมสรรพากร, 2547ก)

นอกจากนี้ ตามหนังสือตอบข้อหารือที่ กค 0702/7508 ลงวันที่ 14 กันยายน 2552 เรื่อง ภาษีเงิน ได้บุคคลธรรมดา กรณีเงินบริจาคเพื่อพัฒนาโรงเรียน ซึ่งปรากฏข้อเท็จจริงว่า ผู้มีเงินได้ซึ่งเป็นผู้ปกครอง ของเด็กนักเรียนในโรงเรียนแห่งหนึ่งบริจาคเงินให้ แก่โรงเรียนโดยใบเสร็จรับเงินระบุว่า “เงินบริจาคเพื่อ พัฒนาโรงเรียน ปีการศึกษา 2551 และรายละเอียด ในแผ่นพับของโรงเรียนได้ระบุการบริหารเงินพัฒนา การเรียนการสอน” กรมสรรพากรให้ความเห็นว่า กรณีดังกล่าวไม่ถือว่าเป็นเงินบริจาคสนับสนุนการ ศึกษาตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวล รัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตาม ความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 476) พ.ศ. 2551 เนื่องจากเป็นเงินที่ผู้ปกครอง ของนักเรียนจะต้องบริจาคเป็นจำนวน 100,000 บาท เท่ากันทุกคน และเป็นการจ่ายค่าใช้จ่ายตามหลักสูตร โครงการภาคภาษาอังกฤษที่โรงเรียนข้างต้นจัดเก็บ

เป็นจำนวนเงินแน่นอนจากนักเรียนทุกคน ประกอบกับ ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษี มูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ สำหรับ เงินได้ที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการสนับสนุนการศึกษา ลงวันที่ 5 มกราคม พ.ศ. 2548 และไม่เป็นเงินบริจาค ตามมาตรา 47(7) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้บริจาคจึง ไม่สามารถนำเงินบริจาดดังกล่าวมายกเว้นภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาได้ (กรมสรรพากร, 2552ค)

รวมทั้งหากข้อเท็จจริงปรากฏว่า บุคคลธรรมดา บริจาคเงินเพื่อซื้อเครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ ให้แก่สถานศึกษาของทางราชการ หรือสถานศึกษาที่ ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนโดยบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่น และสถาน ศึกษาที่เป็นสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่า ด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน บุคคลธรรมดามีสิทธิหัก ลดหย่อนได้เท่าจำนวนที่บริจาค แต่ทั้งนี้จะต้องไม่เกิน ร้อยละสิบของเงินได้พึงประเมินที่เหลือหลังจาก หักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอื่นแล้ว ตามมาตรา 47(7) แห่งประมวลรัษฎากร แต่หากบุคคลธรรมดา บริจาคเป็นทรัพย์สิน เช่น ในใบรับบริจาคของสถาน ศึกษาระบุว่า “ได้รับบริจาคเครื่องคอมพิวเตอร์และ อุปกรณ์” กรณีนี้ผู้บริจาคไม่มีสิทธินำมูลค่าของ ทรัพย์สินมาหักลดหย่อนได้ แม้ว่าจะสามารถตีราคา ทรัพย์สินออกมาให้เป็นมูลค่าได้ก็ตาม (กรมสรรพากร, 2546ก)

### การปลอมแปลงหลักฐานการบริจาค

สำนักข่าวไทยพับลิกาได้นำฐานข้อมูลภาษีของ กรมสรรพากรมาวิเคราะห์เพื่อรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับการ บริจาคเงินของผู้มีหน้าที่เสียภาษีในประเทศไทย พบว่า ในปี พ.ศ. 2551 มีผู้เสียภาษีซึ่งนำหลักฐาน

ไบอนุโมทนาบัตร และใบเสร็จรับเงินมาหักลดหย่อนกับกรมสรรพากร คิดเป็นมูลค่ากว่า 5.5 หมื่นล้านบาท แต่กรมสรรพากรไม่มีฐานข้อมูลที่จะใช้ในการตรวจสอบกลับไปยังมูลนิธิ สมาคม วัด องค์กรการกุศล โรงเรียน และสถานพยาบาล เป็นต้น ผู้ซึ่งมีหน้าที่ในการออกใบเสร็จรับเงินหรือไบอนุโมทนาบัตรเหล่านั้นทำให้ไม่ทราบว่ามีหลักฐานที่ผู้เสียภาษีนำมายื่นเพื่อหักลดหย่อนเงินบริจาดนั้น แท้จริงแล้วมีหลักฐานปลอมปะปนมากน้อยเท่าไร ซึ่งหากกรมสรรพากรไม่แก้ไขปัญหาช่องโหว่จุดนี้ ในอนาคตต่อไปจะเกิดผลเสียหายต่อประเทศชาติเป็นอย่างมาก

ต่อมาเมื่อวันที่ 6 มีนาคม 2555 กรมสรรพากรจัดให้มีการประชุม “คณะทำงานเพื่อศึกษาแนวทางการมาตรฐานในการกำกับดูแลการเสียภาษีกลุ่มมูลนิธิ สมาคม และองค์กรสาธารณกุศล” อย่างไรก็ตาม การประชุมในครั้งนั้นเน้นกำกับดูแลกลุ่มที่เป็นมูลนิธิ และสมาคมก่อนเป็นกลุ่มแรก (สำนักข่าวไทยพับลิก้า, 2556 ก) รวมทั้งการสำรวจข้อมูลของสำนักข่าวพับลิก้ายังพบว่า ในกระบวนการทุจริตนั้นสามารถทำได้ง่ายมาก เพียงจ้างสำนักพิมพ์พิมพ์ไบอนุโมทนาบัตรขึ้นมา แล้วเอาตราประทับที่สั่งทำมาประทับตราลงในไบอนุโมทนาบัตร ก็สามารถใช้เป็นหลักฐานการหักลดหย่อนเงินบริจาดได้แล้ว เนื่องจากกรมสรรพากรไม่มีอำนาจในการเข้าไปตรวจสอบบัญชีรายรับรายจ่ายของวัด ดังนั้นวัดจึงไม่ต้องส่งบัญชีรายรับรายจ่ายให้กรมสรรพากรตรวจสอบ ส่งผลให้ในปัจจุบันนี้กรมสรรพากรใช้วิธีเพียงโทรศัพท์หรือทำหนังสือไปสอบถามพระในแต่ละวัดเท่านั้น รวมทั้งการบริจาคเงินให้แก่สถานศึกษาก็เช่นเดียวกัน ซึ่งสถานศึกษาจะนำเงินที่ได้รับการบริจาดนั้นไปใช้เพื่อวัตถุประสงค์ใด หรือได้รับมาจริงหรือไม่ นั่นก็เป็นหน้าที่ของสำนักงานตรวจเงินแผ่นดิน (สตง.) ในการควบคุมและตรวจสอบ และเมื่อสถานศึกษาเหล่านั้น

ก็ไม่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ จึงไม่ต้องส่งบัญชีรายรับรายจ่ายให้กรมสรรพากรตรวจสอบเช่นเดียวกัน (สำนักข่าวไทยพับลิก้า, 2556ข)

นอกจากนี้ ยังมีข่าวให้เห็นอยู่บ่อยครั้งเกี่ยวกับการปลอมแปลงหลักฐานการบริจาค ซึ่งผู้ที่กระทำความผิดล้วนเป็นบุคคลที่เกี่ยวข้องกับหน่วยงานที่เป็นผู้ออกหลักฐานการรับเงินบริจาดทั้งสิ้น เช่น กรณีเจ้าอาวาสวัดแม่ตะไคร้ จังหวัดเชียงใหม่ เข้าแจ้งความกับกรมสืบสวนคดีพิเศษพร้อมหลักฐานเพื่อให้ดำเนินคดีกับบริษัทแห่งหนึ่งในจังหวัดปทุมธานี เนื่องจากมีการปลอมแปลงหลักฐานการอนุโมทนาบัตรของทางวัดไปใช้เป็นค่าใช้จ่ายเงินบริจาดตามมาตรา 65 ตรี(3) แห่งประมวลรัษฎากรมูลค่า 37 ล้านบาท ซึ่งสรรพากรก็ทราบเรื่องจากการนำเสนอข่าวของผู้สื่อข่าว (เจ้าอาวาสวัดแม่ตะไคร้แฉ อ.หนูปลอมไบอนุโมทนาบัตร, 2556) รวมทั้งกรณีศาลอุทธรณ์พิพากษาจำคุก 1-2 พันปีกลุ่มลูกศิษย์อดีตเจ้าอาวาสวัดเทพศิรินทร์ในคดีที่ปลอมแปลงหลักฐานไบอนุโมทนาบัตร บัญชีเงินรับบริจาด และใบประกาศเกียรติคุณประกอบการรับเครื่องราชฯ ชั้นสายสะพาย ซึ่งความผิดดังกล่าวมีผู้กระทำความผิดร่วมกันตั้งแต่เจ้าหน้าที่รัฐระดับสูง พระภิกษุชั้นผู้ใหญ่ นายธนาคาร และเจ้าพนักงานสำนักนายกฯ ซึ่งการกระทำผิดร่วมกันระหว่างกลุ่มบุคคลหลายฝ่ายยิ่งทำให้กระบวนการตรวจสอบการทุจริตกระทำได้ยากยิ่งขึ้น (ไทยรัฐออนไลน์, 2553)

## บทสรุป

การบริจาคถือเป็นหนึ่งในค่าลดหย่อนทั้งหมดที่กฎหมายกำหนดให้ผู้มีเงินได้สามารถนำมาหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้ และการบริจาคยังถือเป็นส่วนหนึ่งของการตอบแทนสังคม



ซึ่งเป็นหน้าที่ตามกฎหมายของคนไทยอีกด้วย ดังนั้น เพื่อให้การบริจาคได้ทั้งการตอบแทนคืนสู่สังคมและได้สิทธิเพื่อการลดหย่อนภาษี ผู้มีเงินได้พึงประเมินควรวางแผนการบริจาค ดังนี้

1. ศึกษากฎหมาย ข้อหาหรือ คำพิพากษา และอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องให้เข้าใจอย่างถ่องแท้

2. การหักลดหย่อนการบริจาคจะต้องบริจาคเป็นเงินสดเท่านั้น และสามารถบริจาคให้แก่หน่วยงานที่กฎหมายหรือกระทรวงการคลังประกาศกำหนดไว้เท่านั้น นอกจากนี้ ในการบริจาคให้แก่สถานทางศาสนานั้น ให้หมายความรวมถึง วัดวาอาราม โบสถ์ หรือมัสยิด ก็ได้ ทั้งนี้ ในกรณีที่บริจาคเงินให้แก่วัดวาอารามนั้น ผู้มีเงินได้สามารถหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีได้เฉพาะกรณีที่ผู้รับบริจาคเป็นวัดในพระพุทธศาสนา และจัดตั้งขึ้นตามที่กฎหมายกำหนดเท่านั้น

3. หลักฐานการบริจาคจะต้องเป็นหลักฐานที่แสดงว่าผู้บริจาคบริจาคเงินให้แก่สถานทีนั้นจริง ๆ ทั้งนี้ กฎหมายไม่ได้กำหนดรูปแบบของหลักฐานการรับบริจาคว่าจะต้องเป็นรูปแบบใด ขอเพียงให้มีหลักฐานชื่อผู้บริจาค จำนวนเงิน วันเดือนปีที่บริจาค และลงชื่อผู้มีอำนาจลงนาม แต่ต้องไม่เกินที่กฎหมายกำหนด ในกรณีที่บริจาคร่วมกันหลายคน จะต้องออกหลักฐานการรับบริจาคให้ชัดเจนว่าแต่ละคนบริจาคเป็นจำนวนเงินเท่าไร

ทั้งนี้ เกณฑ์ที่ใช้สำหรับการหักลดหย่อนเงินบริจาคสามารถสรุปได้ดังนี้

1. ในกรณีที่ผู้มีเงินได้มีคู่สมรส และคู่สมรสไม่มีเงินได้ในปีภาษีนั้น หากมีการบริจาคเงินในนามของคู่สมรส ผู้มีเงินได้จะนำเงินบริจาคของคู่สมรสมาหักลดหย่อนไม่ได้

2. กรณีที่ใบเสร็จรับเงินบริจาคลงชื่อผู้มีเงินได้และสามีหรือภริยาโดยไม่ได้แยกส่วนกันไว้ ให้ถือว่าบริจาคเงินคนละครึ่งจำนวน เช่น การบริจาคที่ระบุชื่อผู้บริจาคว่า “นาย ก. และนาง ข.” จำนวนเงิน 1,000 บาท โดยไม่ได้ระบุให้ชัดเจนว่าแต่ละคนบริจาคเงินคนละเท่าไร ในกรณีนี้ให้ถือว่านาย ก. และ นาง ข. บริจาคเงินคนละ 500 บาท อย่างไรก็ตาม หากบริจาคในชื่อ “ผู้มีเงินได้และครอบครัว” โดยไม่มีชื่อบุคคลอื่นร่วมด้วย กรณีนี้ผู้มีเงินได้สามารถนำเงินบริจาคไปหักลดหย่อนในชื่อผู้มีเงินได้ได้ทั้งจำนวน

3. กรณีที่มีชื่อบุคคลหลายคนในใบเสร็จรับเงินบริจาค โดยไม่ได้ระบุให้ชัดเจนว่าแต่ละคนบริจาคเงินคนละเท่าไร ให้ถือว่าแต่ละคนได้บริจาคเงินโดยเฉลี่ยเท่า ๆ กัน

4. ใบเสร็จรับเงินระบุวันบริจาคไว้ในปีภาษีใดให้นำมาหักลดหย่อนได้ในปีภาษีนั้น ทั้งนี้ ปีภาษีหมายถึง ปีปฏิทิน

## ข้อเสนอแนะ

จากหลายเหตุการณ์ที่เกิดจากความเข้าใจผิดของผู้มีเงินได้ในการหักลดหย่อนเงินบริจาค รวมทั้งการเจตนาปลอมหลักฐานการบริจาคเพื่อให้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอันยอลงนั้น เป็นสิ่งที่กรมสรรพากรควรตระหนักและให้ความสำคัญกับการให้ความรู้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รวมทั้งหาแนวทางในการป้องกันและตรวจสอบการกระทำผิดทางกฎหมายให้รัดกุมยิ่งขึ้น โดยเฉพาะการกำหนดแนวทางการตรวจสอบข้อมูลย้อนกลับเพื่อพิสูจน์ความมีอยู่จริงของการบริจาคให้แก่องค์กรหรือหน่วยงานที่ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษี และไม่ต้องจัดทำบัญชีรายรับรายจ่าย ทั้งนี้ กรมสรรพากรควรประสานกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเพื่อกำหนดบท



ลงโทษองค์กรหรือหน่วยงานที่มีส่วนร่วมในการปลอมแปลงหลักฐานการบริจาค หรือนำหลักฐานการบริจาคปลอมมาใช้ โดยกำหนดบทลงโทษให้รุนแรงขึ้น เช่น ไม่สามารถใช้หลักฐานการบริจาคให้แก่องค์กรหรือหน่วยงานดังกล่าวมาหักลดหย่อนได้อีกต่อไป

ทั้งนี้ เป็นที่น่าสังเกตว่า การหักลดหย่อนอื่น ๆ จะมีเพดานกำหนดไว้ว่า ผู้มีเงินได้จะสามารถหักลดหย่อนได้จำนวนที่แน่นอนเท่าไร เช่น ค่าลดหย่อนของผู้มีเงินได้หรือคู่สมรส คนละ 30,000 บาท หรือ ค่าลดหย่อนจากการซื้อกองทุนรวมหุ้นระยะยาว หักได้ไม่เกินร้อยละ 15 ของเงินได้พึงประเมิน แต่ไม่เกิน 500,000 บาท เป็นต้น แต่สำหรับค่าลดหย่อนเงินบริจาค่นั้น กฎหมายจะกำหนดให้หักได้ตามจ่ายจริงหรือสองเท่าจากจำนวนเงินที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินร้อยละสิบของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอื่นก่อนหักเงินบริจาคแล้วเท่านั้น ดังนั้น ผู้ที่มีเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอื่นก่อนหักเงินบริจาคแล้วเป็นจำนวนมาก เมื่อกำหนดร้อยละสิบของเงินที่เหลือแล้วนั้น ก็จะมีเพดานของเงินบริจาคมกขึ้นตามไปด้วย ดังนั้น กรณีดังกล่าวอาจเป็นเหตุจูงใจให้ผู้ที่มีเงินได้พึงประเมินมาก และต้องการที่จะเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา น้อย อาจปลอมแปลงหลักฐานการบริจาคโดยให้ผลประโยชน์ตอบแทนแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องก็ได้ ดังนั้น ถึงเวลาแล้วหรือยังที่กรมสรรพากรจะทบทวนเงื่อนไขการลดหย่อนเงินบริจาคเสียใหม่เพื่ออุดช่องโหว่ต่าง ๆ ทั้งนี้ เพื่อให้กรมสรรพากรสามารถเก็บภาษีได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยมากที่สุดนั่นเอง

## บรรณานุกรม

- Academic Staff. 2011. **Taxation of Revenue Code 2011**. Bangkok: Reankhaw Printing Publisher. (in Thai).
- กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร. 2554. **การภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2554**. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์เรือนแก้วการพิมพ์.
- Academic Staff. 2012. **Taxation of Revenue Code 2012**. Bangkok: Reankhaw Printing Publisher. (in Thai).
- กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร. 2556. **การภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2556**. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์เรือนแก้วการพิมพ์.
- Academic Staff. 2013. **Taxation of Revenue Code 2013**. Bangkok: Reankhaw Printing Publisher. (in Thai).
- กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร. 2556. **การภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2556**. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์เรือนแก้วการพิมพ์.
- Academic Staff. 2014. **Taxation of Revenue Code 2014**. Bangkok: Reankhaw Printing Publisher. (in Thai).
- กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร. 2557. **การภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2557**. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์เรือนแก้วการพิมพ์.
- Dean of Maetakai Temple accused Ajarn Noo Misused of Donation Proof** [Online]. 2013. Available: [http://pimthai-news.blogspot.com/2013/01/blog-post\\_3959.html](http://pimthai-news.blogspot.com/2013/01/blog-post_3959.html) (in Thai).

เจ้าอาวาสวัดแม่ตะไคร้แดง อ.หนองปรือ จ.สมุทรสาคร. 2556. เข้าถึงจาก: [http://pimthai-news.blogspot.com/2013/01/blog-post\\_3959.html](http://pimthai-news.blogspot.com/2013/01/blog-post_3959.html)

Jaensirisak, Sirirut and Raksawin, Pleawjai. 2014. **Taxation of Revenue Code.** Ubonratchatani: Ubonratchatani University Publisher. (in Thai).

ศิริรัตน์ เจนศิริศักดิ์ และเปลวใจ รักษวิณ. 2557. **ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร.** อุบลราชธานี: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี.

Thailand. The Revenue Department. 1994. **Royal Decree 274 B.E. 2537** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/2389.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2537. **พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 274) พ.ศ. 2537** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/2389.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 1998a. **Personal Income Tax: Donation Allowance.** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/23243.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2541ก. **ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีการหักลดหย่อนเงินบริจาค** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/23243.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 1998b. **Personal Income Tax: Proof of Donation Allowance.** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/23178.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2541ข. **ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หลักฐานการหักลดหย่อนเงินบริจาค** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/23178.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 2003a. **Personal Income Tax: Benefits of Computer and Accessories Donation to Government** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/24807.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2546ก. **ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีสิทธิประโยชน์ในการสนับสนุนเครื่องคอมพิวเตอร์และอุปกรณ์ให้แก่ภาครัฐ** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/24807.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 2003b. **Personal Income Tax: Donation Allowance.** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/31492.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2546ข. **ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีการหักลดหย่อนเงินบริจาค** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/31492.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 2004a. **Personal Income Tax: Donation Allowance** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/25524.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2547ก. **ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีการหักค่าลดหย่อนเงินบริจาค** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/25524.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 2004b. **Royal Decree 420 B.E. 2547** [Online].

Available: <http://www.rd.go.th/publish/21455.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2547ข. พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 420) พ.ศ. 2547 [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/21455.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 2007. **Personal Income Tax and Corporate Income Tax: Assessable Income Exemptions for education support expenditure** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/28301.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2550. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับรายจ่ายที่จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/28301.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 2008a. **Donation for Hospitals Belong to Ministry of Health** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/39878.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2551ก. กรณีการบริจาคเงินให้แก่โรงพยาบาล ซึ่งเป็นหน่วยงานสังกัดกระทรวงสาธารณสุข [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/39878.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 2008b. **Personal Income Tax and Corporate Income Tax: Donation Allowance** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/37411.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2551ข. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการหักลดหย่อนเงินบริจาค [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/37411.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 2008c. **Personal Income Tax and Corporate Income Tax: Donation for Education Support** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/39066.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2551ค. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษา [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/39066.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 2008d. **Personal Income Tax: Donation Allowance** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/37811.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2551ง. ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีการหักค่าลดหย่อนเงินบริจาค [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/37811.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 2008e. **Royal Decree 476 B.E. 2551** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/38894.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2551จ. พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 476) พ.ศ. 2551 [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/38894.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 2009a. **Personal Income Tax and Corporate Income Tax: Donation Allowance**

[Online]. Available: [http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%A4%E8%D2;t=5;page=1789;long=1](http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%A4%E8%D2;t=5;page=1789;long=1) (in Thai).

กรมสรรพากร. 2552ก. **ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และ ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการหักลดหย่อนเงินบริจาค** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: [http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra\\_search?q=%A4%E8%D2;t=5;page=1789;long=1](http://interweb.rd.go.th/cgi-bin/intra_search?q=%A4%E8%D2;t=5;page=1789;long=1)

Thailand. The Revenue Department. 2009b. **Personal Income Tax: Donation Allowance** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/41075.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2552ข. **ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีการหักลดหย่อนเงินบริจาค** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/41075.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 2009c. **Personal Income Tax: Donation for School Development** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/41818.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2552ค. **ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีเงินบริจาคเพื่อพัฒนาโรงเรียน** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/41818.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 2011a. "Allowance Problems." **Revenue Department Journal** 58, 1: 27-30.

กรมสรรพากร. 2554ก. "สารพันปัญหาค่าลดหย่อน". **วารสารสรรพากรศาสตร์** 58, 1: 27-30.

Thailand. The Revenue Department. 2011b. **Notification of the Director-General of Revenue Department is Subject to**

**Income Tax (No. 209): law of Tax Exemption for Assessable Income Which is Donated to Local Governments in Establishing Child Care Centers or Support the Operation of Child Care Centers Under the Local Government** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/38077.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2554ข. **ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 209) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่จ่ายให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการจัดตั้งศูนย์พัฒนาเด็กเล็กหรือสนับสนุนการดำเนินงานของศูนย์พัฒนาเด็กเล็กในสังกัดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://www.rd.go.th/publish/38077.0.html>

Thailand. The Revenue Department. 2011c. **Royal Decree 274 B.E. 2554** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/2389.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2554ค. **พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 526) พ.ศ. 2554** [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: [www.rd.go.th/publish/32342.0.html](http://www.rd.go.th/publish/32342.0.html)

Thailand. The Revenue Department. 2011d. **Royal Decree 520 B.E. 2554** [Online]. Available: <http://www.rd.go.th/publish/31820.0.html> (in Thai).

กรมสรรพากร. 2554ง. **พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้น**



**How to Prove the Document Support of Donation** [Online]. Available: <http://thaipublica.org/2012/03/personal-income-tax-structure-16/> (in Thai).

สำนักข่าวพับลิกา. 2556ข. คนไทย “สปอร์ต-ใจดี” บริจาคเงินปีละ 5.5 หมื่นล้าน สรรพากร เพิ่งตื่น! ชาติข้อมูลยัน “ไบเสรีจ-ไบอนุโมทนาบัตร” จริงหรือ [ออนไลน์]. เข้าถึงจาก: <http://thaipublica.org/2012/03/personal-income-tax-structure-16/>

Trachutham, Chaiyasit and Trachutham, Dulayalak. 2008. “Donation Allowance.” **Dharmnity Magazine** 26, 309: 123-125. (in Thai).

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม และดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม. 2550. “การหักลดหย่อนเงินบริจาค.” **วารสาร เอกสารภาษีอากร** 26, 309: 123-125.



**Sirirut Jaensirisak** received her Master Degree of Science in Accounting Information System from Leeds Metropolitan University, UK. She is currently an assistant professor in the Department of Accounting, Faculty of Management Sciences, Ubonratchatani University. Her current research is utilization of financial statements in business management for SME entrepreneurs.