

ฉบับเสนอสอบออนไลน์

แนวทางการกำหนดหลักเกณฑ์การพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน  
เพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษี : กรณีศึกษาประโยชน์ก่อกูลเพื่ออำนวยความสะดวกในการปฏิบัติงาน

นางสาวกิตติลักษณ์ นิ่มเชื้อ

รายงานเอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต

สาขาวิชากฎหมายการเงินและภาษีอากร

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2562

ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

Adgon  
๒๖/๖/๖๒

หัวข้อเอกัตศึกษา      แนวทางการกำหนดหลักเกณฑ์การพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์  
เนื่องจากการจ้างแรงงานเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษี : กรณีศึกษา  
ประโยชน์เกี่ยวเกลเพื่ออำนวยความสะดวกในการปฏิบัติงาน  
โดย                              นางสาวกิตติลักษณ์ นิ่มเชื้อ  
สาขาวิชา                      กฎหมายการเงินและภาษีอากร  
อาจารย์ที่ปรึกษา              อาจารย์ธิดาพร ศิริภาพร และ อาจารย์สนธิศาสตร์ เจตนวราพงศ์

รายงานเอกัตศึกษานี้ มีวัตถุประสงค์ในการศึกษาแนวทางในการกำหนดหลักเกณฑ์การพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน กรณีประโยชน์เกี่ยวเกล ซึ่งประเทศไทยยังไม่มืหลักเกณฑ์ในการพิจารณา เนื่องจาก “เงินได้พึงประเมิน” ตาม มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร หมายรวมถึง ประโยชน์อย่างอื่นที่รับซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน ดังนั้น ในกรณีที่ได้รับ “ประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน” ตาม มาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร อันถือเป็นเงินได้พึงประเมินได้นั้น ประโยชน์ดังกล่าวจะต้องคิดคำนวณเป็นเงินได้

ผลการศึกษาพบว่า สหราชอาณาจักรมีการกำหนดนิยามความหมายและข้อยกเว้นต่างๆ เกี่ยวกับประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานไว้อย่างชัดแจ้งใน Income Tax (Earning and Pensions) Act 2003 และมีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษี

รายงานเอกัตศึกษานี้ จึงจัดทำขึ้นเพื่อประโยชน์ในการพัฒนาหลักเกณฑ์การกำหนดขอบเขตและการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน ตาม มาตรา 40 (1) ให้สอดคล้องกับคความหมายของเงินได้พึงประเมิน ตาม มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร

.....อาจารย์ที่ปรึกษา  
(อาจารย์ธิดาพร ศิริภาพร)

.....อาจารย์ที่ปรึกษา  
(อาจารย์สนธิศาสตร์ เจตนวราพงศ์)

Individual Study    Guidelines for Setting Criteria to Consider the Value of Benefits  
Due to Employment for Tax Purposes : Case Study of Benefit in Kind  
Researcher            Miss Kittilak Nimchuea  
Field of Study        Finance and Tax Law  
Advisor                Lect. Thidaporn Sirithaporn and Lect. Sontisart Jatvarapong

---

The objective of this individual study is to study the guidelines for setting criteria to consider the value of benefits due to employment for tax purposes of benefit in kind which Thailand does not yet have criteria to consider in general. As the “Assessable Income” in section 39 of the Revenue Code also includes any other benefit received which may be computed into a monetary value. Therefore, in case of receiving “Benefit Derived from Employment” according to section 40 (1) of the Revenue Code regarded as assessable income such benefits should be considered as income.

The study found that The United Kingdom has clearly defined the definition and exceptions of benefit derived from employment in Income Tax (Earning and Pensions) Act 2003 and there are rules for determining the value for tax purposes.

As aforesaid statement, this individual study aims to develop the criteria to determine the scope and determination of the value of benefit derived from employment according to section 40 (1) of the Revenue Code and conform to the definition of assessable income according to section 39 of the Revenue Code.

.....Advisor’s Signature  
(Lect. Thidaporn Sirithaporn)

.....Advisor’s Signature  
(Lect. Sontisart Jatvarapong)

## สารบัญ

บทที่ 1 บทนำ	หน้า
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	5
1.3 ขอบเขตของการศึกษา.....	5
1.4 สมมติฐานของการวิจัย.....	6
1.5 วิธีดำเนินการวิจัย.....	6
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับการศึกษา.....	6
<b>บทที่ 2 หลักการการจัดเก็บภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานของประเทศไทย</b>	
2.1 หลักการทั่วไป.....	7
2.1.1 เงินได้พึงประเมินตาม มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร.....	7
2.1.2 เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ตาม มาตรา 40(1) แห่งประมวลรัษฎากร.....	8
2.2 การจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน.....	11
2.2.1 ความหมายของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและประโยชน์เกื้อกูล.....	11
2.2.2 การประเมินมูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและประโยชน์เกื้อกูล.....	17
2.3 แนวทางการใช้กฎหมายของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง.....	18
2.3.1 การพิจารณาขอบเขตของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและประโยชน์เกื้อกูล...18	
2.3.2 การพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและประโยชน์เกื้อกูล.....	19
2.4 จุดแข็งและจุดอ่อนของหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน ของประเทศไทยในปัจจุบัน.....	20
<b>บทที่ 3 หลักการจัดเก็บภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานของสหราชอาณาจักร</b>	
3.1 หลักการทั่วไป.....	22
3.1.1 เงินได้พึงประเมินแห่ง Income Tax (Earning and Pensions) Act 2003.....	22
3.1.2 เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานแห่ง Income Tax (Earning and Pensions) Act 2003...24	
3.2 การจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน.....	26
3.2.1 ความหมายของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและ Benefit in Kind.....	26

3.2.2 การประเมินมูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและ Benefit in Kind.....	32
3.3 แนวทางการใช้กฎหมายของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง.....	47
3.3.1 การพิจารณาขอบเขตของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและ Benefit in Kind....	47
3.3.2 การพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและ Benefit in Kind..	48
3.4 จุดแข็งและจุดอ่อนของหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน...	52
<b>บทที่ 4 แนวทางการพัฒนาภาษีอากรเพื่อการจัดเก็บภาษีจากประโยชน์ก่อกูล</b>	
4.1 แนวทางการปรับปรุงหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการกำหนดขอบเขตของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน.....	54
4.2 แนวทางการปรับปรุงหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน.....	62
<b>บทที่ 5 บทสรุปและข้อเสนอแนะ</b>	
5.1 บทสรุป.....	68
5.2 ข้อเสนอแนะ.....	71
<b>รายการอ้างอิง</b>	

## บทที่ 1

### บทนำ

#### ชื่อหัวข้อเอกัตศึกษา

“แนวทางการกำหนดหลักเกณฑ์การพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษี : กรณีศึกษาประโยชน์เกื้อกูลเพื่ออำนวยความสะดวกในการปฏิบัติงาน”

(Guidelines for Setting Criteria to Consider the Value of Benefits Due to Employment for Tax Purposes : Case Study of Benefit in Kind)

#### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

เนื่องด้วยรัฐบาลจำเป็นต้องใช้งบประมาณจำนวนมากในการบริหารประเทศและจัดทำบริการสาธารณะหรือจัดให้มีสาธารณูปโภคต่างๆ ภาษีเป็นหนึ่งในเครื่องมือเพื่อการหารายได้ของรัฐบาลที่สำคัญที่สุด โดยเฉพาะการจัดเก็บภาษีจากแหล่งเงินได้ ซึ่งสามารถจัดเก็บได้โดยตรงจากผู้มีเงินได้ ไม่ว่าจะอยู่ในรูปแบบของเงิน ทรัพย์สินหรือประโยชน์อื่นใดก็ตาม และเป็นภาษีประเภทที่รัฐสามารถจัดเก็บได้ง่ายที่สุดด้วย

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นภาษีที่จัดเก็บจากบุคคลทั่วไปที่มีรายได้รวมทั้งสิ้นตลอดปีภาษีนั้นถึงเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดว่าเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ ดังนั้น เพื่อความยุติธรรม และมีให้เกิดความเหลื่อมล้ำทางสังคม การเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานี้จึงขึ้นอยู่กับเงินได้ของแต่ละบุคคล หากบุคคลมีเงินได้น้อยจะเสียภาษีในอัตราต่ำ แต่หากมีเงินได้มากจะต้องเสียภาษีในอัตราสูง เรียกว่า ภาษีอัตราก้าวหน้า หรือ ภาษีแบบขั้นบันได

เงินได้ที่จะต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานั้น เรียกว่า เงินได้พึงประเมินอันได้แก่ เงิน ทรัพย์สินซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน ประโยชน์ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ในกรณีที่ได้รับเงินได้จากการจ้างแรงงาน ไม่ว่าจะเป็เงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่นายจ้างจ่ายชำระหนี้ใดๆซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ

และเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ถือเป็นเงินได้พึงประเมิน ประเภทที่ 1 ตาม มาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

ประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (1) ได้บัญญัติถึงเงินได้อันเนื่องมาจากการจ้างแรงงานไว้จำนวนหนึ่งเพื่อเป็นตัวอย่างสำหรับการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แต่เนื่องจากสินจ้างหรือค่าตอบแทนในการทำงาน ไม่ได้อยู่ในรูปแบบของเงินตราแต่เพียงอย่างเดียว อาจอยู่ในรูปแบบอื่นนอกเหนือจากที่บัญญัติไว้ ฉะนั้น เพื่อให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างครบถ้วนและมีประสิทธิภาพ จึงจำเป็นต้องบัญญัติคำว่า “ประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน” ไว้ในตอนท้ายของ มาตรา 40 (1)

อย่างไรก็ดี คำว่า “ประโยชน์ใดๆ” ตาม มาตรา 40 (1) นี้ มีขอบเขตเพียงใด และหมายถึงประโยชน์ในลักษณะใด ไม่มีกฎหมายกำหนดนิยามไว้อย่างแจ่มชัด มีเพียง มาตรา 39 ที่นิยาม คำว่า “เงินได้พึงประเมิน” ให้หมายความรวมถึง ประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงินเท่านั้น จึงเป็นหน้าที่ของผู้เสียภาษีที่จะต้องพิจารณาด้วยตนเองในเบื้องต้นว่า ประโยชน์ที่ตนได้รับมาจากนายจ้างเนื่องจากการแรงงานนั้น ถือเป็นประโยชน์ใดๆซึ่งอาจคำนวณได้เป็นเงินหรือไม่ หากถือเป็นประโยชน์เพิ่มเติมใดๆซึ่งสามารถคำนวณเป็นเงินได้แล้ว ผู้นั้นมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการและนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

โดยปกติทั่วไป ตามสัญญาจ้างแรงงาน ลูกจ้างจะได้รับสินจ้างตอบแทนการทำงานในรูปของตัวเงินเป็นรายเดือนประจำทุกเดือน เรียกว่า เงินเดือน ซึ่งลูกจ้างสามารถนำไปใช้ได้อย่างอิสระตามความต้องการและความจำเป็นในการดำรงชีพ นอกจากนั้น ลูกจ้างอาจได้รับทรัพย์สิน ประโยชน์ สิทธิ หรือบริการใดๆ นอกเหนือจากเงินเดือน หรือที่เรียกว่า “สวัสดิการ” โดยนายจ้างมอบให้เพื่อสร้างขวัญและกำลังใจในการทำงานของลูกจ้าง และรักษาให้ลูกจ้างคงอยู่ปฏิบัติงานแก่องค์กรอย่างยาวนาน

สำหรับสิ่งที่จะถือว่าเป็นสวัสดิการได้นั้น จะต้องเป็นสิ่งที่ทางองค์กรมีระเบียบ ประกาศ หรือข้อบังคับ กำหนดไว้อย่างชัดเจน โดยไม่เลือกปฏิบัติเฉพาะแก่ลูกจ้างบางตำแหน่ง สมาชิกขององค์กรทุกคนจะต้องได้รับสวัสดิการนั้นๆอย่างเท่าเทียมกันทุกคน ไม่ว่าจะเป็ประโยชน์ ทรัพย์สิน สิทธิ หรือบริการอื่นใด ที่ลูกจ้างได้รับในฐานะที่เป็นผู้ปฏิบัติงานในองค์กรดังกล่าว

อนึ่ง นายจ้างจะต้องจัดให้มีสวัสดิการหรือสิทธิประโยชน์ใดๆแก่ลูกจ้างทุกคนในองค์กรอย่างเท่าเทียมกัน โดยไม่เลือกปฏิบัติ มิฉะนั้น อาจเกิดความแตกแยกในระหว่างสมาชิกองค์กรด้วยกัน และความแตกแยกดังกล่าวอาจส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพการทำงานของลูกจ้าง ยิ่งไปกว่านั้น องค์กรอาจไม่สามารถรักษาบุคลากรที่มีความสามารถไว้ได้

นอกจากสวัสดิการแล้ว ยังมีกรณีค่าตอบแทนที่ราชการมอบให้แก่ข้าราชการ หรือที่เรียกว่า “ประโยชน์เกื้อกูล” เช่น ค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ ค่าเช่าบ้าน เงินตอบแทนการปฏิบัติงานนอกเวลาราชการ รถประจำตำแหน่ง และโทรศัพท์มือถือ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง กรณีรถประจำตำแหน่ง ตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรถราชการ พ.ศ. 2523 ซึ่งจะต้องเป็นข้าราชการระดับสูงเท่านั้น จึงจะมีสิทธิได้รับประโยชน์ดังกล่าว

อย่างไรก็ตาม แม้จะมีระเบียบ ประกาศ หรือข้อบังคับใดๆ ขององค์กรกำหนดไว้ให้มีสวัสดิการหรือประโยชน์เกื้อกูลก็ตาม แต่หากว่าลูกจ้างได้รับซึ่งสิทธิประโยชน์ใดๆจากนายจ้าง และสิทธิประโยชน์นั้นสามารถคำนวณเป็นเงินได้ ลูกจ้างจะต้องเสียภาษีจากมูลค่าของสิทธิประโยชน์นั้นด้วย เว้นแต่จะมีกฎหมายกำหนดให้สิทธิประโยชน์ที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้างนั้นเป็นเงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตาม มาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร หรือ กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) หรือมีกฎหมายกำหนดให้ลูกจ้างผู้นั้นเป็นบุคคลที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จึงไม่ต้องเสียภาษีสำหรับการนั้น

ปัญหามีว่า การที่ข้าราชการหรือผู้บริหารระดับสูงได้รับรถประจำตำแหน่ง จะถือเป็นประโยชน์เพิ่มเติมใดๆนอกเหนือจากค่าจ้างแรงงาน และอยู่ในบังคับต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือไม่ เนื่องจากรถประจำตำแหน่งมีลักษณะและเงื่อนไขแตกต่างจากรถส่วนบุคคลอย่างสิ้นเชิง ซึ่งรถส่วนบุคคลมีไว้เพื่อกิจการอันเป็นส่วนรวมของส่วนราชการ แต่รถประจำตำแหน่งมอบให้แก่เฉพาะผู้บริหารระดับสูงขององค์กรเท่านั้น มิได้ให้สิทธิเป็นการทั่วไปแก่พนักงานทุกคนในองค์กร อีกทั้งระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรถราชการ พ.ศ. 2523 ได้กำหนดข้อปฏิบัติเกี่ยวกับการใช้รถประจำตำแหน่ง โดยให้ผู้บริหารระดับสูงสามารถใช้รถประจำตำแหน่งที่ได้รับดังกล่าว “เพื่อการอื่นที่จำเป็นและเหมาะสมแก่การดำรงตำแหน่งหน้าที่ในหมู่ข้าราชการและสังคม” จึงเป็นที่น่าสังเกตว่า การใดจะถือว่าจำเป็นและเหมาะสม และการใช้รถประจำตำแหน่งเพื่อการอื่นที่จำเป็นและเหมาะสมนี้ หมายความว่าเฉพาะเพื่อการใช้ในการปฏิบัติหน้าที่เท่านั้น หรือรวมถึงการใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัวด้วย

ทั้งนี้ ไม่ปรากฏว่า มาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร และกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ได้กำหนดให้รถประจำตำแหน่งได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แต่หากเป็นกรณีที่องค์กรจ่ายเป็นเงินค่าตอบแทนเหมาจ่ายแทนการจัดหารถประจำตำแหน่ง



ศาลฎีกา วินิจฉัยให้ถือเป็นเงินได้พึงประเมินที่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 7535/2554)<sup>1</sup>

นอกจากกรณีรถประจำตำแหน่งแล้ว ยังมีกรณีโทรศัพท์มือถือของทางราชการที่อนุมัติให้ใช้เป็นรายบุคคล ซึ่งไม่ปรากฏว่า หลักเกณฑ์การให้สิทธิประโยชน์และการใช้ประโยชน์จากสิทธิประโยชน์เช่นนี้เป็นไปตามกฎหมายหรือระเบียบฉบับใด เนื่องจากสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือนระบุไว้แต่เพียงว่า “กฎหมายที่เกี่ยวข้อง”<sup>2</sup> เท่านั้น จึงเป็นที่น่าสังเกตว่า บุคลากรระดับตำแหน่งใดมีสิทธิได้รับโทรศัพท์มือถือและมีขอบเขตการใช้งานมากน้อยเพียงใด สิทธิประโยชน์ดังกล่าวรวมถึงค่าบริการโทรศัพท์ที่องค์กรเป็นผู้จ่ายให้ด้วยหรือไม่

ในต่างประเทศ ได้แก่ สหราชอาณาจักร เรียกประโยชน์ที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้าง นอกเหนือจากเงินเดือนหรือค่าจ้างแรงงานว่า “Benefit in Kind” ซึ่งลูกจ้างจะต้องเสียภาษีสำหรับสิทธิประโยชน์ที่ได้รับนั้น และมีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์นั้นเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีด้วย เว้นแต่สิทธิประโยชน์ดังกล่าวจะเข้าลักษณะที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี ได้แก่ สิทธิประโยชน์ที่มีมูลค่าน้อยกว่า 50 ปอนด์ สิทธิประโยชน์ที่ไม่ใช่เงินสดหรือบัตรกำนัลเงินสด สิทธิประโยชน์ที่ไม่ใช่รางวัลหรือโบนัสสำหรับการตอบแทนการทำงาน สิทธิประโยชน์ที่มีใช้ส่วนหนึ่งของสัญญาการจ้างแรงงาน สิทธิประโยชน์ที่มีใช้การเสียสละเงินเดือน

สำหรับกรณีรถประจำตำแหน่งที่ได้รับยกเว้นให้ไม่ต้องเสียภาษี จะต้องเป็นกรณีที่รถยนต์ดังกล่าวมีไว้เพื่อใช้ในกิจการเท่านั้น ไม่สามารถนำมาใช้งานเพื่อการส่วนตัวได้ และลูกจ้างไม่ได้ใช้รถยนต์ดังกล่าวเพื่อการส่วนตัว นอกจากนี้ สหราชอาณาจักรยังมีมาตรการในการตรวจวัดค่าคาร์บอนไดออกไซด์เพื่อใช้ในการพิจารณามูลค่าในการจัดเก็บภาษีจากผู้ที่ใช้รถยนต์ประจำตำแหน่งเพื่อประโยชน์ส่วนตัวโดยเฉพาะ หรือกรณีโทรศัพท์มือถือ จะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีก็ต่อเมื่อโทรศัพท์มือถือยังคงเป็นกรรมสิทธิ์ของนายจ้าง โดยลูกจ้างจะได้รับยกเว้นภาษีเพียง 1 เครื่องเท่านั้น หากลูกจ้างได้รับมากกว่า 1 เครื่อง จะต้องเสียภาษีสำหรับเครื่องที่ 2 เป็นต้นไป และสัญญาการให้บริการโทรศัพท์จะต้องเป็นสัญญาระหว่างนายจ้างและผู้ให้บริการโทรศัพท์ หากเป็นสัญญาระหว่างลูกจ้างและผู้ให้บริการโทรศัพท์จะไม่ได้รับยกเว้นภาษี ข้อยกเว้นนี้ ให้ใช้แก่กรณีสมาร์ตโฟนด้วย

<sup>1</sup> ศาลฎีกา, คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 7535/2554[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา <http://deka.supremecourt.or.th/search>

<sup>2</sup> สำนักงาน ก.พ., สวัสดิการและประโยชน์เกื้อกูลของข้าราชการ[ออนไลน์]. แหล่งที่มา <https://www.ocsc.go.th/compensation/สวัสดิการและประโยชน์เกื้อกูล>

อย่างไรก็ตาม ประเทศไทยยังไม่มีหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมและชัดเจนในการพิจารณามูลค่าของ สิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีครอบคลุมถึงรถประจำ ตำแหน่งและโทรศัพท์มือถือ และเพื่อให้สอดคล้องกับประมวลรัษฎากร มาตรา 39 ที่บัญญัติให้เงินได้ พึ่งประเมินหมายความรวมถึงประโยชน์ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน ด้วยเหตุนี้ จึงสมควรศึกษาแนว ททางการในการกำหนดหลักเกณฑ์การพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน เพื่อให้เกิดความเสมอภาคและเท่าเทียมกันในหมู่สมาชิกองค์กร และนำไปสู่แนวทางในการจัดเก็บ ภาษีอากรสำหรับการมอบประโยชน์แก่บุคลากร และให้ผู้ที่ได้รับประโยชน์แก่กุลเข้าใจและ สามารถยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีได้อย่างถูกต้อง มิฉะนั้น หากกรมสรรพากรตรวจสอบพบใน ภายหลัง จะต้องถูกประเมินภาษีย้อนหลังซึ่งเป็นโทษต่อตัวผู้เสียภาษีเองอีกด้วย แม้ผู้เสียภาษีจะมีได้มี เจตนาหลีกเลี่ยงใดๆก็ตาม

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1.2.1 ศึกษาปัญหากรณีที่จะถือว่าเป็นประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ตาม มาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

1.2.2 ศึกษาแนวทางในการประเมินมูลค่าการใช้รถยนต์ประจำตำแหน่งและโทรศัพท์มือถือที่ อนุมัติให้ใช้เป็นรายบุคคลเพื่อประโยชน์ส่วนตัว

1.2.3 เพื่อเสนอแนะแนวทางและมาตรการในการแก้ไขปัญหาการจัดเก็บภาษีจากการใช้ รถยนต์ประจำตำแหน่งและโทรศัพท์มือถือที่อนุมัติให้ใช้เป็นรายบุคคลเพื่อประโยชน์ส่วนตัว

## 1.3 ขอบเขตของการศึกษา

เอกัตศึกษานี้ มีขอบเขตการศึกษาเฉพาะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเกี่ยวกับเงินได้พึง ประเมินเนื่องจากการจ้างแรงงาน ตาม มาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ในการพิจารณามูลค่า ของการใช้ประโยชน์ส่วนตัวจากประโยชน์แก่กุลซึ่งได้รับเฉพาะผู้บริหารระดับสูงขององค์กรเท่านั้น โดยเฉพาะรถยนต์ประจำตำแหน่งและโทรศัพท์มือถือที่อนุมัติให้ใช้เป็นรายบุคคล

#### 1.4 สมมติฐานของการวิจัย

กรณีที่ต้องคุ้มครองสิทธิประโยชน์ใดๆให้แก่บุคลากรเพื่ออำนวยความสะดวกในการปฏิบัติงาน นั้น หากมีการนำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัวย่อมเข้าลักษณะเป็นประโยชน์เพิ่มเติมที่ผู้รับนั้นได้รับการจ้างแรงงานตามมาตรา 40(1) อย่างไรก็ตาม ประเทศไทยยังไม่มีหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมในการพิจารณาขอบเขตและมูลค่าของสิทธิประโยชน์ที่ถือเป็นเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน โดยเฉพาะอย่างยิ่งกรณีรถประจำตำแหน่งและโทรศัพท์มือถือที่อนุญาตให้ใช้เป็นรายบุคคล จึงสมควรพัฒนาหลักเกณฑ์ดังกล่าวให้มีความชัดเจนยิ่งขึ้นเพื่อเป็นฐานในการจัดเก็บภาษี

#### 1.5 วิธีดำเนินการวิจัย

งานวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงเปรียบเทียบ (Comparative Research) เพื่อพัฒนากฎหมาย โดยศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายไทยและกฎหมายต่างประเทศ และศึกษาค้นคว้า รวบรวม ข้อมูลจากประมวลรัษฎากร ระเบียบ ประกาศ หนังสือคำอธิบายกฎหมาย คำพิพากษาฎีกา หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากร และบทความ เพื่อวิเคราะห์ประเด็นปัญหา พร้อมทั้งเสนอแนะแนวทางที่เหมาะสมสำหรับประเทศไทย

#### 1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา

1.6.1 เพื่อให้เข้าใจความหมายของคำว่า “ประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน” ตาม มาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร และหลักเกณฑ์ที่กรมสรรพากรและศาลฎีกาใช้เป็นแนวทางพิจารณาในการจัดเก็บภาษีจากประโยชน์ที่นอกเหนือจากเงินได้

1.6.2 เพื่อทราบถึงแนวทางในการประเมินมูลค่าการใช้ประโยชน์ส่วนตัวจากรถยนต์ประจำตำแหน่งและโทรศัพท์มือถือที่อนุญาตให้ใช้เป็นรายบุคคลที่องค์กรมอบให้แก่เฉพาะผู้บริหารระดับสูงเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษี

1.6.3 เพื่อประโยชน์แก่การกำหนดหลักเกณฑ์และมาตรการในการแก้ไขปัญหาการจัดเก็บภาษีจากการใช้รถยนต์ประจำตำแหน่งและโทรศัพท์มือถือที่อนุญาตให้ใช้เป็นรายบุคคลเพื่อประโยชน์ส่วนตัว และเพื่อประโยชน์แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีอย่างถูกต้อง

## บทที่ 2

### หลักการการจัดเก็บภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานของประเทศไทย

#### 2.1 หลักการทั่วไป

##### 2.1.1 เงินได้พึงประเมินตาม มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร

มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดนิยามไว้ว่า คำว่า “เงินได้พึงประเมิน หมายความว่า เงินได้อันเข้าลักษณะพึงเสียภาษีในหมวดนี้ เงินได้ที่กล่าวนี้ให้หมายความรวมถึงทรัพย์สินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน เงินค่าภาษีอากรที่ผู้จ่ายเงินหรือผู้อื่นออกแทนให้สำหรับเงินได้ประเภทต่าง ๆ ตามมาตรา 40 และเครดิตภาษีตามมาตรา 47 ทวิ ด้วย”<sup>3</sup>

“เงิน” หมายถึง เงินตราไทยหรือเงินตราต่างประเทศที่ได้รับ หากได้รับเป็นเงินตราต่างประเทศ ให้ใช้ อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราของธนาคารพาณิชย์ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมาย ว่าด้วย การธนาคารพาณิชย์ที่ได้ประกาศไว้ในการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในแต่ละวัน หรืออัตราอ้างอิงประจำวันที่ธนาคารแห่งประเทศไทยประกาศไว้เป็นอัตราแลกเปลี่ยนในการคำนวณเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยในแต่ละวัน ในการคำนวณเป็นเงินตราไทย<sup>4</sup> ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง อัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศเป็นเงินตราไทยตาม มาตรา 9 แห่งประมวลรัษฎากร

“ทรัพย์สินซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน” หมายถึง ทรัพย์สินตามความหมายในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาตรา 137<sup>5</sup> และ มาตรา 138<sup>6</sup> ซึ่งอาจมีรูปร่างและไม่มีรูปร่างก็ได้ แต่ต้องเป็นสิ่งที่ได้รับและสามารถคิดคำนวณได้เป็นเงินเป็นสำคัญ<sup>7</sup>

<sup>3</sup> ประมวลรัษฎากร มาตรา 39

<sup>4</sup> กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2556(กรุงเทพมหานคร: เรือนแก้วการพิมพ์, 2556), หน้า 11.

<sup>5</sup> ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 137 “ทรัพย์สิน หมายความว่า วัตถุ มีรูปร่าง”

<sup>6</sup> ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 138 “ทรัพย์สิน หมายความว่า รวมทั้งทรัพย์สินและวัตถุไม่มีรูปร่าง ซึ่งอาจมีราคาและอาจถือเอาได้”

<sup>7</sup> กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2556, หน้า 12.

“ประโยชน์ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน” หมายถึง ประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ ซึ่งไม่ใช่เงินหรือทรัพย์สิน และประโยชน์ดังกล่าวสามารถคิดคำนวณได้เป็นเงิน<sup>8</sup>

### 2.1.2 เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานตาม มาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

มาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้มีเงินได้ทั้งหมด 8 ประเภท เงินได้แต่ละประเภทมีวิธีหักค่าใช้จ่ายและการหักภาษี ณ ที่จ่ายแตกต่างกันไป เพื่อความเหมาะสมสำหรับรายได้แต่ละประเภท

หนึ่งในเงินได้ทั้งแปดนั้น ได้แก่ เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ตาม มาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร กล่าวคือ “เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานไม่ว่าจะเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่นายจ้างจ่ายชำระหนี้ใดๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ และเงินทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน”<sup>9</sup>

“เงินเดือน” (Salary) หมายถึง สิ้นจ้างที่นายจ้างจ่ายให้กับลูกจ้าง และลูกจ้างได้รับเป็นประจำทุกเดือน และมีลักษณะถาวร<sup>10</sup>

“ค่าจ้าง” (Wage) หมายถึง สิ้นจ้างที่มีลักษณะชั่วคราว อาจจ่ายเป็นรายเดือนหรือจ่ายตามปริมาณผลสำเร็จของงานในระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง<sup>11</sup> เช่น รายวัน รายชั่วโมง เป็นต้น

“เบี้ยเลี้ยง” (Per diem) หมายถึง เงินที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้าง กรณีที่ลูกจ้างต้องไปปฏิบัติงานนอกสถานที่ เช่น ค่าอาหาร ค่ารถ เป็นต้น<sup>12</sup>

“โบนัส” (Bonus) หมายถึง เงินรางวัลที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้างเป็นพิเศษ นอกจากสิ้นจ้างตามปกติ เมื่อสถานประกอบการมีกำไร โดยการจ่ายเงินโบนัสนี้ เป็นการจ่ายให้แก่ลูกจ้างทุกคนของสถานประกอบการนั้นๆ<sup>13</sup>

<sup>8</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>9</sup> ประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (1)

<sup>10</sup> เพิ่มบุญ แก้วเขียว, การบริหารภาษีทรัพย์สินกรมบัญชี(กรุงเทพมหานคร: ธนธัชการพิมพ์, 2551), หน้า 82.

<sup>11</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>12</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>13</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 82-83.

“เบี้ยหวัด” (Bounty) หมายถึง เงินตอบแทนที่ให้เพื่อเป็นบำเหน็จความชอบในราชการทหาร และมีลักษณะเป็นเงินรายปี<sup>14</sup>

“บำเหน็จ” (Gratuity) “บำนาญ” (Pension) หมายถึง เงินที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้างภายหลังการจ้างแรงงานสิ้นสุดลง เพื่อตอบแทนผลงานที่ลูกจ้างได้ปฏิบัติมาตลอดเวลาทำงาน ทั้งนี้กรณีบำเหน็จ นายจ้างจะจ่ายให้เป็นเงินก้อนทั้งจำนวนในคราวเดียว ต่างจากกรณีบำนาญ ซึ่งแบ่งจ่ายเป็นงวดๆ ตลอดชีวิตของลูกจ้าง<sup>15</sup>

“เงินค่าเช่าบ้าน” (House Rent Allowance) หมายถึง เงินที่นายจ้างจ่ายให้แก่ลูกจ้างในอันที่ลูกจ้างจะต้องจ่ายให้แก่ผู้ให้เช่าเพื่อเป็นค่าเช่าบ้าน<sup>16</sup>

“เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า (Monetary Value of Rent-Free Residence Provided by an Employer) หมายถึง กรณีที่นายจ้างจัดบ้านให้ลูกจ้างอยู่ฟรี โดยไม่มีค่าใช้จ่ายใดๆ ซึ่งสามารถคำนวณมูลค่าที่ลูกจ้างได้รับได้ตาม คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 23/2533 ซึ่งเป็นหลักเกณฑ์ที่เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวปฏิบัติ เรื่อง การกำหนดมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่าเป็นเงินได้พึงประเมิน ดังนี้

*ข้อ 1 กรณีลูกจ้างได้อยู่บ้านของนายจ้างโดยไม่เสียค่าเช่า ให้กำหนดมูลค่าจากการนี้เป็นเงินได้พึงประเมินที่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ของลูกจ้าง ดังต่อไปนี้*

*(1) กรณีลูกจ้างได้อยู่บ้านของนายจ้างโดยไม่เสียค่าเช่า ให้คำนวณประโยชน์เพิ่มจากการนี้เป็นเงินได้พึงประเมินในอัตราร้อยละ 20 ของเงินเดือนหรือค่าจ้างรวมทั้งเงินเพิ่มตลอดปี (ถ้ามี) โดยไม่รวมเงินโบนัสที่จ่ายเป็นรายปี*

*(2) กรณีลูกจ้างหลายคนได้บ้านของนายจ้างหลังเดียวกันโดยไม่มีเสียค่าเช่า ให้คำนวณประโยชน์เพิ่มตามเกณฑ์ใน (1) เป็นเงินได้พึงประเมินของลูกจ้างแต่ละคน*

<sup>14</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 83.

<sup>15</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>16</sup> เรื่องเดียวกัน

(3) กรณีลูกจ้างหลายคนได้บ้านของนายจ้างหลังเดียวอยู่ร่วมกันโดยไม่เสียค่าเช่าตาม (1) ไม่ว่าจะเป็นการโต้แย้งในชั้นการตรวจสอบไต่สวนหรือในชั้นอุทธรณ์ก็ตาม ให้เจ้าพนักงานประเมินทำการประเมินค่าเช่าของบ้านนั้น ๆ ว่าสมควรให้เช่าได้ตามปกติปีละเท่าใด และให้ทำบันทึกการประเมินไว้เป็นหลักฐาน แล้วรายงานขอความเห็นชอบจากอธิบดีกรมสรรพากร และให้ถือว่าค่าเช่าบ้านที่ได้ทำการประเมินนี้เป็นเงินได้ของลูกจ้างที่จะนำมาทำการประเมินหรือพิจารณาชี้ขาดของเจ้าหน้าที่ผู้พิจารณาอุทธรณ์ แล้วแต่กรณี และให้ถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณเงินได้ในภาษีต่อไปด้วย เว้นแต่มีข้อเท็จจริงหรือสภาพของบ้านเปลี่ยนแปลงไป

(4) กรณีลูกจ้างหลายคนได้บ้านของนายจ้างตาม (3) หลังเดียวอยู่ร่วมกัน ให้เฉลี่ยค่าเช่าบ้านที่ประเมินได้ตาม (3) เป็นเงินได้ของลูกจ้างแต่ละคนตามส่วนของเงินเดือนหรือค่าจ้างรวมทั้งเงินเพิ่มตลอดปี (ถ้ามี) โดยไม่รวมเงินโบนัสที่จ่ายเป็นรายปี และให้ถือว่าค่าเช่าบ้านที่ได้ทำการประเมินนี้เป็นเงินได้ของลูกจ้างที่จะนำมาทำการประเมินหรือพิจารณาชี้ขาดของเจ้าหน้าที่ผู้พิจารณาอุทธรณ์ แล้วแต่กรณี และให้ถือเป็นเกณฑ์ในการคำนวณเงินได้ในภาษีต่อไปด้วย เว้นแต่มีข้อเท็จจริงหรือสภาพของบ้านเปลี่ยนแปลงไป

(5) กรณีลูกจ้างได้อยู่บ้านของนายจ้างโดยไม่เสียค่าเช่าและเป็นบ้านที่นายจ้างได้ไปเช่าจากบุคคลอื่นมาอีกต่อหนึ่ง ให้คำนวณประโยชน์เพิ่มจากการนี้เป็นเงินได้พึงประเมินตามค่าเช่าที่นายจ้างได้จ่ายไปจริง

(6) กรณีลูกจ้างหลายคนได้บ้านของนายจ้างตาม (5) อยู่ร่วมกัน ให้เฉลี่ยค่าเช่าบ้านที่นายจ้างได้จ่ายไปจริงตาม (5) เป็นเงินได้ของลูกจ้างแต่ละคนตามส่วนของเงินเดือนหรือค่าจ้าง รวมทั้งเงินเพิ่มตลอดปี (ถ้ามี) โดยไม่รวมเงินโบนัสที่จ่ายเป็นรายปี

ข้อ 2 ในกรณีนายจ้างได้เช่าบ้านให้เป็นที่พักอาศัยของพนักงาน ซึ่งดำรงตำแหน่งระดับบริหาร โดยนายจ้างเป็นผู้ออกค่าเช่าและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เช่น ค่าน้ำประปา ค่าไฟฟ้า ค่าคนสวน และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ภายในบ้าน แม้ออมาพนักงานผู้นั้นหรือนายจ้างจะได้ใช้บ้านดังกล่าวส่วนหนึ่งเป็นสถานที่ประชุมและปรึกษาหารือกิจการของนายจ้างตลอดจนการจัดงานเลี้ยงรับรองลูกค้าสำคัญ ๆ ของนายจ้างเป็น

ครั้งคราว ถือได้ว่าค่าเช่าบ้านและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่นายจ้างจ่ายไปเป็นประโยชน์ที่พนักงานผู้นั้นได้รับทั้งสิ้น พนักงานผู้นั้นจะต้องนำประโยชน์ที่ได้รับทั้งหมดมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย<sup>17</sup>

“เงินที่นายจ้างจ่ายชำระหนี้ใดๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ” (Payment made by an employer for settlement of any obligation due from an employee) หมายถึง เงินที่นายจ้างจ่ายชำระแทนลูกจ้างสำหรับหนี้เงินกู้ระหว่างลูกจ้างกับบุคคลภายนอก และเงินที่ลูกจ้างจ่ายเพื่อเป็นค่าตอบแทนในการซื้อสินค้าหรือบริการสำหรับตัวลูกจ้างเองและครอบครัวของลูกจ้าง ซึ่งถือเป็นประโยชน์เพิ่มของลูกจ้าง<sup>18</sup>

“เงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้ เนื่องจากการจ้างแรงงาน” (Any money, property or benefits derived by virtue of hire of service) ในส่วนนี้ แสดงให้เห็นว่า การจ้างแรงงานนั้น ลูกจ้างอาจได้รับค่าตอบแทนในรูปแบบที่ไม่ใช่ตัวเงิน ซึ่งจะต้องพิจารณาต่อไปว่าค่าตอบแทนดังกล่าวนั้นถือเป็นเงินได้พึงประเมินหรือไม่

## 2.2 การจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน

### 2.2.1 ความหมายของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและประโยชน์เกี่ยวคู่

เมื่อพิจารณา มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว พบว่า เงินได้พึงประเมิน หมายถึง เงินได้ทุกประเภท และให้รวมถึง ทรัพย์สิน และประโยชน์อย่างอื่น ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงินด้วย แต่เนื่องจาก มาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติให้ เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานหมายความรวมถึง “ประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน” ด้วย จึงต้องพิจารณาต่อไปว่า คำว่า “ประโยชน์ใดๆ” ในที่นี้ มีขอบเขตเพียงใด หมายความรวมถึงสวัสดิการหรือประโยชน์เกี่ยวคู่ต่างๆที่พนักงานหรือลูกจ้างได้รับด้วยหรือไม่

อย่างไรก็ตาม การที่กฎหมายกำหนดนิยามคำว่า “เงินได้พึงประเมิน” และ “ประเภทของเงินได้พึงประเมิน” ไว้อย่างกว้างเช่นนี้ เพื่อต้องการจัดเก็บภาษีจากรายได้นั้น ไม่ว่าจะรายได้ดังกล่าวจะอยู่

<sup>17</sup> กรมสรรพากร, คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. 23/2533 เรื่อง การกำหนดมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่าเป็นเงินได้พึงประเมิน[ออนไลน์], 2557. แหล่งที่มา <https://www.rd.go.th/publish/3611.0.html>

<sup>18</sup> เพิ่มบุญ แก้วเขียว, การบริหารภาษีทรัพยากรมนุษย์, หน้า 85.



ในรูปแบบใด ดังนั้น ผู้ใดที่มีเงินได้ ทรัพย์สิน หรือประโยชน์อื่นใด ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน อันเนื่องมาจากการแรงงาน จะต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย

เนื่องจากตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (1) บัญญัติให้ เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน รวมถึงประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงานด้วย แต่ไม่ปรากฏว่าประมวลรัษฎากรได้นิยามความหมายของ คำว่า “ประโยชน์ใดๆ” ไว้อย่างชัดเจน จึงเป็นปัญหาว่า คำว่า “ประโยชน์ใดๆ” ตาม มาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากรนี้ มีความหมายว่าอย่างไร มีขอบเขตในการใช้บังคับเพียงใด

อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณานิยามของ คำว่า “เงินได้พึงประเมิน” ตาม มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว พบว่า กฎหมายมีเจตนารมณ์ให้ คำว่า “ประโยชน์ใดๆ” นี้ หมายถึง ประโยชน์เพิ่มเติมใดๆ ที่นายจ้างให้กับลูกจ้างซึ่งสามารถคำนวณได้เป็นเงิน แต่ก็ยังไม่สามารถสรุปได้ว่าประโยชน์ลักษณะใดบ้างที่จะถือเป็นเงินได้พึงประเมินเนื่องจากการจ้างแรงงาน ตาม มาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

สัญญาจ้างแรงงานเป็นสัญญาต่างตอบแทน ซึ่งคู่สัญญาฝ่ายหนึ่ง เรียกว่า นายจ้าง และคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่ง เรียกว่า ลูกจ้าง โดยลูกจ้างตกลงทำงานให้แก่ นายจ้าง และนายจ้างตกลงจ่ายสินจ้างหรือค่าจ้างตอบแทนการทำงานให้แก่ลูกจ้าง สำหรับ “สินจ้างหรือค่าจ้าง” นั้น ไม่ปรากฏว่าประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์กำหนดให้ต้องเป็นตัวเงินเท่านั้น แต่ มาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติคุ้มครองแรงงาน พ.ศ. 2541 กำหนดว่า ค่าจ้างจะต้องเป็นเงินเท่านั้น ฉะนั้น การที่ลูกจ้างได้รับสิ่งของจากนายจ้างเพื่อตอบแทนการทำงาน สิ่งของดังกล่าวไม่ถือว่าเป็นค่าจ้างตามพระราชบัญญัติคุ้มครองแรงงาน<sup>19</sup>

อนึ่ง ในการจ้างแรงงานนั้น ลูกจ้างอาจได้รับประโยชน์ สิทธิ หรือบริการใดๆ นอกเหนือจากสินจ้างที่อยู่ในรูปตัวเงิน เรียกว่า “สวัสดิการ” (Welfare) ซึ่งเป็นสิ่งที่นายจ้างมอบให้แก่ลูกจ้างเพื่ออำนวยความสะดวกแก่การปฏิบัติงานของลูกจ้างและเพื่อให้ลูกจ้างมีสภาพความเป็นอยู่ในการทำงาน

<sup>19</sup> เพิ่มบุญ แก้วเขียว, เคล็ดลับการวางแผนภาษี บัญชี และแรงงาน “สวัสดิการพนักงาน”(กรุงเทพมหานคร: ธรรมนิติ เพรส, 2552), หน้า 26-28.

ที่ดีขึ้น<sup>20</sup> และเป็นการสร้างขวัญกำลังใจให้กับลูกจ้างในการปฏิบัติหน้าที่ ตลอดจนเป็นการจูงใจและรักษาบุคคลเหล่านั้นให้คงอยู่ทำงานคู่กับองค์กรต่อไป<sup>21</sup>

อย่างไรก็ดี แม้สวัสดิการจะไม่ถือเป็นสินจ้างตามความในพระราชบัญญัติคุ้มครองแรงงานฯ แต่ไม่ได้หมายความว่าสวัสดิการดังกล่าวจะไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในเชิงกฎหมายภาษีอากรและแนวปฏิบัติของกรมสรรพากร จะพิจารณาจากข้อยกเว้นของกฎหมายเป็นสำคัญ การที่สวัสดิการจะได้รับยกเว้นให้ไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จะต้องเป็นกรณีที่กฎหมายบัญญัติรับรองไว้อย่างชัดเจน หากพิจารณาแล้ว ไม่มีกฎหมายกำหนดยกเว้นไว้ ลูกจ้างที่ได้รับมอบสวัสดิการดังกล่าวจากนายจ้างจะต้องนำสวัสดิการดังกล่าวไปแสดงในแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ด้วย เพราะถือว่าเป็นประโยชน์เพิ่มของลูกจ้าง<sup>22</sup>

นอกจากสวัสดิการแล้ว ยังมี ค่าตอบแทนที่ทางราชการจัดให้แก่ข้าราชการ เพื่ออำนวยความสะดวกในการปฏิบัติงาน เรียกว่า “ประโยชน์เกื้อกูล” ได้แก่<sup>23</sup>

(1) ค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ ตามพระราชกฤษฎีกาค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ พ.ศ. 2526 และที่แก้ไขเพิ่มเติม

(2) ค่าเช่าบ้าน ตามพระราชกฤษฎีกาค่าเช่าบ้านข้าราชการ พ.ศ. 2547 และที่แก้ไขเพิ่มเติม

(3) เงินตอบแทนการปฏิบัติงานนอกเวลาราชการ ตามระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการเบิกจ่ายเงินตอบแทนการปฏิบัติงานนอกเวลาราชการ พ.ศ. 2550

(4) รถราชการ ตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรถราชการ พ.ศ. 2523 และที่แก้ไขเพิ่มเติม

(5) โทเรศพ์ของทางราชการที่อนุมัติให้ใช้เป็นรายบุคคล ตามกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

<sup>20</sup> กระบุ.คอม, สวัสดิการพนักงานที่ต้อง-ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา[ออนไลน์], 2559. แหล่งที่มา <https://money.kapook.com/view72627.html>

<sup>21</sup> สำนักงาน ก.พ., สวัสดิการและประโยชน์เกื้อกูลของข้าราชการ[ออนไลน์]. แหล่งที่มา <https://www.ocsc.go.th/compensation/สวัสดิการและประโยชน์เกื้อกูล>

<sup>22</sup> เพิ่มบุญ แก้วเขียว, เคล็ดลับการวางแผนภาษี บัญชี และแรงงาน “สวัสดิการพนักงาน”, หน้า 96-97.

<sup>23</sup> สำนักงาน ก.พ., สวัสดิการและประโยชน์เกื้อกูลของข้าราชการ[ออนไลน์]. แหล่งที่มา <https://www.ocsc.go.th/compensation/สวัสดิการและประโยชน์เกื้อกูล>

ค่าใช้จ่ายในการเดินทางไปราชการ มีลักษณะเช่นเดียวกับค่าเบี้ยเลี้ยงเดินทางที่นายจ้างจ่ายให้แก่ลูกจ้างในกรณีที่ลูกจ้างต้องออกปฏิบัติหน้าที่นอกสำนักงานหรือนอกสถานที่เป็นครั้งคราวตามคำสั่งของนายจ้าง ซึ่งได้รับยกเว้นให้ไม่ต้องนำไปรวมคำนวณภาษีเงินได้ เนื่องจากลูกจ้างได้จ่ายไปโดยสุจริตตามความจำเป็นเฉพาะ ในการที่ต้องปฏิบัติตามหน้าที่ของตนและได้จ่ายไปทั้งหมดในการนั้น ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 42(1)<sup>24</sup>

ค่าเช่าบ้านข้าราชการ เข้าลักษณะเป็นเงินได้ที่ทางราชการจ่ายให้เป็นเงินค่าเช่าบ้านหรือเงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ข้อ 2 (6)

เงินตอบแทนการปฏิบัติงานนอกเวลาราชการ มีลักษณะเช่นเดียวกับเงินค่าอาหารทำการนอกเวลา ซึ่งได้รับยกเว้นตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ข้อ 2 (6) ให้ไม่ต้องนำไปรวมคำนวณภาษีเงินได้<sup>25</sup>

กรณีเป็นปัญหาว่า การที่ทางราชการจัดให้ข้าราชการผู้นั้นมีสิทธิได้รับประจำตำแหน่ง และโทรศัพท์มือถือที่ราชการอนุมัติให้ใช้เป็นรายบุคคลเท่านั้น จะถือเป็นประโยชน์เพิ่มเติมใดๆเนื่องจากการจ้างแรงงานหรือไม่

อย่างไรก็ตาม ไม่ปรากฏว่า หลักเกณฑ์การให้โทรศัพท์มือถือที่อนุมัติให้ใช้เป็นรายบุคคล และการใช้ประโยชน์จากสิทธิประโยชน์ดังกล่าวนี้เป็นไปตามกฎหมายหรือระเบียบสำนักรัฐมนตรี ฉบับใด เนื่องจากสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือนระบุไว้แต่เพียงว่า “กฎหมายที่เกี่ยวข้อง”<sup>26</sup> เท่านั้น จึงเป็นที่น่าสังเกตว่า บุคลากรระดับตำแหน่งใดมีสิทธิได้รับโทรศัพท์มือถือและมีขอบเขตการใช้งานมากน้อยเพียงใด สิทธิประโยชน์เช่นนี้รวมถึงค่าบริการโทรศัพท์ที่องค์กรเป็นผู้จ่ายให้ด้วยหรือไม่

<sup>24</sup> กรมสรรพากร, หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ 0702/4734[ออนไลน์], 2562. แหล่งที่มา <https://www.rd.go.th/publish/26635.0.html>

<sup>25</sup> กรมสรรพากร, หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค 0811(กม)/2167[ออนไลน์], 2541. แหล่งที่มา <https://www.rd.go.th/publish/23395.0.html>

<sup>26</sup> สำนักงาน ก.พ., สวัสดิการและประโยชน์เกื้อกูลของข้าราชการ[ออนไลน์]. แหล่งที่มา <https://www.ocsc.go.th/compensation/สวัสดิการและประโยชน์เกื้อกูล>

ทั้งนี้ อาจเป็นไปได้ว่า การให้สิทธิประโยชน์ในลักษณะนี้ เป็นการดำเนินการให้เป็นไปตามระเบียบหรือประกาศของแต่ละหน่วยงานกำหนดขึ้นตามความจำเป็นและเหมาะสมแก่ตำแหน่งหน้าที่ของบุคคลผู้มีสิทธิได้รับ เพื่ออำนวยความสะดวกในการปฏิบัติงานให้แก่หน่วยงานนั้นๆ ซึ่งผู้ปฏิบัติงานในแต่ละหน่วยงานอาจมีลักษณะงาน หน้าที่ ความรับผิดชอบที่แตกต่างกันออกไป กรณีจึงแตกต่างจากรถประจำตำแหน่งซึ่งมีระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรถราชการ พ.ศ. 2523 กำหนดข้อปฏิบัติเกี่ยวกับรถราชการไว้เป็นการเฉพาะ

ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรถราชการ พ.ศ. 2523 แบ่งรถราชการออกเป็น 5 ประเภท ได้แก่

- (1) รถส่วนกลาง
- (2) รถรับรอง
- (3) รถรับรองประจำจังหวัด
- (4) รถการรักษา
- (5) รถประจำตำแหน่ง

โดยมีการกำหนดนิยามของรถราชการแต่ละประเภทไว้ใน ข้อ 4 ดังนี้

“รถส่วนกลาง หมายความว่า รถยนต์หรือรถจักรยานยนต์ที่จัดไว้เพื่อกิจการอันเป็นส่วนรวมของส่วนราชการ”<sup>27</sup>

“รถรับรอง หมายความว่า รถยนต์ที่จัดไว้เป็นพาหนะรับรองชาวต่างประเทศซึ่งเป็นแขกของทางราชการ”<sup>28</sup>

“รถรับรองประจำจังหวัด หมายความว่า รถยนต์ที่จังหวัดจัดไว้เพื่อเข้าร่วมขบวนหรือเป็นพาหนะรับรองบุคคลสำคัญ”<sup>29</sup>

<sup>27</sup> สำนักงาน ก.พ., ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรถราชการ พ.ศ. 2523[ออนไลน์]. แหล่งที่มา

[https://www.ocsc.go.th/sites/default/files/attachment/page/23\\_raebiiybsamnaknaaykraymntrii\\_waadwyrthraac\\_hkaar\\_2523\\_chbab\\_update\\_laasud.pdf](https://www.ocsc.go.th/sites/default/files/attachment/page/23_raebiiybsamnaknaaykraymntrii_waadwyrthraac_hkaar_2523_chbab_update_laasud.pdf)

<sup>28</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>29</sup> เรื่องเดียวกัน

“รถอรักรักษา หมายความว่า รถยนต์หรือรถจักรยานยนต์ที่ส่วนราชการที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการถวายอารักขาและรักษาความปลอดภัยพระบรมวงศานุวงศ์จัดไว้ใช้เป็นพาหนะเพื่อการนั้น”<sup>30</sup>

“รถประจำตำแหน่ง หมายความว่า รถยนต์ที่ทางราชการจัดให้แก่ข้าราชการผู้ดำรงตำแหน่งตามที่กำหนดไว้ในระเบียบนี้”<sup>31</sup>

ทั้งนี้ ข้อ 13 วรรคสอง กำหนดขอบเขตการใช้งานไว้ว่า ให้ใช้ รถส่วนกลาง รถรับรอง รถรับรองประจำจังหวัด และรถอรักรักษา “เพื่อกิจการอันเป็นส่วนรวมของส่วนราชการ หรือเพื่อประโยชน์ของทางราชการ”<sup>32</sup> เท่านั้น โดยไม่มีการกำหนดหรือระบุตำแหน่งของผู้มีสิทธิใช้งานไว้เป็นพิเศษ เนื่องจากพระราชกฤษฎีกาที่ประกาศใช้มีวัตถุประสงค์เพื่อใช้ในการปฏิบัติหน้าที่ราชการเป็นสำคัญ

สำหรับรถประจำตำแหน่งนั้น ข้าราชการที่ทางราชการจัดรถประจำตำแหน่งให้ กำหนดไว้ในข้อ 6 ได้แก่ “ข้าราชการซึ่งกฎหมายบัญญัติให้เป็นตำแหน่งบังคับบัญชาตั้งแต่ระดับผู้ช่วยหัวหน้าส่วนราชการ รองหัวหน้าส่วนราชการ หัวหน้าส่วนราชการขึ้นไป ผู้ดำรงตำแหน่งผู้ตรวจราชการระดับกระทรวง และเอกอัครราชทูต อัครราชทูต อัครราชทูตที่ปรึกษา ที่ปรึกษา ผู้ช่วยทูตฝ่ายกิจการพิเศษ กงสุลใหญ่ และหัวหน้าสำนักงานในต่างประเทศในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ อัครราชทูตที่ปรึกษา ที่ปรึกษานั้น เฉพาะผู้ดำรงตำแหน่งที่สองรองจากเอกอัครราชทูต”<sup>33</sup> ซึ่งเป็นการจัดให้แก่ข้าราชการระดับสูงเท่านั้น

กรณีการใช้งานรถประจำตำแหน่งนั้น ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีฯ กำหนดขอบเขตการใช้งานไว้ใน ข้อ 13 วรรคหนึ่ง ว่า “รถประจำตำแหน่งให้ใช้ในการปฏิบัติราชการในตำแหน่งหน้าที่ หรือที่ได้รับมอบหมายโดยชอบ หรืองานที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานในตำแหน่งหน้าที่หรือฐานะที่ดำรงตำแหน่งนั้น รวมตลอดถึงการใช้เพื่อเดินทางไป-กลับระหว่างที่พักและสำนักงาน และเพื่อการอื่นที่จำเป็นและเหมาะสมแก่การดำรงตำแหน่งหน้าที่ในหมู่ข้าราชการและสังคม”<sup>34</sup> ตามที่กล่าวมานี้ เป็นที่น่าสังเกตว่า “เพื่อการอื่นที่จำเป็นและเหมาะสมแก่การดำรงตำแหน่งหน้าที่ในหมู่ข้าราชการและสังคม” หมายความว่า เพื่อการใช้ในการปฏิบัติหน้าที่เท่านั้น หรือรวมถึงการใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัวด้วย

<sup>30</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>31</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>32</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>33</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>34</sup> เรื่องเดียวกัน

อย่างไรก็ดี แม้จะมีระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรถราชการฯ กำหนดให้มีประโยชน์ เกื้อกูลก็ตาม ก็ต้องนำประเด็นดังกล่าวมาพิจารณาต่อไปว่า รถประจำตำแหน่งนั้น ถือเป็นเงินได้พึง ประเมินอันเนื่องมาจากการจ้างแรงงาน ซึ่งต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือไม่

ดังนั้น ประโยชน์เกื้อกูลใดๆก็ตาม เช่น โทรศัพท์มือถือที่อนุมัติให้ใช้เป็นรายบุคคล หรือรถ ประจำตำแหน่ง แม้จะมีได้ตกเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้ได้รับอนุมัติให้ใช้หรือผู้ดำรงตำแหน่งที่มีสิทธิได้รับ ประโยชน์เกื้อกูลนั้น หากสามารถคำนวณเป็นเงินได้ และผู้นั้นไม่มีกฎหมายกำหนดให้ได้รับยกเว้น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือไม่มีความหมายยกเว้นให้กรณีดังกล่าวไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสีย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ก็จะต้องนำประโยชน์ที่ได้เพิ่มเติมเนื่องจากการจ้างแรงงานซึ่งสามารถ คำนวณเป็นเงินได้นั้นมาขึ้นแสดงรายการเพื่อเสียภาษีต่อกรมสรรพากรด้วย

### 2.2.2 การประเมินมูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและประโยชน์เกื้อกูล

เมื่อศึกษาถึงความหมายของเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ตาม มาตรา 40 (1) แห่งประมวล รัษฎากรของประเทศไทยแล้ว จะพบว่า กฎหมายได้ยกตัวอย่างเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานไว้ จำนวนหนึ่ง โดยเฉพาะ “เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า” อันเป็นเงินที่ประเมินได้จากมูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน แสดงให้เห็นว่ากฎหมาย ไทยมีหลักเกณฑ์ในการประเมินมูลค่าสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานให้สามารถคำนวณเป็น เงินได้ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. 23/2533 ซึ่งเป็นหลักเกณฑ์ เฉพาะเรื่อง การกำหนดมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่าเป็นเงินได้พึงประเมิน เท่านั้น โดยประเมินมูลค่าของสิทธิประโยชน์ดังกล่าวด้วยการประเมินค่าเช่าของบ้านนั้นๆ ว่าสมควรให้ เช่าได้ตามปกติปีละเท่าใด และถือจำนวนค่าเช่าที่ประเมินได้นั้นเป็นเงินได้พึงประเมินซึ่งลูกจ้างจะต้อง นำไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษี

นอกเหนือจากสิทธิประโยชน์ที่เป็นตัวเงินแล้ว ประโยชน์อื่นๆที่สามารถคำนวณเป็นเงินได้ก็ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตาม มาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เช่นกัน ซึ่งปัจจุบัน มีการให้สิทธิ ประโยชน์แก่บุคลากรหลากหลายรูปแบบด้วยกัน ซึ่งรวมถึง “ประโยชน์เกื้อกูล” อันเป็นสิทธิประโยชน์ ที่ทางราชการจัดให้แก่ข้าราชการ เพื่ออำนวยความสะดวกในการปฏิบัติงานด้วย โดยเฉพาะอย่างยิ่ง กรณีรถประจำตำแหน่ง และโทรศัพท์ของทางราชการที่อนุมัติให้ใช้เป็นรายบุคคล ซึ่งไม่ได้รับยกเว้นให้

ไม่ต้องนำไปรวมคำนวณภาษีเงินได้ ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 42 และกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) แต่ประการใด

อย่างไรก็ตาม ประเทศไทยยังไม่มีหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าของรถประจำตำแหน่ง และโทรศัพท์ของทางราชการที่อนุมัติให้ใช้เป็นรายบุคคล ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน

## 2.3 แนวทางการใช้กฎหมายของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

### 2.3.1 การพิจารณาขอบเขตของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและประโยชน์เกื้อกูล “ค่าเบี้ยเลี้ยงเดินทางและที่พัก”

ในกรณีที่ลูกจ้างได้รับเงินเบี้ยเลี้ยงที่นายจ้างจ่ายให้เป็นค่าอาหารประจำวันและค่าที่พัก สำหรับการปฏิบัติงานนอกสถานที่ตั้งประจำตามคำสั่งของนายจ้างเป็นครั้งคราวนั้น ถือเป็นเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตาม มาตรา 42(1) โดยกรมสรรพากรได้กำหนดแนวทางการปฏิบัติไว้ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.59/2538 ทั้งนี้ ลูกจ้างจะต้องมีหลักฐานการได้รับอนุมัติให้เดินทางไปปฏิบัติงานนอกสำนักงานหรือนอกสถานที่จากนายจ้างซึ่งระบุลักษณะงานที่ทำและระยะเวลาในการปฏิบัติงานตามหน้าที่นั้นๆด้วย<sup>35</sup>

อย่างไรก็ดี หากเป็นกรณีที่ลูกจ้างได้รับค่าเบี้ยเลี้ยงเหมาจ่ายเป็นรายเดือน หรือได้รับมอบหมายให้ปฏิบัติงานนอกสำนักงานเป็นประจำหรือเป็นการถาวร ย่อมไม่เข้าลักษณะเป็นค่าเบี้ยเลี้ยงที่ได้รับยกเว้นภาษีตาม มาตรา 42(1) ตามหนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค 0802/16936 ลงวันที่ 21 ธันวาคม 2527 และหนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ 0802/3548 ลงวันที่ 21 กุมภาพันธ์ 2534<sup>36</sup>

### “การให้บริการรถรับ – ส่งพนักงาน”

กรณีที่นายจ้างจัดให้มีรถรับ – ส่งลูกจ้างตามจุดที่ลูกจ้างกำหนดเองหรือลูกจ้างนัดรวมตัวกันเอง โดยไม่มีระเบียบของนายจ้างกำหนดไว้เป็นการทั่วไป ย่อมถือเป็นประโยชน์ของลูกจ้างโดยตรง

<sup>35</sup> เพิ่มบุญ แก้วเขียว, เคล็ดลับการวางแผนภาษี บัญชี และแรงงาน “สวัสดิการพนักงาน”, หน้า 100 – 103.

<sup>36</sup> เรื่องเดียวกัน

เข้าลักษณะเป็นเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานตาม มาตรา 40(1) ซึ่งลูกจ้างต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษี ตามหนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค 0706/705 ลงวันที่ 6 สิงหาคม 2547<sup>37</sup>

อย่างไรก็ตาม หากเป็นกรณีที่นายจ้างจัดให้มีบริการรถรับ – ส่งพนักงานตามเส้นทาง จุฑารับ – ส่ง และเวลาการเดินทางที่นายจ้างกำหนด โดยให้บริการแก่พนักงานทุกคนทุกตำแหน่ง เพื่ออำนวยความสะดวกแก่ลูกจ้างเป็นการทั่วไปโดยไม่เลือกปฏิบัติ และเป็นไปเพื่อประโยชน์แก่นายจ้างโดยตรง จะไม่ถือเป็นประโยชน์เพิ่มของลูกจ้าง ลูกจ้างไม่ต้องนำไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษี ตามหนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค 0811 (กม.02)/916 ลงวันที่ 7 สิงหาคม 2544<sup>38</sup>

### 2.3.2 การพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและประโยชน์เกื้อกูล หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค 0702/6872 ลงวันที่ 20 ตุลาคม 2551 วินิจฉัยว่า

กรณีพนักงานได้อยู่ห้องพักโดยไม่เสียค่าเช่า ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตาม มาตรา 39 และมาตรา 40(1) หรือมาตรา 40(2) แห่งประมวลรัษฎากร พนักงานจึงต้องนำประโยชน์เพิ่มที่ได้รับทั้งหมด มารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในอัตราร้อยละ 20 ของเงินเดือนหรือค่าจ้าง รวมทั้งเงินเพิ่มตลอดปี (ถ้ามี) โดยไม่รวมเงินโบนัสที่จ่ายเป็นรายปี กรณีพนักงานหลายคนอยู่ห้องเดียวกันโดยไม่เสียค่าเช่า ให้คำนวณประโยชน์เพิ่มเป็นเงินได้พึงประเมิน ของพนักงานแต่ละคนในอัตราร้อยละ 20 ของเงินเดือนหรือค่าจ้าง รวมทั้งเงินเพิ่มตลอดปี (ถ้ามี) โดยไม่รวมเงินโบนัสที่จ่ายเป็นรายปี

กรณีบริษัทฯ จ่ายค่าใช้จ่ายในห้องพัก เช่น ค่าน้ำประปา ค่าไฟฟ้า เป็นต้น เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 39 และมาตรา 40(1) แห่งประมวลรัษฎากร ถือเป็นประโยชน์เพิ่มที่พนักงานได้รับทั้งสิ้น จึงต้องนำประโยชน์เพิ่มที่ได้รับทั้งหมด มารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา<sup>39</sup>

<sup>37</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 121 – 126.

<sup>38</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>39</sup> กรมสรรพากร, หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค 0702/6872[ออนไลน์], 2551. แหล่งที่มา



## 2.4 จุดแข็งและจุดอ่อนของหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานของประเทศไทยในปัจจุบัน

### จุดแข็ง

ตามที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น ประเทศไทยมีหลักเกณฑ์เกี่ยวกับเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานที่ชัดเจนอยู่แล้ว ทำให้สามารถจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์ต่างๆได้อย่างครอบคลุม เนื่องจาก มาตรา 39 และ มาตรา 40(1) แห่งประมวลรัษฎากร ได้วางหลักเกณฑ์ไว้อย่างกว้างให้เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานรวมตลอดถึงทรัพย์สิน หรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงินด้วย ดังนั้น สิทธิประโยชน์ใดๆที่ได้รับมาเนื่องจากการจ้างแรงงาน หากสามารถคำนวณได้เป็นเงิน ผู้ที่ได้รับสิทธิประโยชน์เช่นว่านั้น จะต้องคำนวณสิทธิประโยชน์ที่ได้รับให้เป็นจำนวนเงินและนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ด้วย

### จุดอ่อน

อย่างไรก็ตาม เนื่องจากประเทศไทยมีหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีเฉพาะเรื่องเท่านั้น มิได้ครอบคลุมสิทธิประโยชน์ทุกกรณี โดยเฉพาะอย่างยิ่ง กรณีรถประจำตำแหน่ง และโทรศัพท์ของทางราชการที่อนุมัติให้ใช้เป็นรายบุคคล ซึ่งมีเพียงคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 7535/2554 วินิจฉัยให้เงินค่าตอบแทนหมาจ่าแทนการจัดหารถประจำตำแหน่งซึ่งทางราชการจ่ายเงินค่าพาหนะหมาจ่าฯเป็นรายเดือนเท่ากันทุกเดือน แต่เฉพาะแก่ข้าราชการระดับสูงเท่านั้น ให้ถือเป็นเงินที่ข้าราชการผู้นั้นได้รับประโยชน์เพิ่มขึ้นจากการทำงานนอกเหนือไปจากเงินเดือน เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 39 และมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร และไม่ได้รับยกเว้นให้ไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตาม มาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร และกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509)<sup>40</sup>

โดยมีเหตุผลว่า การได้รับเงินค่าตอบแทนหมาจ่าแทนการจัดหารถประจำตำแหน่งมีความแตกต่างกับการได้รับรถประจำตำแหน่งอย่างมีนัยสำคัญ เนื่องจากศาลฎีกาเห็นว่า เงินค่าตอบแทนหมาจ่าฯ เป็นประโยชน์ที่ตกเป็นกรรมสิทธิ์โดยตรงแก่ข้าราชการผู้นั้น แต่การได้รับรถประจำตำแหน่งผู้รับเพียงได้ใช้รถของทางราชการซึ่งต้องอยู่ภายใต้ข้อบังคับของระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี

<sup>40</sup> ศาลฎีกา, คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 7535/2554[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา <http://deka.supremecourt.or.th/search>

ว่าด้วย ราชอาณาจักร พ.ศ. 2523 ข้อ 13 ซึ่งศาลฎีกาถือว่า “อยู่ในข้อบังคับให้ใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่ราชการเป็นสำคัญ” แต่ไม่ได้มีการพิจารณาข้อความตอนท้ายของระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีฯ ข้อ 13 วรรคหนึ่ง “เพื่อการอื่นที่จำเป็นและเหมาะสมแก่การดำรงตำแหน่งหน้าที่ในหมู่ราชการและสังคม” ว่าลักษณะเช่นนี้จะถือเป็นการใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่ราชการโดยแท้จริงหรือไม่

นอกจากนั้น ยังวินิจฉัยต่อไปอีกว่า “ไม่มีเหตุอันสมควรต้องคิดแยกประโยชน์แก่ทางราชการและตัวบุคคลในกรณีนี้ ซึ่งในความเป็นจริงก็ไม่อาจแยกออกได้เพื่อคำนวณเป็นเงินได้เพื่อให้ข้าราชการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแต่อย่างใด” แสดงให้เห็นว่าศาลฎีกาคำนึงถึงการคำนวณเป็นเงินได้เป็นสำคัญ

ดังนั้น หากประเทศไทยสามารถพัฒนากฎหมาย โดยการกำหนดหลักเกณฑ์การพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานได้ จะสามารถจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์ได้ครอบคลุมมากขึ้น และลดความเสี่ยงของผู้ที่ได้รับสิทธิประโยชน์ หากภายหลังมีการตรวจสอบจากกรมสรรพากร อาจถูกกรมสรรพากรประเมินภาษีย้อนหลัง เนื่องจากมิได้ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีสำหรับประโยชน์ที่ได้รับนี้ อันเป็นโทษแก่ตัวผู้เสียภาษีเองอีกด้วย

### บทที่ 3

#### หลักการจัดเก็บภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานของสหราชอาณาจักร

จากที่ บทที่ 2 ได้กล่าวถึงหลักการจัดเก็บภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานตามหลักกฎหมายไทยแล้ว ซึ่งประโยชน์ใดๆ อันจะถือเป็นเงินได้พึงประเมินนั้น ประมวลรัษฎากรคำนึงถึงการคำนวณเป็นเงินได้เป็นสำคัญ แต่ประเทศไทยมีหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีเฉพาะเรื่องเท่านั้น มิได้ครอบคลุมสิทธิประโยชน์ทุกกรณี การที่จะกำหนดหลักเกณฑ์การพิจารณามูลค่าของประโยชน์ที่เกี่ยวเนื่องเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษี จึงต้องศึกษาแนวทางการพิจารณาขอบเขตและการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานของสหราชอาณาจักรประกอบ เพื่อการพัฒนาแนวทางการจัดเก็บภาษีจากประโยชน์ที่เกี่ยวเนื่องของประเทศไทย ดังนั้น ในบทที่ 3 นี้ จึงกล่าวถึงหลักการจัดเก็บภาษีเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน และการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานของสหราชอาณาจักร ดังต่อไปนี้

#### 3.1 หลักการทั่วไป

##### 3.1.1 เงินได้พึงประเมินแห่ง Income Tax (Earning and Pensions) Act 2003

ภาษีเงินได้ (Income Tax) ของสหราชอาณาจักร เป็นภาษีที่จัดเก็บจากเงินได้ต่างๆ ดังต่อไปนี้<sup>41</sup>

- (1) เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ซึ่งรวมถึงสิทธิประโยชน์ใดๆ (Benefit in Kind) เช่น รถยนต์ประจำตำแหน่ง (Company Car)
- (2) เงินได้เนื่องจากการประกอบธุรกิจส่วนตัว (Self-employment)
- (3) เงินเลี้ยงชีพต่างๆ ไม่ว่าจะเป็น เงินบำเหน็จบำนาญแห่งรัฐ (State Pension) กองทุนบำเหน็จบำนาญ (Occupational Pension) เงินบำเหน็จบำนาญส่วนบุคคล (Personal Pension)

<sup>41</sup> Citizen Advice, Income Tax[Online]. Available from <https://www.citizensadvice.org.uk/debt-and-money/tax/income-tax-how-much-should-you-pay/income-tax/>

- (4) สวัสดิการสังคม (Social Security Benefits)
- (5) ดอกเบี้ยเงินฝากต่างๆ (Interest on Most Savings)
- (6) เงินปันผล (Dividends)
- (7) ค่าเช่า (Rental Income)
- (8) เงินได้จากกองทรัสต์ (Income From a Trust)

เงินได้ที่ต้องเสียภาษีภายใต้กฎหมาย Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 ได้แก่

- (1) เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน (Employment Income)<sup>42</sup>
- (2) เงินเลี้ยงชีพ (Pension Income)<sup>43</sup>
- (3) สวัสดิการสังคม (Social Security Income)<sup>44</sup>

“เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน” หมายถึง

- (1) เงินเดือน (Salary) ค่าจ้าง (Wages) หรือค่าธรรมเนียมใดๆ (Fee)
- (2) เงินบำเหน็จ (Gratuity) ผลกำไร (Profit) หรือ สิทธิประโยชน์อื่นใด (Benefit of Any Kind) ที่ถูกจ้างได้รับเป็นเงินหรือสามารถคำนวณได้เป็นเงิน (Money's Worth) หรือ
- (3) สิ่งอื่นใดที่ก่อให้เกิดค่าตอบแทนในการจ้างแรงงาน<sup>45</sup>

“เงินเลี้ยงชีพ” หมายถึง เงินบำนาญ (Pensions) ธรรมเนียมบำนาญ (Annuities) และเงินได้ประเภทอื่นๆตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้<sup>46</sup>

“สวัสดิการสังคม” (Social Security Income) หมายถึง สวัสดิการสังคมของสหราชอาณาจักร (United Kingdom Social Security Benefits) และต่างประเทศ (Foreign Benefits) ตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้<sup>47</sup>

<sup>42</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 2

<sup>43</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 9

<sup>44</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 10

<sup>45</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 1, Section 62(2)

<sup>46</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 9, Chapter 2, Section 566(2)

<sup>47</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 10, Chapter 2, Section 657(2)

### 3.1.2 เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานแห่ง Income Tax (Earning and Pensions) Act 2003

การจัดเก็บภาษีจาก “เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน” (Employment Income) ตาม มาตรา 6 เป็นการจัดเก็บภาษีจาก<sup>48</sup>

- (1) ค่าจ้างทั่วไป (General Earnings) และ
- (2) เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานโดยเฉพาะ (Specific Employment Income)

มาตรา 7 แห่ง Income Tax (Earning and Pensions) Act 2003 ได้กำหนดนิยาม คำว่า “เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน” “ค่าจ้างทั่วไป” และ “เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานโดยเฉพาะ” ไว้ดังนี้

“เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน” (Employment Income) หมายถึง ค่าจ้าง จำนวนเงินใดๆที่ถือว่าเป็นค่าจ้าง หรือจำนวนเงินใดๆที่นับเป็นเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน<sup>49</sup>

“ค่าจ้างทั่วไป” (General Earnings) หมายถึง ค่าจ้าง หรือ จำนวนเงินใดๆที่ถือว่าเป็นค่าจ้าง<sup>50</sup> เช่น การชำระรายจ่าย บัตรกำนัลและเครดิตโทเค้น ที่פקอาศัย รถยนต์ รถตู้ และสิทธิประโยชน์ที่เกี่ยวข้อง เงินกู้ สิทธิประโยชน์ที่จัดให้แก่ลูกจ้าง สมาชิกภายในครอบครัวของลูกจ้าง หรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้าง เนื่องจากการจ้างแรงงาน เป็นต้น<sup>51</sup>

“เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานโดยเฉพาะ” (Specific Employment Income) หมายถึง จำนวนเงินใดๆที่นับเป็นเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน เช่น เงินได้ที่ไม่ใช่ค่าจ้างหรือหุ้นที่เกี่ยวข้อง เงินได้และช้อยกเว้นที่เกี่ยวข้องกับหลักทรัพย์และสิทธิในการได้รับหลักทรัพย์ เป็นต้น แต่ไม่รวมถึงเงินได้ที่ได้รับยกเว้น<sup>52</sup>

<sup>48</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 2, Chapter 2, Section 6

<sup>49</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 2, Chapter 2, Section 7(2)

<sup>50</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 2, Chapter 2, Section 7(3)

<sup>51</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 2, The Benefits Code, Section 63

<sup>52</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 2, Chapter 2, Section 7(4)

มาตรา 62(2) กำหนดนิยามไว้ว่า คำว่า “ค่าจ้าง” (Earnings) หมายถึง เงินเดือน สิ้นจ้าง ค่าธรรมเนียมใดๆ เงินบำเหน็จ ผลกำไรอื่นๆ สิทธิประโยชน์อื่นใดที่ลูกจ้างได้รับซึ่งเป็นเงินหรือมีมูลค่าเป็นเงิน (Money’s Worth) หรือสิ่งอื่นใดที่ก่อให้เกิดค่าตอบแทนในการจ้างแรงงาน<sup>53</sup>

นอกจากนั้น มาตรา 201 ได้กำหนดนิยามของ คำว่า “ประโยชน์” (Benefit) และ “ประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับการจ้างแรงงาน” (Employment-related Benefit) ไว้ดังนี้

“ประโยชน์” (Benefit) หมายถึง ผลประโยชน์หรือสิ่งอำนวยความสะดวกทุกชนิด (Benefit or Facility of any Kind)<sup>54</sup>

“ประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับการจ้างแรงงาน” (Employment-related Benefit) หมายถึง ประโยชน์ใดๆ ซึ่งจัดให้แก่ลูกจ้าง หรือสมาชิกในครอบครัวของลูกจ้าง หรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้าง ในปีภาษีหนึ่ง ด้วยเหตุแห่งการจ้างแรงงาน<sup>55</sup>

อนึ่ง ประโยชน์ตามที่บัญญัติไว้ในกฎหมายข้างต้นนั้น นิยมเรียกกันว่า “Benefit in Kind” (ผลประโยชน์ที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้างเนื่องจากการจ้างแรงงานนอกเหนือจากเงินเดือน) หรือในบางกรณี เรียกว่า “Perks Benefits” (ผลประโยชน์เพิ่มเติม) หรือ “Fringe Benefits” (ผลประโยชน์นอกเหนือจากเงินค่าจ้าง) ตัวอย่างเช่น รถประจำตำแหน่ง ประกันสุขภาพที่นายจ้างจ่ายค่าเบี้ยประกันแทนลูกจ้าง และกรณีที่นายจ้างให้ลูกจ้างกู้ยืมเงินโดยไม่เรียกดอกเบี้ยหรือเรียกดอกเบี้ยในอัตราต่ำกว่าปกติ เป็นต้น<sup>56</sup> ลูกจ้างที่ได้รับสิทธิประโยชน์เช่นนี้จะต้องเสียภาษีด้วย

ทั้งนี้ อาจมีการกำหนดยกเว้นให้ไม่ต้องเสียภาษีสำหรับสิทธิประโยชน์ที่มีลักษณะดังต่อไปนี้<sup>57</sup>

- (1) สิทธิประโยชน์ที่มีมูลค่าน้อยกว่า 50 ปอนด์
- (2) สิทธิประโยชน์ที่ไม่ใช่เงินสดหรือบัตรกำนัลเงินสด เช่น บัตรของขวัญที่สามารถใช้แทนเงินสดได้

<sup>53</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 1, Section 62(2)

<sup>54</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 10, Section 201(2)

<sup>55</sup> Ibid.

<sup>56</sup> Citizen Advice, Tax on benefits in kind[Online]. Available from <https://www.citizensadvice.org.uk/debt-and-money/tax/what-is-taxable-income/tax-on-benefits-in-kind/>

<sup>57</sup> Ibid.

- (3) สิทธิประโยชน์ที่ไม่ใช่รางวัลหรือโบนัสสำหรับการตอบแทนการทำงาน
- (4) สิทธิประโยชน์ที่มีใช้ส่วนหนึ่งของสัญญาการจ้างแรงงาน
- (5) สิทธิประโยชน์ที่มีใช้การเสียสละเงินเดือน (Salary Sacrifice)

### 3.2 การจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน

#### 3.2.1 ความหมายของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและ Benefit in Kind

สิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานของสหราชอาณาจักรมีความคล้ายคลึงกับสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานตามกฎหมายไทย กล่าวคือ มีลักษณะเป็นประโยชน์ที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้างนอกเหนือจากเงินได้หรือค่าจ้างแรงงาน เรียกว่า “Benefit in Kind” ซึ่งจะต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเช่นเดียวกัน

“Benefit in Kind” หรือ BIK หมายถึง สิทธิประโยชน์ที่ลูกจ้างหรือผู้บริหารได้รับเนื่องจากการจ้างแรงงาน แต่ไม่รวมถึง เงินเดือน เชื้อค หรือค่าจ้าง ในบางกรณีอาจเรียกว่า “ผลประโยชน์เพิ่มเติม” (Perks Benefits) หรือ “ผลประโยชน์นอกเหนือจากเงินค่าจ้าง” (Fringe Benefits) อันได้แก่ รถยนต์ประจำตำแหน่ง ประกันสุขภาพส่วนบุคคลที่นายจ้างจ่ายให้ เงินกู้ดอกเบี้ยต่ำหรือไม่เรียกดอกเบี้ย<sup>58</sup>

สิทธิประโยชน์บางประเภทไม่ต้องเสียภาษี ได้แก่<sup>59</sup>

- (1) เงินสมทบที่นายจ้างจ่ายให้แก่อาชีพที่ได้รับการรับรองหรือกองทุนบำเหน็จบำนาญส่วนบุคคล
- (2) อาหารราคาถูกลงหรือฟรีในโรงอาหารที่จัดให้แก่ลูกจ้างทุกคน
- (3) อุปกรณ์กีฬาภายในองค์กร
- (4) บริการให้คำปรึกษาแก่ลูกจ้างที่ถูกเลิกจ้างเพราะนายจ้างลดจำนวนพนักงาน
- (5) การจัดการดูแลเด็ก
- (6) รถโดยสารของที่ทำงาน หรือเงินอุดหนุนแก่บริการรถโดยสารสาธารณะ หรือเพื่อรับ – ส่งพนักงาน

<sup>58</sup> Ibid.

<sup>59</sup> Ibid.

(7) จักรยานและอุปกรณ์เพื่อความปลอดภัยในการจักรยานที่จัดให้แก่ลูกจ้างเพื่อไป – กลับที่ทำงานและที่จอดรถสำหรับจักรยานและรถจักรยานยนต์

(8) ค่าใช้จ่ายในการขนย้ายที่เหมาะสม หากนายจ้างให้ย้ายเพื่อรับงานใหม่หรือโอนย้ายสูงสุด 8,000 ปอนด์ต่อการย้ายครั้งหนึ่ง

(9) ของขวัญที่มอบให้ด้วยเหตุที่ไม่เกี่ยวข้องกับงานจ้าง เช่น ของขวัญเนื่องในโอกาสเกษียณอายุ นอกเหนือจากเงินสด ของขวัญเนื่องในโอกาสแต่งงาน

(10) ของขวัญใดๆ นอกเหนือจากเงินสดที่ได้รับจากบุคคลอื่นที่ไม่ใช่ นายจ้าง เช่น ที่นั่งในการแข่งขันกีฬา หรือกิจกรรมทางวัฒนธรรม ซึ่งมีค่าไม่เกิน 250 ปอนด์ ในปีหนึ่งๆ

สิทธิประโยชน์นั้นจะไม่ถือเป็นสาระและไม่ต้องเสียภาษี ในกรณีดังต่อไปนี้<sup>60</sup>

- (1) มูลค่าน้อยกว่า 50 ปอนด์
- (2) ไม่ใช่เงินสดหรือบัตรกำนัลเงินสด เช่น บัตรของขวัญที่สามารถใช้แทนเงินสดได้
- (3) ไม่ใช่รางวัลหรือโบนัสสำหรับการทำผลงานได้ดี
- (4) ไม่ใช่ส่วนหนึ่งของสัญญาจ้างแรงงาน
- (5) ไม่ใช่การเสียสละเงินเดือน

ในกรณีเป็นสิทธิประโยชน์ที่ต้องเสียภาษี ภาษีที่ต้องเสียเป็นไปตามมูลค่าของสิทธิประโยชน์นั้น สรรพากรของสหราชอาณาจักรกำหนดให้สิทธิประโยชน์มีมูลค่าเทียบเท่าเงินสดซึ่งเป็นจำนวนเงินที่นายจ้างต้องจ่ายเพื่อจัดให้ลูกจ้างได้รับสิทธิประโยชน์นั้น อย่างไรก็ตาม มีข้อยกเว้นบางประการซึ่งเป็นบทบัญญัติพิเศษสำหรับการคำนวณมูลค่าของสิทธิประโยชน์ที่ต้องเสียภาษี เช่น รถยนต์ประจำตำแหน่งซึ่งมีบทบัญญัติพิเศษกำหนดไว้<sup>61</sup>

สิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน ได้แก่

“ที่พักอาศัย”<sup>62</sup> (Accommodation) โดยทั่วไป หากนายจ้างจัดที่พักอาศัยให้แก่ลูกจ้างโดยลูกจ้างไม่ต้องเสียค่าเช่าหรือเสียค่าเช่าต่ำกว่าราคาตลาดของทรัพย์สินชนิดเดียวกัน (Below Market

<sup>60</sup> Ibid.

<sup>61</sup> Ibid.

<sup>62</sup> Ibid.



Rent) ส่วนต่างของค่าเช่าที่ต้องจ่ายและมูลค่ารายปี (Annual value) ของทรัพย์สินนั้น จะต้องนำมาเสียภาษี

ทั้งนี้ อาจมีค่าใช้จ่ายเพิ่มเติม หากว่าที่พักอาศัยนั้นมีราคาสูงกว่า 75,000 ปอนด์ ในขณะที่นายจ้างทำสัญญาซื้อขาย

อย่างไรก็ตาม ลูกจ้างไม่ต้องเสียภาษีสำหรับที่พักอาศัย หากเข้าช้อยกเว้นใดข้อหนึ่งใน 3 ข้อ ดังนี้

(1) มีความจำเป็นต้องอาศัยอยู่ในที่พักเพื่อปฏิบัติหน้าที่ตามสมควร เช่น ผู้ดูแลโรงเรียน หรือ

(2) ที่พักอาศัยนั้นมีไว้เพื่อให้ลูกจ้างสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างเต็มที่ และเป็นธรรมเนียมในการจ้างแรงงานประเภทนั้น ที่มักจะจัดให้มีที่พักอาศัย เช่น เจ้าหน้าที่ตำรวจ หรือ

(3) หน้าที่งานที่เกี่ยวข้องกับความเสียด้านความปลอดภัยเป็นพิเศษและนายจ้างจัดหาที่พักอาศัยพิเศษให้เพื่อความปลอดภัยของลูกจ้าง เช่น กองกำลังติดอาวุธ

กรณีโรงแรมและที่พักอาศัยชั่วคราว (Hotels and Temporary Accommodation) ซึ่งเป็นที่พักขณะเดินทางไปปฏิบัติหน้าที่งานนั้น จะไม่ถูกเก็บภาษีแต่อย่างใด อย่างไรก็ตาม หากลูกจ้างได้รับประโยชน์ตอบแทนอื่นที่เป็นตัวเงิน (Cash Allowance) ครอบคลุมค่าใช้จ่ายเหล่านี้ จะถูกเก็บภาษี แต่ค่าที่พักอาศัยที่เกี่ยวข้องกับหน้าที่งานซึ่งลูกจ้างได้จ่ายไปนั้น สามารถหักออกจากรายได้ที่ต้องเสียภาษีได้ เสมือนการยกเว้นภาษี<sup>63</sup>

“รถยนต์และรถตู้”<sup>64</sup> (Cars and Vans) กรณีที่ลูกจ้าง ผู้บริหารของบริษัท สมาชิกในครอบครัวของลูกจ้างหรือผู้บริหารของบริษัท สมาชิกในครัวเรือนของลูกจ้างหรือผู้บริหารของบริษัท ใช้งานรถยนต์ประจำตำแหน่งเพื่อประโยชน์ส่วนตัว จะต้องเสียภาษีสำหรับรถยนต์ประจำตำแหน่งนั้น ซึ่งการใช้งานรถยนต์ประจำตำแหน่งเพื่อประโยชน์ส่วนตัวรวมถึงการใช้ในการเดินทางระหว่างบ้านและที่ทำงานด้วย ทั้งนี้ จำนวนภาษีที่จะต้องจ่ายนั้นอาจลดลงหากว่ารถยนต์ดังกล่าวมีราคาถูก หรือเป็นรถยนต์ที่ปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในระดับต่ำ และรถยนต์นั้นสามารถขับเคลื่อนได้โดยใช้เชื้อเพลิงทดแทน

<sup>63</sup> Ibid.

<sup>64</sup> Ibid.

อย่างไรก็ดี รถยนต์นั้น ไม่ต้องนำมาเสียภาษี หากเป็นไปตามเงื่อนไข ดังนี้

- (1) มีไว้สำหรับการปฏิบัติงานเท่านั้น และ
- (2) มิได้มีไว้สำหรับการใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัว และ
- (3) ไม่มีการใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัว

ในกรณีที่ลูกจ้างใช้งานรถตู้ของนายจ้างเพื่อประโยชน์ส่วนตัว จะต้องถูกเก็บภาษี อย่างไรก็ตาม หากลูกจ้างนำรถตู้กลับบ้านเพียงข้ามคืนและมิได้นำมาใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัวแต่อย่างใด กรณีเช่นนี้ไม่จำเป็นต้องเสียภาษี

“เครื่องแต่งกาย” (Clothing) กรณีที่นายจ้างจัดชุดทำงานและชุดนิรภัยให้แก่ลูกจ้าง เช่น เสื้อและกางเกงแบบชุดปฏิบัติงานในโรงงาน (Overalls) หมวกนิรภัย รองเท้านิรภัย ลูกจ้างไม่จำเป็นต้องเสียภาษี อย่างไรก็ตาม หากนายจ้างจัดหาเสื้อผ้าทั่วไปให้แก่ลูกจ้าง ลูกจ้างจะต้องเสียภาษีในส่วนนี้<sup>65</sup>

“บัตรเครดิตและบัตรชาร์จ์การ์ด” (Credit Cards and Charge Cards) ในกรณีที่ลูกจ้างใช้บัตรเครดิตซื้อสินค้าหรือบริการด้วยบัญชีของนายจ้าง ลูกจ้างจะต้องเสียภาษีสำหรับการที่นายจ้างจัดหาสินค้าหรือบริการเหล่านั้น แต่ลูกจ้างสามารถเรียกร้องให้ลดหย่อนภาษีสำหรับสินค้าหรือบริการที่ได้จ่ายไปทั้งหมด โดยเฉพาะ และด้วยความจำเป็น เนื่องในวัตถุประสงค์ของการทำงานได้<sup>66</sup>

“เชื้อเพลิง” (Fuel) เชื้อเพลิงใดๆที่นายจ้างจ่ายให้หรือที่นายจ้างจัดให้แก่ลูกจ้างเพื่อนำไปใช้งานส่วนตัวนั้น ลูกจ้างจะต้องเสียภาษี<sup>67</sup>

“สิทธิประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับการงาน” <sup>68</sup> (Job-related Benefits) สิทธิประโยชน์เช่นนี้เป็นสิทธิประโยชน์ที่ลูกจ้างได้รับภายใต้การประกอบธุรกิจของนายจ้าง ไม่ว่าจะเป็น ตัวเครื่องบินราคาถูกสำหรับพนักงานของสายการบิน ตัวรถไฟราคาถูกสำหรับพนักงานของการรถไฟ และสินค้าหรือบริการอื่นใดภายใต้กิจการของนายจ้างที่ลูกจ้างได้รับโดยไม่ต้องเสียค่าใช้จ่ายหรือได้รับเป็นส่วนลด จะต้องเสียภาษีด้วย

แต่ไม่รวมถึงรถยนต์ประจำตำแหน่ง เชื้อเพลิง เงินกู้ยืม ที่พักอาศัย หรือโทรศัพท์มือถือ ซึ่งมีบทบัญญัติพิเศษสำหรับสิทธิประโยชน์เหล่านี้เป็นการเฉพาะ

<sup>65</sup> Ibid.

<sup>66</sup> Ibid.

<sup>67</sup> Ibid.

<sup>68</sup> Ibid.

ประโยชน์ตอบแทนอื่นที่เป็นตัวเงินซึ่งมอบให้แทนสิทธิประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับการงานนั้น ก็ สามารถจัดเก็บภาษีจากลูกจ้างได้เช่นกัน

“เงินกู้ยืม” (Loans) กรณีที่นายจ้างให้ลูกจ้างกู้ยืมเงินโดยไม่คิดดอกเบี้ยและให้กู้ยืมเงินโดย คิดดอกเบี้ยในอัตราต่ำนั้น ลูกจ้างจะต้องเสียภาษีด้วย<sup>69</sup>

“อาหาร”<sup>70</sup> (Meals) อาหารที่นายจ้างจัดไว้ให้ลูกจ้างทุกคนภายในโรงอาหารของลูกจ้าง ลูกจ้างไม่จำเป็นต้องเสียภาษี

นอกจากนั้น การที่ลูกจ้างได้รับอาหารหรือเงินอุดหนุนค่าอาหารในที่ทำงาน และอาหารนั้นมี ไว้แก่ลูกจ้างทุกคนนั้น ลูกจ้างไม่จำเป็นต้องเสียภาษี กรณีเช่นนี้รวมถึง ตัวหรือบัตรกำนัลสำหรับอาหาร และเงินอุดหนุนค่าอาหารที่นายจ้างมอบให้แก่ลูกจ้างด้วย ตราบใดที่นายจ้างได้จัดไว้ให้ ณ ที่ทำงาน ของลูกจ้าง

ถ้านายจ้างมอบบัตรกำนัลสำหรับอาหารมื้ออื่นๆ หรืออาหารมื้อกลางวันที่ต้องนำไปใช้นอก สถานที่ทำงาน จะถือเป็นลักษณะของ “บัตรกำนัล”

“ประกันการรักษาพยาบาล” (Medical Insurance) กรณีที่นายจ้างจัดหาประกันการ รักษาพยาบาลให้แก่ลูกจ้างในลักษณะส่วนตัว ซึ่งมีใช้การทำประกันแบบกลุ่ม ลูกจ้างจะต้องเสียภาษี เพื่อการนั้น<sup>71</sup>

“เบี้ยเลี้ยงเดินทาง”<sup>72</sup> (Mileage Allowances) กรณีที่ลูกจ้างได้รับเบี้ยเลี้ยงเดินทางสำหรับ การใช้รถยนต์ รถตู้ รถจักรยานยนต์ หรือจักรยานส่วนตัว เพื่อเดินทางไปปฏิบัติงาน ค่าเบี้ยเลี้ยง ดังกล่าวไม่จำเป็นต้องเสียภาษี ตราบเท่าที่อยู่ภายในขอบเขตที่รัฐบาลกำหนด ขอบเขตนั้น เรียกว่า อัตรา การเดินทางที่รับรองแล้ว (Approved Mileage Rates)

เบี้ยเลี้ยงเดินทางที่ไม่ต้องเสียภาษีนั้น หมายความว่า การเดินทางไปปฏิบัติงานเท่านั้น เช่น การจัดส่งสินค้า แต่ไม่รวมถึงการเดินทางไปและกลับจากสถานที่ทำงานประจำ

“ค่าใช้จ่ายเพื่อการค้างแรม” (Overnight Expenses) ในกรณีที่ลูกจ้างไปปฏิบัติงานในต่าง ถิ่นและจำเป็นต้องพักค้างแรม หากลูกจ้างได้ชำระค่าใช้จ่ายส่วนตัวใดๆ เช่น ค่าหนังสือพิมพ์ ค่า

<sup>69</sup> Ibid.

<sup>70</sup> Ibid.

<sup>71</sup> Ibid.

<sup>72</sup> Ibid.

โทรศัพท์ส่วนตัว ค่าชกரிต นายจ้างอาจชำระค่าใช้จ่ายเหล่านั้นคืนแก่ลูกจ้างในจำนวนอันจำกัด 5 ปอนด์ต่อคืนสำหรับการค้างแรมในสหราชอาณาจักร หรือ 10 ปอนด์ต่อคืนสำหรับการค้างแรมในที่อื่นใด โดยลูกจ้างไม่จำเป็นต้องเสียภาษี<sup>73</sup>

“ค่าใช้จ่ายในการขนย้าย” (Relocation Expenses) ในกรณีที่นายจ้างชำระค่าย้ายถิ่นให้แก่ลูกจ้างไม่เกิน 8,000 ปอนด์ต่อการย้ายครั้งหนึ่ง ลูกจ้างไม่จำเป็นต้องเสียภาษี<sup>74</sup>

“หุ้น” (Shares) โดยทั่วไปแล้ว การโอนขายหุ้นโดยมีส่วนลดให้แก่ลูกจ้างหรือผู้บริหาร ลูกจ้างหรือผู้บริหารจะต้องเสียภาษีตามมูลค่าของหุ้นนั้น<sup>75</sup>

“การฝึกอบรม” (Training) การที่นายจ้างชำระค่าฝึกอบรมที่เกี่ยวกับการปฏิบัติงานของลูกจ้าง มูลค่าของหลักสูตรที่นายจ้างได้ชำระเพื่อให้ลูกจ้างได้เข้าอบรมนั้น ลูกจ้างไม่จำเป็นต้องเสียภาษีกรณีเช่นนี้ รวมถึงค่าใช้จ่ายเพิ่มเติมใดๆ เช่น ค่าเดินทางไปและกลับจากการฝึกอบรมและค่าใช้จ่ายอื่นใดที่เกี่ยวข้องกับการประเมินผลการฝึกอบรมด้วย เช่น ค่าใช้จ่ายในการสอบ<sup>76</sup>

“ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง” (Travelling expenses) ในกรณีที่นายจ้างใช้เงินค่าเดินทางไปและกลับจากทำงานคืนแก่ลูกจ้าง หรือกรณีที่นายจ้างชำระค่าใช้จ่ายในการเดินทางให้แก่ลูกจ้างโดยตรง เช่น การที่นายจ้างซื้อตั๋วโดยสารให้แก่ลูกจ้าง ลูกจ้างจะต้องเสียภาษีสำหรับมูลค่าของสิทธิประโยชน์นั้น<sup>77</sup>

“บัตรกำนัล” (Vouchers) ในกรณีที่ลูกจ้างได้รับบัตรกำนัลใดๆ จากนายจ้าง ซึ่งรวมถึงบัตรกำนัลที่สามารถนำไปแลกเปลี่ยนเป็นสินค้าหรือบริการได้ ลูกจ้างจะต้องเสียภาษีตามมูลค่าของบัตรกำนัลและสินค้าหรือบริการที่นายจ้างจัดหาให้<sup>78</sup>

---

<sup>73</sup> Ibid.

<sup>74</sup> Ibid.

<sup>75</sup> Ibid.

<sup>76</sup> Ibid.

<sup>77</sup> Ibid.

<sup>78</sup> Ibid.

### 3.2.2 การประเมินมูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและ Benefit in Kind

นอกจากหลักเกณฑ์ในการพิจารณาว่าประโยชน์ใดเป็นสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานซึ่งจะต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีแล้ว สหราชอาณาจักรยังมีหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานด้วย เช่น มาตรการในการตรวจวัดค่าคาร์บอนไดออกไซด์เพื่อใช้ในการคำนวณภาษีจากผู้ที่ใช้รถยนต์ประจำตำแหน่งเพื่อประโยชน์ส่วนตัวโดยเฉพาะ

#### “รถยนต์ รถตู้ และสิทธิประโยชน์ที่เกี่ยวข้อง”

เมื่อลูกจ้างใช้งานรถยนต์ประจำตำแหน่งเพื่อการส่วนตัว จะคำนวณมูลค่าของสิทธิประโยชน์โดยคำนึงถึงรถยนต์และเชื้อเพลิงด้วย<sup>79</sup>

รถยนต์ หรือรถตู้ ที่จัดให้แก่พนักงาน หรือสมาชิกในครอบครัวของพนักงานหรือสมาชิกในครัวเรือนของพนักงานเพื่อการใช้งานส่วนตัว อันเป็นการจัดให้เนื่องจากการจ้างแรงงาน โดยไม่มีการโอนกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินนั้น<sup>80</sup> รวมถึง การจ่ายเงินที่มีมูลค่าเทียบเท่ารถยนต์ซึ่งถือว่าเป็นเงินได้ การจ่ายเงินที่มีมูลค่าเทียบเท่าค่าน้ำมันเชื้อเพลิงสำหรับรถยนต์ซึ่งถือว่าเป็นเงินได้ การจ่ายเงินที่มีมูลค่าเทียบเท่ารถตู้ซึ่งถือว่าเป็นเงินได้ และการจ่ายเงินที่มีมูลค่าเทียบเท่าค่าน้ำมันเชื้อเพลิงสำหรับรถตู้ซึ่งถือว่าเป็นเงินได้<sup>81</sup>

ในกรณีนี้ Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 มาตรา 115(1)<sup>82</sup> ได้นิยามความหมายของคำว่า “รถยนต์” และ “รถตู้” ไว้ดังนี้

“รถยนต์” หมายถึง ยานพาหนะที่ขับเคลื่อนบนท้องถนนด้วยเครื่องกล ยกเว้นรถยนต์ดังต่อไปนี้

- (1) ยานพาหนะขนส่งสินค้า เช่น รถยนต์บรรทุก<sup>83</sup>
- (2) รถจักรยานยนต์

<sup>79</sup> HM Revenue & Customs, Company Car and Car Fuel Benefit Calculator[Online]. Available from <http://ccfcalculator.hmrc.gov.uk/CCF0.aspx>

<sup>80</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 114(1)

<sup>81</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 114(2)

<sup>82</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 115(1)

<sup>83</sup> HM Revenue & Customs, Expenses and benefits A tax guide[Online], 2019. Available from [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/785476/480\\_2019\\_Expenses\\_benefits.pdf.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785476/480_2019_Expenses_benefits.pdf.pdf), p. 32.

(3) พาหนะดัดแปลงสำหรับผู้พิการโดยเฉพาะ (Invalid Carriage) หรือ

(4) ยานพาหนะประเภทที่ไม่นิยมใช้เป็นยานพาหนะส่วนตัวและไม่เหมาะสมที่จะใช้ เช่น รถยนต์ที่ใช้ในการแข่งขันรถยนต์กรังปรีซ์ (Grand Prix Racing Car)<sup>84</sup>

“รถตู้” หมายถึง ยานพาหนะที่ขับเคลื่อนบนท้องถนนด้วยเครื่องกล อันเป็นยานพาหนะขนส่งสินค้าและมีน้ำหนักไม่เกิน 3,500 กิโลกรัม ซึ่งไม่ใช่รถจักรยานยนต์<sup>85</sup>

รถยนต์หรือรถตู้ที่นายจ้างจัดให้แก่ลูกจ้างหรือสมาชิกในครอบครัวของลูกจ้างหรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้าง ถือว่าจัดให้เนื่องจากการจ้างแรงงาน เว้นแต่นายจ้างเป็นบุคคลธรรมดาและเป็นการจัดให้เป็นปกติภายในบ้าน ภายในครอบครัว หรือในลักษณะความสัมพันธ์ส่วนตัวของนายจ้าง<sup>86</sup> ยกตัวอย่างเช่น บิดามารดาให้वानบุตรโดยให้ใช้งานยานพาหนะเพื่อวัตถุประสงค์ส่วนตัวเท่านั้น และยานพาหนะนั้นมิได้มีไว้เสมือนหนึ่งเป็นสินทรัพย์ของบริษัท รวมทั้ง ไม่มีค่าใช้จ่ายหรือการหักค่าเสื่อมราคาทุนที่เกี่ยวข้องกับการหักค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรที่บิดามารดาต้องเสียภาษี<sup>87</sup>

เว้นแต่จะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น สมาชิกในครอบครัวของลูกจ้างหรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้าง ตามมาตรา 721(4)<sup>88</sup> และ (5)<sup>89</sup> รวมถึง<sup>90</sup>

- (1) คู่สมรสหรือคู่ชีวิตของลูกจ้าง
- (2) บุตรชาย บุตรสาว และคู่สมรสหรือคู่ชีวิตของบุตรชายหรือบุตรสาวของลูกจ้าง
- (3) บิดามารดาของลูกจ้าง
- (4) ลูกจ้างประจำบ้านของลูกจ้าง
- (5) ผู้ที่อยู่ในความอุปการะของลูกจ้าง

<sup>84</sup> Ibid.

<sup>85</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 115(1)

<sup>86</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 117

<sup>87</sup> HM Revenue & Customs, Expenses and benefits A tax guide[Online], 2019. Available from [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/785476/480\\_2019\\_Expenses\\_benefits.pdf.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785476/480_2019_Expenses_benefits.pdf.pdf), p. 33.

<sup>88</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 13, Section 721(4)

<sup>89</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 13, Section 721(5)

<sup>90</sup> HM Revenue & Customs, Expenses and benefits A tax guide[Online], 2019. Available from [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/785476/480\\_2019\\_Expenses\\_benefits.pdf.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785476/480_2019_Expenses_benefits.pdf.pdf), p. 33.

## (6) ผู้ที่อาศัยอยู่กับลูกจ้าง

“การเดินทางในทางธุรกิจ” (Business Travel) ตามมาตรา 171(1)<sup>91</sup> หมายถึง การเดินทางที่เกี่ยวข้องกับการเดินทางไปปฏิบัติงานใน 2 ลักษณะ ได้แก่<sup>92</sup>

(1) การเดินทางที่ลูกจ้างต้องปฏิบัติในหน้าที่

(2) การเดินทางไปยังหรือจากสถานที่ซึ่งลูกจ้างต้องปฏิบัติในหน้าที่ แต่ไม่ใช่การเดินทางทั่วไปหรือการเดินทางส่วนตัว

“การใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัว”<sup>93</sup> (Private Use) ตามมาตรา 118(2) หมายถึง การใช้งานอื่นใดนอกเหนือจากการเดินทางในทางธุรกิจเพื่อไปปฏิบัติงานของลูกจ้าง ซึ่งรวมถึงการเดินทางไปกลับระหว่างบ้านและที่ทำงานด้วย

รถยนต์หรือรถตู้ที่จัดให้แก่ลูกจ้าง หรือสมาชิกในครอบครัวของลูกจ้าง หรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้างในปีภาษีใด ถือว่ามีไว้เพื่อให้ลูกจ้าง สมาชิกในครอบครัวของลูกจ้าง หรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้างใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัวในปีภาษีนั้น<sup>94</sup> เว้นแต่กรณีดังต่อไปนี้

(1) รถยนต์ที่ใช้ร่วมกัน (Pooled Cars) ตามมาตรา 167<sup>95</sup> หรือรถตู้ที่ใช้ร่วมกัน (Pooled Vans) ตามมาตรา 168<sup>96</sup>

(2) ยานพาหนะที่ห้ามมิให้ลูกจ้างใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัวและไม่มีการใช้งานตามมาตรา 118(1)<sup>97</sup>

<sup>91</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 171(1)

<sup>92</sup> HM Revenue & Customs, Expenses and benefits A tax guide[Online], 2019. Available from [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/785476/480\\_2019\\_Expenses\\_benefits.pdf.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785476/480_2019_Expenses_benefits.pdf.pdf), p. 36.

<sup>93</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 118(2)

<sup>94</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 118(1)

<sup>95</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 167

<sup>96</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 168

<sup>97</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 118(1)

(3) รถยนต์ที่จัดให้แก่ลูกจ้างผู้พิการสำหรับการเดินทางจากบ้านไปทำงาน ตามมาตรา 247<sup>98</sup> หากมีคุณสมบัติตรงตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้<sup>99</sup>

(ก) รถยนต์ที่ได้รับการดัดแปลงให้เป็นที่ไปตามความประสงค์ของพนักงาน  
 (ข) ที่มีไว้สำหรับการเดินทางไปปฏิบัติงาน การเดินทางจากบ้านไปทำงาน และการเดินทางเพื่อการฝึกอบรม

(ค) ห้ามมิให้ลูกจ้างหรือบุคคลอื่นใดใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัว

(ง) ไม่มีการใช้งานรถยนต์โดยพลตินัยเพื่อประโยชน์ส่วนตัวอื่นใด

(4) รถยนต์ฉุกเฉิน ตามมาตรา 248A<sup>100</sup>

จำนวนเงินที่มีมูลค่าเทียบเท่ากับรถยนต์ ถือเป็นเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานในปีภาษีนั้น ซึ่งลูกจ้างจะต้องเสียภาษีสำหรับรถยนต์ในปีนั้น<sup>101</sup>

การคำนวณราคาของรถยนต์เป็นจำนวนเงิน มีขั้นตอนดังนี้<sup>102</sup>

ขั้นตอนที่ 1 คำนวณราคาของรถยนต์

ขั้นตอนที่ 2 เพิ่มราคาของอุปกรณ์เสริมใดๆลงในบัญชี

ขั้นตอนที่ 3 ทำการหักเงินสมทบทุน (Capital contributions) ที่ลูกจ้างทำไว้กับค่ารถยนต์หรืออุปกรณ์ใดๆ ผลลัพธ์เท่ากับผลรวมระหว่างกาล (Interim Sum)

ขั้นตอนที่ 4 คำนวณอัตราร้อยละที่เหมาะสม (Appropriate Percentage) สำหรับรถยนต์ในปีหนึ่งๆ ตามมาตรา 133 ถึง 142

ขั้นตอนที่ 5 คูณผลรวมระหว่างกาลด้วยอัตราร้อยละที่เหมาะสมสำหรับรถยนต์ในปีนั้นๆ

ขั้นตอนที่ 6 ทำการหักเงินตามมาตรา 143 ในช่วงเวลาใด ๆ ที่รถยนต์ไม่พร้อมใช้งาน ผลลัพธ์เท่ากับผลรวมชั่วคราว

<sup>98</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 4, Chapter 3, Section 247

<sup>99</sup> HM Revenue & Customs, Expenses and benefits A tax guide[Online], 2019. Available from [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/785476/480\\_2019\\_Expenses\\_benefits.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785476/480_2019_Expenses_benefits.pdf), p. 35.

<sup>100</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 4, Chapter 3, Section 248A

<sup>101</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 120

<sup>102</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 121(1)



ขั้นตอนที่ 7 ทำการหักจากผลรวมชั่วคราวตามมาตรา 144 ในส่วนที่เกี่ยวกับการจ่ายเงินของลูกจ้างสำหรับการใช้งานรถยนต์เพื่อการส่วนตัว ผลลัพธ์เท่ากับจำนวนเงินเทียบเท่าสิทธิประโยชน์จากรถยนต์ในปีนั้น

วิธีการคำนวณที่กำหนดไว้ข้างต้นอาจเปลี่ยนแปลงไป หากเกี่ยวข้องกับรถยนต์ที่ขับเคลื่อนโดยก๊าซเชื้อเพลิง และรถยนต์ที่มีอายุ 15 ปีขึ้นไป<sup>103</sup>

จำนวนเงินที่มีมูลค่าเทียบเท่ากับรถยนต์อาจลดลง หากมีการใช้รถยนต์ดังกล่าวร่วมกัน<sup>104</sup>

### ขั้นตอนที่ 1 ราคาของรถยนต์

ราคาของรถยนต์ หมายถึง ราคาขายปลีกแนะนำ (List Price) หากไม่มีราคาขายปลีกแนะนำ ให้หมายถึงราคาตามสัญญา (Notional Price)<sup>105</sup>

ราคาขายปลีกแนะนำ หมายถึง ราคาที่ผู้ผลิต ผู้นำเข้า หรือผู้จัดจำหน่ายรถยนต์ แล้วแต่กรณี ประกาศว่าเป็นราคารวม (Inclusive Price) ที่เหมาะสมของรถยนต์ประเภทนั้น โดยมีเงื่อนไขว่า จะต้องเป็นการขายในสหราชอาณาจักรเพียงแห่งเดียว ซึ่งเป็นการขายปลีกในตลาดเสรี และได้ขายในวันก่อนวันที่ลงทะเบียนครั้งแรกของรถยนต์<sup>106</sup>

ราคาตามสัญญา หมายถึง ราคาอันเหมาะสมที่คาดว่าเป็นราคาขายปลีกแนะนำ หากผู้ผลิต ผู้นำเข้า หรือผู้จำหน่าย แล้วแต่กรณี ได้เผยแพร่ราคาซึ่งเป็นราคารวมที่เหมาะสมสำหรับการขายรถยนต์ประเภทเดียวกัน โดยมีเงื่อนไขว่า จะต้องเป็นการขายในสหราชอาณาจักรเพียงแห่งเดียว ซึ่งเป็นการขายปลีกในตลาดเสรี ในวันก่อนวันที่ลงทะเบียนครั้งแรกของรถยนต์ และได้ขายพร้อมอุปกรณ์ที่มีคุณสมบัติเหมาะสม (Qualifying Accessory) เทียบเท่ากับอุปกรณ์ที่มีอยู่กับรถยนต์ในเวลาที่ถูกจ้างใช้งานเป็นครั้งแรก<sup>107</sup>

ราคารวม หมายถึง หมายถึง ราคารวมค่าใช้จ่ายใดๆเกี่ยวกับการจัดส่งโดยผู้ผลิต ผู้นำเข้า หรือผู้จำหน่าย ไปยังสถานประกอบการของผู้ขาย และภาษีใดๆที่เกี่ยวข้อง<sup>108</sup> ไม่ว่าจะเป็นภาษี

<sup>103</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 121(2)

<sup>104</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 121(3)

<sup>105</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 122

<sup>106</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 123(1)

<sup>107</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 124

<sup>108</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 123(2)

รถยนต์ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีศุลกากร หรือภาษีสรรพสามิต และภาษีใด ๆ ที่เรียกเก็บได้ราวกับว่าเป็น ภาษีศุลกากร<sup>109</sup>

## ขั้นตอนที่ 2 อุปกรณ์

อุปกรณ์ที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด ตามมาตรา 125(1)<sup>110</sup> ได้แก่

(1) อุปกรณ์ซึ่งมีขึ้นเพื่อใช้กับรถยนต์โดยไม่จำเป็นต้องโอนถ่ายคุณสมบัติของอุปกรณ์นั้น<sup>111</sup> แต่ไม่รวมถึงอุปกรณ์ที่เป็นของลูกจ้าง เช่น กรณีที่ลูกจ้างซื้อเครื่องเสียงในรถยนต์เพื่อใช้ในรถยนต์ ประจำตำแหน่ง<sup>112</sup>

(2) อุปกรณ์ที่มีไว้ด้วยเหตุของการจ้างงานของลูกจ้าง<sup>113</sup>

(3) อุปกรณ์ที่อยู่ติดกับรถยนต์ ไม่ว่าจะถาวรหรือไม่ก็ตาม<sup>114</sup> เช่น โครงเหล็กบนหลังคา รถยนต์สำหรับบรรทุกสิ่งของ แต่ไม่รวมถึง พรม เครื่องมือช่าง แผนที่ และอุปกรณ์อื่น ๆ ที่ไม่อยู่ติดกับ รถยนต์<sup>115</sup>

<sup>109</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 171(1)

<sup>110</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 125(1)

<sup>111</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 125(1)(a)

<sup>112</sup> HM Revenue & Customs, Expenses and benefits A tax guide[Online], 2019. Available from [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/785476/480\\_2019\\_Expenses\\_benefits.pdf.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785476/480_2019_Expenses_benefits.pdf.pdf), p. 39.

<sup>113</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 125(1)(b)

<sup>114</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 125(1)(c)

<sup>115</sup> HM Revenue & Customs, Expenses and benefits A tax guide[Online], 2019. Available from [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/785476/480\\_2019\\_Expenses\\_benefits.pdf.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785476/480_2019_Expenses_benefits.pdf.pdf), p. 39.

“อุปกรณ์” ตามมาตรา 125(2)<sup>116</sup> หมายความรวมถึง เครื่องมือประเภทใดๆ แต่ไม่รวมถึง

- (1) อุปกรณ์ที่จำเป็นสำหรับการใช้งานเพื่อการปฏิบัติหน้าที่ในทางการจ้าง<sup>117</sup> เช่น อุปกรณ์เชื่อมต่อและลากจูงที่อยู่ติดกับรถยนต์โดยเป็นส่วนหนึ่งของงานของลูกจ้างซึ่งต้องใช้ในการลากจูงรถพ่วงบรรทุกเครื่องมือที่จำเป็นเพื่อให้การปฏิบัติงานในหน้าที่เสร็จสมบูรณ์<sup>118</sup>
- (2) เครื่องมือที่ทำให้รถยนต์สามารถขับเคลื่อนได้ด้วยก๊าซเชื้อเพลิง<sup>119</sup>
- (3) อุปกรณ์ที่ทำให้ผู้พิการสามารถใช้งานรถยนต์ได้<sup>120</sup>
- (4) โทรศัพท์มือถือ<sup>121</sup>

### ขั้นตอนที่ 3 เงินสมทบทุน (Capital contributions)

ขั้นตอนที่ 3 นี้ เป็นการลดจำนวนเงินที่ยกมาจากขั้นตอนที่ 2 ซึ่งลูกจ้างได้มีส่วนในผลรวมทุนเพื่อการจัดการรถยนต์ หรืออุปกรณ์ที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด<sup>122</sup>

จำนวนเงินที่จะถูกหัก ตามมาตรา 132(3)<sup>123</sup> นั้น ได้แก่

- (1) จำนวนที่น้อยกว่าจำนวนผลรวมเงินทุนทั้งหมดที่ได้จากลูกจ้างในปีนั้นและปีก่อนหน้าเพื่อการจัดการรถยนต์ หรืออุปกรณ์ที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนดในขั้นตอนที่ 2 และ<sup>124</sup>
- (2) จำนวนที่น้อยกว่า 5,000 ปอนด์<sup>125</sup>

การหักเงินนั้น จะหักจากจำนวนที่ยกมาจากขั้นตอนที่ 2 สำหรับปีภาษีซึ่งลูกจ้างมีส่วนในผลรวมทุน และสำหรับปีต่อไปทั้งหมดที่ลูกจ้างจะต้องเสียภาษีเกี่ยวกับรถยนต์ ตามมาตรา 120<sup>126</sup>

<sup>116</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 125(2)

<sup>117</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 125(2)(a)

<sup>118</sup> HM Revenue & Customs, Expenses and benefits A tax guide[Online], 2019. Available from [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/785476/480\\_2019\\_Expenses\\_benefits.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785476/480_2019_Expenses_benefits.pdf), p. 39.

<sup>119</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 125(2)(b)

<sup>120</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 125(2)(c)

<sup>121</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 125(2)(d)

<sup>122</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 132(1)

<sup>123</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 132(3)

<sup>124</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 132(3)(a)

<sup>125</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 132(3)(b)

<sup>126</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 132(2)

#### ขั้นตอนที่ 4 อัตราร้อยละที่เหมาะสม (Appropriate Percentage)

อัตราร้อยละที่เหมาะสมสำหรับรถยนต์ในปีหนึ่งนั้น ขึ้นอยู่กับเวลาที่ได้จดทะเบียนรถยนต์ไว้เป็นครั้งแรก<sup>127</sup>

หากได้จดทะเบียนรถยนต์ครั้งแรกในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 1998 จะพิจารณาอัตราร้อยละที่เหมาะสมของรถยนต์ โดยแบ่งประเภทของรถยนต์ไว้ ดังนี้<sup>128</sup>

- (1) รถยนต์ที่มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ตามมาตรา 134 (1)<sup>129</sup>
- (2) รถยนต์ที่ไม่มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ ตามมาตรา 134 (2) หรือ<sup>130</sup>
- (3) รถยนต์ดีเซลที่ใช้กับ มาตรา 141 และกำหนดไว้ภายใต้ มาตรา 139 ถึง 141<sup>131</sup>

หากลงทะเบียนรถยนต์ก่อนวันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 1998 จะมีการระบุ “อัตราร้อยละที่เหมาะสม” ภายใต้ มาตรา 142<sup>132</sup>

“รถยนต์ที่มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์” ตามมาตรา 134(1) หมายถึง<sup>133</sup>

(1) รถยนต์ที่จดทะเบียนครั้งแรกในวันที่หรือก่อนวันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 1998 แต่ไม่เกินวันที่ 1 ตุลาคม ค.ศ. 1999 ตามมาตรา 135<sup>134</sup> ถ้าได้รับการจดทะเบียนไว้แล้วตามประเภทของยานพาหนะที่มีใบรับรองการอนุมัติประเภท EC (EC Type-approval Certificate) หรือมีใบรับรองการอนุมัติของสหราชอาณาจักร ซึ่งระบุจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ระหว่างขับเคลื่อนเป็นหน่วยกรัมต่อกิโลเมตร และมีการระบุจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์นั้นไว้อย่างชัดเจน<sup>135</sup>

<sup>127</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 133(1)

<sup>128</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 133(2)

<sup>129</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 133(2)(a)

<sup>130</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 133(2)(b)

<sup>131</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 133(2)(c)

<sup>132</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 133(3)

<sup>133</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 134(1)

<sup>134</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 134(1)(a)

<sup>135</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 135

(2) รถยนต์ที่จดทะเบียนครั้งแรกในวันที่หรือหลังวันที่ 1 ตุลาคม ค.ศ. 1999 ตามมาตรา 136<sup>136</sup> ถ้าได้รับการจดทะเบียนไว้แล้วตามประเภทของยานพาหนะที่มีใบรับรอง EC (EC Certificate) หรือมีใบรับรองการอนุมัติของสหราชอาณาจักร ซึ่งระบุจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ระหว่างขับเคลื่อนเป็นหน่วยกรัมต่อกิโลเมตร และมีการระบุจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์นั้นไว้อย่างชัดเจน เว้นแต่จะมีการระบุมากกว่าหนึ่งรูปแบบ ซึ่งกรณีดังกล่าวจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์ที่ระบุไว้นั้น จะเป็นจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์แบบคำนวณรวม<sup>137</sup>

(3) รถยนต์ที่จดทะเบียนครั้งแรกในวันที่หรือหลังวันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 2000 ตามมาตรา 137 อันได้แก่ รถยนต์ที่ติดตั้งเครื่องยนต์เชื้อเพลิงสองระบบ (Bi-fuel Cars)<sup>138</sup> ถ้าได้รับการจดทะเบียนไว้แล้วตามประเภทของยานพาหนะที่มีใบรับรอง EC (EC Certificate) หรือมีใบรับรองการอนุมัติของสหราชอาณาจักร ซึ่งระบุจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์ขั้นต่ำที่สุด หรือหากมีการระบุจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์มากกว่าหนึ่งรูปแบบตามชนิดของเชื้อเพลิง จะเป็นจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ขั้นต่ำที่สุดแบบคำนวณรวม<sup>139</sup>

“รถยนต์ที่ไม่มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์” ตามมาตรา 134(2) หมายถึงรถยนต์ที่จดทะเบียนครั้งแรกในวันที่หรือหลังวันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 1998<sup>140</sup>

อัตราร้อยละที่เหมาะสม (Appropriate Percentage) สำหรับรถยนต์ที่มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในปีหนึ่งๆ กำหนดไว้ในมาตรา 139 ซึ่งจะขึ้นอยู่กับว่ารถยนต์นั้นเป็นรถยนต์ที่ผ่านคุณสมบัติการปล่อยมลพิษต่ำตามที่กำหนดสำหรับปีนั้น หรือการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์นั้นดีกว่าเกณฑ์ขั้นต่ำสำหรับปีนั้น<sup>141</sup> รถยนต์ที่มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ต่ำสำหรับปีใด ถือว่าเป็นรถยนต์ที่มีคุณสมบัติในการปล่อยมลพิษต่ำสำหรับปีนั้น<sup>142</sup>

<sup>136</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 134(1)(b)

<sup>137</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 136

<sup>138</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 134(1)(c)

<sup>139</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 137

<sup>140</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 134(2)

<sup>141</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 139(1)

<sup>142</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 139(1A)

ถ้ารถยนต์นั้นเป็นรถยนต์ที่ผ่านคุณสมบัติการปล่อยมลพิษต่ำสำหรับปีนั้นๆ จะมีอัตราร้อยละที่เหมาะสม ดังต่อไปนี้<sup>143</sup>

(1) ในกรณีที่มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์สำหรับปีนั้นไม่เกิน 75 กรัมต่อกิโลเมตรขณะขับเคลื่อน อัตราร้อยละที่เหมาะสมเท่ากับร้อยละ 5 และ<sup>144</sup>

(2) ในกรณีที่มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์สำหรับปีนั้นเกิน 75 กรัมต่อกิโลเมตรขณะขับเคลื่อน อัตราร้อยละที่เหมาะสมเท่ากับร้อยละ 10<sup>145</sup>

หากรถยนต์นั้นเป็นรถยนต์ที่ไม่ผ่านคุณสมบัติการปล่อยมลพิษต่ำสำหรับปีใด แต่มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์ไม่เกินเกณฑ์ขั้นต่ำสำหรับปีนั้น จะมีอัตราร้อยละที่เหมาะสมเท่ากับร้อยละ 15 ซึ่งเป็นอัตราร้อยละพื้นฐาน (Basic Percentage)<sup>146</sup>

หากจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์มีค่าเกินเกณฑ์ขั้นต่ำสำหรับปีใด อัตราร้อยละที่เหมาะสมสำหรับปีนั้นเท่ากับ อัตราร้อยละพื้นฐานซึ่งจะเพิ่มขึ้นร้อยละหนึ่งจุดต่อ 5 กรัมต่อกิโลเมตร หรือร้อยละ 35 แล้วแต่จำนวนใดจะน้อยกว่า<sup>147</sup>

หากจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์มีจำนวนไม่เกินที่กำหนดไว้สำหรับปีใดๆ ตามตารางต่อไปนี้ ถือว่าเป็นรถยนต์ที่มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ต่ำสำหรับปีนั้นๆ<sup>148</sup>

ปีภาษี	จำนวนที่กำหนด (กรัม/กิโลเมตร)
ค.ศ. 2008 ถึง 2009 และปีภาษีต่อไป	120

โดยมีเกณฑ์ขั้นต่ำ ดังต่อไปนี้<sup>149</sup>

ปีภาษี	เกณฑ์ขั้นต่ำ (กรัม/กิโลเมตร)
ค.ศ. 2009 ถึง 2010	135

<sup>143</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 139(1B)

<sup>144</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 139(1B)(a)

<sup>145</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 139(1B)(b)

<sup>146</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 139(2)

<sup>147</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 139(3)

<sup>148</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 139(3A)

<sup>149</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 139(4)

ค.ศ. 2010 ถึง 2011	130
ค.ศ. 2011 ถึง 2012 และปีภาษีต่อไป	125

อัตราร้อยละที่เหมาะสมสำหรับรถยนต์ที่ไม่มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ในปีหนึ่งๆ กำหนดไว้ในมาตรา 140<sup>150</sup> หากว่ารถยนต์นั้นมีเครื่องยนต์สันดาปภายในที่มีลูกสูบตั้งแต่ 1 ลูกสูบขึ้นไป จะมีอัตราร้อยละที่เหมาะสมตามตารางดังต่อไปนี้<sup>151</sup>

ความจุระบอกลูกสูบของรถยนต์ (ลูกบาศก์เซนติเมตร)	อัตราร้อยละที่เหมาะสม
1,400 หรือต่ำกว่า	ร้อยละ 15
มากกว่า 1,400 แต่ไม่เกิน 2,000	ร้อยละ 25
เกินกว่า 2,000	ร้อยละ 35

ในบางกรณีที่รถยนต์ไม่สามารถปล่อยคาร์บอนไดออกไซด์ได้ ให้ถืออัตราร้อยละพิเศษ (Special Percentage) เป็นอัตราร้อยละที่เหมาะสมสำหรับกรณีนั้น<sup>152</sup> และในกรณีอื่นนอกเหนือจากนี้ จะมีอัตราร้อยละที่เหมาะสมเท่ากับ ร้อยละ 35<sup>153</sup>

สำหรับอัตราร้อยละพิเศษนั้น ในปีภาษี ค.ศ. 2010 – 2011 ถึง ค.ศ. 2014 – 2015 มีอัตราร้อยละ 0<sup>154</sup> และในปีภาษี ค.ศ. 2014 – 2015 และปีภาษีต่อไป มีอัตราร้อยละ 9<sup>155</sup>

“รถยนต์ดีเซล” (Diesel Car) ตามมาตรา 141 หมายถึง รถยนต์ที่ขับเคลื่อนด้วยน้ำมันดีเซลเท่านั้น<sup>156</sup>

<sup>150</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 140(1)

<sup>151</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 140(2)

<sup>152</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 140(3)(a)

<sup>153</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 140(3)(b)

<sup>154</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 140(3A)(a)

<sup>155</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 140(3A)(b)

<sup>156</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 141(3)

อัตราที่เหมาะสมสำหรับรถยนต์ดีเซลนั้น หมายความว่าถึงรถยนต์ดีเซลที่จดทะเบียนครั้งแรกในวันหรือหลังวันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 1998<sup>157</sup>

ในการพิจารณาอัตราร้อยละที่เหมาะสมสำหรับรถยนต์ดังกล่าวในปีหนึ่งๆนั้น มี 3 ขั้นตอนดังนี้<sup>158</sup>

ขั้นที่ 1 พิจารณาว่ารถยนต์นั้นเป็นรถยนต์ที่มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์หรือรถยนต์ที่ไม่มีจำนวนการปล่อยคาร์บอนไดออกไซด์ ตามมาตรา 134

ขั้นที่ 2 ใช้อัตราที่เหมาะสมสำหรับรถยนต์ในปีนั้น ตามมาตรา 139 หรือมาตรา 140 ตามความเหมาะสม

ขั้นที่ 3 อัตราร้อยละที่เหมาะสมสำหรับปีนั้นเท่ากับ จำนวนที่เกิดจากการเพิ่มขึ้นร้อยละ 3 ของจำนวนตามขั้นที่ 2 หรือร้อยละ 35 แล้วแต่จำนวนใดจะน้อยกว่า

อัตราร้อยละที่เหมาะสมสำหรับรถยนต์ที่จดทะเบียนครั้งแรกก่อนวันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 1998 ตามมาตรา 142<sup>159</sup> หากว่ารถยนต์นั้นมีเครื่องยนต์สันดาปภายในที่มีลูกสูบตั้งแต่ 1 ลูกสูบขึ้นไป จะมีอัตราร้อยละที่เหมาะสมตามตารางดังต่อไปนี้<sup>160</sup>

ความจุกระบอกสูบของรถยนต์ (ลูกบาศก์เซนติเมตร)	อัตราร้อยละที่เหมาะสม
1,400 หรือต่ำกว่า	ร้อยละ 15
มากกว่า 1,400 แต่ไม่เกิน 2,000	ร้อยละ 22
เกินกว่า 2,000	ร้อยละ 32

ในกรณีอื่นๆนอกเหนือจากกรณีข้างต้น จะมีอัตราร้อยละที่เหมาะสมเท่ากับ ร้อยละ 32

### ขั้นตอนที่ 5 การคำนวณภาษีจากสิทธิประโยชน์ที่เป็นรถยนต์สำหรับทั้งปี

สามารถคำนวณได้โดยการนำราคารถยนต์และอุปกรณ์ตามขั้นตอนที่ 3 คูณด้วยอัตราร้อยละที่เหมาะสมตามขั้นตอนที่ 4 ผลลัพธ์เท่ากับจำนวนเงินที่มีมูลค่าเทียบเท่ากับรถยนต์

<sup>157</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 141(1)

<sup>158</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 141(2)

<sup>159</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 142(1)

<sup>160</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 142(2)



### ขั้นตอนที่ 6 การลดหย่อนสำหรับช่วงเวลาที่รถยนต์ไม่พร้อมใช้งาน

การลดหย่อนสำหรับช่วงเวลาที่รถยนต์ไม่พร้อมใช้งานในปีภาษี ตามมาตรา 143 นั้น จะเป็นการลดหย่อนจากจำนวนที่นำมาจากขั้นตอนที่ 5 ตามมาตรา 121(1)<sup>161</sup>

วันที่ถือว่ารถยนต์ไม่พร้อมใช้งาน ได้แก่

- (1) วันก่อนวันแรกที่ลูกจ้างสามารถใช้รถยนต์ได้<sup>162</sup>
- (2) วันหลังจากวันสุดท้ายที่ลูกจ้างสามารถใช้รถยนต์ได้ หรือ<sup>163</sup>
- (3) ภายในระยะเวลา 30 วัน หรือกว่านั้นที่ลูกจ้างไม่สามารถใช้รถยนต์ได้<sup>164</sup>

จำนวนของการลดหย่อนจะคำนวณด้วยสูตร ดังนี้

$$\frac{U}{Y} \times A$$

U คือ จำนวนวันในปีที่รถยนต์ไม่พร้อมใช้งาน

Y คือ จำนวนวันในปีนั้นๆ และ

A คือ จำนวนที่นำมาจากขั้นตอนที่ 6<sup>165</sup>

### ขั้นตอนที่ 7 การหักค่าใช้จ่ายสำหรับการใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัว

การหักค่าใช้จ่ายสำหรับการใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัว ตามมาตรา 144 จะเป็นการหักจากผลรวมชั่วคราวที่คำนวณได้ตามขั้นตอนที่ 6 ของมาตรา 121(1) ในกรณีที่รถยนต์นั้นมีเงื่อนไขให้ลูกจ้างสามารถใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัวได้ ลูกจ้างจะต้องจ่ายเงินจำนวนหนึ่งในปีภาษีนั้นสำหรับการใช้งานดังกล่าว<sup>166</sup>

<sup>161</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 143(1)

<sup>162</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 143(2)(a)

<sup>163</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 143(2)(b)

<sup>164</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 143(2)(c)

<sup>165</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 143(3)

<sup>166</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 144(1)

หากจำนวนเงินที่ถูกจ้างจ่ายไปในปีนั้นเท่ากับหรือมากกว่าผลรวมชั่วคราว ผลรวมชั่วคราวจะปรับลดลงเพื่อให้จำนวนเงินเทียบเท่าสิทธิประโยชน์ในรถยนต์สำหรับปีนั้นมีมูลค่าเป็นศูนย์<sup>167</sup>

ในกรณีอื่นๆนอกจากนี้ จำนวนเงินที่ถูกจ้างได้จ่ายไปในปีใด จะถูกหักออกจากผลรวมชั่วคราว เพื่อให้จำนวนเงินมีมูลค่าเทียบเท่าสิทธิประโยชน์ในรถยนต์สำหรับปีนั้น<sup>168</sup>

กรณีรถยนต์ที่มีไว้สำหรับให้ลูกจ้างใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัวนั้น หมายความว่ารวมถึงรถยนต์ที่มีไว้สำหรับให้ครอบครัวของลูกจ้างหรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้างใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัวด้วย<sup>169</sup>

ทั้งนี้ จำนวนเงินที่มีมูลค่าเทียบเท่ากับรถยนต์อาจมีการปรับเปลี่ยนไป ภายใต้ มาตรา 148 หากรถยนต์นั้นมีการใช้งานร่วมกัน<sup>170</sup>

เมื่อพิจารณาจาก Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 แล้วจะพบว่า ภาษีรถยนต์ประจำตำแหน่งที่ต้องจ่ายจะขึ้นอยู่กับรายได้ของลูกจ้าง ค่าใช้จ่ายของรถยนต์ และปริมาณก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่มาจากไอเสีย ผู้ที่มีรายได้สูงจ่ายรถยนต์ราคาแพงที่ปล่อยคาร์บอนไดออกไซด์ปริมาณมากจะต้องเสียภาษีมาก<sup>171</sup>

หากลูกจ้างได้รับรถยนต์ประจำตำแหน่งซึ่งสามารถใช้งานเพื่อการส่วนตัวได้ เช่น นำกลับบ้านในตอนเย็นและวันหยุดสุดสัปดาห์ได้ จะถูกเก็บภาษีจากมูลค่าของสิทธิประโยชน์ซึ่งเป็นยานพาหนะนั้น<sup>172</sup>

<sup>167</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 144(2)

<sup>168</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 144(3)

<sup>169</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 144(4)

<sup>170</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 121(3)

<sup>171</sup> Carbuyer, Company-car tax explained[Online], 2020. Available from <https://www.carbuyer.co.uk/tips-and-advice/115642/company-car-tax-explained>

<sup>172</sup> Richard Kilpatrick, Your complete guide to BIK Tax[Online], 2020. Available from <https://www.parkers.co.uk/company-cars/what-is-bik/#BIKTable>

### “โทรศัพท์มือถือ”

มาตรา 319 (2) กำหนดนิยามคำว่า “โทรศัพท์มือถือ” ไว้ว่า หมายถึง อุปกรณ์โทรศัพท์ซึ่ง<sup>173</sup>

(1) มิได้มีการเชื่อมต่อทางกายภาพกับสายโทรศัพท์ และ<sup>174</sup>

(2) มิได้ใช้ในฐานะเป็นการขยายสัญญาณเครือข่ายไร้สายแก่โทรศัพท์ที่เชื่อมต่อทางกายภาพกับสายโทรศัพท์เท่านั้น<sup>175</sup>

หรืออุปกรณ์อื่นใดที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการเข้าถึงหรือการใช้บริการการสื่อสารอิเล็กทรอนิกส์สาธารณะ<sup>176</sup> ซึ่งรวมถึง สมาร์ทโฟนด้วย<sup>177</sup>

โทรศัพท์มือถือที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้างเป็นสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานอย่างหนึ่ง อย่างไรก็ตาม ลูกจ้างไม่ต้องเสียภาษี ในกรณีดังต่อไปนี้

(1) โทรศัพท์มือถือเพียงเครื่องหนึ่งที่นายจ้างจัดให้แก่ลูกจ้าง โดยไม่มีการโอนกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สิน ตามมาตรา 319 (1)<sup>178</sup>

(2) ค่าเช่าสายโทรศัพท์หรือค่าใช้จ่ายสำหรับการโทรศัพท์ส่วนตัวที่ชำระโดยนายจ้าง เว้นแต่ลูกจ้างสามารถแปลงสิทธิประโยชน์ดังกล่าวให้เป็นเงินได้<sup>179</sup>

โทรศัพท์มือถือเครื่องหนึ่งอาจประกอบด้วยซิมการ์ด 2 ซิมการ์ดต่อ 1 หมายเลขโทรศัพท์ ซิมการ์ดหนึ่งใช้สำหรับโทรศัพท์มือถือ และอีกซิมการ์ดหนึ่งใช้สำหรับโทรศัพท์แบบแฮนด์ฟรีในรถยนต์

<sup>173</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 4, Chapter 11, Section 319(2)

<sup>174</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 4, Chapter 11, Section 319(2)(a)

<sup>175</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 4, Chapter 11, Section 319(2)(b)

<sup>176</sup> Ibid.

<sup>177</sup> HM Revenue & Customs, Expenses and benefits A tax guide[Online], 2019. Available from [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/785476/480\\_2019\\_Expenses\\_benefits.pdf.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785476/480_2019_Expenses_benefits.pdf.pdf), p. 85.

<sup>178</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 4, Chapter 11, Section 319(1)

<sup>179</sup> HM Revenue & Customs, Expenses and benefits A tax guide[Online], 2019. Available from [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/785476/480\\_2019\\_Expenses\\_benefits.pdf.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785476/480_2019_Expenses_benefits.pdf.pdf), p. 85.

อย่างไรก็ตาม กรณีที่เป็นซิมการ์ด 2 ซิมการ์ด โดยมีหมายเลขโทรศัพท์ต่างกัน ถือว่าลูกจ้างได้รับโทรศัพท์มือถือ 2 เครื่อง<sup>180</sup>

โทรศัพท์มือถือที่นายจ้างจัดให้แก่สมาชิกในครอบครัวของลูกจ้าง หรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้าง จะต้องเสียภาษีในทุกกรณี เว้นแต่ สมาชิกในครอบครัวหรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้างจะได้รับโทรศัพท์มือถือตามสิทธิของตนในฐานะลูกจ้าง ทั้งนี้ เงินที่นายจ้างจ่ายให้แก่ลูกจ้างเพื่อการใช้โทรศัพท์มือถือของลูกจ้างเอง จะต้องเสียภาษี<sup>181</sup>

หากนายจ้างจัดหาโทรศัพท์มือถือให้แก่ลูกจ้างเพื่อการใช้งานในทางธุรกิจเท่านั้น มิใช่เพื่อการใช้งานส่วนตัว ไม่จำเป็นต้องเสียภาษี ดังนั้น จึงมีความเป็นไปได้ที่นายจ้างจะจัดหาโทรศัพท์มือถือให้แก่ลูกจ้าง 2 เครื่อง หรือมากกว่านั้น โดยไม่ต้องเสียภาษี หากโทรศัพท์มือถือเครื่องหนึ่งนายจ้างจัดหาลูกจ้างเพื่อการใช้งานทางธุรกิจเท่านั้น และโทรศัพท์มือถืออีกเครื่องหนึ่งนายจ้างจัดหาลูกจ้างเพื่อการใช้งานส่วนตัว แต่ถ้านายจ้างจัดหาโทรศัพท์มือถือทั้งสองเครื่องให้แก่ลูกจ้างเพื่อการใช้งานส่วนตัว หรือเพื่อการใช้งานส่วนตัวและการใช้งานในทางธุรกิจ หากเป็นเช่นนั้น โทรศัพท์มือถือจะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเพียงเครื่องหนึ่งเท่านั้น โดยขึ้นอยู่กับลูกจ้างและนายจ้างว่าจะโทรศัพท์มือถือเครื่องใดได้รับยกเว้นและเครื่องใดต้องเสียภาษีในฐานะสิทธิประโยชน์<sup>182</sup>

### 3.3 แนวทางการใช้กฎหมายของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

#### 3.3.1 การพิจารณาขอบเขตของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและ Benefit in Kind ที่พักที่นายจ้างให้ลูกจ้างอยู่โดยไม่เสียค่าเช่าหรือค่าเช่าต่ำกว่าปกติ เว้นแต่<sup>183</sup>

(1) ลูกจ้างจำเป็นต้องอาศัยอยู่ในที่พักนั้นเพื่อการปฏิบัติหน้าที่ เช่น ลูกจ้างที่เป็นผู้ดูแลโรงเรียน หรือ

(2) ที่พักซึ่งมีไว้เพื่อให้ลูกจ้างสามารถปฏิบัติหน้าที่ได้และเป็นธรรมเนียมในการจ้างแรงงานประเภทนั้นที่ต้องจัดหาที่พักให้แก่ลูกจ้าง เช่น เจ้าหน้าที่ตำรวจ หรือ

<sup>180</sup> Ibid.

<sup>181</sup> Ibid.

<sup>182</sup> Ibid.

<sup>183</sup> Citizen Advice, Tax on benefits in kind[Online]. Available from <https://www.citizensadvice.org.uk/debt-and-money/tax/what-is-taxable-income/tax-on-benefits-in-kind/>

(3) งานเกี่ยวข้องกับด้านความปลอดภัยเป็นพิเศษและมีการจัดหาที่พักพิเศษเพื่อความปลอดภัยของลูกจ้าง เช่น ลูกจ้างที่ปฏิบัติงานในกองทัพ

รถประจำตำแหน่งซึ่งลูกจ้างหรือครอบครัวของลูกจ้างใช้เพื่อการส่วนตัว รวมถึงการใช้เพื่อการเดินทางระหว่างบ้านและที่ทำงานด้วย เว้นแต่<sup>184</sup>

- (1) รถยนต์ดังกล่าวมีไว้เพื่อใช้ในกิจการเท่านั้น และ
- (2) รถยนต์ดังกล่าวไม่สามารถนำมาใช้งานเพื่อการส่วนตัวได้ และ
- (3) ลูกจ้างไม่ได้ใช้รถยนต์ดังกล่าวเพื่อการส่วนตัว

โทรศัพท์มือถือ รวมถึงสมาร์ตโฟน จะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีโดยมีเงื่อนไข ดังนี้<sup>185</sup>

- (1) โทรศัพท์มือถือยังคงเป็นกรรมสิทธิ์ของนายจ้าง
- (2) ลูกจ้างจะได้รับยกเว้นภาษีสำหรับโทรศัพท์มือถือเพียง 1 เครื่องเท่านั้น หากลูกจ้างได้รับมากกว่า 1 เครื่อง จะต้องเสียภาษีสำหรับเครื่องที่ 2 เป็นต้นไป และสัญญาการให้บริการโทรศัพท์จะต้องเป็นสัญญาระหว่างนายจ้างและผู้ให้บริการโทรศัพท์ หากเป็นสัญญาระหว่างลูกจ้างและผู้ให้บริการโทรศัพท์จะไม่ได้รับยกเว้นภาษี

### 3.3.2 การพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานและ Benefit in Kind

สหราชอาณาจักรมีมาตรการในการตรวจวัดค่าคาร์บอนไดออกไซด์เพื่อใช้ในการคำนวณภาษีจากผู้ที่ใช้รถยนต์ประจำตำแหน่งเพื่อประโยชน์ส่วนตัวโดยเฉพาะ กล่าวคือ นำราคารถยนต์บวกค่าอุปกรณ์ คูณด้วยอัตราร้อยละที่เหมาะสมซึ่งขึ้นอยู่กับปริมาณการปล่อยคาร์บอนไดออกไซด์ จะได้เป็นมูลค่าของสิทธิประโยชน์ซึ่งเป็นรถยนต์ จากนั้น นำมูลค่าของสิทธิประโยชน์ซึ่งเป็นรถยนต์คูณด้วยอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จะได้เป็นจำนวนภาษีที่จะต้องจ่ายสำหรับรถประจำตำแหน่งในปีภาษีนั้น<sup>186</sup>

<sup>184</sup> Ibid.

<sup>185</sup> Sian Kelly, Mobile phones-a tax-free benefit?[Online], 2017. Available from <https://www.informaccounting.co.uk/blog/mobile-phones-a-tax-free-benefit>

<sup>186</sup> Auto Express, Company car tax guide 2019: everything you need to know[Online], 2019. Available from <https://www.autoexpress.co.uk/car-news/consumer-news/90125/company-car-tax-guide-2019-everything-you-need-to-know>

ตัวอย่างการคำนวณมูลค่าสิทธิประโยชน์ของรถยนต์ประจำตำแหน่ง ในปี ค.ศ. 2018 ถึง 2019 โดยอ้างอิงอัตราร้อยละที่เหมาะสมจาก HM Revenue & Customs 480(2019) Expenses and benefits A tax guide ดังนี้<sup>187</sup>

การปล่อยคาร์บอนไดออกไซด์ (กรัม/กิโลเมตร)	2016 ถึง 2017 (ร้อยละ)	2017 ถึง 2018 (ร้อยละ)	2018 ถึง 2019 (ร้อยละ)	2019 ถึง 2020 (ร้อยละ)
0	7	9	13	16
1-50	7	9	13	16
51-75	11	13	16	19
76-94	15	17	19	22
95	16	18	20	23
100	17	19	21	24
105	18	20	22	25
110	19	21	23	26
115	20	22	24	27
120	21	23	25	28
125	22	24	26	29
130	23	25	27	30
135	24	26	28	31
140	25	27	29	32
145	26	28	30	33
150	27	29	31	34
155	28	30	32	35
160	29	31	33	36
165	30	32	34	37
170	31	33	35	37
175	32	34	36	37
180	33	35	37	37

<sup>187</sup> HM Revenue & Customs, Expenses and benefits A tax guide[Online], 2019. Available from [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/785476/480\\_2019\\_Expenses\\_benefits.pdf.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785476/480_2019_Expenses_benefits.pdf.pdf), p. 102.

185	34	36	37	37
190	35	37	37	37
195	36	37	37	37
200	37	37	37	37
205	37	37	37	37
210	37	37	37	37
215	37	37	37	37
220 ขึ้นไป	37	37	37	37

จำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์จะถูกปิดเศษลงให้ใกล้เคียงกับจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่ใกล้เคียงที่สุด เช่น จำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ 188 กรัมต่อกิโลเมตร ให้ถือว่าเท่ากับ 185 กรัมต่อกิโลเมตร<sup>188</sup>

**ตัวอย่างที่ 1**<sup>189</sup> รถยนต์ที่จัดให้แก่ลูกจ้างโดยมีราคาขายปลีกแนะนำ 17,960 ปอนด์ ซึ่งประกอบด้วยอุปกรณ์มาตรฐาน ภาษีมูลค่าเพิ่ม แผ่นป้ายหมายเลขทะเบียนรถ และการนำส่ง รวมทั้งสี่เมทัลลิกราคา 245 ปอนด์ อันเป็นราคาจากผู้ผลิตรถยนต์ประกาศ นอกจากนี้ ก่อนที่จะจัดให้แก่ลูกจ้าง ยังได้มีการติดตั้งเสาอากาศวิทยุไฟฟ้าจากผู้ผลิตกลางราคา 95 ปอนด์ ด้วย

อุปกรณ์เสริมทั้งหมดเป็นอุปกรณ์เสริมที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนด ซึ่งเสาอากาศวิทยุมีราคาต่ำกว่า 100 ปอนด์ แม้จะจัดหามาให้พร้อมกับรถยนต์ แต่เมื่อมีมูลค่าต่ำกว่าเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (De Minimis) 100 ปอนด์ จึงไม่ใช่บังคับกับกรณีดังกล่าว

คิดคำนวณได้ ดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 ราคาขายปลีกแนะนำของรถยนต์ เท่ากับ 17,960 ปอนด์

ขั้นตอนที่ 2 บวกราคาอุปกรณ์

(1) สี่เมทัลลิก 245 ปอนด์

(2) เสาอากาศวิทยุ 95 ปอนด์

รวมเป็นเงิน 18,300 ปอนด์

<sup>188</sup> Ibid.

<sup>189</sup> Ibid., p. 100.

**ตัวอย่างที่ 2**<sup>190</sup> ลูกจ้างและรถยนต์ ตามตัวอย่างที่ 1 ในเดือนกันยายนของปีภาษีเดียวกันนั้น มีการติดตั้งอุปกรณ์เสริม 2 ชิ้น ได้แก่

(1) อุปกรณ์บลูทูธ ซึ่งราคาขายปลีกแนะนำเท่ากับ 360 ปอนด์ โดยลูกจ้างร่วมสมทบทุนด้วย 100 ปอนด์

(2) โครงเหล็กบนหลังคารถยนต์สำหรับบรรทุกสิ่งของ ซึ่งราคาขายปลีกแนะนำเท่ากับ 80 ปอนด์ โดยลูกจ้างร่วมสมทบทุนด้วย 50 ปอนด์

คิดคำนวณได้ ดังนี้

(1) จำนวนเงินตามตัวอย่างที่ 1 ราคา 18,300 ปอนด์

(2) บวกราคาอุปกรณ์บลูทูธ 360 ปอนด์ ได้เท่ากับ 18,660 ปอนด์

(3) ลบเงินสมทบทุนค่าบลูทูธ 100 ปอนด์

รถยนต์ภายหลังการคำนวณค่าอุปกรณ์ในขั้นตอนที่ 2 จึงมีราคาเท่ากับ 18,560 ปอนด์

เนื่องจากโครงเหล็กบนหลังคารถยนต์สำหรับบรรทุกสิ่งของมีมูลค่าต่ำกว่าเกณฑ์ที่กำหนดไว้ (De Minimis) 100 ปอนด์ จึงไม่นำไปบวกเพิ่มเข้ากับราคารถยนต์ ดังนั้น เมื่อไม่มีการบวกค่าโครงเหล็กบนหลังคารถยนต์สำหรับบรรทุกสิ่งของ จึงไม่มีการลบเงินสมทบทุนค่าโครงเหล็กบนหลังคารถยนต์ของลูกจ้างออกเช่นเดียวกัน

ทั้งนี้ ค่าอุปกรณ์ที่นำไปบวกเพิ่มในขั้นตอนที่ 2 นั้น จะเป็นการบวกเพิ่มเป็นค่าอุปกรณ์บลูทูธของปีนั้นตลอดทั้งปี โดยไม่มีการแบ่งแยกเวลา

**ตัวอย่างที่ 3 รถยนต์เครื่องเบนซิน**

รถยนต์เครื่องเบนซินราคา 15,000 ปอนด์ มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ 173 กรัมต่อกิโลเมตร ปิดเศษลงเหลือ 170 กรัมต่อกิโลเมตร อัตราร้อยละที่เหมาะสมเท่ากับ ร้อยละ 35 เมื่อนำราคารถยนต์ 15,000 ปอนด์ คูณด้วยอัตราร้อยละที่เหมาะสม ร้อยละ 35 ในขั้นตอนที่ 5 จึงได้ผลลัพธ์เท่ากับ 5,250 ปอนด์<sup>191</sup>

<sup>190</sup> Ibid.

<sup>191</sup> Ibid., p. 101.



#### ตัวอย่างที่ 4 รถยนต์เครื่องดีเซล

รถยนต์เครื่องดีเซลราคา 15,000 ปอนด์ มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ 156 กรัมต่อกิโลเมตร ปิดเศษลงเหลือ 155 กรัมต่อกิโลเมตร อัตราร้อยละที่เหมาะสมเท่ากับ ร้อยละ 32 อย่างไรก็ตาม เมื่อเป็นรถยนต์ดีเซลจะต้องบวกเพิ่มอีก ร้อยละ 4 ดังนั้น อัตราร้อยละที่เหมาะสมจึงเท่ากับ ร้อยละ 36 เมื่อนำราคารถยนต์ 15,000 ปอนด์ คูณด้วยอัตราร้อยละที่เหมาะสม ร้อยละ 36 ในขั้นตอนที่ 5 จึงได้ผลลัพธ์เท่ากับ 5,400 ปอนด์<sup>192</sup>

#### ตัวอย่างที่ 5 รถยนต์ไฮบริดและเบนซิน

รถยนต์เครื่องดีเซลราคา 18,000 ปอนด์ มีจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ 104 กรัมต่อกิโลเมตร ปิดเศษลงเหลือ 100 กรัมต่อกิโลเมตร อัตราร้อยละที่เหมาะสมเท่ากับ ร้อยละ 21 เมื่อนำราคารถยนต์ 18,000 ปอนด์ คูณด้วยอัตราร้อยละที่เหมาะสม ร้อยละ 21 ในขั้นตอนที่ 5 จึงได้ผลลัพธ์เท่ากับ 3,780 ปอนด์<sup>193</sup>

### 3.4 จุดแข็งและจุดอ่อนของหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน

#### จุดแข็ง

จากการศึกษา จะเห็นได้ว่าสหราชอาณาจักรมีกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์โดยตรง เรียกว่า “Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003” โดยมีบทบัญญัติพิเศษกำหนดสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีไว้อย่างชัดเจน ทั้งมีหลักเกณฑ์ และข้อยกเว้นในการจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์นั้นๆ รวมถึงการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน โดยเฉพาะกรณีรถประจำตำแหน่ง ซึ่งมีวิธีการคำนวณมูลค่ากำหนดไว้ในกฎหมายฉบับดังกล่าวเป็นขั้นตอนโดยละเอียด โดยคำนึงถึงราคาของรถยนต์และอัตราการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เป็นสำคัญ

อีกทั้ง ยังมีการกำหนดนิยามการใช้งานรถยนต์ โดยแบ่งออกเป็น “การเดินทางในทางธุรกิจ” และ “การใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัว” แยกต่างหากจากกัน เพื่อให้เกิดความชัดเจนในทางปฏิบัติ รวมทั้ง มีการระบุกรณีที่เข้าลักษณะเป็นการเดินทางในทางธุรกิจ หรือการใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัว และกรณีที่ไม่เข้าลักษณะเป็นการเดินทางในทางธุรกิจ หรือการใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัว เพื่อมิให้เกิดความสับสนในการพิจารณาการใช้งาน จึงมีวัตถุประสงค์ที่จะศึกษาหลักเกณฑ์ดังกล่าวเพื่อนำมา

<sup>192</sup> Ibid.

<sup>193</sup> Ibid.

พัฒนาหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับการใช้ประโยชน์ส่วนตัวจากประโยชน์  
เกื้อกูลในประเทศไทยตามความเหมาะสมต่อไป

### จุดอ่อน

อย่างไรก็ตาม การพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานที่เป็นรถยนต์  
ตามหลักเกณฑ์ของสหราชอาณาจักรนั้น ค่อนข้างมีความยุ่งยากในทางปฏิบัติ เนื่องจากจะต้อง  
ประเมินราคารถยนต์ซึ่งเป็นราคาขายปลีกแนะนำในเบื้องต้น และจำเป็นต้องมีเครื่องมือในการ  
ตรวจวัดค่าการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์ ซึ่งอาจต้องใช้งบประมาณหรือต้นทุนที่  
เพิ่มขึ้น แต่ก็ยังเป็นประโยชน์ต่อรัฐในการจัดเก็บภาษีและเป็นธรรมต่อตัวผู้เสียภาษีเองอีกด้วย

นอกจากนั้น แม้ Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 จะกำหนดให้  
โทรศัพท์มือถือที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้างเป็นสิทธิประโยชน์อย่างหนึ่งที่ต้องลูกจ้างจะต้องเสียภาษีก็  
ตาม โดยมีการนิยามความหมายของคำว่า “โทรศัพท์มือถือ” หลักเกณฑ์ในการพิจารณา และ  
ข้อยกเว้นไว้อย่างชัดเจน รวมถึงแบ่งแยกการใช้งานในทางธุรกิจและการใช้งานส่วนตัวออกจากกัน  
เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี แต่ไม่มีการกำหนดวิธีการพิจารณามูลค่าของโทรศัพท์มือถือไว้  
เช่นเดียวกับรถยนต์ประจำตำแหน่ง ทำให้ไม่อาจทราบได้ว่าโทรศัพท์มือถือที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้าง  
ซึ่งเข้าลักษณะต้องเสียภาษีนั้น มีวิธีการพิจารณามูลค่าเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอย่างไร

## บทที่ 4

### แนวทางการพัฒนาภาษีอากรเพื่อการจัดเก็บภาษีจากประโยชน์เกื้อกูล

ในบทที่ 4 นี้ ผู้วิจัยมีวัตถุประสงค์ในการศึกษากฎหมายและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน (Benefit in Kind) ของสหราชอาณาจักรเปรียบเทียบกับกฎหมายและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีจากประโยชน์บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงานของประเทศไทย วิเคราะห์ข้อดีและข้อเสียหลักเกณฑ์ของทั้งสองประเทศ เพื่อพัฒนากฎหมายที่ใช้บังคับในการจัดเก็บภาษีสำหรับเงินได้พึงประเมินประเภทที่เป็นประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 39 และ มาตรา 40 (1)

#### 4.1 แนวทางการปรับปรุงหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการกำหนดขอบเขตของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน

เนื่องจากประเทศไทยมีหลักเกณฑ์ในการกำหนดขอบเขตของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานที่ค่อนข้างกว้าง เพื่อให้ครอบคลุมประโยชน์ทั้งปวงที่นายจ้างจัดให้แก่ลูกจ้าง และสามารถจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์เหล่านั้นได้ หากว่าสิทธิประโยชน์ดังกล่าวสามารถคำนวณเป็นเงินได้ ดังนั้น เพื่อประโยชน์ในการพิจารณาว่าสิทธิประโยชน์ใดสามารถคิดคำนวณเป็นเงินได้ และจะต้องนำไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้องมีหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานที่สอดคล้องกับขอบเขตของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน กล่าวคือ สิทธิประโยชน์ใดๆ เนื่องจากการจ้างแรงงานจะต้องมีหลักเกณฑ์ในการคำนวณเป็นเงินได้ มิฉะนั้น การกำหนดขอบเขตของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานจะไม่อาจก่อให้เกิดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีได้

อย่างไรก็ตาม ในเบื้องต้นจึงจำเป็นต้องทราบก่อนว่าสิ่งใดเป็นสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน ซึ่งควรกำหนดไว้ในกฎหมายเช่นเดียวกับเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร ด้วยการยกตัวอย่างเงินได้ในลักษณะต่างๆ ที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้าง และกำหนดขอบเขตของสิทธิประโยชน์ให้แคบลงเช่นเดียวกับ Income Tax (Earnings and Pensions) Act

2003 ของสหราชอาณาจักร เพื่อมิให้เกิดความสับสนหรือข้อถกเถียงระหว่างผู้เสียภาษีและหน่วยงานจัดเก็บภาษี

ในการกำหนดขอบเขตของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานนั้น อันดับแรกควรเริ่มต้นด้วยการนิยามความหมายของคำว่า “ประโยชน์” เสียก่อน เพื่อสร้างความเข้าใจแก่ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง ไม่ว่าจะเป็น นายจ้าง ลูกจ้าง และหน่วยงานจัดเก็บภาษี ให้ตรงกันว่า ประโยชน์ หมายถึงอะไร มีลักษณะอย่างไร ครอบคลุมกรณีใด และมีข้อยกเว้นในกรณีใด ทั้งนี้ จะต้องยกตัวอย่างควบคู่กันไปด้วย เพื่อเป็นแนวทางให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสามารถเสียภาษีได้อย่างถูกต้อง ครบถ้วน และลดการใช้ดุลพินิจของผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษี

สหราชอาณาจักร ได้กำหนดนิยามไว้ใน Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 มาตรา 201 ว่า “ประโยชน์” หมายถึง ผลประโยชน์หรือสิ่งอำนวยความสะดวกทุกชนิด<sup>194</sup> นอกจากนั้น ยังมีการนิยามความหมายของคำว่า “ประโยชน์ที่เกี่ยวข้องเนื่องกับการจ้างแรงงาน” (Employment-related Benefit) ไว้ด้วยว่า หมายถึง ประโยชน์ใดๆซึ่งจัดให้แก่ลูกจ้าง หรือสมาชิกในครอบครัวของลูกจ้าง หรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้าง ในปีภาษีหนึ่ง ด้วยเหตุแห่งการจ้างแรงงาน<sup>195</sup>

ยิ่งไปกว่านั้น ยังมีการระบุสิทธิประโยชน์ภายใต้ Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 ไว้เป็นการเฉพาะ ไม่ว่าจะเป็น

- (1) การชำระรายจ่ายให้แก่ลูกจ้าง ด้วยเหตุแห่งการจ้างแรงงาน<sup>196</sup>
- (2) การให้บัตรกำนัลเงินสด<sup>197</sup>และเครดิตโทเค้นแก่ลูกจ้าง ด้วยเหตุแห่งการจ้างแรงงาน<sup>198</sup>
- (3) การจัดที่พักอาศัยให้แก่ลูกจ้าง สมาชิกภายในครอบครัวของลูกจ้าง หรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้าง ด้วยเหตุแห่งการจ้างแรงงาน<sup>199</sup>

<sup>194</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 10, Section 201(2)

<sup>195</sup> Ibid.

<sup>196</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 3, Section 70(1)

<sup>197</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 4, Section 73(1)

<sup>198</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 4, Section 90(1)

<sup>199</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 5, Section 97(1)

(4) รถยนต์ รถตู้ และสิทธิประโยชน์ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจัดให้แก่ลูกจ้าง สมาชิกภายในครอบครัวของลูกจ้าง หรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้าง ด้วยเหตุแห่งการจ้างแรงงาน และเพื่อการใช้งานส่วนตัว<sup>200</sup>

(5) เงินกู้สำหรับลูกจ้าง หรือเครดิตของลูกจ้าง<sup>201</sup>

(6) สิทธิประโยชน์ที่จัดให้แก่ลูกจ้าง สมาชิกภายในครอบครัวของลูกจ้าง หรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้าง เนื่องจากการจ้างแรงงาน เป็นต้น<sup>202</sup>

แสดงให้เห็นว่า สหราชอาณาจักรเล็งเห็นถึงความสำคัญของการจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์ โดยเฉพาะสิทธิประโยชน์ที่ลูกจ้างได้รับเนื่องจากการจ้างแรงงาน และมีใช้เพียงต้องการจัดเก็บภาษีเพียงอย่างเดียว แต่ยังมีมุ่งคุ้มครองลูกจ้างด้วยการกำหนดข้อยกเว้นต่างๆตามความเหมาะสมเพื่อให้การจัดเก็บภาษีเป็นธรรมแก่ลูกจ้างมากที่สุด โดยจะเห็นได้จากสิทธิประโยชน์กรณีโทรศัพท์มือถือ ซึ่งจะจัดเก็บภาษีต่อเมื่อลูกจ้างได้รับโทรศัพท์มือถือจากนายจ้างมากกว่า 1 เครื่อง และลูกจ้างไม่จำเป็นต้องเสียภาษี หากโทรศัพท์มือถือที่ได้รับจากนายจ้างนั้นมีไว้เพื่อการใช้งานในทางธุรกิจเท่านั้น

เพราะฉะนั้น แนวทางในการปรับปรุงหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการกำหนดขอบเขตของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานของประเทศไทยนั้น จึงสมควรกำหนดค่านิยาม หลักเกณฑ์ข้อยกเว้น และตัวอย่างสิทธิประโยชน์ต่างๆ เช่นเดียวกับสหราชอาณาจักร เพื่อพัฒนากฎหมายให้มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีมากยิ่งขึ้น โดยจะต้องกำหนดให้มีความเหมาะสมและสอดคล้องกับบริบทของสังคมไทยด้วย มิฉะนั้น จะไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ใดๆแก่การจัดเก็บภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่งในการกำหนดข้อยกเว้นทางภาษีนั้น หากมีการยกเว้นภาษีมากเกินไป ก็จะไม่สามารถนำหลักเกณฑ์ที่เป็นหลักในการจัดเก็บภาษีมาใช้บังคับได้

<sup>200</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 114(1)

<sup>201</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 7, Section 174(1)(a)

<sup>202</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 2, The Benefits Code, Section 63

#### 4.1.1 การกำหนดนิยามความหมายของคำว่า “ประโยชน์”

ในเบื้องต้น ควรกำหนดนิยามของคำว่า “ประโยชน์” เสียก่อน ว่าหมายถึงอะไร ครอบคลุมกรณีใดบ้าง เช่น กำหนดให้ ประโยชน์ หมายถึง สิทธิหรือการอำนวยความสะดวกใดๆ ที่ลูกจ้างได้รับ เนื่องด้วยเหตุแห่งการจ้างแรงงาน พร้อมยกตัวอย่างประกอบด้วย เช่น ที่พักอาศัย รถยนต์ประจำตำแหน่ง โทรศัพท์มือถือ เป็นต้น ทั้งนี้ ประโยชน์ดังกล่าวไม่ใช่ทรัพย์สินซึ่งตกเป็นกรรมสิทธิ์แก่ลูกจ้าง เพียงแต่ลูกจ้างมีสิทธิในการใช้งานในทรัพย์สินหรือเป็นการจัดให้เพื่ออำนวยความสะดวกให้แก่ลูกจ้าง

#### 4.1.2 การกำหนดนิยามความหมายของสิทธิประโยชน์ต่างๆ

เมื่อกำหนดนิยามได้ว่า “ประโยชน์” หมายถึง สิทธิหรือการอำนวยความสะดวกใดๆ ที่ลูกจ้างได้รับเนื่องด้วยเหตุแห่งการจ้างแรงงาน พร้อมยกตัวอย่างประกอบแล้ว จะต้องกำหนดนิยามความหมายของสิทธิประโยชน์ชนิดนั้นๆ ที่ได้ยกตัวอย่างประกอบด้วยว่า หมายถึงอะไร มีลักษณะอย่างไร มีขอบเขตเพียงใด

ในกรณีรถยนต์ประจำตำแหน่งนั้น มีการกำหนดนิยามไว้ชัดเจนอยู่แล้วใน ข้อ 4 แห่งระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วย รรชการ พ.ศ. 2523 และที่แก้ไขเพิ่มเติม ว่า “รถประจำตำแหน่งหมายความว่า รถยนต์ที่ทางราชการจัดให้แก่ข้าราชการผู้ดำรงตำแหน่งตามที่กำหนดไว้ในระเบียบ” นี้<sup>203</sup> ซึ่งกำหนดไว้ ข้อ 6 อันได้แก่ “ข้าราชการซึ่งกฎหมายบัญญัติให้เป็นตำแหน่งบังคับบัญชาตั้งแต่ระดับผู้ช่วยหัวหน้าส่วนราชการ รองหัวหน้าส่วนราชการ หัวหน้าส่วนราชการขึ้นไป ผู้ดำรงตำแหน่งผู้ตรวจราชการระดับกระทรวง และเอกอัครราชทูต อัครราชทูต อัครราชทูตที่ปรึกษา ที่ปรึกษา ผู้ช่วยทูตฝ่ายกิจการพิเศษ กงสุลใหญ่ และหัวหน้าสำนักงานในต่างประเทศในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ อัครราชทูตที่ปรึกษา ที่ปรึกษานั้น เฉพาะผู้ดำรงตำแหน่งที่สองรองจากเอกอัครราชทูต”<sup>204</sup>

ทั้ง ข้อ 13 วรรคหนึ่ง กำหนดขอบเขตการใช้งานไว้ด้วยว่า “รถประจำตำแหน่งให้ใช้ในการปฏิบัติราชการในตำแหน่งหน้าที่ หรือที่ได้รับมอบหมายโดยชอบ หรืองานที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานในตำแหน่งหน้าที่หรือฐานะที่ดำรงตำแหน่งนั้น รวมตลอดถึงการใช้เพื่อเดินทางไป-กลับระหว่างที่พัก

<sup>203</sup> สำนักงาน ก.พ., ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรรชการ พ.ศ. 2523[ออนไลน์]. แหล่งที่มา

[https://www.ocsc.go.th/sites/default/files/attachment/page/23\\_raebiiybsamnaknaaykraymntrii\\_waadwyrthraachkaar\\_2523\\_chbab\\_update\\_laasud.pdf](https://www.ocsc.go.th/sites/default/files/attachment/page/23_raebiiybsamnaknaaykraymntrii_waadwyrthraachkaar_2523_chbab_update_laasud.pdf)

<sup>204</sup> เรื่องเดียวกัน

และสำนักงาน และเพื่อการอื่นที่จำเป็นและเหมาะสมแก่การดำรงตำแหน่งหน้าที่ในหมู่ข้าราชการและ  
สังคม”<sup>205</sup>

ส่วนกรณีโทรศัพท์มือถือที่อนุมัติให้ใช้เป็นรายบุคคลนั้น ไม่ปรากฏว่าเป็นการอนุมัติให้ใช้ตาม  
กฎหมายหรือระเบียบฉบับใด เนื่องจากสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือนระบุไว้แต่เพียงว่า  
เป็นไปตาม “กฎหมายที่เกี่ยวข้อง” เท่านั้น จึงสมควรกำหนดนิยามความหมาย ขอบเขตการใช้งาน  
รวมถึงบุคคลผู้มีสิทธิได้รับอนุมัติให้ใช้ด้วย เช่น กำหนดให้ “โทรศัพท์มือถือ” หมายถึง อุปกรณ์สื่อสาร  
ไร้สาย ซึ่งจัดให้แก่ลูกจ้างเพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงาน ทั้งนี้ บุคคลผู้มีสิทธิได้รับอาจเป็นผู้บริหาร  
ระดับสูงซึ่งมีความจำเป็นต้องใช้ในการติดต่อสื่อสารทั้งภายในและภายนอกองค์กร

#### 4.1.3 การกำหนดให้สิทธิประโยชน์อื่น ๆ ที่มีความคล้ายคลึงกันเป็นสิทธิประโยชน์ที่ กำหนดไว้

เมื่อกำหนดนิยามความหมายของสิทธิประโยชน์แล้ว ในบางกรณีจะต้องกำหนดให้สิทธิ  
ประโยชน์นั้นหมายความรวมถึงสิทธิประโยชน์อื่น ๆ ที่มีความคล้ายคลึงกันด้วย เช่น กรณี “สมาร์ท  
โฟน” หรือ “แท็บเล็ต” ซึ่งมีความสามารถสูงกว่าโทรศัพท์มือถือทั่วไป กล่าวคือ นอกจากจะใช้งาน  
ด้วยการคุยผ่านระบบเสียงแล้ว ยังสามารถใช้เป็นเครื่องมือในการรับ – ส่งข้อความซึ่งนิยมใช้กันมาก  
ในปัจจุบัน หรือใช้เป็นอุปกรณ์ในการทำธุรกรรมต่างๆได้ด้วย เช่น การทำธุรกรรมทางการเงิน หรือที่  
เรียกว่า “Mobile Banking” เป็นต้น

ดังนั้น การกำหนดนิยามของคำว่า “โทรศัพท์มือถือ” นอกจากจะกำหนดให้  
“โทรศัพท์มือถือ” หมายถึง อุปกรณ์สื่อสารไร้สายแล้ว ยังต้องกำหนดให้หมายความรวมถึง สมาร์ท  
โฟนและแท็บเล็ตด้วย

#### 4.1.4 การกำหนดข้อยกเว้นการจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์ที่ลูกจ้างได้รับเนื่องจาก การจ้างแรงงาน

ในการจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์นั้น เมื่อมีหลักเกณฑ์อันเหมาะสมแล้ว จำเป็นจะต้องมี  
ข้อยกเว้นเพื่อคุ้มครองลูกจ้างในกรณีสิทธิประโยชน์นั้นมีไว้เพื่ออำนวยความสะดวกแก่ลูกจ้างในการ

<sup>205</sup> เรื่องเดียวกัน

ปฏิบัติงานด้วย จึงสมควรยกเว้นการจำกัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์ให้แก่ลูกจ้างในกรณีที่ลูกจ้างใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงานอย่างแท้จริง มิได้นำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัวร่วมด้วย เช่น กรณีรถประจำตำแหน่งซึ่งระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยรถราชการฯ ข้อ 13 วรรคหนึ่ง “ให้ใช้ในการปฏิบัติราชการในตำแหน่งหน้าที่ หรือที่ได้รับมอบหมายโดยชอบ หรืองานที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับงานในตำแหน่งหน้าที่หรือฐานะที่ดำรงตำแหน่งนั้น รวมตลอดถึงการใช้เพื่อเดินทางไป – กลับระหว่างที่พักและสำนักงาน และเพื่อการอื่นที่จำเป็นและเหมาะสมแก่การดำรงตำแหน่งหน้าที่ในหมู่ข้าราชการและสังคม”<sup>206</sup>

มิฉะนั้น การได้รับสิทธิประโยชน์จะเป็นโทษแก่ลูกจ้างที่ได้รับสิทธิประโยชน์นั้น ให้ต้องรับภาระในการเสียภาษีจากการปฏิบัติงานให้แก่องค์กร

#### 4.1.5 การกำหนดนิยามความหมายของการใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงานและการใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัว

ในการกำหนดให้มีข้อยกเว้นการจำกัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์ที่ลูกจ้างได้รับเนื่องจากการจ้างแรงงานนั้น หากเป็นการกำหนดยกเว้นกรณีลูกจ้างใช้สิทธิประโยชน์เพื่ออำนวยความสะดวกในการปฏิบัติงานหรือการใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงานจะได้รับยกเว้นให้ไม่ต้องนำสิทธิประโยชน์ที่ได้รับไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษี แต่กรณีที่ลูกจ้างใช้สิทธิประโยชน์เพื่อประโยชน์ส่วนตัว นอกเหนือจากการปฏิบัติงานจะไม่ได้รับการยกเว้นให้ไม่ต้องเสียภาษี ดังนั้น จึงสมควรกำหนดนิยามความหมายของการใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงานและการใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัว ให้เกิดความชัดเจนมากขึ้นในการแบ่งแยกประเภทการใช้งาน ซึ่งอาจกำหนดได้ว่า

“การใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงาน” หมายถึง การใช้งานในทางราชการหรือทางธุรกิจเพื่อปฏิบัติงานในหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุวัตถุประสงค์และเป็นไปเพื่อประโยชน์ขององค์กร

“การใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัว” หมายถึง การใช้งานอย่างอื่นนอกเหนือจากการใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงาน

ทั้งนี้ มาตรา 13 วรรคหนึ่ง แห่งระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยรถราชการฯ กำหนดขอบเขตการใช้งานรถประจำตำแหน่งไว้ให้ “รวมตลอดถึงการใช้เพื่อเดินทางไป – กลับระหว่างที่พัก

<sup>206</sup> เรื่องเดียวกัน



และสำนักงาน” ซึ่ง มาตรา 118(2) แห่ง Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 กำหนดให้ การใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัว หมายความรวมถึงการเดินทางไป – กลับระหว่างบ้านและที่ทำงานด้วย<sup>207</sup>

อย่างไรก็ตาม ยังคงต้องพิจารณาต่อไปว่าขอบเขตการใช้งานรถประจำตำแหน่งใน ข้อ 13 วรรคหนึ่ง “เพื่อการอื่นที่จำเป็นและเหมาะสมแก่การดำรงตำแหน่งหน้าที่ในหมู่ข้าราชการและสังคม” นั้น หมายถึง การใช้รถประจำตำแหน่งเพื่อประโยชน์อย่างอื่นนอกเหนือจากการปฏิบัติหน้าที่ราชการ อันจะถือเป็นการใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัวหรือไม่ ซึ่งหากพิจารณาตามตัวอย่างคำนิยามข้างต้น อาจเป็นไปได้ว่าการใช้งานในลักษณะนี้ถือเป็นการใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัว เนื่องจากการอื่นที่จำเป็นและเหมาะสมแก่การดำรงตำแหน่งหน้าที่ในหมู่ข้าราชการและสังคมนั้น มิใช่การใช้งานในทางราชการเพื่อปฏิบัติงานในหน้าที่ที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุนิติบุคคลและเป็นไปเพื่อประโยชน์ขององค์กรอันจะถือเป็นการใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงาน แต่อาจใช้งานในทางสังคมอันเกี่ยวข้องหรือไม่เกี่ยวข้องกับงานราชการก็ได้

#### 4.1.6 การกำหนดให้ลูกจ้างต้องเสียภาษีในกรณีบุคคลซึ่งใกล้ชิดกับลูกจ้างมีสิทธิใช้งานจากสิทธิประโยชน์ที่ลูกจ้างได้รับเนื่องจากการจ้างแรงงาน

เมื่อมีการกำหนดขอบเขตการใช้งานสิทธิประโยชน์แล้ว จะต้องกำหนดบุคคลผู้มีสิทธิใช้ประโยชน์ด้วย เช่น กรณีรถประจำตำแหน่ง ข้าราชการที่ทางราชการจัดรถประจำตำแหน่งให้ กำหนดไว้ใน ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยรถราชการฯ ข้อ 6 ได้แก่ “ข้าราชการซึ่งกฎหมายบัญญัติให้เป็นตำแหน่งบังคับบัญชาตั้งแต่ระดับผู้ช่วยหัวหน้าส่วนราชการ รองหัวหน้าส่วนราชการ หัวหน้าส่วนราชการขึ้นไป ผู้ดำรงตำแหน่งผู้ตรวจราชการระดับกระทรวง และเอกอัครราชทูต อัครราชทูต อัครราชทูตที่ปรึกษา ที่ปรึกษา ผู้ช่วยทูตฝ่ายกิจการพิเศษ กงสุลใหญ่ และหัวหน้าสำนักงานในต่างประเทศ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ อัครราชทูตที่ปรึกษา ที่ปรึกษานั้น เฉพาะผู้ดำรงตำแหน่งที่ส่งรองจากเอกอัครราชทูต”

นอกจากการจัดหาสิทธิประโยชน์แก่ลูกจ้างแล้ว ในสหราชอาณาจักรยังมีการจัดหาสิทธิประโยชน์ให้แก่บุคคลซึ่งใกล้ชิดกับลูกจ้างด้วย ได้แก่ สมาชิกภายในครอบครัวของลูกจ้าง หรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้าง ซึ่ง มาตรา 144(4) แห่ง Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003

<sup>207</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 118(2)

กำหนดให้ “รถยนต์ที่มีไว้สำหรับให้ลูกจ้างใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัวนั้น หมายความรวมถึงรถยนต์ที่มีไว้สำหรับให้ครอบครัวของลูกจ้างหรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้างใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัวด้วย”<sup>208</sup> ทั้งนี้ สมาชิกภายในครอบครัวของลูกจ้างหรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้างนั้น มาตรา 721(4)<sup>209</sup> และ (5)<sup>210</sup> กำหนดให้รวมถึงบุคคล ดังต่อไปนี้<sup>211</sup>

- (1) คู่สมรสหรือคู่ชีวิตของลูกจ้าง
- (2) บุตรชาย บุตรสาว และคู่สมรสหรือคู่ชีวิตของบุตรชายหรือบุตรสาวของลูกจ้าง
- (3) บิดามารดาของลูกจ้าง
- (4) ลูกจ้างประจำบ้านของลูกจ้าง
- (5) ผู้ที่อยู่ในความอุปการะของลูกจ้าง
- (6) ผู้ที่อาศัยอยู่กับลูกจ้าง

อย่างไรก็ตาม กฎหมายไทยยังไม่มีข้อกำหนดให้การใช้งานของลูกจ้างรวมถึงการใช้งานของสมาชิกภายในครอบครัวของลูกจ้างหรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้าง ดังนั้น เพื่อความชัดเจนของการตีความและการพัฒนากฎหมายไทยให้สามารถบังคับใช้ในการจัดเก็บภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงสมควรกำหนดให้การใช้งานจากสิทธิประโยชน์ของบุคคลเหล่านี้ ถือเป็นกรณีที่ลูกจ้างใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัว

อนึ่ง หลักเกณฑ์ในการกำหนดขอบเขตของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานตามที่กล่าวมานั้น สมควรกำหนดไว้เป็นลายลักษณ์อักษรในระเบียบของแต่ละหน่วยงานเกี่ยวกับการใช้งานสิทธิประโยชน์นั้นๆ เช่น กรณีรถประจำตำแหน่ง ซึ่งกำหนดไว้ในระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรถราชการ พ.ศ. 2523 ดังนั้น หลักเกณฑ์ต่างๆ เกี่ยวกับโทรศัพท์มือถือ จึงสมควรกำหนดไว้ในระเบียบเช่นเดียวกับรถประจำตำแหน่ง เพื่อให้หน่วยงานที่จัดให้มีสิทธิประโยชน์สามารถวางหลักเกณฑ์ให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ และเพื่อให้การบังคับใช้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน

<sup>208</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 144(4)

<sup>209</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 13, Section 721(4)

<sup>210</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 13, Section 721(5)

<sup>211</sup> HM Revenue & Customs, Expenses and benefits A tax guide[Online], 2019. Available from [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/785476/480\\_2019\\_Expenses\\_benefits.pdf.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785476/480_2019_Expenses_benefits.pdf.pdf), p. 33.

## 4.2 แนวทางการปรับปรุงหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน

จากการศึกษา ได้ทราบว่าสิทธิประโยชน์ใดเป็นสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานแล้ว จะต้องพิจารณาต่อไปว่าสิทธิประโยชน์นั้นมีมูลค่าเพียงใด เนื่องจากประมวลรัษฎากร มาตรา 39 นิยาม คำว่า “เงินได้พึงประเมิน” ให้หมายความรวมถึง ประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน ฉะนั้น ประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ตาม มาตรา 40(1) จึงต้องสามารถคิดคำนวณเป็นเงินได้ ซึ่งประเทศไทยมีหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าสิทธิประโยชน์เฉพาะในบางกรณี เช่น คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. 23/2533 เรื่อง การกำหนดมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่าเป็นเงินได้พึงประเมิน ดังนั้น เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี จึงจำเป็นต้องกำหนดหลักเกณฑ์การพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานให้เป็นเงินได้พึงประเมิน และนำมูลค่าของสิทธิประโยชน์นั้นมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษี

### 4.2.1 การพิจารณามูลค่าของรถประจำตำแหน่ง

สทราชอาณาจักรมีหลักเกณฑ์และข้อยกเว้นอย่างชัดเจนว่า กรณีใดบ้างที่จะต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษี และกรณีใดบ้างที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี สำหรับกรณีรถประจำตำแหน่งนั้น สทราชอาณาจักรมีมาตรการในการคำนวณมูลค่าของรถยนต์เพื่อใช้ในการคำนวณภาษีจากผู้ที่ใช้รถยนต์ประจำตำแหน่งเพื่อประโยชน์ส่วนตัวโดยเฉพาะ โดยประเทศไทยสามารถศึกษาแนวทางการกำหนดหลักเกณฑ์การคำนวณมูลค่าของรถยนต์จากสทราชอาณาจักรเพื่อนำแนวทางดังกล่าวมาพัฒนาหลักเกณฑ์ของประเทศไทยได้ ดังนี้

#### (1) การกำหนดราคาของรถยนต์

สทราชอาณาจักรได้กำหนดไว้ใน Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 มาตรา 122(1) ว่า “ราคาของรถยนต์” หมายถึง ราคาขายปลีกแนะนำ (List Price) หากไม่มีราคา

ขายปลีกแนะนำ ให้หมายถึงราคาตามสัญญา (Notional Price)<sup>212</sup> กล่าวคือ ราคาของรถยนต์ได้มาจากราคาขายปลีกแนะนำ เว้นแต่ไม่มีราคาขายปลีกแนะนำ จึงจะใช้เป็นราคาตามสัญญา

สำหรับประเทศไทยมีการกำหนดนิยามไว้ใน มาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ว่า “ราคาขายปลีกแนะนำ หมายความว่า ราคาขายปลีกแนะนำที่ผู้ประกอบการหรือผู้นำเข้าประสงคืให้เป็นราคาขายต่อผู้บริโภคทั่วไป”<sup>213</sup>

เหตุที่สมควรใช้ราคาขายปลีกแนะนำเป็นราคาของรถยนต์ เนื่องจากราคาขายปลีกแนะนำเป็นราคาจากผู้ผลิต ผู้นำเข้า หรือผู้จัดจำหน่ายรถยนต์ แล้วแต่กรณี ประสงค์ให้เป็นราคาขายของรถยนต์ต่อผู้บริโภครายสุดท้าย ดังนั้น ราคาขายปลีกแนะนำจึงเป็นราคาที่เหมาะสมที่สุดสำหรับรถยนต์นั้นๆ<sup>214</sup>

## (2) การเพิ่มราคาของอุปกรณ์เสริมลงในราคารถยนต์

เมื่อทราบราคาของรถยนต์แล้ว ราคานั้นอาจยังไม่ใช่ราคาสุทธิของรถยนต์ หากว่ารถยนต์ดังกล่าวมีการติดตั้งอุปกรณ์เสริมใดๆ เช่น สีเมทัลลิก เสอาอากาศวิทยุไฟฟ้า อุปกรณ์บลูทูธ โครงเหล็ก บนหลังคารถยนต์สำหรับบรรทุกสิ่งของ เป็นต้น จะต้องนำราคาของอุปกรณ์นั้นไปรวมกับราคารถยนต์ด้วย อย่างไรก็ตาม อุปกรณ์ที่จะต้องนำไปคำนวณรวมเป็นราคารถยนต์นั้น จะต้องเป็นอุปกรณ์ที่มีคุณสมบัติตามที่กำหนดไว้ใน Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 มาตรา 125(1) กล่าวคือ เป็นอุปกรณ์ซึ่งมีขึ้นเพื่อใช้กับรถยนต์โดยไม่จำต้องโอนถ่ายคุณสมบัติของอุปกรณ์นั้น เป็นอุปกรณ์ที่มีไว้ด้วยเหตุของการจ้างงานของลูกจ้าง และเป็นอุปกรณ์ที่อยู่ติดกับรถยนต์ ไม่ว่าจะถาวรหรือไม่ก็ตาม

ทั้งนี้ มาตรา 125(2) ได้กำหนดให้อุปกรณ์บางประเภทได้รับยกเว้นไม่ต้องนำราคาของอุปกรณ์นั้นไปรวมคำนวณเป็นราคารถยนต์ ได้แก่ อุปกรณ์ที่จำเป็นสำหรับการใช้งานเพื่อการปฏิบัติหน้าที่ในทางการจ้าง เครื่องมือที่ทำให้รถยนต์สามารถขับเคลื่อนได้ด้วยก๊าซเชื้อเพลิง อุปกรณ์ที่ทำให้ผู้พิการสามารถใช้งานรถยนต์ได้ โทรศัพท์มือถือ เป็นต้น

<sup>212</sup> Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Part 3, Chapter 6, Section 122

<sup>213</sup> พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มาตรา 4

<sup>214</sup> กรมสรรพสามิต, ราคาขายปลีกแนะนำ[ออนไลน์]. แหล่งที่มา [https://www.excise.go.th/cs/groups/ภาคที่\\_8/documents/document/dwnt/mzi3/~edisp/uatucm327531.pdf](https://www.excise.go.th/cs/groups/ภาคที่_8/documents/document/dwnt/mzi3/~edisp/uatucm327531.pdf)

จะเห็นได้ว่า Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 กำหนดไว้ทั้งหลักเกณฑ์ และข้อยกเว้น โดยข้อยกเว้นที่กำหนดไว้แก่อุปกรณ์นั้น ล้วนแต่คำนึงถึงประโยชน์แก่การใช้งานจากรถยนต์ซึ่งจำเป็นต้องใช้อุปกรณ์ หรือเป็นอุปกรณ์ที่ลูกจ้างจำเป็นต้องใช้ในการปฏิบัติหน้าที่งานให้เสร็จสมบูรณ์ ดังนั้น หากประเทศไทยกำหนดนิยามของอุปกรณ์จะต้องคำนึงถึงความสำคัญในส่วนนี้ด้วย

### (3) การหักเงินสมทบทุนที่ลูกจ้างได้สมทบไว้เป็นค่ารถยนต์หรืออุปกรณ์ใดๆ

ลูกจ้างที่ได้รับสิทธิประโยชน์เป็นรถยนต์นั้น อาจร่วมสมทบหรือลงทุนเป็นค่ารถยนต์หรืออุปกรณ์ที่ใช้กับรถยนต์ ในกรณีที่ลูกจ้างที่ร่วมสมทบหรือลงทุนเป็นค่ารถยนต์หรืออุปกรณ์ที่ใช้กับรถยนต์นั้น Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 มาตรา 132 กำหนดให้ต้องหักเงินที่ลูกจ้างได้สมทบหรือลงทุนออกจากราคาของรถยนต์เสียก่อน

หากประเทศไทยนำหลักเกณฑ์การพิจารณามูลค่ารถยนต์ของสหราชอาณาจักรมาพัฒนาหลักเกณฑ์การพิจารณามูลค่ารถประจำตำแหน่งของประเทศไทยจะต้องคำนึงถึงการหักเงินสมทบทุนที่ลูกจ้างได้สมทบไว้เป็นค่ารถยนต์หรืออุปกรณ์ด้วย เนื่องจากลูกจ้างได้มีส่วนในค่ารถยนต์หรืออุปกรณ์ ซึ่งเป็นสิทธิประโยชน์ที่ได้รับจากนายจ้างอยู่แล้ว มิฉะนั้น หากต้องนำราคารถยนต์และอุปกรณ์ไปรวมคำนวณมูลค่าของรถยนต์ทั้งจำนวนโดยมิได้หักเงินที่ลูกจ้างได้ร่วมสมทบออกเสียก่อน จะก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ลูกจ้างอย่างยิ่ง

### (4) การกำหนดอัตราร้อยละที่เหมาะสมสำหรับรถยนต์ในปีหนึ่งๆ

ในการคำนวณมูลค่ารถยนต์ของสหราชอาณาจักรนั้น มีวิธีในการคำนวณโดยคำนึงถึงจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์เป็นสำคัญ โดยมีการกำหนดอัตราร้อยละที่เหมาะสมเป็นช่วงๆ ขึ้นอยู่กับจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์ และนำอัตราร้อยละที่เหมาะสมคูณกับราคาของรถยนต์ที่คำนวณโดยรวมราคาอุปกรณ์และหักเงินสมทบของลูกจ้างเสียก่อนแล้ว ให้ได้ผลลัพธ์เป็นมูลค่าของรถยนต์ เพื่อนำไปรวมคำนวณภาษีเงินได้ของลูกจ้างผู้ได้รับสิทธิประโยชน์ดังกล่าวอีกครั้งหนึ่ง

ทั้งนี้ อัตราร้อยละที่เหมาะสมมีหน่วยวัดเป็นกรัมต่อกิโลเมตร และจะมีอัตราสูงหรือต่ำขึ้นอยู่กับจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์ หากรถยนต์มีอัตราการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์มากก็จะมีอัตราร้อยละที่เหมาะสมในอัตราสูง แต่หากรถยนต์มีอัตราการปล่อย

ก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ต่ำก็จะมีอัตราร้อยละที่เหมาะสมในอัตราต่ำ ซึ่งสะท้อนให้เห็นถึงปริมาณการใช้งานรถยนต์ และส่งผลต่อการคำนวณมูลค่าของรถยนต์ด้วย

เพราะฉะนั้น หากประเทศไทยจะพัฒนาหลักเกณฑ์การพิจารณามูลค่ารถยนต์ นอกจากจะพัฒนาการประเมินราคารถยนต์ตามหลักเกณฑ์ของสหราชอาณาจักรแล้ว ยังต้องคำนึงถึงปริมาณการใช้งานรถยนต์ประจำตำแหน่งด้วยว่ามีการใช้งานมากน้อยเพียงใด เพื่อที่จะตรวจสอบว่าลูกจ้างได้นำสิทธิประโยชน์ที่ได้รับไปใช้ประโยชน์ส่วนตัวหรือไม่ ซึ่งการตรวจวัดจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์นั้นเป็นวิธีหนึ่งที่สามารถตรวจสอบปริมาณการใช้งานรถยนต์ได้ และเป็นประโยชน์แก่ลูกจ้างให้เสียภาษีได้อย่างถูกต้องตามปริมาณการใช้จริง

#### 4.2.2 การพิจารณามูลค่าของโทรศัพท์มือถือ

เนื่องจากโทรศัพท์มือถือเป็นสิทธิประโยชน์อย่างหนึ่งที่ลูกจ้างได้รับเนื่องจากการจ้างแรงงาน แต่ทั้งประเทศไทยและสหราชอาณาจักรยังไม่มีข้อกำหนดหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าของโทรศัพท์มือถือไว้แต่อย่างใด

อย่างไรก็ดี โทรศัพท์มือถือที่ทางราชการอนุมัติให้ใช้เป็นรายบุคคลมีลักษณะใกล้เคียงกับรถประจำตำแหน่ง กล่าวคือ สามารถตรวจสอบปริมาณการใช้งานได้ ฉะนั้น วิธีการพิจารณามูลค่าของรถยนต์จึงสามารถนำมาปรับใช้กับการพิจารณามูลค่าของโทรศัพท์มือถือได้ ดังนี้

##### (1) การกำหนดราคาของโทรศัพท์มือถือ

ตามที่ Income Tax (Earnings and Pension) Act 2003 มาตรา 122(1) ได้กำหนดให้ราคาขายปลีกแนะนำเป็นราคาของรถยนต์ ประกอบกับประเทศไทยมีการกำหนดนิยามคำว่า “ราคาขายปลีกแนะนำ” ไว้ใน มาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 อยู่แล้ว ซึ่งราคาขายปลีกแนะนำเป็นราคาของผู้ผลิต ผู้นำเข้า หรือผู้จัดจำหน่ายสินค้า แล้วแต่กรณี ประสงค์ให้เป็นราคาขายแก่ผู้บริโภคครั้งสุดท้าย ดังนั้น ราคาขายปลีกแนะนำจึงเป็นราคาที่เหมาะสมแก่สินค้าทั่วไป ไม่เฉพาะแก่รถยนต์เท่านั้น แต่ยังเหมาะสมสำหรับการกำหนดให้เป็นราคาของโทรศัพท์มือถือด้วย

## (2) การเพิ่มราคาของอุปกรณ์เสริมลงในราคาโทรศัพท์มือถือ

นอกจากรถยนต์จะมีการติดตั้งอุปกรณ์เสริมแล้ว โทรศัพท์มือถือก็มีอุปกรณ์เสริมเช่นเดียวกัน ไม่ว่าจะเป็นอุปกรณ์ชาร์จไฟ อุปกรณ์บลูทูธ หูฟัง ลำโพง แบตเตอรี่สำรอง เป็นต้น ซึ่งจะต้องนำราคาของอุปกรณ์ไปรวมกับราคาโทรศัพท์มือถือ

อย่างไรก็ดี อาจกำหนดยกเว้นให้ไม่ต้องนำราคาของอุปกรณ์ที่จำเป็นสำหรับการใช้งานเพื่อการปฏิบัติหน้าที่ในทางการจ้างไปรวมคำนวณเป็นราคาโทรศัพท์มือถือ หรือยกเว้นสำหรับอุปกรณ์บางประเภทที่มีมูลค่าน้อยมากเมื่อเปรียบเทียบกับอุปกรณ์อื่นๆ เช่น ปลอกกันกระแทก หรือฟิล์มกันรอย เป็นต้น

## (3) การหักเงินสมทบทุนที่ลูกจ้างได้สมทบไว้เป็นค่าโทรศัพท์มือถือหรืออุปกรณ์ใดๆ

ในกรณีที่ลูกจ้างได้ร่วมสมทบหรือลงทุนเป็นค่าโทรศัพท์มือถือหรืออุปกรณ์เสริมสำหรับโทรศัพท์มือถือ นั้น มีลักษณะเช่นเดียวกับกรณีที่ลูกจ้างได้ร่วมสมทบหรือลงทุนเป็นค่ารถยนต์หรืออุปกรณ์ที่ใช้กับรถยนต์ ดังนั้น เพื่อความเป็นธรรมแก่ลูกจ้าง จึงต้องหักเงินที่ลูกจ้างได้สมทบหรือลงทุนออกจากราคาของโทรศัพท์มือถือเสียก่อน

## (4) การกำหนดอัตราร้อยละที่เหมาะสมสำหรับโทรศัพท์มือถือในปีหนึ่งๆ

ในการคำนวณมูลค่ารถยนต์นั้น สหราชอาณาจักรมีวิธีในการคำนวณโดยการกำหนดให้มีอัตราร้อยละที่เหมาะสมเป็นช่วงๆ ขึ้นอยู่กับจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์เป็นสำคัญ เพื่อตรวจสอบปริมาณการใช้งานรถยนต์ของลูกจ้าง แต่สำหรับโทรศัพท์มือถือไม่อาจตรวจสอบปริมาณการใช้งานด้วยการตรวจวัดจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ได้

อย่างไรก็ดี จากการศึกษาพบว่า ปัจจุบัน สามารถตรวจสอบปริมาณการใช้งานโทรศัพท์มือถือ เช่น การโทรออก และการใช้งานอินเทอร์เน็ต จากโทรศัพท์มือถือที่เป็นสมาร์ตโฟนได้ หากเป็นการโทรจะสามารถตรวจสอบปริมาณการใช้งานได้จาก “เวลาโทร” (Call Time) หรือหากเป็นการใช้งานอินเทอร์เน็ตจะสามารถตรวจสอบปริมาณการใช้งานได้จาก “ข้อมูลเซลลูลาร์” (Cellular Data)

จากนั้น จะต้องกำหนดให้มีอัตราร้อยละที่เหมาะสมเป็นช่วงๆ ขึ้นอยู่กับปริมาณการโทรหรือปริมาณการใช้งานอินเทอร์เน็ตในปีนั้นๆ แล้วนำอัตราร้อยละที่เหมาะสมคูณกับราคาของ

โทรศัพท์มือถือที่คำนวณโดยรวมราคาอุปกรณ์และหักเงินสมทบของลูกค้าแล้ว จึงจะได้ผลลัพธ์เป็นมูลค่าของโทรศัพท์มือถือ

หากประเทศไทยสามารถนำหลักเกณฑ์ของสหราชอาณาจักรมาปรับใช้เพื่อพัฒนาหลักเกณฑ์การพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์ทั้งสองข้างต้น จะทำให้แนวทางการจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานของประเทศไทยมีความชัดเจนมากยิ่งขึ้น

ทั้งนี้ ประเทศไทยมีหลักเกณฑ์การพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานเกี่ยวกับการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า โดยกำหนดไว้ใน คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 23/2533 เรื่อง การกำหนดมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่าเป็นเงินได้พึงประเมิน ดังนั้น หลักเกณฑ์เกี่ยวกับการพิจารณามูลค่าของรถยนต์และโทรศัพท์มือถือ จึงสมควรกำหนดไว้โดยออกเป็นคำสั่งกรมสรรพากร เพื่อให้สอดคล้องกับการกำหนดมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่าที่มีอยู่เดิม และเหมาะสมสำหรับให้เจ้าพนักงานสรรพากรถือเป็นแนวทางในการปฏิบัติ



## บทที่ 5

### บทสรุปและข้อเสนอแนะ

#### 5.1 บทสรุป

ประมวลรัษฎากร มาตรา 39 ได้กำหนดนิยามความหมายไว้ว่า “เงินได้พึงประเมิน” หมายความว่า ความรวมตลอดถึงทรัพย์สิน หรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน ในกรณีที่ถูกจ้างได้รับเงินเดือน ค่าจ้าง เบี้ยเลี้ยง โบนัส เบี้ยหวัด บำเหน็จ บำนาญ เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่า เงินที่นายจ้างจ่ายชำระหนี้ใดๆ ซึ่งลูกจ้างมีหน้าที่ต้องชำระ และเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน เหล่านี้เป็นเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานซึ่งเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 1 ตาม มาตรา 40 (1)

อย่างไรก็ดี เงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานมิได้มีเพียงเท่าที่กำหนดไว้ใน มาตรา 40 (1) มาตรา 40 (1) เพียงแต่ยกตัวอย่างของเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานเท่านั้น ดังจะเห็นได้จากข้อความตอนท้ายของ มาตรา 40 (1) ความเป็นมา “เงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน” อันเป็นการกำหนดไว้อย่างกว้างให้ครอบคลุมถึงสิ่งที่เกี่ยวข้องกับการจ้างแรงงานทุกชนิดเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี ดังนั้น กรณีประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน ตาม มาตรา 40 (1) และประโยชน์นั้นสามารถคิดคำนวณได้เป็นเงิน จะต้องนำมูลค่าของประโยชน์ที่ได้รับไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย ขอบเขตของประโยชน์ที่ได้รับเนื่องจากการจ้างแรงงาน ตาม มาตรา 40 (1) จึงมีเพียงเท่าที่กำหนดไว้ใน มาตรา 39 เท่านั้น

จากการศึกษาพบว่าประเทศไทยมิได้มีหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าของประโยชน์ที่ได้รับเนื่องจากการจ้างแรงงานครอบคลุมทุกกรณี มีเพียงคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. 23/2533 เป็นหลักเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่าเป็นเงินได้พึงประเมินเท่านั้น สิทธิประโยชน์อื่นๆหรือที่เรียกว่า “ประโยชน์เกื้อกูล” เช่น รถประจำตำแหน่ง และโทรศัพท์มือถือ ยังไม่มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าเอาไว้

โดยเฉพาะกรณีรถประจำตำแหน่ง ซึ่งมีคำพิพากษาฎีกาที่ 7535/2554 วินิจฉัยให้ “เงินค่าตอบแทนเหมาจ่ายแทนการจัดการรถประจำตำแหน่งซึ่งทางราชการจ่ายเงินค่าพาหนะเหมาจ่ายฯ เป็นรายเดือนเท่ากันทุกเดือนแต่เฉพาะแก่ข้าราชการระดับสูงเท่านั้น ให้ถือเป็นเงินที่ข้าราชการผู้นั้น

ได้รับประโยชน์เพิ่มขึ้นจากการทำงานนอกเหนือไปจากเงินเดือนและเงินประจำตำแหน่งซึ่งคิดคำนวณเป็นเงินได้ เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตาม มาตรา 39 และ 40 (1) เพราะเงินค่าตอบแทนหมาง่ายๆ เป็นประโยชน์ที่ตกเป็นกรรมสิทธิ์แก่โจทก์โดยตรง ไม่มีข้อบังคับหรือจำกัดการใช้จ่ายเงินนี้ของโจทก์แต่อย่างใดเลย โจทก์อาจนำไปซื้อหรือเช่าซื้อรถยนต์ลักษณะใด ประเภทใด ราคาเท่าใดโดยปราศจากข้อจำกัดและอาจเหลือเงินเป็นประโยชน์แก่ตน เมื่อพ้นตำแหน่งก็ยังมีกรรมสิทธิ์หรือสิทธิในรถยนต์ที่ซื้อหรือเช่าซื้อเป็นประโยชน์เฉพาะตน”<sup>215</sup> แต่การได้รับรถประจำตำแหน่ง “ผู้รับเพียงได้ใช้รถของทางราชการซึ่งต้องอยู่ภายใต้ข้อบังคับระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยรถราชการ พ.ศ. 2523 ข้อ 13 คืออยู่ในข้อบังคับให้ใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่ราชการเป็นสำคัญ”<sup>216</sup>

อย่างไรก็ตาม ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยรถราชการฯ ข้อ 6 ได้กำหนดตำแหน่งของผู้มีสิทธิได้รับการจัดรถประจำตำแหน่งไว้ ซึ่งเป็นการจัดให้เฉพาะแก่ข้าราชการระดับสูงเท่านั้น และข้อ 13 วรรคหนึ่ง ตอนท้าย ได้กำหนดขอบเขตของการใช้งานรถประจำตำแหน่งไว้ว่าให้ใช้รถประจำตำแหน่ง “เพื่อการอื่นที่จำเป็นและเหมาะสมแก่การดำรงตำแหน่งหน้าที่ในหมู่ข้าราชการและสังคม”<sup>217</sup> ซึ่งเป็นที่น่าสังเกตว่า การใช้งานรถประจำตำแหน่งในลักษณะนี้จะถือเป็นการใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติหน้าที่ราชการโดยแท้จริงหรือไม่ เนื่องจากรถประจำตำแหน่งมีความแตกต่างจากรถส่วนกลาง รถรับรอง รถรับรองประจำจังหวัด และรถอำนวยการ ซึ่งระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรี ว่าด้วยรถราชการฯ ข้อ 13 วรรคสอง ให้ใช้ “เพื่อกิจการอันเป็นส่วนรวมของส่วนราชการ หรือเพื่อประโยชน์ของทางราชการ”<sup>218</sup> และไม่มีกำหนดหรือระบุตำแหน่งของผู้มีสิทธิได้รับการจัดรถนั้นๆ ไว้เป็นพิเศษเช่นเดียวกับรถประจำตำแหน่ง

นอกจากนั้น ศาลฎีกาได้วินิจฉัยต่อไปว่า “ไม่มีเหตุอันสมควรต้องคิดแยกประโยชน์แก่ทางราชการและตัวบุคคลในกรณีนี้ ซึ่งในความเป็นจริงก็ไม่อาจแยกออกได้เพื่อคำนวณเป็นเงินได้เพื่อให้

<sup>215</sup> ศาลฎีกา, คำพิพากษาฎีกาที่ 7535/2554[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา <http://deka.supremecourt.or.th/search>

<sup>216</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>217</sup> สำนักงาน ก.พ., ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรถราชการ พ.ศ. 2523[ออนไลน์]. แหล่งที่มา [https://www.ocsc.go.th/sites/default/files/attachment/page/23\\_raebiiybsamnaknaaykraymntrii\\_waadwyrthraac\\_hkaar\\_2523\\_chbab\\_update\\_laasud.pdf](https://www.ocsc.go.th/sites/default/files/attachment/page/23_raebiiybsamnaknaaykraymntrii_waadwyrthraac_hkaar_2523_chbab_update_laasud.pdf)

<sup>218</sup> สำนักงาน ก.พ., ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรถราชการ พ.ศ. 2523[ออนไลน์]. แหล่งที่มา [https://www.ocsc.go.th/sites/default/files/attachment/page/23\\_raebiiybsamnaknaaykraymntrii\\_waadwyrthraac\\_hkaar\\_2523\\_chbab\\_update\\_laasud.pdf](https://www.ocsc.go.th/sites/default/files/attachment/page/23_raebiiybsamnaknaaykraymntrii_waadwyrthraac_hkaar_2523_chbab_update_laasud.pdf)

ข้าราชการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแต่อย่างไร”<sup>219</sup> แสดงให้เห็นว่าศาลฎีกาคำนี้ถึงการคำนวณประโยชน์เป็นเงินได้เป็นสำคัญ หากประเทศไทยไม่มีหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน อาจก่อให้เกิดช่องทางการวางแผนภาษีด้วยการจัดหาสิทธิประโยชน์ให้แก่ลูกจ้างแทนการชำระเงินเดือน ค่าจ้าง หรือเงินค่าตอบแทนต่างๆ

นอกจากกรณีรถประจำตำแหน่งแล้ว ประโยชน์ที่เกี่ยวเนื่องถึงกรณีโทรศัพท์มือถือของทางราชการที่อนุมัติให้ใช้เป็นรายบุคคลด้วย แต่ไม่ปรากฏว่ามีกฎหมายหรือระเบียบฉบับใดกำหนดหลักเกณฑ์การให้สิทธิประโยชน์และการใช้ประโยชน์จากโทรศัพท์มือถือ รวมทั้งไม่ปรากฏว่ามีกำหนดหรือระบุตำแหน่งของผู้มีสิทธิได้รับอนุมัติให้ใช้เอาไว้ เนื่องจากสำนักงานคณะกรรมการข้าราชการพลเรือนระบุไว้แต่เพียงว่า “กฎหมายที่เกี่ยวข้อง” เท่านั้น จึงเป็นที่น่าสังเกตว่า บุคลากรระดับตำแหน่งใดจึงจะมีสิทธิได้รับอนุมัติให้ใช้โทรศัพท์มือถือ หากได้รับอนุมัติให้ใช้แล้วจะมีขอบเขตการใช้งานมากน้อยเพียงใด นอกจากโทรศัพท์มือถือแล้ว สิทธิประโยชน์ดังกล่าวรวมถึงค่าบริการโทรศัพท์ที่องค์กรเป็นผู้ชำระให้ด้วยหรือไม่

ดังนั้น ประเทศไทยจึงจำเป็นต้องนิยามคำว่า “ประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน” และกำหนดให้มีขอบเขตการใช้งานของสิทธิประโยชน์ประเภทนั้นๆ ไว้โดยชัดเจน รวมถึงการกำหนดหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน ไม่ว่าจะเป็นรถประจำตำแหน่ง โทรศัพท์มือถือ หรือประโยชน์ใดๆก็ตาม เพื่อประโยชน์แก่ทั้งตัวผู้มีหน้าที่เสียภาษีในการยื่นแบบแสดงรายการและเจ้าพนักงานสรรพากรในการใช้ดุลพินิจได้อย่างถูกต้องและเป็นมาตรฐานเดียวกันในทางปฏิบัติ

ในการนี้ จึงได้ศึกษากฎหมายของสหราชอาณาจักร อันได้แก่ Income Tax (Earning and Pensions) Act 2003 ซึ่งมีบทบัญญัติเกี่ยวกับเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน และสิทธิประโยชน์ต่างๆ รวมถึงการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์ที่ได้รับเนื่องจากการจ้างแรงงานด้วย เพื่อให้ประเทศไทยมีหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนและเป็นธรรมสำหรับผู้มีหน้าที่เสียภาษีเพื่อทราบและเข้าใจว่า จะต้องยื่นแบบแสดงรายการให้ครบถ้วนสำหรับสิทธิประโยชน์ที่ได้รับอย่างไร โดยการกำหนดนิยามต่างๆ เกี่ยวกับ “ประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน” ตาม มาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เพื่อลดการใช้ดุลพินิจของเจ้าพนักงานในการพิจารณาว่ากรณีใดถือเป็นประโยชน์

<sup>219</sup> ศาลฎีกา, คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 7535/2554[ออนไลน์], 2554. แหล่งที่มา <http://deka.supremecourt.or.th/search>

เนื่องจากการจ้างแรงงาน และกำหนดหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน เพื่อให้สอดคล้องกับ คำว่า “ประโยชน์ซึ่งอาจคำนวณได้เป็นเงิน” ตาม มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร

## 5.2 ข้อเสนอแนะ

สหราชอาณาจักรเรียกสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานว่า “Benefit in Kind” (BIK) ซึ่งมีลักษณะคล้ายคลึงกับสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานตามกฎหมายไทย กล่าวคือ เป็นผลประโยชน์ที่ลูกจ้างได้รับจากนายจ้างหรือนายจ้างจัดให้แก่ลูกจ้างเนื่องจากการจ้างแรงงาน นอกเหนือจากเงินเดือน โดย Income Tax (Earning and Pensions) Act 2003 ได้กำหนดไว้อย่างชัดเจนถึงความหมายของประโยชน์ และสิทธิประโยชน์ที่ถือเป็นสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานซึ่งหากลูกจ้างได้รับจะต้องนำไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่ง กรณีรถยนต์และโทรศัพท์มือถือ ซึ่งมีการกำหนดนิยามความหมายของคำว่า “รถยนต์” และ “โทรศัพท์มือถือ” ไว้อีกชั้นหนึ่ง เพื่อให้ทราบถึงลักษณะและขอบเขตของสิทธิประโยชน์ดังกล่าว รวมถึงข้อกำหนดเกี่ยวกับการใช้งานและผู้มีสิทธิใช้งานด้วย อีกทั้งมีการแบ่งแยกประเภทการใช้งานรถยนต์ด้วยการกำหนดนิยามความหมายของคำว่า “การเดินทางในทางธุรกิจ” และคำว่า “การใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัว” ให้เห็นถึงความแตกต่างได้ชัดเจนยิ่งขึ้น

นอกจากการกำหนดนิยามต่างๆเกี่ยวกับสิทธิประโยชน์แล้ว Income Tax (Earning and Pensions) Act 2003 ยังมีหลักเกณฑ์ในการคำนวณมูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีด้วย

ดังนั้น เพื่อที่จะพัฒนากฎหมายไทยให้สามารถบังคับใช้ในการจัดเก็บภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงสมควรให้มีการกำหนดขอบเขตของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน และหลักเกณฑ์ในการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานกรณีประโยชน์เกื้อกูล โดยเฉพาะรถประจำตำแหน่งและโทรศัพท์มือถือ โดยนำหลักเกณฑ์ของสหราชอาณาจักรมาปรับใช้เป็นแนวทางในการกำหนดหลักเกณฑ์ต่างๆ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี โดยแบ่งเป็น 2 แนวทาง ดังนี้

### 5.2.1 แนวทางการปรับปรุงหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการกำหนดขอบเขตของสิทธิประโยชน์ เนื่องจากการจ้างแรงงาน

#### (1) กำหนดนิยามความหมายของคำว่า “ประโยชน์”

การกำหนดนิยามความหมายของคำว่า “ประโยชน์” นี้ จะเป็นการกำหนดขอบเขตของประโยชน์ให้แคบลง และมุ่งเน้นถึงสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงานเพื่อการจัดเก็บภาษี รวมถึงการยกตัวอย่างสิทธิประโยชน์ที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของนิยามนี้เพื่อให้เกิดความชัดเจนแก่ทั้งลูกจ้างผู้มีหน้าที่เสียภาษีและเป็นแนวทางแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐในการจัดเก็บภาษี

#### (2) กำหนดนิยามความหมายของสิทธิประโยชน์ต่างๆ

เมื่อมีการกำหนดนิยามของคำว่า “ประโยชน์” และยกตัวอย่างประกอบแล้ว ควรจะต้องกำหนดนิยามความหมายของสิทธิประโยชน์ที่ได้ยกตัวอย่างประกอบด้วย โดยอาจกำหนดไว้ในระเบียบของแต่ละหน่วยงานเกี่ยวกับการใช้งานสิทธิประโยชน์นั้นๆ เช่น ความหมายของ “รถประจำตำแหน่ง” กำหนดไว้ในระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วย ราชการ พ.ศ. 2523

#### (3) กำหนดให้สิทธิประโยชน์อื่นๆ ที่มีความคล้ายคลึงกันเป็นสิทธิประโยชน์ที่กำหนดไว้

เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีมากที่สุด จึงต้องกำหนดให้สิทธิประโยชน์ใดๆ หมายความรวมถึงสิทธิประโยชน์อื่นๆ ที่มีความคล้ายคลึงกันด้วย เช่น กำหนดให้ “โทรศัพท์มือถือ” หมายความรวมถึง สมาร์ทโฟนและแท็บเล็ตด้วย เนื่องจากอุปกรณ์เหล่านี้สามารถใช้งานได้ในลักษณะเดียวกันกับโทรศัพท์ และนิยมใช้กันอย่างแพร่หลายในปัจจุบัน

#### (4) กำหนดข้อยกเว้นการจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์ที่ลูกจ้างได้รับเนื่องจากการจ้างแรงงาน

เมื่อมีหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีโดยการกำหนดนิยามต่างๆ ไว้อย่างเหมาะสมแล้ว การกำหนดข้อยกเว้นก็เป็นเรื่องสำคัญ เพื่อคุ้มครองมิให้ลูกจ้างต้องแบกรับภาระทางภาษีโดยไม่สมควร เช่น การยกเว้นการจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์แก่ลูกจ้างในกรณีที่ลูกจ้างใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงาน

(5) กำหนดนิยามความหมายของการใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงานและการใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัว

ในการกำหนดข้อยกเว้นการจัดเก็บภาษีจากสิทธิประโยชน์ที่ลูกจ้างได้รับเนื่องจากการจ้างแรงงานโดยกำหนดให้ยกเว้นสำหรับการใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงานนั้น จึงจำเป็นต้องกำหนดนิยามความหมายของ “การใช้เพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติงาน” และ “การใช้เพื่อประโยชน์ส่วนตัว” เพื่อแบ่งแยกประเภทการใช้งานให้เกิดความชัดเจนมากยิ่งขึ้น

(6) กำหนดให้ลูกจ้างต้องเสียภาษีในกรณีบุคคลซึ่งใกล้ชิดกับลูกจ้างมีสิทธิใช้งานจากสิทธิประโยชน์ที่ลูกจ้างได้รับเนื่องจากการจ้างแรงงาน

นอกจากการกำหนดให้บุคคลใดมีสิทธิใช้ประโยชน์แล้ว ในบางกรณี การใช้งานของลูกจ้างอาจรวมถึงการใช้งานของสมาชิกภายในครอบครัวของลูกจ้างหรือสมาชิกภายในบ้านของลูกจ้างด้วย ดังนั้น เพื่อประโยชน์สูงสุดในการจัดเก็บภาษี จึงสมควรกำหนดให้การใช้งานจากสิทธิประโยชน์ของบุคคลซึ่งใกล้ชิดกับลูกจ้างถือเป็นกรณีที่ลูกจ้างใช้งานเพื่อประโยชน์ส่วนตัว และต้องเสียภาษีจากการใช้งานในลักษณะนี้

### 5.2.2 แนวทางการปรับปรุงหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการพิจารณามูลค่าของสิทธิประโยชน์เนื่องจากการจ้างแรงงาน

(1) กำหนดแนวทางการพิจารณามูลค่าของรถยนต์

การพิจารณามูลค่าของรถยนต์ สามารถพิจารณาได้โดยการกำหนดราคารถยนต์ซึ่งเป็นราคาขายปลีกแนะนำ คุณด้วยอัตราร้อยละที่เหมาะสมซึ่งกำหนดขึ้นในแต่ละปี อัตราร้อยละที่เหมาะสมจะมีอัตราเท่าใดขึ้นอยู่กับจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์เป็นสำคัญ

สำหรับราคารถยนต์นั้น นอกจากราคาขายปลีกแนะนำแล้ว ยังต้องคำนึงถึงอุปกรณ์ที่ได้ติดตั้งเพื่อใช้กับรถยนต์นั้น โดยจะต้องนำราคาของอุปกรณ์นั้นไปรวมกับราคารถยนต์ด้วย และอีกประการหนึ่ง หากว่าลูกจ้างได้ร่วมสมทบหรือลงทุนเป็นค่ารถยนต์หรืออุปกรณ์ที่ใช้กับรถยนต์ จะต้องหักเงินที่ลูกจ้างได้สมทบหรือลงทุนออกจากราคาของรถยนต์เสียก่อน แล้วจึงนำราคารถยนต์ไปคูณกับอัตราร้อยละที่เหมาะสมตามจำนวนการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของรถยนต์นั้น

(2) กำหนดแนวทางการพิจารณามูลค่าของโทรศัพท์มือถือ

การพิจารณามูลค่าของโทรศัพท์มือถือ นั้น สามารถพิจารณาได้โดยใช้วิธีการเดียวกับการพิจารณามูลค่าของรถยนต์ กล่าวคือ กำหนดราคาโทรศัพท์มือถือซึ่งรวมราคาอุปกรณ์และหักเงินที่ลูกค้าได้สมทบหรือลงทุนออกจากราคาของรถยนต์แล้ว จากนั้นนำราคาโทรศัพท์มือถือคูณด้วยอัตราร้อยละที่เหมาะสมซึ่งขึ้นอยู่กับปริมาณการโทรหรือปริมาณการใช้งานอินเทอร์เน็ตในปีนั้นๆ

## รายการอ้างอิง

### ภาษาไทย

กระปุก.คอม. สวัสดิการพนักงานที่ต้อง-ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา[ออนไลน์]. 2559.

แหล่งที่มา: <https://money.kapook.com/view72627.html>

กรมสรรพากร. คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. 23/2533 เรื่อง การกำหนดมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่

นายจ้างให้อยู่โดยไม่เสียค่าเช่าเป็นเงินได้พึงประเมิน[ออนไลน์]. 2557. แหล่งที่มา:

<https://www.rd.go.th/publish/3611.0.html>

กรมสรรพากร. หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค 0702/6872[ออนไลน์]. 2551. แหล่งที่มา:

<https://www.rd.go.th/publish/39320.0.html>

กรมสรรพากร. หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ กค 0811(กม)/2167[ออนไลน์]. 2541.

แหล่งที่มา: <https://www.rd.go.th/publish/23395.0>.

กรมสรรพากร. หนังสือตอบข้อหารือกรมสรรพากรที่ 0702/4734[ออนไลน์]. 2562. แหล่งที่มา:

<https://www.rd.go.th/publish/26635.0.html>

กรมสรรพสามิต. ราคาขายปลีกแนะนำ[ออนไลน์]. แหล่งที่มา:

<https://www.excise.go.th/cs/groups/ภาค>

[ที่\\_8/documents/document/dwnt/mzi3/~edisp/uatucm327531.pdf](https://www.excise.go.th/cs/groups/ภาค/ที่_8/documents/document/dwnt/mzi3/~edisp/uatucm327531.pdf)

กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร. ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2556. กรุงเทพมหานคร: เรือนแก้วการพิมพ์, 2556.

เพิ่มบุญ แก้วเขียว. การบริหารภาษีทรัพย์สินมนุษย์. กรุงเทพมหานคร: ธนรัชการพิมพ์, 2551.

เพิ่มบุญ แก้วเขียว. เคล็ดลับการวางแผนภาษี บัญชี และแรงงาน “สวัสดิการพนักงาน”.

กรุงเทพมหานคร: ธรรมนิติ เพรส, 2552.

ศาลฎีกา. คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 7535/2554[ออนไลน์]. 2554. แหล่งที่มา:

<http://deka.supremecourt.or.th/search>

สำนักงาน ก.พ.. ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยรฐราชการ พ.ศ. 2523[ออนไลน์]. แหล่งที่มา:

[https://www.ocsc.go.th/sites/default/files/attachment/page/23\\_raebiiybsamna](https://www.ocsc.go.th/sites/default/files/attachment/page/23_raebiiybsamna)

[knaaykraymntrii\\_waadwyrthraachkaar\\_2523\\_chbab\\_update\\_laasud.pdf](https://www.ocsc.go.th/sites/default/files/attachment/page/23_raebiiybsamna/knaaykraymntrii_waadwyrthraachkaar_2523_chbab_update_laasud.pdf)



สำนักงาน ก.พ.. สวัสดิการและประโยชน์เกื้อกูลของข้าราชการ[ออนไลน์]. แหล่งที่มา:  
<https://www.ocsc.go.th/compensation/สวัสดิการและประโยชน์เกื้อกูล>

### ภาษาต่างประเทศ

Auto Express. Company car tax guide 2019: everything you need to know[Online].  
2019. Available from: <https://www.autoexpress.co.uk/car-news/consumer-news/90125/company-car-tax-guide-2019-everything-you-need-to-know>

Carbuyer. Company-car tax explained[Online]. 2020. Available from:  
<https://www.carbuyer.co.uk/tips-and-advice/115642/company-car-tax-explained>

Citizen Advice. Income Tax[Online]. Available from:  
<https://www.citizensadvice.org.uk/debt-and-money/tax/income-tax-how-much-should-you-pay/income-tax/>

Citizen Advice. Tax on benefits in kind[Online]. Available from:  
<https://www.citizensadvice.org.uk/debt-and-money/tax/what-is-taxable-income/tax-on-benefits-in-kind/>

HM Revenue & Customs. Company Car and Car Fuel Benefit Calculator[Online].  
Available from: <http://cccfcaculator.hmrc.gov.uk/CCF0.aspx>

HM Revenue & Customs. Expenses and benefits A tax guide[Online]. 2019. Available from:  
[https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/785476/480\\_2019\\_Expenses\\_benefits.pdf.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/785476/480_2019_Expenses_benefits.pdf.pdf)

Richard Kilpatrick. Your complete guide to BIK Tax[Online]. 2020. Available from:  
<https://www.parkers.co.uk/company-cars/what-is-bik/#BIKTable>

Sian Kelly. Mobile phones-a tax-free benefit?[Online]. 2017. Available from:  
<https://www.informaccounting.co.uk/blog/mobile-phones-a-tax-free-benefit>

## กฎหมายไทย

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 137, มาตรา 138

ประมวลรัษฎากร มาตรา 39, มาตรา 40 (1)

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มาตรา 4

## กฎหมายต่างประเทศ

Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 Section 6, Section 7(2), Section 7(3), Section 7(4), Section 62(2), Section 63, Section 70(1), Section 73(1), Section 90(1), Section 97(1), Section 114(1), Section 114(2), Section 115(1), Section 117, Section 118(1), Section 118(2), Section 120, Section 121(1), Section 121(2), Section 121(3), Section 122, Section 123(1), Section 123(2), Section 124, Section 125(1), Section 125(1)(a), Section 125(1)(b), Section 125(1)(c), Section 125(2), Section 125(2)(a), Section 125(2)(b), Section 125(2)(c), Section 125(2)(d), Section 132(1), Section 132(2), Section 132(3), Section 132(3)(a), Section 132(3)(b), Section 133(1), Section 133(2), Section 133(2)(a), Section 133(2)(b), Section 133(2)(c), Section 133(3), Section 134(1), Section 134(1)(a), Section 134(1)(b), Section 134(1)(c), Section 134(2), Section 135, Section 136, Section 137, Section 139(1), Section 139(1A), Section 139(1B), Section 139(1B)(a), Section 139(1B)(b), Section 139(2), Section 139(3), Section 139(3A), Section 139(4), Section 140(1), Section 140(2), Section 140(3)(a), Section 140(3)(b), Section 140(3A)(a), Section 140(3A)(b), Section 141(1), Section 141(2), Section 141(3), Section 142(1), Section 142(2), Section 143(1), Section 143(2)(a), Section 143(2)(b), Section 143(2)(c), Section 143(3), Section 144(1), Section 144(2), Section 144(3), Section 144(4), Section 167, Section 168, Section 171(1), Section 174(1)(a), Section 201(2), Section 247, Section 248A, Section 319(1), Section 319(2), Section

319(2)(a), Section 319(2)(b), Section 566(2), Section 657(2), Section 721(4),  
Section 721(5)