

# มาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง

## Tax measures to support the care of the elderly or dependents

ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม<sup>1\*</sup>, พิจิต ตราชูธรรม<sup>2</sup>

Dulyaluck Trachutham<sup>1\*</sup>, Pijit Trachutham<sup>2</sup>

<sup>1</sup>ที่ปรึกษากฎหมายภาษีอากร บริษัท เสนาดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) และ  
อาจารย์พิเศษคณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยกรุงเทพธนบุรี

<sup>1</sup>Tax Law Consultant of Sena Development Public Company Limited and  
Special teacher of Law Faculty, Bangkokthonburi University

<sup>2</sup>ที่ปรึกษากฎหมายภาษีอากร และ

อาจารย์พิเศษคณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยกรุงเทพธนบุรี

<sup>2</sup>Tax Law Consultant and

Special teacher of Law Faculty, Bangkokthonburi University

\*ผู้ติดต่อหลัก e-mail: dulyaluck@yahoo.com

Received: March 22, 2023; Revised: April 3, 2023; Accepted: April 9, 2023

### บทคัดย่อ

งานวิจัยฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษามาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงในประเทศไทย โดยศึกษาวิจัยเชิงเปรียบเทียบกับมาตรการทางภาษีของต่างประเทศ เช่น แคนาดา สหรัฐอเมริกา ญี่ปุ่น และสิงคโปร์ และกำหนดมาตรการทางภาษีที่เหมาะสมเพื่อประโยชน์ในการสนับสนุนการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงในประเทศไทย ทั้งมาตรการสนับสนุนส่งเสริมกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง และมาตรการในการให้ความช่วยเหลือหรือแบ่งเบาภาระแก่ผู้ดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง

ผลการศึกษาพบว่า ปัจจุบันประเทศไทยมีมาตรการภาษีอากรในการสนับสนุนส่งเสริมกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงโดยเฉพาะอยู่เพียงมาตรการเดียวคือ มาตรการในการขอรับการส่งเสริมการลงทุน ซึ่งเป็นการสนับสนุนผู้ประกอบการ แต่ประเทศไทยยังไม่มีมาตรการภาษีในการให้ความช่วยเหลือหรือแบ่งเบาภาระแก่ผู้ดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง จึงแตกต่างกับมาตรการภาษีของต่างประเทศที่ให้สิทธินำค่าใช้จ่ายสำหรับการดูแลผู้สูงอายุในกิจการดูแลผู้สูงอายุและบ้านพักคนชรา(nursing home) รวมถึงค่าใช้จ่ายในการจ้างพยาบาลมาดูแลผู้สูงอายุที่บ้านมาเครดิตและลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เช่น ประเทศแคนาดาให้สิทธิผู้มีเงินได้เครดิตภาษีค่ารักษาพยาบาลของคู่สมรส สามีภริยาที่ไม่ได้จดทะเบียนสมรส และบุตรอายุต่ำกว่า 18 ปี รวมถึงค่ารักษาพยาบาลสำหรับผู้อยู่ในอุปการะของบุคคลธรรมดาผู้มีเงินได้ เช่น ลูก หลาน พ่อแม่ ปู่ย่าตายาย

พี่ชาย น้องสาว ลูก ป้า หลานของผู้มีเงินได้หรือของสามีภริยาของผู้มีเงินได้นั้น, ประเทศสหรัฐอเมริกาให้สิทธิผู้มีเงินได้นำค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสถานพยาบาลช่วยเหลือในการดำรงชีวิต(Assisted Living) ของผู้สูงอายุที่เป็น “ผู้ป่วยเรื้อรัง” และอยู่ในความปกครองของผู้มีเงินได้มาลดหย่อนภาษีเป็นค่ารักษาพยาบาลได้ ถ้าผู้เสียภาษีให้ค่าเลี้ยงดูผู้ปกครองมากกว่า 50% , ประเทศญี่ปุ่นให้สิทธิในการลดหย่อนภาษีสำหรับผู้บริจาคในโครงการ Hometown tax ซึ่งทำให้บางท้องถิ่นนำเงินภาษีที่ได้รับมาสนับสนุนกิจการดูแลผู้สูงอายุ ส่วนไอร์แลนด์ให้สิทธิผู้มีเงินได้ที่เป็นสามีหรือภริยา และบุตรหลานหรือญาติซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่ายที่จ่ายให้แก่ศูนย์ดูแลผู้สูงอายุและค่าใช้จ่ายในการจ้างพยาบาลดูแลที่บ้านภายใต้คำแนะนำของแพทย์ผู้เชี่ยวชาญมาหักค่าลดหย่อนในการคำนวณภาษีได้

ดังนั้น เพื่อรองรับการเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุของประเทศไทยและเป็นการแบ่งเบาภาระของผู้ดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง ประเทศไทยจึงควรมีมาตรการให้สิทธิแก่สามีหรือภริยา และบุตรหลานหรือญาติของผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงมีสิทธินำค่าใช้จ่ายในการดูแลผู้สูงอายุทั้งที่จ่ายให้แก่กิจการดูแลผู้สูงอายุ(Nursing Home) และที่จ่ายเป็นค่าจ้างพยาบาลดูแลที่บ้านภายใต้คำแนะนำของแพทย์มาหักเป็นค่าลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเหมือนกับไอร์แลนด์ ทั้งนี้ เพื่อเป็นการสนับสนุนส่งเสริมความกตัญญูทดแทน และยังเป็นการสนับสนุนกิจการดูแลผู้สูงอายุด้วย เพราะเมื่อภาครัฐมีมาตรการช่วยบรรเทาค่าใช้จ่าย ผู้ดูแลก็มีกำลังใจและกำลังทรัพย์ในการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง และทำให้กิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงมีงบประมาณในการพัฒนากิจการให้เจริญก้าวหน้าและทันสมัยเพื่อรองรับจำนวนผู้สูงอายุที่จะเพิ่มขึ้นเรื่อยๆในอนาคต

---

**คำสำคัญ:** มาตรการภาษี; กิจการดูแลผู้สูงอายุ

---

## ABSTRACT

The purpose of this research is to study tax measures to support the care of the elderly or dependent people in Thailand by conducting comparative research with tax measures of foreign countries such as Canada, the United States, Japan and Singapore. And determining appropriate tax measures for the benefit of supporting the care of the elderly or dependent people in Thailand, including measures to support and promote care for the elderly or those with dependence and measures to provide assistance or alleviate the burden or caregivers of the elderly or dependents.

The study found that, there is only one tax measure in Thailand to support and promote the care of the elderly or those with dependence, which is investment promotion. But Thailand has no tax measures to assistance or ease the burden of caregivers of the

elderly or dependents. Therefore, it is different from foreign tax measures that grant the right to take care of the elderly in the elderly care business and nursing home, including the cost of hiring a nurse to take care of the elderly at home, credits and deductions for personal income tax calculations such as Canada grants income tax credits for spouse's medical expenses husband and wife who are not married And children under 18 years old, including medical expenses for dependents of individuals with income such as children, grandchildren, parents, grandparents, brothers, sisters, uncles, aunts, grandchildren of the income earner or of the income earner's husband and wife that income, The United States entitles the taxpayer to bring the cost of the facility. Nursing Assisted Living of the Elderly "Chronic patients" and under the custody of those who earn income tax deductions for medical expenses. If the taxpayer pays more than 50% of parental support, Japan grants hometown tax deductions for donors, which has led some localities to use their tax revenues to support elderly care. Ireland gives the income earners the right to be a husband or wife. And children or relatives who are responsible for the expenses paid to the elderly care center and the cost of hiring a home care nurse under the advice of a medical professional can be deducted from the tax calculation.

In order to support the entry into Thailand's aging society and to relieve the burden of caregivers of the elderly or those with dependent conditions. Thailand should have tax measures to grant rights to husbands, wives and children or relatives of the elderly or dependents have the right to use the expenses in taking care of the elderly, both paid to the elderly care provider (Nursing Home) and paid as a nursing home care under the advice of a doctor is deducted as a deduction in the calculation of personal income tax as in Ireland. This is to support and promote gratitude and also to support the elderly care business as well because when the government has measures to help alleviate expenses. Caregivers also have the encouragement and resources to take care of the elderly or those who are dependent and make the elderly care business have a budget to develop and progress business and modernize to accommodate the number of elderly people that will continue to increase in the future.

---

**Keywords:** Tax Measure; Nursing Home

---

## บทนำ

ประเทศไทยได้เข้าสู่สังคมผู้สูงอายุอย่างสมบูรณ์ตั้งแต่ปี พ.ศ.2564<sup>1</sup> กิจกรรมดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง เช่น เนอร์สซิงโฮม ศูนย์ดูแลผู้สูงอายุ หรือโรงพยาบาลผู้สูงอายุจึงกลายเป็นกิจกรรมที่มีความสำคัญในการให้บริการช่วยเหลือดูแล ส่งเสริม และฟื้นฟูสุขภาพแก่ผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง แต่ผู้ประกอบการยังขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับขั้นตอนการขออนุญาตประกอบกิจการ และภาระภาษีที่เกี่ยวข้องกับการประกอบกิจการ นอกจากนี้ ประเทศไทยยังขาดมาตรการทางภาษีอากรในการสนับสนุนส่งเสริมหรือบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้ประกอบการเลี้ยงดูผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง จึงเห็นควรศึกษาวิจัยขั้นตอนการขออนุญาตประกอบกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง ภาระภาษีและมาตรการภาษีของประเทศไทยในการสนับสนุนส่งเสริมการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงโดยศึกษามาตรการภาษีของต่างประเทศเป็นแนวทางในการกำหนดมาตรการภาษีของประเทศไทย

## วัตถุประสงค์การวิจัย

1. ศึกษาความหมายและรูปแบบของกิจกรรมดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง

2. ศึกษาขั้นตอนการขออนุญาตประกอบกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง

3. ศึกษาภาระภาษีที่เกี่ยวข้องกับกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง

4. ศึกษามาตรการภาษีของประเทศไทยในการสนับสนุนส่งเสริมการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง ทั้งการสนับสนุนกิจการดูแลผู้สูงอายุและการให้ความช่วยเหลือหรือบรรเทาภาษีให้แก่ผู้ดูแลผู้สูงอายุ

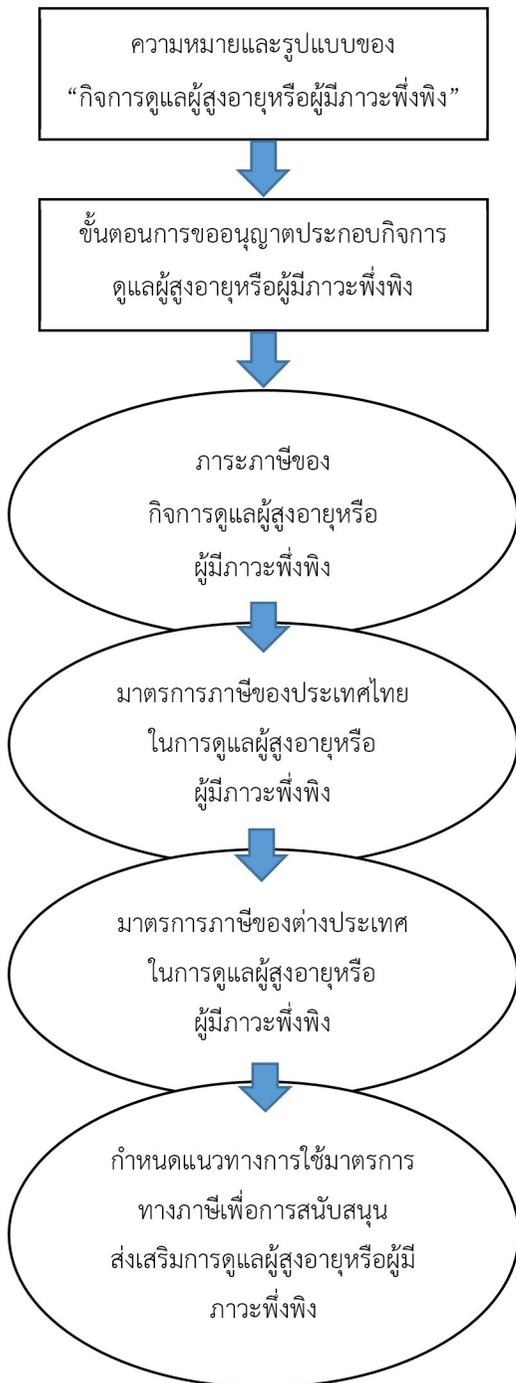
5. ศึกษามาตรการภาษีของต่างประเทศในการสนับสนุนส่งเสริมการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง เช่น แคนาดา สหรัฐอเมริกา ญี่ปุ่น และไอร์แลนด์

6. กำหนดแนวทางการการใช้มาตรการทางภาษีเพื่อการสนับสนุนส่งเสริมการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงสำหรับประเทศไทย

<sup>1</sup> องค์การสหประชาชาติ (United Nations หรือ UN) ได้ให้นิยาม “ผู้สูงอายุ (Older person)” หมายถึงประชากรทั้งเพศชายและหญิงที่มีอายุมากกว่า 60 ปีขึ้นไป ส่วนคำว่า “การก้าวสู่สังคมผู้สูงอายุ” (Aging - Society) หมายถึงสังคมหรือประเทศที่มีประชากรอายุตั้งแต่ 65 ปีมากกว่าร้อยละ 7 ของประชากรทั้งประเทศ และหากประเทศใดมีประชากรอายุตั้งแต่

65 ปี มากกว่าร้อยละ 14 ของประชากรทั้งประเทศ แสดงว่าประเทศนั้นเข้าสู่ “สังคมผู้สูงอายุโดยสมบูรณ์” (Aged-Society) และเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุอย่างเต็มที่ (Super-aged Society) เมื่อมีสัดส่วนประชากรอายุเกิน 65 ปี มากกว่า ร้อยละ 20

## กรอบแนวคิดในการวิจัย



ภาพที่ 1 กรอบแนวคิดในการวิจัย

## วิธีดำเนินการวิจัย

1. ศึกษาและวิเคราะห์ความหมายและรูปแบบของกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงตามความในมาตรา 3 ของพระราชบัญญัติสถานประกอบการเพื่อสุขภาพ พ.ศ.2559 และข้อ 4 ของกฎกระทรวง กำหนดให้กิจการการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงเป็นกิจการอื่นในสถานประกอบการเพื่อสุขภาพ พ.ศ.2563

2. ศึกษาขั้นตอนการขออนุญาตประกอบกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงตามหลักเกณฑ์ข้อ 2 และข้อ 4 ของกฎกระทรวง การอนุญาตประกอบกิจการสถานประกอบการเพื่อสุขภาพ พ.ศ. 2560 ประกอบกับกฎกระทรวง ยกเว้นค่าธรรมเนียมการประกอบกิจการสถานประกอบการเพื่อสุขภาพรายปี (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2564

3. ศึกษาลักษณะของสถานพยาบาลตามหลักเกณฑ์ข้อ 2 ของกฎกระทรวง กำหนดลักษณะของสถานพยาบาลและลักษณะการให้บริการของสถานพยาบาล พ.ศ. 2558

4. ศึกษาและวิเคราะห์ข้อกฎหมายภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง ได้แก่ ประมวลรัษฎากร, พระราชกฤษฎีกา(ฉบับที่ 11) พ.ศ.2502 และที่มีการแก้ไขเพิ่มเติม,คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.149/2558 เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีไม่นิติบุคคล, พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมพระราชกำหนดพักอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2541

5. ศึกษาและวิเคราะห์มาตรการทางภาษีอากรของประเทศไทยในการสนับสนุนส่งเสริมการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงโดย เฉพาะ

6. ศึกษาและวิเคราะห์มาตรการทางภาษีอากรของต่างประเทศในการสนับสนุนส่งเสริมการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้ที่มีภาวะพึ่งพิงโดยเฉพาะ เช่น ประเทศแคนาดา, สหรัฐอเมริกา, ญี่ปุ่น และสิงคโปร์

7. กำหนดมาตรการทางภาษีอากรในการสนับสนุนส่งเสริมการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้ที่มีภาวะพึ่งพิงสำหรับประเทศไทย

## ผลการวิจัย

1. กิจกรรมดูแลผู้สูงอายุหรือผู้ที่มีภาวะพึ่งพิงถือเป็น “สถานประกอบการเพื่อสุขภาพ” ตามความในมาตรา 3(3) ของพระราชบัญญัติสถานประกอบการเพื่อสุขภาพ พ.ศ. 2559

2. ผู้ที่ประสงค์จะประกอบกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้ที่มีภาวะพึ่งพิงต้องยื่นคำขอรับใบอนุญาตต่อผู้อนุญาตและยื่นคำขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้ให้บริการสถานประกอบการเพื่อสุขภาพกับหน่วยบริการของกระทรวงสาธารณสุข

3. กิจกรรมดูแลผู้สูงอายุหรือผู้ที่มีภาวะพึ่งพิงมีภาระภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีศุลกากร

4. ปัจจุบันมาตรการภาษีอากรของประเทศไทยเพื่อการสนับสนุนส่งเสริมการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้ที่มีภาวะพึ่งพิงโดยเฉพาะนั้น มีเพียงมาตรการเดียวคือ การขอรับการส่งเสริมการลงทุนของกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้ที่มีภาวะพึ่งพิง (Nursing Home) และไม่มีมาตรการภาษีในการช่วยเหลือบรรเทาค่าใช้จ่ายสำหรับผู้ดูแลผู้สูงอายุหรือผู้ที่มีภาวะพึ่งพิงเป็นการเฉพาะ

5. มาตรการภาษีในการสนับสนุนส่งเสริมการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้ที่มีภาวะพึ่งพิงในต่าง

ประเทศ เช่น ประเทศแคนาดาให้สิทธิคู่สมรสและสามีภริยาที่ไม่จดทะเบียนสมรสนำค่าใช้จ่ายสำหรับการดูแลผู้ช่วยในกิจการดูแลผู้สูงอายุและบ้านพักคนชรา(nursing home)มาเครดิตภาษี, ประเทศสหรัฐอเมริกาให้สิทธินำค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสถานพยาบาลช่วยเหลือในการดำรงชีวิต (Assisted Living) ในการดูแลผู้สูงอายุที่เป็นผู้ช่วยเรื้อรังมาหักค่าลดหย่อนเพื่อการรักษาพยาบาลได้, ประเทศญี่ปุ่นให้สิทธิผู้มีเงินได้ในกรณีลดหย่อนภาษีสำหรับการบริจาคในโครงการ Hometown tax ซึ่งทำให้บางท้องถิ่นนำเงินภาษีที่ได้รับมาสนับสนุนกิจการดูแลผู้สูงอายุ ส่วนไอร์แลนด์ให้สิทธิสามีหรือภริยา บุตรหรือญาติของผู้สูงอายุ นำค่าใช้จ่ายที่จ่ายให้แก่ศูนย์ดูแลผู้สูงอายุและค่าใช้จ่ายในการจ้างพยาบาลดูแลที่บ้านภายใต้คำแนะนำของแพทย์ผู้เชี่ยวชาญมาหักค่าลดหย่อนได้

## อภิปรายผล

1. กิจกรรมดูแลผู้สูงอายุหรือผู้ที่มีภาวะพึ่งพิงถือเป็น “สถานประกอบการเพื่อสุขภาพ” ตามความในมาตรา 3(3) ของพระราชบัญญัติสถานประกอบการเพื่อสุขภาพ พ.ศ.2559 เช่นเดียวกับกิจการสปา และกิจการนวดเพื่อสุขภาพหรือเพื่อเสริมความงาม

“กิจการการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้ที่มีภาวะพึ่งพิง” หมายความว่า กิจการที่ให้บริการเกี่ยวกับการดูแล ส่งเสริม ฟื้นฟูสุขภาพ หรือการประคับประคองผู้สูงอายุหรือผู้ที่มีภาวะพึ่งพิงที่มีปัญหาด้านสุขภาพ โดยวิธีการจัดกิจกรรมในระหว่างวัน หรือการช่วยเหลือในการดำรงชีวิต หรือการจัดสถานที่เพื่อพำนักอาศัย หรือสถานที่บริหารจัดการดูแลผู้สูงอายุ หรือผู้ที่มีภาวะพึ่งพิง เว้นแต่

เป็นการดำเนินการในสถานพยาบาลตามกฎหมายว่าด้วยสถานพยาบาล (ข้อ 2 ของกฎกระทรวง กำหนดให้กิจการการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงเป็นกิจการอื่นในสถานประกอบการเพื่อสุขภาพ พ.ศ.2563)

2. กิจการการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงแบ่งลักษณะการให้บริการออกเป็น 3 ลักษณะ

(1) การให้บริการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงระหว่างวัน ที่มีการจัดกิจกรรมการดูแลส่งเสริม และฟื้นฟูสุขภาพแก่ผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง โดยไม่มีการพักค้างคืน

(2) การให้บริการดูแลผู้สูงอายุที่มีการจัดกิจกรรมส่งเสริมและฟื้นฟูสุขภาพแก่ผู้สูงอายุโดยจัดให้มีที่พักอาศัย

(3) การให้บริการดูแลระดับประคองผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงที่มีการจัดกิจกรรมการดูแล ส่งเสริมและฟื้นฟูสุขภาพแก่ผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงโดยมีการพักค้างคืน(ข้อ 4 ของกฎกระทรวง กำหนดให้กิจการการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงเป็นกิจการอื่นในสถานประกอบการเพื่อสุขภาพ พ.ศ.2563)

3. ผู้ที่ประสงค์จะประกอบกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงต้องยื่นคำขอรับใบอนุญาตต่อผู้อนุญาต พร้อมด้วยเอกสารและหลักฐานตามที่ระบุไว้ในแบบคำขอรับใบอนุญาต (แบบ สพส.๑) และยื่นคำขอขึ้นทะเบียนเป็นผู้ให้บริการสถานประกอบการเพื่อสุขภาพ(แบบ สพส.๑๒) โดยให้ยื่น ณ ท้องที่ที่สถานประกอบการเพื่อสุขภาพตั้งอยู่ หรือยื่นคำขอผ่านระบบอิเล็กทรอนิกส์ก็ได้(กฎกระทรวง การอนุญาตประกอบกิจการสถานประกอบการเพื่อสุขภาพ พ.ศ. 2560 ข้อ 2 และข้อ 4)

ปัจจุบันมีการยกเว้นค่าธรรมเนียมสถานประกอบการเพื่อสุขภาพ ดังนี้

ข้อ 1 การยกเว้นค่าธรรมเนียมรายปีสำหรับการประกอบกิจการสถานประกอบการเพื่อสุขภาพประเภทกิจการสปาและกิจการนวดเพื่อสุขภาพหรือเพื่อเสริมความงามนับตั้งแต่วันที่ 18 มีนาคม พ.ศ. 2565 ถึงวันที่ 17 มีนาคม พ.ศ. 2566

ข้อ 2 ให้ยกเว้นค่าธรรมเนียมรายปีสำหรับการประกอบกิจการสถานประกอบการเพื่อสุขภาพประเภทกิจการการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง เป็นระยะเวลาสองปีนับตั้งแต่วันที่ 15 ตุลาคม พ.ศ.2564 ถึงวันที่ 15 ตุลาคม พ.ศ. 2566 (กฎกระทรวง ยกเว้นค่าธรรมเนียมการประกอบกิจการสถานประกอบการเพื่อสุขภาพ รายปี (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2564)

4. ภาระภาษีกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง

#### 4.1 ภาษีเงินได้

ผู้ประกอบกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงต้องเสียภาษีเงินได้ตามรูปแบบขององค์กรธุรกิจ

1) องค์กรธุรกิจที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่ บุคคลธรรมดา และห้างหุ้นส่วนสามัญ

ก. บุคคลธรรมดา คือ การประกอบกิจการในนามของเจ้าของคนเดียว ซึ่งรายได้ที่ผู้ประกอบกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงได้รับ ถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40(8) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดาจึงมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปีภาษีละ 2 ครั้ง คือ การยื่นแบบแสดงรายการภาษีครึ่งปี โดยนำเงินได้

ฟังประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 30 มิถุนายน มาคำนวณและยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามแบบ ภ.ง.ด.94 ภายในวันที่ 30 กันยายน (เว้นแต่ปีภาษีที่มีการขยายระยะเวลาการยื่นแบบแสดงรายการ) และผู้ประกอบการต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีประจำปี โดยนำเงินได้ฟังประเมินที่ได้รับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 31 ธันวาคม มาคำนวณและยื่นแบบแสดงรายการภาษีตามแบบ ภ.ง.ด.90 ภายในวันที่ 31 มีนาคม ของปีถัดไป (เว้นแต่กรณียื่นแบบแสดงรายการภาษีทางอินเทอร์เน็ต ซึ่งมีการขยายระยะเวลาการยื่นแบบภายในวันที่ 8 ของเดือนเมษายน)

ผู้ประกอบการต้องคำนวณภาษีจากฐานเงินได้สุทธิในอัตราก้าวหน้า 5-35% เปรียบ เทียบกับอัตราก้าวหน้า 0.5% ของเงินได้ฟังประเมินทั้งปี วิธีใดทำให้ได้เงินภาษีมากกว่า ให้เสียภาษีไปตามวิธีนั้น

อนึ่ง ในการคำนวณภาษีจากฐานเงินได้สุทธิ ผู้ประกอบการมีสิทธิหักค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีได้ตามความจำเป็นและสมควร หรือตามความเป็นจริง(มาตรา 8 ทวิ ของพระราชกฤษฎีกา(ฉบับที่ 11) พ.ศ.2502 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติม) เว้นแต่กรณีผู้ประกอบการได้รับใบอนุญาตให้เป็นกิจการสถานพยาบาลตามกฎหมายว่าด้วยสถานพยาบาล เฉพาะที่มีเตียงรับผู้ป่วยไว้ค้างคืน รวมทั้งการรักษาพยาบาล และการจำหน่ายยา ผู้ประกอบการมีสิทธิเลือกหักค่าใช้จ่ายได้ 2 วิธี คือ หักในอัตราร้อยละ 60 หรือหักตามความจำเป็นและสมควรหรือตามความเป็นจริงก็ได้ (มาตรา 8(12) ประกอบมาตรา 8 วรรคท้าย ของพระราชกฤษฎีกา(ฉบับที่ 11) พ.ศ.2502 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติม)

ข. ห้างหุ้นส่วนสามัญ คือ บุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปตกลงเข้ากันเพื่อกระทำการกิจการ ร่วม กันด้วยประสงค์จะแบ่งปันกำไรอันจะพึงได้จากกิจการที่ทำนั้น ตามมาตรา 1012 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์(ข้อ 1 ของคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.149/2558 เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีชนิดบุคคล) นอกจากผู้ประกอบการต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญเหมือนกับบุคคลธรรมดาแล้ว ผู้เป็นหุ้นส่วนยังต้องนำเงินส่วนแบ่งกำไรมาเสียภาษีในนามของผู้เป็นหุ้นส่วนแต่ละคนด้วย

2) องค์กรธุรกิจที่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

ก. ห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล คือ ห้างหุ้นส่วนที่มีการจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลกับกระทรวงพาณิชย์ โดยห้างหุ้นส่วนสามัญนั้นมีหุ้นส่วนประเภทเดียวคือ หุ้นส่วนประเภทรับผิดชอบอย่างไม่จำกัดจำนวน คือผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคนในห้างหุ้นส่วนสามัญต้องร่วมรับผิดชอบหนี้สินของห้างฯ ไม่จำกัดจำนวนอย่างลูกหนี้ร่วม

ข. ห้างหุ้นส่วนจำกัด คือ ห้างหุ้นส่วนที่มีการจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลกับกระทรวงพาณิชย์ และมีผู้เป็นหุ้นส่วน 2 ประเภท คือ ผู้เป็นหุ้นส่วนซึ่งจำกัดความรับผิดชอบในหนี้สินของห้างฯ เพียงไม่เกินจำนวนเงินที่ตนรับจะลงหุ้นในห้างหุ้นส่วนนั้น และผู้เป็นหุ้นส่วนซึ่งต้องรับผิดชอบร่วมกันในบรรดาหนี้สินของห้างฯ ไม่มีจำกัดจำนวน ซึ่งหุ้นส่วนประเภทไม่จำกัดความรับผิดชอบเท่านั้นที่จะเป็นผู้จัดการห้างได้(ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1077 (1) และ(2) ประกอบมาตรา 1087) ห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล และ

ห้างหุ้นส่วนจำกัด(เรียกรวมกันว่า “ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล”) มีหน้าที่ต้องจัดทำงบการเงินประจำปียื่นต่อสำนักบริหารข้อมูลธุรกิจ กรมพัฒนาธุรกิจการค้า หรือสำนักงานทะเบียนการค้าจังหวัดแล้วแต่กรณี ภายใน 5 เดือน นับแต่วันปิดรอบปีบัญชี โดยงบการเงินต้องได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต เว้นแต่งบการเงินของห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีหุ้นชำระแล้วไม่เกิน 5 ล้านบาท และไม่เคยมีสินทรัพย์รวมในรอบระยะเวลาบัญชีถึง 30 ล้านบาท ไม่ต้องได้รับการตรวจสอบและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต แต่ต้องได้รับการตรวจสอบและรับรองโดยผู้สอบบัญชีภาษีอากร(Tax Auditor) (พระราชบัญญัติการบัญชี พ.ศ.2543 มาตรา 11 , กฎกระทรวงว่าด้วยการยกเว้นไม่ต้องจัดให้งบการเงินได้รับการตรวจและแสดงความเห็นโดยผู้สอบบัญชีรับอนุญาต พ.ศ.2544 และประมวลรัษฎากร มาตรา 3 สัตต ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชี เรื่อง กำหนดระเบียบเกี่ยวกับการตรวจสอบและรับรองบัญชีตามมาตรา 3 สัตต แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 12 มีนาคม พ.ศ.2544)

ค. บริษัทจำกัด คือ บริษัทประเภทซึ่งตั้งขึ้นด้วยแบ่งทุนเป็นหุ้นมีมูลค่าเท่าๆกัน โดยมีผู้ถือหุ้นต่างรับผิดจำกัดเพียงไม่เกินจำนวนเงินที่ตนยังส่งใช้ไม่ครบมูลค่าของหุ้นที่ตนถือ(ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1096) โดยบริษัทจำกัดต้องมีผู้เริ่มก่อการจัดตั้งตั้งแต่สองคนขึ้นไป โดยเข้าชื่อกันทำหนังสือบริคณห์สนธิ และกระทำการอย่างอื่นตามที่ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์บัญญัติ(ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1097 ที่แก้ไขเพิ่มเติม)

ง. บริษัทมหาชนจำกัด (Public Company Limited) คือ บริษัทประเภทซึ่งตั้งขึ้นด้วยประสงค์ที่จะเสนอขายหุ้นต่อประชาชน โดยผู้ถือหุ้นมีความรับผิดจำกัดไม่เกินจำนวนเงินค่าหุ้นที่ต้องชำระ และบริษัทดังกล่าวได้ระบุนามประสงค์เช่นนั้นไว้ในหนังสือบริคณห์สนธิ ทั้งนี้ บริษัทมหาชนจำกัดมีผู้ก่อการจัดตั้งตั้งแต่ 15 คนขึ้นไป (พระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2535 มาตรา 15 และมาตรา 16) มูลค่าหุ้นและการชำระเงินค่าหุ้นของบริษัทมหาชนจำกัดแต่ละหุ้นจะต้องมีมูลค่าเท่ากัน และต้องชำระค่าหุ้นครั้งเดียวเต็มมูลค่าหุ้น(พระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ.2535 มาตรา 50, มาตรา 35(5) และมาตรา 55)

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลรอบระยะเวลาบัญชีละ 2 ครั้ง ได้แก่ ครั้งที่ 1 การยื่นแบบแสดงรายการครี้งรอบระยะเวลาบัญชี ตามแบบ ภ.ง.ด.51 ให้ยื่นภายใน 2 เดือน นับแต่วันครบ 6 เดือนแรกของรอบระยะเวลาบัญชี ส่วนการยื่นแบบแสดงรายการครั้งที่ 2 คือการยื่นแบบตามรอบระยะเวลาบัญชีตามแบบ ภ.ง.ด.50 ให้ยื่นภายใน 150 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี โดยมีสิทธินำภาษีที่เสียในการยื่นแบบครั้งที่ 1 ภ.ง.ด.51 มาเป็นเครดิตภาษีได้

#### 4.2 ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

เมื่อกิจการมีการจ้างแรงงาน และจ่ายเงินเดือนค่าจ้าง ให้แก่พนักงานลูกจ้าง หรือกรณีมีการรับบริการต่างๆจากผู้ประกอบการรายอื่น เช่น บริการติดตั้ง บริการโฆษณาบริการบริการให้คำปรึกษาทางการเงิน การลงทุน

ที่ปรึกษากฎหมาย เป็นต้น ผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด (ศึกษาเพิ่มเติมจากตารางสรุปภาระภาษีหัก ณ ที่จ่าย จากเว็บไซต์กรมสรรพากร [https://www.rd.go.th/fileadmin/download/tab\\_tp4\\_101.pdf](https://www.rd.go.th/fileadmin/download/tab_tp4_101.pdf))

#### 4.3 ภาษีมูลค่าเพิ่ม

กิจการการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงถือเป็นกิจการ “บริการ” ตามความในมาตรา 77/1(10) ของประมวลรัษฎากร ถ้าผู้ประกอบการมีรายรับต่อปีเกิน 1.8 ล้านบาท ต้องจดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 30 วันนับแต่วันที่มียารายได้จากการให้บริการเกินกว่า 1.8 ล้านบาทกับกรมสรรพากร ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่(ประมวลรัษฎากร มาตรา 85 ประกอบมาตรา 85/1(1)(ก)) มิฉะนั้น ต้องเสียเบี้ยปรับสองเท่าของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือเป็นเงิน 1,000 บาท ต่อเดือนภาษี แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่า (ประมวลรัษฎากร มาตรา 89(1)) แต่ถ้ารายได้ไม่เกิน 1.8 ล้านบาท ผู้ประกอบการจะเลือกจดทะเบียนหรือไม่ก็ได้ หรือถ้าประมาณการแล้วว่ารายรับต่อปีจะเกิน 1.8 ล้านบาท ผู้ประกอบการอาจขอจดทะเบียนก่อนวันเริ่มประกอบการก็ได้ และเมื่อจดทะเบียนภาษี

<sup>2</sup>“สถานพยาบาล” หมายความว่า สถานทั้งหมดตลอดถึงยานพาหนะซึ่งจัดไว้เพื่อการประกอบโรคศิลปะตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบโรคศิลปะ การประกอบวิชาชีพเวชกรรมตามกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพเวชกรรม การประกอบวิชาชีพการพยาบาลและการผดุงครรภ์ตามกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพการพยาบาลและการผดุงครรภ์การประกอบวิชาชีพทันตกรรมตามกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพทันตกรรม การประกอบวิชาชีพกายภาพบำบัดตามกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพกายภาพบำบัด การ

มูลค่าเพิ่มแล้ว ผู้ประกอบการมีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 7% ของค่าบริการทุกครั้งที่มีการให้บริการ และมีหน้าที่ต้องจัดทำรายงานภาษีซื้อ ภาษีขาย เพื่อคำนวณภาษีซื้อ ภาษีขายในแต่ละเดือนภาษี และนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามแบบ ภ.พ.30 ภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป (ประมวลรัษฎากร มาตรา 83)

อย่างไรก็ตาม ถ้ากิจการการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงมีการขอใบอนุญาตประกอบการ “สถานพยาบาล”<sup>2</sup> และได้รับใบอนุญาตให้ประกอบกิจการสถานพยาบาล ตามแบบ ส.พ.7 (ศึกษาข้อมูลและดาวน์โหลดแบบฟอร์มการยื่นคำขอเป็นสถานพยาบาลจากเว็บไซต์กองสถานพยาบาลและการประกอบโรคศิลปะ กระทรวงสาธารณสุข ([http://mrd-hss.moph.go.th/mrd1\\_hss/?page\\_id=19](http://mrd-hss.moph.go.th/mrd1_hss/?page_id=19))) เช่น การขอใบอนุญาตประกอบการสถานพยาบาลประเภทโรงพยาบาลเฉพาะประเภทผู้ป่วยสูงอายุตามหลักเกณฑ์ของกฎกระทรวงกำหนดลักษณะของสถานพยาบาลและลักษณะการให้บริการของสถานพยาบาล พ.ศ.2558 ซึ่งออกตามความในมาตรา 6 วรรคหนึ่ง และมาตรา 14 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติสถานพยาบาล พ.ศ. 2541 หรือเป็นสถานพยาบาลที่มีลักษณะเป็นคลินิกกายภาพบำบัดที่ไม่รับผู้ป่วย

ประกอบวิชาชีพเทคนิคการแพทย์ตามกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพเทคนิคการแพทย์ การประกอบวิชาชีพการแพทย์แผนไทยและการประกอบวิชาชีพการแพทย์แผนไทยประยุกต์ตามกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพการแพทย์แผนไทย หรือการประกอบวิชาชีพทางการแพทย์และสาธารณสุขอื่นตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น ทั้งนี้โดยกระทำเป็นปกติธุระไม่ว่าจะได้รับประโยชน์ตอบแทนหรือไม่” (มาตรา 4 ของพระราชบัญญัติสถานพยาบาล พ.ศ. 2541 และที่แก้ไขเพิ่มเติม)

ไว้ค้างคืน ซึ่งเป็นการบริการที่จำเป็นสำหรับผู้ป่วยสูงอายุ ผู้ประกอบการก็จะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับค่าบริการที่เกี่ยวข้องกับการประกอบกิจการสถานพยาบาลตามประเภทที่ได้รับใบอนุญาตตั้งกล่าว(ประมวลรัษฎากร มาตรา 81 (1)(ญ))(ดูรายละเอียดประเภทของสถานพยาบาลจากแบบฟอร์มคำขออนุญาตให้ประกอบกิจการสถานพยาบาลตามแบบ ส.พ.5 (<http://mrd-hss.moph.go.th/sp/sp5.pdf>) ประกอบกับกฎกระทรวงว่าด้วยการประกอบกิจการสถานพยาบาล พ.ศ.2545 และดาวน์โหลดชุดคำขออนุญาตเปิดสถานพยาบาลจากเว็บไซต์ <https://fdakorat.wordpress.com/clinicform/>)

#### 4.4 ภาษีศุลกากร

ไม่มีการยกเว้นภาษีศุลกากรจากการนำเข้าอุปกรณ์เครื่องใช้สำหรับผู้สูงอายุโดยตรง แต่มีการยกเว้นภาษีศุลกากรจากการนำเข้าอุปกรณ์เครื่องใช้ที่ใช้สำหรับคนพิการ หรือใช้ในการฟื้นฟูสมรรถภาพคนพิการ ซึ่งบางประเภทก็เป็นอุปกรณ์เครื่องใช้ที่ผู้สูงอายุนำมาใช้ด้วย เช่นไม้เท้าและไม้ค้ำยันทุกชนิดเพื่อช่วยในการเคลื่อนไหว รถเข็น อุปกรณ์รองรับอุจจาระหรือปัสสาวะ เครื่องช่วยเดิน ทางลาดสำหรับรถเข็น นาฬิกาบอกเวลา นาฬิกาปลุก หรือนาฬิกาแบบสั่นเตือน เป็นต้น (ช่องรายการของประเภท 16 ภาค 4 ของที่ได้รับยกเว้นอากร ท้ายพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 แก้ไขเพิ่มเติมโดย พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2541) แต่มีข้อจำกัดคือ ผู้นำเข้าต้องเป็นองค์การสถานสาธารณกุศลเท่านั้น (ประกาศกรมศุลกากรที่ 131/2541 ลงวันที่ 30 ธันวาคม พ.ศ. 2541 เรื่องหลักเกณฑ์และ

เงื่อนไขการนำเข้าสำหรับผู้คนพิการโดยเฉพาะ หรือใช้ในการฟื้นฟูสมรรถภาพคนพิการเพื่อขอรับสิทธิยกเว้นอากรตามพิกัดอัตราศุลกากรประเภทที่ 16 ภาค 4 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530)

การนำเข้าอุปกรณ์เครื่องใช้สำหรับคนพิการโดยเฉพาะซึ่งได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร จึงได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลักเกณฑ์ของประมวลรัษฎากรมาตรา 81(2)(ค) ด้วย

5. ปัจจุบันมาตรการภาษีอากรของประเทศไทยเพื่อการสนับสนุนส่งเสริมการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้ที่มีภาวะพึ่งพิงโดยเฉพาะนั้น มีเพียงมาตรการเดียวคือ การขอรับการส่งเสริมการลงทุน ตามหลักเกณฑ์ของประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ ส. 1 / 2564 เรื่อง การแก้ไขเพิ่มเติมและปรับปรุงบัญชีประเภทกิจการที่ให้การส่งเสริมการลงทุนตามประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ 2/2557 โดยมีหลักเกณฑ์เงื่อนไขและสิทธิประโยชน์ ดังนี้

5.1 ประเภทกิจการ 7.28.5 กิจการโรงพยาบาลผู้สูงอายุ

1) มีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังนี้

(1) ต้องมีแผนการจัดหา

บุคลากรทาง การแพทย์ที่เหมาะสม

(2) ต้องมีเครื่องมือและ

อุปกรณ์ในการให้บริการตามที่คณะกรรมการให้ความเห็นชอบ

(3) ต้องมีจำนวนเตียงรับ

ผู้ป่วยไว้ค้างคืนไม่น้อยกว่า 50 เตียง

(4) ต้องได้รับใบอนุญาตให้

ประกอบกิจการสถานพยาบาลประเภท

โรงพยาบาลเฉพาะประเภทผู้ป่วยหรือโรงพยาบาล  
ผู้สูงอายุก่อนเปิดให้บริการ

(5) ต้องได้รับอนุญาตจาก  
หน่วยงานที่เกี่ยวข้องและปฏิบัติตามกฎระเบียบว่า  
ด้วยมาตรฐานการประกอบวิชาชีพ หรือมาตรฐาน  
กระทรวงสาธารณสุขอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

2) สิทธิประโยชน์ที่ได้รับเป็นกลุ่ม  
กิจการ A3 ซึ่งมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติ  
บุคคลเป็นระยะเวลา 5 ปี, ยกเว้นอากรนำเข้า  
เครื่องจักร, ยกเว้นอากรของนำเข้าเพื่อวิจัย,  
ยกเว้นอากรวัตถุดิบผลิตเพื่อส่งออก(ถ้ามี) และ  
ได้รับสิทธิประโยชน์อื่น ๆ ที่ไม่ใช่ภาษี เช่น การถือ  
กรรมสิทธิ์ที่ดิน, การนำเข้าช่างฝีมือและ  
ผู้ชำนาญการ, วิชาและใบอนุญาตทำงาน, การ  
นำเข้าคนต่างด้าวเพื่อศึกษาสู่ทางการลงทุนและ  
การส่งออกเงินตราต่างประเทศ (ศึกษาเพิ่มเติม  
จากคู่มือการขอรับการส่งเสริมการลงทุน 2565  
[https://www.boi.go.th/upload/content/BOI\\_A\\_Guide\\_Web\\_Th.pdf](https://www.boi.go.th/upload/content/BOI_A_Guide_Web_Th.pdf))

5.2 ประเภทกิจการ 7.28.6 กิจการ  
ศูนย์ดูแลผู้สูงอายุ หรือผู้มีภาวะพึ่งพิง

1) มีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังนี้

(1) ต้องเป็นกิจการดูแล  
ผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงตามกฎหมายว่าด้วย  
สถานประกอบการเพื่อสุขภาพ

(2) ต้องมีจำนวนเตียง  
ให้บริการไม่น้อยกว่า 50 เตียง

(3) ต้องให้บริการดูแลและ  
ประคับประคองผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงโดยมี  
การพักค้างคืน และต้องมีการจัดกิจกรรม ดูแล  
ส่งเสริม และฟื้นฟูสุขภาพแก่ผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะ  
พึ่งพิง

(4) ต้องมีผู้มีสัญชาติไทยถือ  
หุ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 51 ของทุนจดทะเบียน

(5) ต้องได้รับใบอนุญาตสถาน  
ประกอบ การเพื่อสุขภาพก่อนการใช้สิทธิและ  
ประโยชน์ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

(6) รายได้ที่อยู่ในข่ายได้รับ  
สิทธิและประ โยชน์ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล  
ต้องเป็นรายได้จากการให้บริการที่พัก และการ  
ให้บริการดูแลผู้ สูงอายุเท่านั้น เช่น การจัด  
กิจกรรม และอาหาร เป็นต้น

2) สิทธิประโยชน์ที่ได้รับเป็น  
กลุ่มกิจ การ A4 ซึ่งมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้  
นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 3 ปี, ยกเว้นอากรนำเข้า  
เครื่องจักร, ยกเว้นอากรของนำเข้าเพื่อวิจัย, ยก  
เว้นอากรวัตถุดิบผลิตเพื่อส่งออก(ถ้ามี) และได้รับ  
สิทธิประโยชน์อื่น ๆ ที่ไม่ใช่ภาษี เช่น การถือ  
กรรมสิทธิ์ที่ดิน, การนำเข้าช่างฝีมือและผู้ ชำนาญ  
การ, วิชาและใบอนุญาตทำงาน, การนำเข้าคน  
ต่างด้าวเพื่อศึกษาสู่ทางการลงทุน และการส่งออก  
เงินตราต่างประเทศ

อนึ่ง การขอรับการส่งเสริมการ  
ลงทุนสำหรับกิจการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะ  
พึ่งพิงนั้นมีข้อ จำกัด คือ ผู้ประกอบการกิจการศูนย์  
ดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิง หรือกิจการ  
โรงพยาบาลผู้สูง อายุ ต้องมีจำนวนเตียงให้บริการ  
ไม่น้อยกว่า 50 เตียง ผู้ประกอบการรายเล็กจึงไม่  
มีสิทธิขอรับการส่งเสริมการลงทุนดังกล่าว

6. ประเทศไทยไม่มีมาตรการภาษีในการ  
ช่วย เหลือบรรเทาภาระค่าใช้จ่ายให้แก่ลูกหลาน  
หรือผู้ดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงโดยตรง

7. มาตรการภาษีในการสนับสนุนส่งเสริม  
การดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงในต่าง ประเทศ

7.1 จากการศึกษาพบว่าประเทศแคนาดา ทำให้สิทธิผู้มีเงินได้เครดิตภาษีค่ารักษาพยาบาล คู่สมรส สามัภริยาที่ไม่ได้จดทะเบียนสมรส และบุตรอายุต่ำกว่า 18 ปี รวมถึงค่ารักษาพยาบาลสำหรับผู้อยู่ในอุปการะของบุคคลธรรมดาผู้มีเงินได้ เช่น ลูก หลาน พ่อแม่ ปู่ย่าตายาย พี่ชาย น้องสาว ลูก ป้า หลานของผู้มีเงินได้หรือของสามัภริยาของผู้มีเงินได้นั้น

ค่ารักษาพยาบาลที่นำมาเครดิตภาษีได้นั้นนอกจากเป็นค่ารักษาพยาบาลที่ถูกเรียกเก็บจากแพทย์ ทันตแพทย์ หรือพยาบาล หรือโรงพยาบาลของรัฐหรือโรงพยาบาลเอกชนที่ได้รับใบอนุญาตให้ประกอบกิจการสถานพยาบาลแล้ว ยังให้รวมถึงการจ่ายค่าใช้จ่ายสำหรับการดูแลผู้ป่วยในกิจการดูแลผู้สูงอายุ(nursing home) ที่มีการให้บริการดูแลผู้ป่วยตลอด 24 ชั่วโมงด้วย โดยให้รวมถึงค่าใช้จ่ายในบ้านพักคนชราของสถานพยาบาล การเตรียมอาหาร บริการแม่บ้าน และทำความสะอาด การขนส่ง และบริการส่วนบุคคล เช่น ธนาคารและการช้อปปิ้ง หรือผู้ดูแลที่มีการให้บริการในกิจการดูแลผู้สูงอายุ(nursing home)ดังกล่าว ทั้งนี้ ไม่รวมถึงค่าใช้จ่ายที่จ่ายให้แก่ผู้รับจ้างเพียงคนเดียวที่ดูแลผู้ป่วยอย่างต่อเนื่อง

7.2 ในสหรัฐอเมริกา Health Insurance Portability and Accountability Act (HIPAA) ปี 1996 ให้สิทธินำค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสถานพยาบาลช่วยเหลือในการดำรงชีวิต (Assisted Living) ซึ่งให้บริการดูแลระยะยาว รวมถึงบริการดูแลส่วนบุคคลที่จัดให้ผู้อยู่อาศัยได้รับความช่วยเหลือ ในการอาบน้ำ แต่งตัว ดูแลต่อเนื่อง การรับประทานอาหาร การเคลื่อนย้าย

รวมถึงบริการบำรุงรักษา เช่น การเตรียมอาหาร และทำความสะอาด มีสิทธินำมาลดหย่อนภาษีเป็นค่ารักษาพยาบาลได้ ทั้งนี้ ผู้อยู่อาศัยในสถานพยาบาลช่วยเหลือในการดำรงชีวิต (Assisted Living)ต้องเป็น “ผู้ป่วยเรื้อรัง” ซึ่งหมายถึง ผู้สูงอายุที่ไม่สามารถทำกิจวัตรประจำวัน ตั้งแต่สองอย่างขึ้นไป(การกิน การเคลื่อนย้าย การอาบน้ำ การแต่งกาย และการกลั้นปัสสาวะไม่อยู่) หรือผู้ที่ต้องการการดูแลอย่างต่อเนื่องเนื่องจาก “ความบกพร่องทางสติปัญญาขั้นรุนแรง” เช่น โรคอัลไซเมอร์ หรือภาวะสมองเสื่อมที่เกี่ยวข้อง ผู้พักอาศัยที่ได้รับการช่วยเหลือจะต้องได้รับการรับรองภายใน 12 เดือนที่ผ่านมาว่า “ป่วยเรื้อรัง” โดยผู้ประกอบวิชาชีพด้านการดูแลสุขภาพที่มีใบอนุญาต โดยทั่วไปผู้เสียภาษีสามารถหักค่ารักษาพยาบาลของผู้ปกครองของตนได้หากผู้เสียภาษีให้ค่าเลี้ยงดูผู้ปกครองมากกว่า 50%

7.3 ญี่ปุ่นมีระบบชำระภาษีให้บ้านเกิด (Hometown Tax : HTT) เป็นการเปิดโอกาสให้คนย้ายถิ่นมีส่วนร่วมพัฒนาบ้านเกิดด้วยการบริจาคเงินให้แก่ท้องถิ่นโดยตรง ช่วยให้ท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้น และลดความเหลื่อมล้ำระหว่างเมืองใหญ่กับชนบท และผู้บริจาคสามารถนำเงินบริจาคตามใบเสร็จ จรับเงินไปลดหย่อนภาษีประจำปีได้ ขณะเดียวกันก็ได้รับสินค้าประจำท้องถิ่นนั้นๆเป็นของขวัญแทนคำขอบคุณ ทั้งนี้ ผู้บริจาคมีสิทธิเลือกว่าจะบริจาคให้แก่ท้องถิ่นใด เงินได้จากการรับบริจาคตามมาตรการ Hometown Tax มีบทบาทสำคัญในการช่วยบรรเทาปัญหาต่างๆในญี่ปุ่น ทั้งการฟื้นฟูเมืองผู้สูงอายุ เช่น เมือง Tara-cho จังหวัด Saga ซึ่งคนท้องถิ่นส่วนใหญ่เป็นผู้สูงอายุมีอาชีพทำการเกษตร ก็ได้รับเงินจาก Hometown

Tax มาปรับปรุงพื้นที่เกษตรที่ลาดชันให้เป็นพื้นที่ราบ เพื่อให้ผู้สูงอายุเก็บเกี่ยวผลผลิตได้สะดวก และยังช่วยสนับสนุนทุนการศึกษาให้แก่เด็กในท้องถิ่นด้วย และมาตรการ Hometown Tax ยังนำไปช่วยเกษตรกรที่ได้รับผลกระทบจาก Covid-19 ของเมือง Kasaoka จังหวัด Okayama และช่วยบรรเทาภัยพิบัติจากแผ่นดินไหวของเมือง Kumamoto จังหวัด Kumamoto และช่วยสนับสนุนค่าใช้จ่ายในการแข่งโอลิมปิกส์ ให้แก่นักกีฬาฟันดาบของเขต Shibuya มหานคร Tokyo

7.4 ไอร์แลนด์ให้สิทธิบรรเทาภาระภาษีสำหรับค่าใช้จ่ายที่ผู้มีเงินได้จ่ายให้ศูนย์ดูแลผู้สูง อายุ(Nursing Care)ด้วยการหักลดหย่อนจากเงินได้ทั้งจำนวนที่มีการจ่ายจริงในระหว่างปีภาษี ซึ่งจะหักได้เท่าใดนั้นขึ้นอยู่กับเงินได้และอัตราภาษี ทั้งนี้ ศูนย์ดูแลผู้สูงอายุนั้นต้องมีการให้บริการตลอด 24 ชั่วโมง นอกจากนี้ค่าใช้จ่ายในการดูแลผู้สูงอายุที่มีอาการเจ็บป่วยขั้นรุนแรงและต้องการพยาบาลดูแลที่บ้านภายใต้คำแนะนำของแพทย์ผู้เชี่ยวชาญก็นำมาใช้สิทธิลดหย่อนภาษีได้

เช่นเดียวกัน แต่ต้องมีใบรับรองแพทย์ระบุชื่อที่อยู่ของผู้ป่วย สรุปอาการเจ็บป่วย ชื่อที่อยู่ของพยาบาลและคุณสมบัติทางการพยาบาล โดยผู้มีเงินได้ต้องเก็บข้อมูลรายละเอียดรวมถึงหลัก ฐานการชำระเงินทั้งหมดไว้เพื่อใช้ในการกรอกแบบฟอร์มผ่านระบบอินเทอร์เน็ตของกรมสรรพากร

### ข้อเสนอแนะ

ประเทศไทยควรให้สิทธิผู้มีเงินได้ในกรนำมาค่ารักษาพยาบาลของผู้มีเงินได้ สามีภริยา รวมถึงผู้อยู่ในอุปการะเลี้ยงดูของผู้มีเงินได้มาหักเป็นค่าลดหย่อนในการคำนวณภาษี โดยนำร่องจากค่าใช้จ่ายในการดูแลผู้สูงอายุหรือผู้มีภาวะพึ่งพิงที่ได้รับการวินิจฉัยและรับรองจากแพทย์ว่ามีความจำเป็นต้องเข้าใช้บริการกิจการดูแลผู้สูงอายุ (Nursing Home) รวมถึงค่าใช้จ่ายในการจ้างพยาบาลดูแลที่บ้านภายใต้การรับรองของแพทย์ว่ามีความจำเป็นต้องได้รับการดูแลจากพยาบาลเป็นการเฉพาะ ทั้งนี้ เพื่อส่งเสริมความกตัญญู และสนับสนุนกิจการดูแลผู้สูงอายุ

### เอกสารอ้างอิง

ดุศลลักษณ์ ตราชูธรรม. (2563). *ปัญหาภาษีและการวางแผนภาษีอากรที่นักบัญชีและนักบริหารควรทราบ*. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ธรรมนิติ.

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. (2563). *คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร*. (พิมพ์ครั้งที่ 13 แก้ไขเพิ่มเติม). กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน.

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม และดุศลลักษณ์ ตราชูธรรม. (2562). *กฎหมายบัญชีภาษีอากร*. กรุงเทพฯ:สำนักพิมพ์วิญญูชน.

Government of Canada. (2022). *Income Tax Folio S1-F1-C1, Medical Expense Tax Credit*. December 20,2022 from <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/technical-information/income-tax/income-tax-folios-index/series-1-individuals/folio-1-health-medical/income-tax-folio-s1-f1-c1-medical-expense-tax-credit.html>.

Ministry of Public Health. (2022). *Elderly care business and Dependent Person*. October 25, 2022 from <https://esta.hss.moph.go.th/>.

Thailand Board of Investment. (2022). Elderly care business. November 6,2022 from [https://www.boi.go.th/index.php?page=boi\\_event\\_detail&module=news&topic\\_id=127855&language=th](https://www.boi.go.th/index.php?page=boi_event_detail&module=news&topic_id=127855&language=th).

Senior Living Residences. (2022). Is Assisted Living a Tax Deductible Expense?. November 6, 2022 from <https://www.seniorlivingresidences.com/family-guide/financial-options/tax-deductibility/>.

Kyotango City, Hometown tax special site. (n.d.). *Hometown Tax for International Residents in Japan*. November 6, 2022 from <https://furusato-kyotango.jp/en/1/>.

Office of the Revenue Commissioners (Ireland). (2022). *Nursing home and additional nursing care expenses*. December 10,2022 from <https://www.revenue.ie/en/personal-tax-credits-reliefs-and-exemptions/health-and-age/health-expenses/nursing-home-and-additional-nursing-care-expenses.aspx>.