

ภาระภาษีที่เกิดจากการทำวิจัยของอาจารย์ Tax burden of doing academic research

พงษ์บวร ประสุตรแสงจันทร์¹
Pongborworn prasugtsangchan¹

บทคัดย่อ

การเสียภาษีเป็นหน้าที่ซึ่งกฎหมายกำหนดให้ผู้มีเงินได้ต้องชำระภาษีให้แก่รัฐ เพื่อใช้เป็นค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการและพัฒนาประเทศ ดังนั้นหากอาจารย์ผู้ทำวิจัยได้รับเงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ที่อาจคำนวณเป็นเงินได้ ย่อมมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อคำนวณเสียภาษีให้ถูกต้อง แต่ภาระภาษีที่เกิดขึ้นกับอาจารย์ผู้ทำวิจัยแต่ละคน อาจมีความแตกต่างกันออกไปขึ้นอยู่กับลักษณะของความสัมพันธ์ระหว่างผู้ให้ทุนวิจัยกับผู้รับทุนวิจัย ความสัมพันธ์นี้ ก่อให้เกิดความแตกต่างและไม่เป็นไปตามหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีที่ดี เนื่องจากการที่ต้องนำเงินทุนวิจัยที่ได้รับไปรับรู้เป็นเงินได้ร่วมกับเงินได้ประเภทอื่น ๆ โดยเฉพาะกรณีที่ผู้ทำวิจัยไม่ได้รับค่าตอบแทนแต่อย่างใดในการทำ วิจัย ส่งผลให้อาจารย์ผู้ทำวิจัยต้องแบกรับภาระภาษีเพิ่มมากขึ้นอันเนื่องจากการที่ประเทศไทยใช้อัตราภาษีเงินได้แบบ ก้าวหน้า ที่ยังมีเงินได้เพิ่มมากขึ้นเท่าไรยิ่งต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงขึ้นเท่านั้น ซึ่งรัฐควรมีมาตรการในการบรรเทาภาระ ภาษีที่เกิดขึ้นโดยการยกเว้น หรือลดอัตราภาษี หรือให้สิทธิในการแยกคำนวณภาษีโดยไม่นำไปรวมกับเงินได้ประเภทอื่น ของผู้ทำวิจัย เพื่อจูงใจให้อาจารย์ในสถาบันการศึกษาต่าง ๆ หันมาทำวิจัยโดยไม่ต้องกังวลว่าจะต้องมีภาระด้านภาษี เพิ่มขึ้นจากการทำวิจัย

คำสำคัญ: ภาษีกับการวิจัย เงินได้จากการทำวิจัย การเสียภาษีของนักวิจัย

Abstract

Paying taxes is a duty which everyone has to obey the law. The law requires taxpayers to pay taxes to the government for the government's expenses in the administration and development of the country. Therefore, if the researchers have received financial research, assets, or benefits which may be calculated in terms of income, they are obliged to submit their own return form to properly calculate the tax for the government. The tax burden however incurred on all researchers. There are differences depending on the nature of the relationship between the donor and the recipient. This

¹ สาขาวิชานิติศาสตร์ คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏนครปฐม

Department of Laws, Faculty of Humanities and Social Sciences, Nakhon Pathom Rajapath University.

Email : p_sangchan@hotmail.com

makes a difference and is unfair to collect good tax; because researchers take financial research which received as income with other income. Particularly, in the case that the researcher does not receive any compensation for conducting research. Consequently, researchers have to pay more tax burden; since Thailand uses progressive income tax rates. Due to have the more income, researchers must pay the higher tax rate. The government should have a way to reduce the tax burden of the researcher by exempting, or reducing the tax rate. It should separate the tax calculation without being combined with other types of researcher income. For the incentivize professors in various educational institutions who are interested in doing research, they won't concern about the additional tax burden of doing research.

Keywords: Tax and Research, Income from Research, Researcher's Taxation

วันที่รับบทความ : 23 ตุลาคม 2564

วันที่แก้ไขบทความ : 28 มกราคม 2565

วันที่ตอบรับตีพิมพ์บทความ : 10 มีนาคม 2565

1. บทนำ

การทำวิจัยเป็นพันธกิจอย่างหนึ่งของผู้เป็นอาจารย์มหาวิทยาลัยอันพึงกระทำให้ในการพัฒนาศึกษาหาองค์ความรู้เพิ่มเติม หรือเพื่อปรับปรุงการทำงาน การเรียนการสอนของตนให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น ทั้งเป็นส่วนหนึ่งของหลักเกณฑ์การยื่นขอกำหนดตำแหน่งทางวิชาการทั้งในระดับผู้ช่วยศาสตราจารย์ รองศาสตราจารย์ หรือศาสตราจารย์ ดังนั้นในหลายสถาบันการศึกษาจึงได้กำหนดให้คณาจารย์จะต้องทำวิจัยหรือกำหนดเป็นเงื่อนไขในการพิจารณาเลื่อนขั้นเงินเดือนหรือเพิ่มค่าตอบแทนต่าง ๆ หรือเป็นเงื่อนไขในการต่อสัญญาจ้าง ฉะนั้นในปัจจุบันการทำวิจัยจึงเป็นเรื่องที่หลีกเลี่ยงได้ยากหากอาจารย์ในสถาบันการศึกษาต้องการความมั่นคงและก้าวหน้าในอาชีพการงานของตน ในการทำวิจัยนั้นโดยมากแล้วอาจารย์ผู้ทำวิจัยจะได้รับทุนอุดหนุนการทำวิจัยทั้งจากหน่วยงานต้นสังกัดหรือหน่วยงานภายนอก ไม่ว่าจะเป็นแหล่งที่มาของทุนวิจัยจากภาครัฐที่จัดสรรให้ หรือจากองค์กรเอกชนที่เข้ามาสนับสนุนโครงการวิจัย โดยผู้ให้ทุนอุดหนุนจะสนับสนุนเงินทุนวิจัยทั้งรูปแบบที่เป็นการจ่ายผ่านสถาบันการศึกษาต้นสังกัด และที่เป็นการจ่ายไปยังอาจารย์ผู้ทำวิจัยโดยตรง เมื่ออาจารย์ได้รับทุนวิจัยเหล่านี้ จึงถือว่าเงินได้พึงประเมินและมีภาระด้านภาษีเข้ามาเกี่ยวข้อง อย่างไรก็ตาม เงินทุนวิจัยอาจแบ่งออกได้เป็นหลายส่วน เช่น ส่วนที่เป็นงบลงทุน งบบุคลากร และงบดำเนินการ การที่จะให้อาจารย์ผู้ทำวิจัยนำเงินที่ได้รับทั้งหมดไปรับรู้เป็นเงินได้เพื่อคำนวณเสียภาษีจึงอาจดูไม่เป็นธรรมกับผู้ทำวิจัย เนื่องจากการทำวิจัยในบางครั้งเป็นงานในหน้าที่ซึ่งได้รับมอบหมาย เมื่อสิ้นสุดโครงการวิจัยแล้ว อาจารย์ผู้ทำวิจัยอาจไม่ได้รับสิ่งใดตอบแทน เนื่องจากเงินทุนวิจัยที่ได้รับถูกใช้ไปกับรายจ่ายต่าง ๆ ที่จำเป็นโดยที่อาจารย์ผู้ทำวิจัยมิได้รับผลประโยชน์ตอบแทน เป็นการส่วนตัว ซึ่งการพิจารณาว่าอาจารย์ผู้ทำวิจัยจะต้องเสียภาษีเพียงใด อาจเป็นผลมาจากการตีความว่าเงินทุนวิจัยเหล่านี้เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทใด และส่วนใดของเงินทุนวิจัย หรือทุนวิจัยทั้งหมดเป็นเงินได้ของอาจารย์ผู้ทำวิจัยที่จะต้องนำไปคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ประจำปี

ในบทความนี้จะกล่าวถึงการระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่เกิดขึ้นจากการทำวิจัยของอาจารย์ในสถาบันการศึกษาของรัฐ เพื่อประโยชน์ในการยื่นแบบแสดงรายการคำนวณเสียภาษีได้อย่างถูกต้อง ตลอดจนข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการระภาษีที่เกิดขึ้น

2. แนวคิดและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษี

2.1 ความหมายของภาษีและภาระภาษี

ภาษี หมายถึง สิ่งที่รัฐบังคับจัดเก็บจากราษฎร และนำไปใช้เพื่อประโยชน์ส่วนรวม โดยมีได้มี สิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี (ทัศนีย์ เหลืองเรืองรอง. 2560)

ภาระภาษี หมายถึง ส่วนของรายได้ที่แท้จริงที่ลดลงเนื่องจากการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐ (รังสรรค์ ณะพรพันธ์. 2516) ซึ่งแบ่งได้เป็น 2 ลักษณะ คือ

- 1) ภาระภาษีตามกฎหมาย หมายถึง ภาระหรือส่วนของภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนด
- 2) ภาระภาษีที่แท้จริง หมายถึง ภาระภาษีที่ตกต้องแก่บุคคลหนึ่งบุคคลใดในขั้นสุดท้ายโดยที่บุคคลนั้นไม่สามารถผลักภาระภาษีนั้นไปให้บุคคลอื่นต่อได้

2.2 ทฤษฎีเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

อดัม สมิท ได้เสนอแนวคิดเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีไว้ 4 ประการ (Four Maxims regarding taxes in general) หรือที่เรียกว่า Adam Smith's Canons ซึ่งพอสรุปได้ดังนี้ (ศุภลักษณ์ พินิจวุฒล, 2547)

- 1) หลักความเป็นธรรม (Equity) การจัดเก็บต้องให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี โดยพิจารณาจากความสามารถในการชำระภาษี (Ability to Pay) ของแต่ละคน ซึ่งจะต้องพิจารณาโดยแบ่งความเป็นธรรมออกเป็น 2 ลักษณะประกอบกันดังนี้

(1) หลักความเป็นธรรมในแนวนอน หมายถึง การเสียภาษีเท่ากันสำหรับบุคคลที่อยู่ในภาวะแวดล้อมเหมือนกัน

(2) หลักความเป็นธรรมในแนวตั้ง หมายถึง การเสียภาษีในระดับที่ต่างกันสำหรับบุคคลธรรมดาที่อยู่ในฐานะที่ไม่เหมือนกัน

- 2) หลักความแน่นอน (Certainly) ภาษีอากรที่ดีจะต้องมีความชัดเจนและแน่นอนว่า สิ่งใดจะถูกจัดเก็บ หรือไม่ถูกจัดเก็บ รัฐต้องบัญญัติหลักเกณฑ์เกี่ยวกับเทคนิควิธีการทางภาษี ฐานภาษี วิธีการคำนวณ รูปแบบวิธีการและช่องทางการชำระภาษี ตลอดจนกำหนดเวลาจัดเก็บภาษีที่ไม่คลุมเครือ เพื่อที่ผู้เสียภาษีจะได้ทำความเข้าใจสามารถที่จะคำนวณภาษีที่ตนต้องชำระได้

3) หลักความสะดวกในการจัดเก็บ (Convenience of payment) ภาษีอากรที่ดีจะต้องสะดวกในการที่ผู้เสียภาษีจะทำการชำระภาษี วิธีการชำระภาษีต้องทำให้ผู้เสียภาษีได้รับความสะดวกมากที่สุดซึ่งอาจรวมถึงช่วงเวลาที่เหมาะสมที่ผู้เสียภาษีมีความสะดวกที่จะนำภาษีมาชำระ เพื่อง่ายใจให้มีการชำระภาษีแก่รัฐ

- 4) หลักความประหยัดค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ (Economy in collection) ภาษีที่รัฐได้จากการจัดเก็บต้องมีความคุ้มค่าเมื่อเทียบกับค่าใช้จ่ายที่รัฐเสียไปในการจัดเก็บภาษี รัฐต้องมีระบบจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพ

3. เงินได้จากงานวิจัย

เงินได้ (Income) หมายถึง จำนวนเงินที่บุคคลได้ใช้ในการบริโภคในช่วงระยะเวลาหนึ่งและหมายความรวมถึงความมั่งคั่งที่เกิดขึ้นแก่บุคคล ตลอดจนการเพิ่มขึ้นซึ่งมูลค่าของทรัพย์สินด้วย (ชัยสิทธิ์ ตรีชูธรรม. 2561) จึงอาจกล่าวได้ว่าผู้มีเงินได้หมายถึงผู้ที่มีอำนาจการใช้จ่ายใช้สอยในกิจการของตน ที่เพิ่มขึ้นในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่ง ดังนั้นการที่มีผู้อื่นมอบทรัพย์สินให้โดยเสนหา หรือให้ใช้บริการต่าง ๆ โดยไม่เสียค่าตอบแทน หรือเสียน้อยกว่าปกติที่ควรจะเป็นก็เท่ากับผู้ที่ได้รับมีอำนาจทางเศรษฐกิจที่เพิ่มขึ้น เนื่องจากตนได้ประหยัดค่าใช้จ่ายในส่วนดังกล่าว เพราะมีผู้อื่นออกแทนให้ หรือให้ส่วนลดของแถมต่าง ๆ ใช้จ่ายในส่วนดังกล่าวที่ลดหายไปคืออำนาจการใช้จ่ายใช้สอยหรือความมั่งคั่งที่เพิ่มขึ้นในมือของผู้ที่ได้รับส่วนลด หรือได้รับประโยชน์จากการที่ผู้อื่นออกค่าใช้จ่ายให้นั่นเอง ฉะนั้นอาจารย์ผู้ได้รับทุนอุดหนุนในการทำวิจัยจากผู้อื่น ไม่ว่าจะเป็นจากภาครัฐ หรือภาคเอกชนก็ดี ย่อมทำให้อาจารย์ผู้นั้น มีอำนาจในการใช้จ่ายใช้สอยที่เพิ่มขึ้นและถือเป็นผู้มีเงินได้ แต่มิใช่ว่าเงินได้ทุกบาททุกสตางค์ที่ได้รับจะอยู่ในบังคับที่จะต้องนำมาคำนวณเพื่อเรียกเก็บภาษีทั้งหมด หากแต่เฉพาะเงินได้ส่วนที่รัฐมุ่งจัดเก็บเท่านั้นที่ผู้มีเงินได้จะต้องนำไปคำนวณเพื่อเสียภาษี ซึ่งเงินได้ส่วนนี้เรียกว่า “เงินได้พึงประเมิน” (Assessable Income) โดยทั่วไปในการทำวิจัยจะแบ่งประมาณของทุนวิจัยออกเป็น 3 ส่วน ดังนี้

- 1) ส่วนที่เป็นงบบุคลากร เช่น ค่าจ้างชั่วคราว ค่าจ้างผู้ช่วยนักวิจัย ค่าจ้างต่าง ๆ สำหรับเงินอุดหนุนที่เป็นเงินเดือน ค่าจ้างประจำ และที่มีลักษณะเดียวกันที่กำหนดจ่ายเป็นรายเดือน
- 2) ส่วนที่เป็นงบดำเนินการ ได้แก่
 - (1) ค่าตอบแทน เช่น ค่าตอบแทนวิทยากร ค่าตอบแทนนักวิจัย ค่าตอบแทนที่ปรึกษา ค่าตอบแทนกลุ่มตัวอย่าง ค่าตอบแทนผู้ให้ข้อมูล ค่าตอบแทนการปฏิบัติงานในวันเวลาราชการ/นอกเวลาราชการและวันหยุด เป็นต้น
 - (2) ค่าใช้สอย เช่น ค่าเบี้ยเลี้ยงในการลงพื้นที่เก็บข้อมูล ค่าเช่าที่พัก ค่าเช่าเหมารถ ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง ค่าใช้จ่ายในการจัดนิทรรศการ ค่าถ่ายเอกสารเข้าเล่มงานวิจัย ค่าใช้จ่ายในการจัดเวทีสาธารณะ ค่าจ้างถอดเทปสัมภาษณ์กลุ่มตัวอย่าง ค่าเช่าสถานที่จัดประชุมกลุ่ม ค่าใช้จ่ายในการนำเสนอ ผลงานวิจัยสนับสนุน เงินชดเชยในการใช้พาหนะส่วนตัว เป็นต้น
 - (3) ค่าวัสดุ เช่น ค่าวัสดุสำนักงาน ค่าเครื่องบันทึกเสียงสัมภาษณ์ ค่าหมึกพิมพ์ กระดาษ ปากกา ค่าวัสดุโฆษณาและเผยแพร่ เป็นต้น
 - (4) ค่าธรรมเนียมอุดหนุนสถาบัน
 - (5) ค่าสาธารณูปโภค เช่น ค่าโทรศัพท์ โทรสาร ค่าส่งไปรษณีย์
 - (6) งบลงทุน เช่น ค่าครุภัณฑ์ สิ่งก่อสร้างต่าง ๆ

หากพิจารณาจากนิยามความหมายของเงินได้ข้างต้น ต้องถือว่าเงินทุนวิจัยที่ได้รับการจัดสรรทั้งหมดเป็นเงินได้ของอาจารย์ผู้ทำวิจัย แต่การตีความเช่นนี้อาจไม่เป็นธรรมแก่อาจารย์ผู้ทำวิจัย ทั้งนี้เนื่องจากในการทำวิจัยเมื่อสิ้นสุดโครงการแล้ว ในบางกรณีอาจารย์ผู้รับทุนวิจัยอาจไม่ได้รับทรัพย์สิน หรือค่าตอบแทนใด ๆ เนื่องจากเงินทุนวิจัยทั้งหมดถูกใช้ไปกับค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในแต่ละด้าน การที่จะให้อาจารย์ผู้ทำวิจัยต้องรับภาระเสียภาษีเพิ่มขึ้นจากการนำเงินทุนวิจัยทั้งหมดไปรับรู้เป็นเงินได้ร่วมกับเงินได้ประเภทอื่น ๆ ทำให้ฐานภาษีสูงขึ้นแล้วคำนวณเสียภาษีในอัตราก้าวหน้าอาจทำให้อาจารย์ผู้รับทุนวิจัยต้องเสียภาษีเพิ่มมากขึ้น และไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี ซึ่งในเรื่องของการรับรู้เป็นเงินได้นั้น กรมสรรพากรเคยตอบข้อหารือแก่มหาวิทยาลัยที่ให้ทุนอุดหนุนโครงการวิจัยของอาจารย์ในสถาบันเกี่ยวกับเงินทุนวิจัยที่อาจารย์ได้รับจัดสรรงบประมาณของโครงการวิจัยว่า เงินทุนวิจัยส่วนที่เป็นเงินค่าตอบแทน

ตัวผู้รับทุนวิจัยเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แต่ในส่วนที่มหาวิทยาลัยได้จ่ายเงินทุนวิจัยส่วนที่เป็นบุคคลากร งบดำเนินการอื่น ๆ นอกจากค่าตอบแทนตัวผู้รับทุนวิจัย และงบลงทุน ให้แก่ผู้รับทุนวิจัย หากการจ่ายเงินทุนวิจัยในส่วนดังกล่าว มีลักษณะเป็นการยืมเงินทดรองจ่าย เงินดังกล่าวไม่ใช่เงินได้พึงประเมินของผู้รับทุนวิจัย มหาวิทยาลัยไม่มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในขณะที่จ่ายเงินยืมเงินทดรองดังกล่าว แต่ต้องมีข้อเท็จจริงที่พิสูจน์ได้ว่าเป็นการยืมเงินทดรอง เช่น กรณีมหาวิทยาลัยได้สั่งซื้อครุภัณฑ์ หรือสั่งจ้างโดยตรงแต่ให้ผู้รับทุนวิจัยยืมเงินทดรองไปจ่ายตามใบสั่งซื้อหรือสั่งจ้างนั้น ซึ่งผู้ขายสินค้าได้ออกหลักฐานใบเสร็จรับเงินในนามมหาวิทยาลัย และมหาวิทยาลัยมีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ตาม มาตรา 50 (4) หรือมาตรา 69 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร แล้วแต่กรณี และเมื่อสิ้นสุดโครงการวิจัยผู้รับทุนวิจัยได้คืน เงินทุนวิจัย วัสดุ อุปกรณ์ส่วนที่เหลือและครุภัณฑ์ให้แก่มหาวิทยาลัย ฉะนั้นเงินทุนวิจัยส่วนอื่นนอกจากค่าตอบแทนของผู้รับทุนวิจัยดังกล่าวจึงไม่เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินของผู้รับทุนวิจัย (ข้อหารือของกรมสรรพากร ที่ กค 0702/5977 ลงวันที่ 1 สิงหาคม พ.ศ. 2561 เรื่องภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีเงิน ทุนอุดหนุนการวิจัย) นอกจากนี้กรมสรรพากรยังได้ตอบข้อหารือ กรณีที่อาจารย์มหาวิทยาลัยแห่งหนึ่งได้ทำสัญญารับทุน วิจัยจากสำนักงานประกันสังคมและเงินทุนที่ได้รับทั้งหมดถูกนำไปใช้จ่ายเป็นค่าเครื่องมือ และการวิเคราะห์ต่าง ๆ โดย ผลงานวิจัยตกเป็นกรรมสิทธิ์ของสำนักงานประกันสังคม เขาลักษณะเป็นการจ่าย เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่ง ประมวลรัษฎากร และไม่เข้าลักษณะเป็นรางวัลเพื่อการศึกษาหรือคนควาในวิทยาการที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวม คำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 42 (11) แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อการทำวิจัยดังกล่าวมีอาจารย์หลายท่านร่วมกัน ทำวิจัยจึงถือว่าผู้ร่วมโครงการวิจัยดำเนินงานในรูปคณะบุคคลที่มีนิติบุคคล ดังนั้น เงินทุนศึกษาวิจัยที่ได้รับจึงต้อง นำไป เสียภาษีเงินได้ในนามของคณะบุคคล ตามมาตรา 56 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร โดยหักค่าใช้จ่าย ได้ตาม ความจำเป็นและสมควร ตามมาตรา 46 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 (ข้อหารือของกรมสรรพากร ที่ กค 0811/2880 ลงวันที่ 11 เมษายน พ.ศ. 2543 เรื่องภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีขอยกเว้นภาษีสำหรับเงินได้ที่ได้รับจากทุนอุดหนุนการวิจัย) จากข้อหารือนี้ กรมสรรพากรเห็นว่าคณะผู้วิจัยมีเงินได้จากการ ประกอบธุรกิจ ตามมาตรา 40 (8) ซึ่งในการรับรู้เป็นเงินได้เพื่อคำนวณเสียภาษีนั้น จะต้องรับรู้เงินได้จากเงินทุนวิจัย ทั้งหมดที่ได้รับ แล้วยอมให้หักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร

จากแนวตอบข้อหารือทั้งสอง อาจพอสรุปแนววินิจฉัยของกรมสรรพากรเกี่ยวกับเงินทุนวิจัยที่จะถูกรับรู้เป็น เงินได้ในกรณคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ดังนี้

1) กรณีที่อาจารย์ผู้ทำวิจัยได้รับทุนวิจัยจากสถาบันการศึกษาที่ตนสังกัดอยู่ เฉพาะเงินส่วนที่เป็นค่าตอบแทน นักวิจัยเท่านั้น ที่ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร ส่วนเงินทุนวิจัยในส่วนอื่น ๆ หากมี ลักษณะเป็นการยืมเงินทดรองจ่ายและเมื่อสิ้นสุดโครงการวิจัยได้มีการคืนเงินทุนวิจัยที่มีใช้ค่าตอบแทนนักวิจัย วัสดุ อุปกรณ์ส่วนที่เหลือและครุภัณฑ์ให้แก่มหาวิทยาลัย งบประมาณทุนวิจัยส่วนนี้ ไม่ใช่เงินได้พึงประเมินของอาจารย์ ผู้ทำวิจัย

2) กรณีที่อาจารย์ผู้ทำวิจัยได้รับทุนวิจัยจากหน่วยงานภายนอก เงินทุนวิจัยทั้งหมดจะถูกรับรู้เป็นเงินได้ที่ จะต้องนำไปรวมกับเงินได้ประเภทอื่นเพื่อคำนวณเสียภาษี

4. เงินได้จากการทำวิจัยจัดเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทใดตามประมวลรัษฎากร

เงินได้พึงประเมินที่อาจารย์ผู้ทำวิจัยได้รับจากการทำวิจัย จะถือเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทใด มีความเห็นที่ แตกต่างกัน ดังนี้

1) สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย หรือ สกว. ได้ชี้แจงไว้ในคู่มือนักวิจัยว่า บุคลากรในโครงการที่ได้รับค่าตอบแทนหรือค่าจ้างจากโครงการวิจัยภายใต้เงินสนับสนุนทุนวิจัยของสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย มีหน้าที่และความรับผิดชอบที่จะต้องแจ้งและเสียภาษีเงินได้ในส่วนนั้นตามกฎหมาย กรณีที่ผู้มีเงินได้เป็นข้าราชการหรืออาจารย์ประจำและเป็นนักวิจัยบางช่วงเวลา ให้อยู่แบบ ภงด.90 เนื่องจากเป็นผู้มีเงินได้หลายประเภท คือ เงินเดือนจากตำแหน่งหน้าที่การงาน ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ส่วนเงินอุดหนุนในงานที่ได้จากโครงการที่ทำวิจัย ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตาม มาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร (สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย, 2562)

2) กรมสรรพากร ได้เคยตอบข้อหารือแก่มหาวิทยาลัยว่าค่าตอบแทนที่ผู้วิจัยได้รับเป็นเงินได้ พึงประเมินประเภทใดนั้น ขึ้นอยู่กับลักษณะของการได้รับเงินทุนวิจัย โดยแยกพิจารณาได้ดังนี้

(1) กรณีผู้รับทุนวิจัยเป็นบุคลากรของมหาวิทยาลัย ไม่ว่าจะมิฐานะเป็นข้าราชการ หรือพนักงานมหาวิทยาลัยก็ตาม ซึ่งอาจมีเพียงบุคคลเดียวหรือหลายคนที่เข้าทำสัญญาเป็นผู้รับทุนวิจัยกับมหาวิทยาลัยฯ เงินค่าตอบแทนที่ได้รับจะเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ของผู้รับทุนวิจัยแต่ละคน (ข้อหารือของกรมสรรพากร ที่ กค 0706/ก.00331 วันที่ 23 กรกฎาคม 2546 เรื่องภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีเงินได้ค่าตอบแทนของข้าราชการและบุคคลภายนอก)

(2) กรณีผู้รับทุนวิจัยมิใช่ข้าราชการ หรือพนักงาน หรือลูกจ้างของมหาวิทยาลัยนั้น เงินค่าตอบแทนที่ได้รับจะเข้าลักษณะเป็นเงินได้เนื่องจากการรับทำงานให้ ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร (ข้อหารือของกรมสรรพากร ที่ กค 0706/ก.00331 วันที่ 23 กรกฎาคม 2546 เรื่องภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กรณีเงินได้ค่าตอบแทนของข้าราชการและบุคคลภายนอก)

(3) กรณีผู้รับทุนวิจัยมิใช่ลูกจ้างของมหาวิทยาลัย และได้ทำการวิจัยร่วมกับบุคคลอื่น หรือมีลูกจ้าง หรือมีสำนักงาน และมีค่าใช้จ่ายในการบริหารงานจำนวนมาก เงินได้ที่ได้รับเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมิน ตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร (ข้อหารือของกรมสรรพากร ที่ กค 0702/5977 วันที่ 1 สิงหาคม 2561 เรื่องภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีเงินทุนอุดหนุนการวิจัย)

3) ศาลฎีกาได้เคยวินิจฉัยไว้ในคำพิพากษาศาลฎีกา ที่ 5422/2536 ว่าเงินได้ตามมาตรา 40(2) แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งเป็นเงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ ฯลฯ ควรอยู่ในลักษณะเดียวกันหรือใกล้เคียงกันคือลักษณะงานที่ทำมีค่าใช้จ่ายไม่มากประมวลรัษฎากรจึงยอมให้หักค่าใช้จ่ายน้อยและหักค่าใช้จ่ายเท่ากัน ส่วนเงินได้ตามมาตรา 40(8) เป็นเงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ ฯลฯ เป็นงานที่ต้องมีค่าใช้จ่ายสูง ประมวลรัษฎากรจึงยอมให้หักค่าใช้จ่ายมากกว่าเงินได้ตามมาตรา 40 (2) งานที่ ด. รับทำให้โจทก์ คือการรับทำการแปลข้อมูลทางธรณีวิทยา ต้องใช้เครื่องมือทางวิทยาศาสตร์ที่มีเทคโนโลยีสูงเครื่องคอมพิวเตอร์และโปรแกรมซับซ้อน ต้องใช้ผู้เชี่ยวชาญด้านคณิตศาสตร์และวิทยาศาสตร์เป็นจำนวนมาก ต้องเสียค่าใช้จ่ายสูงถึงร้อยละ 70 ของรายได้ เงินได้ที่โจทก์จ่ายให้ ด.จึงมิใช่เงินได้จากการรับทำงานให้ตามมาตรา 40(2) แต่เป็นเงินได้จากการธุรกิจตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร

หากพิจารณาแนวความเห็นของกรมสรรพากรและศาลฎีกาซึ่งเป็นในทิศทางเดียวกันในการแบ่งแยกประเภทเงินได้จากการทำวิจัยของอาจารย์ว่าเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) หรือ (8) โดยใช้เกณฑ์เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายและจำนวนผู้ร่วมโครงการวิจัยเป็นหลักในการพิจารณาว่า หากโครงการวิจัยมีค่าใช้จ่ายไม่มาก สามารถทำคนเดียวได้ ถือว่าเป็นเงินได้พึงประเมินเนื่องจากสัญญาจ้างทำของตามมาตรา 40 (2) หากมีค่าใช้จ่ายจำนวนมากเป็นงานที่ทำเป็นหมู่คณะ

ถือเป็นเงินได้พึงประเมินจากการประกอบธุรกิจตามมาตรา 40 (8) เช่นนี้เมื่อพิจารณาประกอบกับหลักเกณฑ์การกำหนดค่าตอบแทนนักวิจัยในการทำวิจัยแต่ละโครงการจะพบว่า โดยมากแล้วค่าตอบแทนนักวิจัยจะถูกจำกัดไว้อยู่ที่ประมาณร้อยละ 10 ของเงินทุนวิจัยที่ได้รับอุดหนุน (สำนักงานคณะกรรมการวิจัยแห่งชาติ, 2562) นอกเหนือจากนั้นจะเป็นงบประมาณที่เป็นรายจ่ายแทบทั้งสิ้น ดังนั้นในกรณีที่อาจารย์ได้รับทุนวิจัยจากหน่วยงานภายนอกควรต้องถือว่าเป็นเงินที่อาจารย์ได้รับเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แต่ในกรณีที่อาจารย์ผู้ทำวิจัยได้รับทุนจากสถาบันการศึกษาหรือรับทุนจากภายนอกแต่เป็นทุนที่จัดสรรให้ผ่านสถานศึกษายังมีความเห็นที่แตกต่างในบางส่วนโดยสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.) เห็นว่าทุนวิจัยที่ได้รับเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) แต่กรมสรรพากรเห็นต่างว่าเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) ที่เป็นเช่นนี้น่าจะเป็นเพราะกรมสรรพากรพิจารณาจากนิติสัมพันธ์ระหว่างอาจารย์ผู้รับทุนวิจัยกับมหาวิทยาลัยมีลักษณะเป็นสัญญาจ้างแรงงาน การได้มาซึ่งเงินทุนวิจัยก็เป็นผลจากการที่อาจารย์ผู้ทำวิจัยเป็นลูกจ้างของมหาวิทยาลัย ดังนั้นเงินวิจัยในส่วนที่เป็นค่าตอบแทนนักวิจัยนี้ จึงถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) เห็นได้จากการที่กรมสรรพากรได้เคยวินิจฉัยไว้ว่า กรณีที่องค์กรของรัฐได้จ้างบุคคล หรือคณะบุคคลทำการวิจัยโดยสัญญาระบุให้ผู้รับจ้างส่งรายงานผลการวิจัย ใบสำคัญค่าใช้จ่ายให้องค์การของรัฐ เงินค่าตอบแทนการวิจัยที่บุคคลได้รับจะเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (1) ต้องปรากฏว่า คู่สัญญามีความประสงค์จะผูกพันกันอย่างแนบแน่นกับลูกจ้าง หากเป็นกรณีที่ผู้ทำวิจัยได้ทำวิจัยโดยปฏิบัติตามข้อบังคับเกี่ยวกับการทำงานตามสัญญาจ้าง เงินที่ได้รับเข้าลักษณะเป็นเงินได้จากการรับทำงานให้ตามมาตรา 40 (2) แห่งประมวลรัษฎากร (ข้อหารือของกรมสรรพากร ที่ กค 0706/5915 วันที่ 18 กรกฎาคม 2548 เรื่องภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีการจ่ายค่าจ้างทำวิจัย)

5. การรับรู้เงินได้ในการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี

อาจารย์ผู้มีเงินได้จากการทำวิจัย จำต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้ที่ได้รับในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ซึ่งเงินที่ได้รับจะถือเป็นเงินได้พึงประเมินในปีภาษีใด ต้องใช้เกณฑ์เงินสดในการพิจารณา กล่าวคือต้องเป็นเงินได้ที่อาจารย์ผู้ทำวิจัยได้รับมาแล้ว กรณีงานวิจัยคาบเกี่ยวหลายปี และมีการแบ่งจ่ายเงินทุนออกเป็นหลายงวด เมื่อมีการจ่ายเงินงวดใดให้แก่อาจารย์ผู้รับทุนวิจัยในปีใด ย่อมเป็นเงินได้ของปีนั้น ตัวอย่างเช่น อาจารย์เอ เป็นลูกจ้างมหาวิทยาลัยแห่งหนึ่งได้ทำสัญญารับทุนวิจัยจากมหาวิทยาลัยต้นสังกัด โดยมีระยะเวลาทำวิจัย 1 ปี เริ่มตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ.2560 ถึง 30 กันยายน พ.ศ.2561 และมหาวิทยาลัยแบ่งจ่ายเงินทุนวิจัยออกเป็น 3 งวด ดังนี้ งวดแรกในวันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ.2560 งวดที่สอง จ่ายเมื่อรายงานความก้าวหน้า 6 เดือนแล้ว สมมุติว่าอาจารย์เอได้รายงานความก้าวหน้ารอบ 6 เดือน และยื่นขออนุมัติเบิกจ่ายเงินงวดที่สอง โดยมหาวิทยาลัยได้จ่ายเงินงวดที่สองให้ในวันที่ 2 เมษายน พ.ศ.2561 ส่วนงวดสุดท้ายมหาวิทยาลัยได้ทำการจ่ายให้เมื่อสิ้นสุดโครงการวิจัยในวันที่ 20 กันยายน พ.ศ.2561 เช่นนี้แล้วอาจารย์เอต้องนำเงินทุนวิจัยที่ได้รับในวันที่ 1 ตุลาคม พ.ศ.2560 ไปรวมคำนวณเพื่อยื่นแบบแสดงรายการเพื่อคำนวณเสียภาษีประจำปี 2560 ส่วนเงินงวดที่สองและงวดสุดท้าย ถือเป็นเงินได้ที่ต้องนำไปยื่นแบบแสดงรายการเพื่อคำนวณเสียภาษีประจำปี 2561

6. การได้รับยกเว้นภาษี

กรณีที่อาจารย์ผู้รับทุนวิจัยดำเนินโครงการวิจัยในรูปแบบของบุคคลธรรมดา หรือคณะบุคคล เงินได้ที่ได้รับการทำวิจัยยังไม่มีกฎหมายยกเว้นเงินได้ในส่วนนี้ แต่หากอาจารย์ผู้ทำวิจัยดำเนินงานในรูปของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติ

บุคคลซึ่งได้ยื่นคำขอเป็นเป็นผู้รับทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรมให้แก่หน่วยงานของรัฐหรือเอกชน จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรมที่ได้รับการรับรองจากสำนักงานพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งชาติ (สวทช.) ตามที่พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 598) ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร พ.ศ. 2559 บัญญัติไว้ เนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายในการส่งเสริมให้ภาคเอกชน ลงทุนด้านการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรมเพิ่มมากขึ้น ซึ่งจะส่งผลต่อการพัฒนาเศรษฐกิจโดยรวมและช่วยยกระดับขีดความสามารถในการแข่งขันของประเทศ ฉะนั้นหากในการทำวิจัยของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีค่าใช้จ่ายจำนวน 100,000 บาท บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ทำวิจัยก็จะได้รับยกเว้นเงินได้จำนวนเท่ากับรายจ่ายอีกส่วนหนึ่ง คือได้รับยกเว้นเงินได้จำนวน 100,000 บาท แต่ทั้งนี้ต้องไม่เกินร้อยละ 60 เฉพาะส่วนของเงินได้ที่ไม่เกินห้าสิบล้านบาทของเงินได้ต้องนำมารวมคำนวณกำไรสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีเดียวกัน

7. การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

การจะคำนวณหาภาษีเงินได้ที่ต้องชำระให้แก่อำนาจรัฐนั้น จะต้องตีความเสียก่อนว่าเงินได้ที่ได้รับการทำวิจัยเป็นเงินได้ประเภทใดตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเกณฑ์ในการตีความจะต้องพิจารณาถึงแหล่งที่มาของเงินทุนว่ามาจากสถาบันต้นสังกัด หรือจากแหล่งทุนภายนอกสถาบันประกอบกับนิติสัมพันธ์ระหว่างผู้ให้ทุนวิจัยและผู้รับทุนวิจัย ตลอดจนลักษณะของงานวิจัยในแต่ละโครงการว่าค่าใช้จ่ายและต้องใช้ผู้ร่วมวิจัยเป็นจำนวนมากหรือไม่

7.1 กรณีเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1)

เงินได้ที่มาจากการรับทุนวิจัยจากมหาวิทยาลัยต้นสังกัด อาจารย์ผู้ทำวิจัยจะต้องนำเอาเงินค่าตอบแทนนักวิจัยที่ได้รับในปีภาษีนั้น ไปรวมกับเงินได้ส่วนที่เป็นเงินเดือนของอาจารย์ และหักด้วยค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 50 แต่ไม่เกิน 100,000 บาท ตามมาตรา 42 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร จากนั้นจึงนำไปหักค่าลดหย่อนต่าง ๆ ตามมาตรา 47 แห่งประมวลรัษฎากร เหลือเงินได้สุทธิเท่าใดจึงนำไปคำนวณเสียภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ซึ่งมีลักษณะเป็นอัตราก้าวหน้า กล่าวคือ ยิ่งมีรายได้มากขึ้นยิ่งต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงขึ้นในแต่ละช่วงเงินได้ การตีความว่าเงินได้จากการวิจัยส่วนนี้เป็นเงินได้อันเนื่องมาจากสัญญาจ้างแรงงาน ตามมาตรา 40 (1) ส่งผลเสียในแง่ของการต้องนำเงินส่วนนี้ไปรวมคำนวณกับเงินเดือนประจำของอาจารย์ผู้ทำวิจัยซึ่งเงินได้ประเภทนี้สามารถหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 50 แต่ไม่เกิน 100,000 บาท การนำเงินได้จากการวิจัยไปรับรู้เป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (1) จึงเป็นการเพิ่มภาระภาษีแก่อาจารย์ผู้วิจัยเพราะ เงินได้ส่วนนี้ไม่สามารถหักค่าใช้จ่ายเพิ่มเติมได้เนื่องจากมีเพดานการหักจำกัดไว้ที่ 100,000 บาท ส่งผลให้อาจารย์ผู้ทำวิจัยมีแต่ต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้นโดยเงินรายได้ส่วนนี้ไม่ได้รับการบรรเทาภาษีโดยการยอมหักรายจ่ายแต่อย่างใด

7.2 กรณีเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (2)

เงินได้ที่มาจากการรับทุนวิจัยโดยอาจารย์ผู้รับทุนวิจัยมิได้มีนิติสัมพันธ์กับผู้ให้ทุนวิจัยในลักษณะนายจ้างและลูกจ้าง แต่เป็นการรับทำงานให้และมีค่าใช้จ่ายไม่มาก อาจารย์ผู้ทำวิจัยต้องนำเงินค่าตอบแทนนักวิจัยที่ได้รับจากมหาวิทยาลัยไปรวมกับเงินได้ตามมาตรา 40 (1) ส่วนที่เป็นเงินเดือน หรือค่าตอบแทนอันเนื่องมาจากสัญญาจ้างแรงงานแล้วและหักด้วยค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ 50 แต่ไม่เกิน 100,000 บาท ตามมาตรา 42 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร จากนั้นจึงนำไปหักค่าลดหย่อนต่าง ๆ ตามมาตรา 47 แห่งประมวลรัษฎากร เหลือเงินได้สุทธิเท่าใดจึงนำไปคำนวณเสียภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ซึ่งมีลักษณะเป็นอัตราก้าวหน้าเช่นเดียวกับกรณี 6.1 ซึ่งการตีความว่าเงินได้จากการวิจัยเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (2) เช่นนี้ ย่อมส่งผลเป็นการเพิ่มภาระภาษีโดยปราศจากการได้รับการบรรเทาภาษีเช่นเดียวกับกรณีตีความว่าเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (1) ทั้งนี้เนื่องจากมาตรา 42 ทวิ กำหนดให้นำเงินได้ตามมาตรา 40 (1) และ (2)

มาหักค่าใช้จ่าย แต่รวมเงินได้ทั้งสองประเภทแล้วจำกัดให้หักค่าใช้จ่ายรวมกันไม่เกิน 100,000 บาท ฉะนั้นไม่ว่าเงินได้จากการวิจัยจะถูกตีความว่าเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (1) หรือ (2) ในแง่ของการคำนวณภาษีย่อมไม่ก่อความแตกต่างกัน

7.3 กรณีเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (8)

เงินได้ที่มาจากการที่อาจารย์ผู้ทำวิจัยมีได้เป็นลูกจ้างของมหาวิทยาลัยผู้ให้ทุนวิจัย แต่นิติสัมพันธ์เป็นลักษณะของการรับทำงานให้ และผู้วิจัยมีค่าใช้จ่าย หรือมีผู้ร่วมวิจัยจำนวนมาก เช่นนี้อาจารย์ผู้ทำวิจัยต้องนำเงินที่ได้ไปคำนวณเพื่อเสียภาษี โดยสามารถหักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควร (พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน ฉบับที่ 11 พ.ศ.2502 มาตรา 8 ทวิ)

8. การหักภาษี ณ ที่จ่าย ของผู้ให้ทุนอุดหนุนโครงการวิจัยแก่อาจารย์

โดยปกติการให้ทุนวิจัยจะมีลักษณะเป็นการจ่ายเงินทุน ซึ่งผู้ให้ทุนวิจัยมีหน้าที่ต้องหักภาษี ณ ที่จ่าย โดยแยกพิจารณาได้ดังนี้

1) กรณีผู้ให้ทุนวิจัย คือมหาวิทยาลัยต้นสังกัดของอาจารย์ผู้ทำวิจัย ค่าตอบแทนที่ได้รับเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) มหาวิทยาลัยจะต้องทำการหักภาษี ณ ที่จ่าย ไว้ ร้อยละ 10 ของจำนวนเงินที่จ่ายเป็นค่าตอบแทนผู้วิจัย

2) กรณีที่เป็นการรับทุนวิจัยจากหน่วยงานภายนอก โดยเป็นการจ่ายเงินทุนวิจัยแก่อาจารย์ผู้ทำวิจัยโดยตรง

(1) หากเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) ผู้ให้ทุนวิจัยต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ ตามมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร (ข้อหาหรือของกรมสรรพากรที่ กค 0706/5915 วันที่ 18 กรกฎาคม 2548 เรื่องภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีการจ่ายค่าจ้างทำการวิจัย)

(2) หากเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) ผู้ให้ทุนวิจัยต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ ร้อยละ 1 จากเงินทุนวิจัยที่อาจารย์ผู้ทำวิจัยได้รับทั้งหมดในแต่ละงวด ตามมาตรา 50 (4) (ข้อหาหรือของกรมสรรพากร ที่ กค 0811/1548 วันที่ 20 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2545 เรื่องภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย กรณีการรับทุนอุดหนุนการวิจัย)

กรณีอาจารย์ผู้ทำวิจัยเคยถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายเอาไว้ แต่ต่อมาได้มีการยกเลิกโครงการวิจัยและต้องคืนทุนวิจัย อาจารย์ผู้ทำวิจัยสามารถขอคืนภาษีที่ตนถูกหักไปได้ แต่ทั้งนี้อาจต้องพิจารณาด้วยว่าผู้ทำวิจัยมีเงินได้อื่นนอกเหนือจากทุนวิจัยที่ได้รับในปีภาษีนั้นหรือไม่ หากอาจารย์ผู้ทำวิจัยมีเงินได้อื่น เช่น เงินได้ส่วนที่เป็นเงินเดือนค่าจ้าง ค่าตอบแทนอื่นใด เงินที่มีการหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ ก็จะเป็นเครดิตภาษีในการคำนวณเสียภาษีเงินได้ประจำปีซึ่งอาจารย์ผู้ขอคืนทุนวิจัยอาจไม่จำเป็นต้องขอภาษีที่ถูกหักไว้ ณ ที่จ่ายคืน แต่หากอาจารย์ผู้ทำวิจัยไม่มีเงินได้อื่นใด เงินที่ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ในกรณีนี้ ก็เป็นเงินภาษีที่ชำระเกินไว้ที่อาจารย์ผู้ทำวิจัยสามารถยื่นคำร้องขอคืนเงินภาษีส่วนนี้ได้ภายในกำหนด 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นรายการภาษีตามความในมาตรา 63 แห่งประมวลรัษฎากร

9. บทสรุป

9.1 เงินได้ที่อาจารย์ได้รับจากทำวิจัยควรตีความว่าเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) ไม่ว่าจะเป็นการได้รับทุนวิจัยจากสถาบันการศึกษาต้นสังกัด หรือจากหน่วยงานภายนอกโดยไม่ผ่านสถาบันการศึกษาก็ตาม ทั้งเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการยื่นแบบรับภาระภาษี เพื่อไม่เกิดความแตกต่างในแง่ของการหักรายจ่ายในการคำนวณเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ทั้งการตีความว่าเป็นเงินได้ตามมาตรา 40 (8) ซึ่งให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามความจำเป็นและสมควรทำให้

ผู้วิจัยต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีโดยแจกแจงรายละเอียดรายรับและรายจ่ายที่เกิดขึ้น ทำให้ผู้ทำวิจัยสามารถทำวิจัยด้วยความโปร่งใสตรงไปตรงมา และสามารถหักค่าใช้จ่ายได้ตามที่เกิดขึ้นจริง ซึ่งเป็นธรรมแก่อาจารย์ผู้ทำวิจัยมากกว่าการตีความว่าเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) หรือ (2) เนื่องจากการตีความว่าเป็นเงินได้ทั้งสองประเภทนี้ เป็นการเพิ่มภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแก่ผู้ทำวิจัย เนื่องจากเงินได้จากการทำวิจัยจะถูกนำไปรวมกับเงินได้ส่วนที่เป็นเงินเดือนประจำ ซึ่งตามมาตรา 42 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ย่อมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 50 แต่รวมกันต้องไม่เกิน 100,000 บาท ซึ่งถ้าพึงเงินได้ส่วนที่เป็นเงินเดือนประจำก็ใช้สิทธิหักค่าใช้จ่ายเต็มจำนวนที่ 100,000 บาทอยู่ก่อนแล้ว หากนำเงินได้จากการวิจัยซึ่งมีค่าใช้จ่ายในการทำวิจัยเกิดขึ้นจริง แต่เมื่อถูกนำไปรวมคำนวณกับเงินเดือนประจำแล้ว ย่อมเป็นการเพิ่มฐานภาษีโดยไม่สามารถนำรายจ่ายที่เกิดจากการทำวิจัยมาหักเพิ่มเติมเพื่อลดทอนจำนวนเงินที่เป็นฐานภาษีในการคำนวณได้ อันเป็นการไม่สอดคล้องกับหลักการจัดเก็บภาษีที่ดีที่ต้องยอมให้หักต้นทุนในการได้มาซึ่งเงินได้เสียก่อนแล้วจึงคำนวณจัดเก็บภาษีจากส่วนที่ล้ำจำนวน เห็นได้จากการที่กฎหมายกำหนดให้มีการหักรายจ่ายออกจากเงินได้แต่ละประเภทก่อนที่จะนำไปรวมเพื่อคำนวณเสียภาษีในอัตราก้าวหน้า

9.2 รัฐควรมีมาตรการด้านภาษีโดยยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ผู้ทำวิจัยโดยอาจกำหนดเพดานสูงสุดของเงินได้ที่ได้รับยกเว้นเอาไว้ ทำนองเดียวกับที่รัฐได้ออกมาตรการส่งเสริมการวิจัยและพัฒนาให้แก่โครงการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีของเอกชนที่ได้รับการรับรองจากสำนักงานพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งชาติ (สวทช.) หรืออาจลดอัตราภาษี หรือยอมให้มีการยกคำนวณหักค่าใช้จ่ายต่างหากจากเงินได้ประเภทอื่น ๆ เพื่อเป็นการส่งเสริมให้อาจารย์หันมาทำวิจัยเพื่อพัฒนาและแสวงหาองค์ความรู้ใหม่ ทั้งยังส่งผลดีต่อการยื่นขอกำหนดตำแหน่งทางวิชาการในอีกทางหนึ่ง

9.10 อาจารย์ผู้ทำวิจัยควรจัดตั้งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในการรับทุนอุดหนุนเพื่อทำวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีและนวัตกรรมที่ได้รับการรับรองจากสำนักงานพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีแห่งชาติ (สวทช.) เนื่องจากการดำเนินงานในรูปของนิติบุคคลในกรณีเช่นนี้มีกฎหมายรองรับให้ยกเว้นภาษีเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเพื่อทำการวิจัยนั้น

10. เอกสารอ้างอิง

- ไกรยุทธ อีรตยาสินนท์. (2521). *ทฤษฎีภาษีและภาษีเงินได้ของไทย*. กรุงเทพฯ: ดวงกมล.
- ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. (2561). *คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร พิมพ์ครั้งที่ 12*. กรุงเทพฯ: สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา.
- ทัศนีย์ เหลืองเรืองรอง. (2560). *ความรู้ทั่วไปกฎหมายภาษีตามประมวลรัษฎากร*. กรุงเทพฯ: วิญญูชน.
- รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์. (2516). *ทฤษฎีการภาษีอากร*. กรุงเทพฯ: เคล็ดไทย.
- ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. (2547). *คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร พิมพ์ครั้งที่ 3*. กรุงเทพฯ: วิญญูชน.
- ศิริรัตน์ เจนศิริศักดิ์. (2563, กรกฎาคม-ธันวาคม). “ภาระภาษีสำหรับเงินได้ของบุคลากรทางการศึกษา.” *วารสารมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยอุบลราชธานี*. ปีที่ 11 (ฉบับที่ 2) : น.280-306.
- วิษชุดา แซ่แต้. (2561). *ปัญหาการตีความเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(2) (6) (7) และ (8) แห่งประมวลรัษฎากร*. วิทยานิพนธ์ระดับมหาบัณฑิต. มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

วิมพัทธ์ ราชประดิษฐ์. (2556). ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการแบ่งประเภทเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร: ศึกษากรณีเงินได้พึงประเมินจากการจ้างทำของ. วิทยานิพนธ์ระดับมหาบัณฑิต, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

ข้อหารือกรมสรรพากร ที่ กค 0702/5977 ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2561 <https://www.rd.go.th/60835.html>
สืบค้นเมื่อวันที่ 18 สิงหาคม พ.ศ.2564

ข้อหารือกรมสรรพากร ที่ กค 0702/6747 ลงวันที่ 21 กรกฎาคม 2558 <https://www.rd.go.th/26138.html>
สืบค้นเมื่อวันที่ 18 สิงหาคม พ.ศ.2564

ข้อหารือกรมสรรพากร ที่ กค 0706/5915 ลงวันที่ 18 กรกฎาคม 2548 <https://www.rd.go.th/29145.html>
สืบค้นเมื่อวันที่ 18 สิงหาคม พ.ศ.2564

ข้อหารือกรมสรรพากร ที่ กค 0706/422 ลงวันที่ 18 มกราคม 2547 <https://www.rd.go.th/24517.html>
สืบค้นเมื่อวันที่ 18 สิงหาคม พ.ศ.2564

ข้อหารือกรมสรรพากร ที่ กค 0706/ก.00331 ลงวันที่ 23 กรกฎาคม 2546 <https://www.rd.go.th/24544.html>
สืบค้นเมื่อวันที่ 18 สิงหาคม พ.ศ.2564

ข้อหารือกรมสรรพากร ที่ กค 0811/1548 ลงวันที่ 20 กุมภาพันธ์ 2545 <https://www.rd.go.th/25165.html>
สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม พ.ศ.2564

ข้อหารือกรมสรรพากร กค 0811/2880 ลงวันที่ 11 เมษายน 2543 <https://www.rd.go.th/23895.html> สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม พ.ศ.2564

สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย. (2562). คู่มือมีอนักวิจัย.

http://ird.sut.ac.th/ird2020/admin/uploads/form/fundimentaI/%E0%B8%84%E0%B8%B9%E0%B9%88%E0%B8%A1%E0%B8%B7%E0%B8%AD%E0%B8%99%E0%B8%B1%E0%B8%81%E0%B8%A7%E0%B8%B4%E0%B8%88%E0%B8%B1%E0%B8%A2_%E0%B8%AA%E0%B8%81%E0%B8%A7.pdf สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม พ.ศ.2564