

มาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้ที่มีบุตรในประเทศไทย

TAX MEASURES TO ASSIST PARENTS IN THAILAND

ศิริภรณ์ สนสร้อย

Siraporn Sonsoi

นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี
คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ : lookkaew_505@hotmail.com
Graduate student in Master of Laws Program in Tax Law,
Faculty of Law, Thammasat University: lookkaew_505@hotmail.com

Received: June 16, 2022

Revised: August 3, 2022

Accepted: September 15, 2022

บทคัดย่อ

ปัจจุบันประเทศไทยกำลังประสบปัญหาอัตราการเกิดที่ลดน้อยลง เนื่องจากในหลายสาเหตุ ทำให้คู่สมรสหลายคู่เลือกที่จะไม่มีบุตร อัตราการเกิดของประชากรในประเทศไทยจึงลดต่ำลง จนเป็นที่วิตกกังวลว่าในอนาคตประเทศไทยอาจขาดแคลนแรงงานที่จะขับเคลื่อนประเทศต่อไป รัฐจึงออกมาตรการต่าง ๆ เพื่อส่งเสริมการมีบุตร เพื่อเป็นการจูงใจให้ประชาชนมีบุตรมากขึ้น แต่เมื่อพิจารณามาตรการทางภาษีในการช่วยเหลือผู้ที่มีบุตรในประเทศไทย ยังคงมีปัญหาหลายประการ

จากการศึกษาเปรียบเทียบมาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้ที่มีบุตรในประเทศไทย กับมาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้ที่มีบุตรในประเทศสิงคโปร์ ประเทศเกาหลีใต้ และประเทศมาเลเซีย พบว่าการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้ที่มีบุตรในประเทศไทยยังไม่เพียงพอต่อการช่วยเหลือผู้ที่มีบุตรในหลายด้าน เมื่อเปรียบเทียบกับสามประเทศข้างต้นที่มีมาตรการภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้ที่มีบุตรมากกว่า ดังนั้นเพื่อปรับปรุงแก้ไขมาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้ที่มีบุตรในประเทศไทย จึงควรที่จะนำแนวคิดทางภาษีของสามประเทศดังกล่าวข้างต้น มาประยุกต์ใช้ให้เกิดประโยชน์แก่ประเทศไทยต่อไป เพื่อส่งเสริมการดูแลบุตร และช่วยเหลือผู้ที่มีบุตรในด้านต่าง ๆ มากขึ้น เพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระของผู้ที่มีบุตร และเพื่อสนับสนุนให้อัตราการเกิดของประชากรในประเทศไทยเพิ่มมากขึ้น

คำสำคัญ

นโยบายส่งเสริมการมีบุตร, สิทธิประโยชน์ทางภาษี, ค่าลดหย่อนสำหรับผู้มีบุตร

ABSTRACT

Thailand's fertility rate is currently falling due to different factors motivating couples to choose not to having a child, despite the Thai government's efforts to augment the population due to concerns about future workforce shortages, leading to economic stagnation. Therefore, the government has enacted pro-fertility tax measures to incentivize larger families, but problems have arisen because of these measures.

An international comparative fiscal study of tax measures promoting fertility in Thailand, Singapore, South Korea, and Malaysia, was done. Results were that tax benefits of having children in Thailand were insufficient to motivate people to having a child, compared to the other aforementioned nations. These findings suggest that to improve tax measures promoting fertility in Thailand, relevant tax concepts from Singapore, South Korea, and Malaysia should be applied to the Thai context to boost Thailand's fertility rate.

Keywords

Policy to promote fertility, Tax benefits, Child deductions, Parent Relief

1. บทนำ

มีลูกมาก จะยากจน เป็นคำกล่าวที่ได้ยินมานานในสังคมไทย อาจเป็นเพราะตลอดระยะเวลาที่ผ่านมาจำนวนประชากรของประเทศไทยมีมากเกินไปกว่าความต้องการ ในสมัยของ จอมพล ป. พิบูลสงคราม มีนโยบายเร่งเพิ่มจำนวนประชากร ด้วยการส่งเสริมการแต่งงาน ส่งเสริมให้มีบุตรมาก เพื่อพาประเทศไทยสู่การเป็นมหาอำนาจ¹ และยังเล็งเห็นว่าการที่ประเทศไทยมีประชากรจำนวนมากทำให้เกิดความต้องการด้านการบริโภค ซึ่งเป็นสิ่งที่ทำให้เกิดขนาดเศรษฐกิจที่เอื้อต่อการผลิต ลดต้นทุนในการผลิต และยังอำนวยความสะดวกด้านแรงงานทุนตัวอย่างเพียงพอที่จะทำให้สามารถผลิตได้ในระดับสูง และเศรษฐกิจเกิดการพัฒนา²

เมื่อระยะเวลาผ่านไปถึงจุดหนึ่ง จำนวนประชากรของประเทศไทยได้เพิ่มขึ้นมาตามนโยบายของภาครัฐ แต่การมีจำนวนประชากรมากเกินไปก็อาจก่อให้เกิดปัญหาทางเศรษฐกิจและสังคมได้ อาทิเช่น ปัญหาในเรื่องสาธารณสุข การเพิ่มของประชากรที่มากเกินไปทำให้เกิดความวิตกกังวลต่อภาครัฐ จึงได้มีการออกพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรฉบับที่ 5 พ.ศ. 2521 มาตรา 47 (1)(ค) แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้สามารถหักค่าลดหย่อนบุตรโดยชอบด้วยกฎหมายได้คนละ 3,000 บาท แต่รวมกันต้องไม่เกินสามคน เพื่อเป็นการลดจำนวนอัตราการเกิดที่เพิ่มมากขึ้นเกินกว่าความต้องการในปี พ.ศ. 2521³

ในปัจจุบันประเทศไทยกำลังเข้าสู่ยุคที่อัตราการเจริญเติบโตของประชากรชะลอตัว สาเหตุมาจากภาวะการเจริญพันธุ์อยู่ในระดับต่ำมาตลอดช่วงระยะเวลา 20 ปีที่ผ่านมา ทำให้ในปัจจุบันประเทศไทยได้ก้าวเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุ การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างทางอายุของประชากรส่งผลกระทบต่อสังคมไทย ทำให้ขาดแคลนแรงงานรุ่นใหม่มาพัฒนาประเทศ และทำหน้าที่จ่ายภาษีเพื่อขับเคลื่อนประเทศต่อไป รัฐจึงมีหน้าที่ที่จะต้องแก้ปัญหาการเกิดที่ลดลงของประชากรไทยในปัจจุบัน โดยการใช้นโยบายต่าง ๆ เพื่อจูงใจให้ประชาชนมีบุตรกันเพิ่มมากขึ้น หนึ่งในมาตรการที่สำคัญที่รัฐควรนำมาใช้คือ มาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้ที่มีบุตรในประเทศไทย ในสถานการณ์และเศรษฐกิจปัจจุบันนี้ประชาชนไม่ยอมมีบุตรเนื่องจากภาระค่าใช้จ่ายที่มีมากขึ้น และมีความกังวลในคุณภาพชีวิตของบุตรที่จะเกิดมา เพราะการเลี้ยงดูบุตรให้เติบโตขึ้นอย่างมีคุณภาพจำเป็นต้องใช้เงินจำนวนมาก⁴ แต่หากรัฐได้ใช้มาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือ ลดค่าใช้จ่ายทางภาษี และอำนวยความสะดวกแก่ผู้ที่มีบุตร เพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระของประชาชน ประชาชนอาจตัดสินใจมีบุตรกันมากขึ้นไม่มากก็น้อย

¹ ภูเบศร์ สมุทรจักร, 'การเกิดน้อย กับ การถดถอยของผลิตภาพไทย' (สถาบันเพิ่มผลผลิตแห่งชาติ, 20 กุมภาพันธ์ 2015) <<http://www.ftpi.or.th/2015/172>> สืบค้นเมื่อ 24 กุมภาพันธ์ 2565.

² เกื้อ วงศ์บุญสิน, *ประชากรกับการพัฒนา* (สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2540) 136.

³ พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรฉบับที่ 5 พ.ศ.2521 มาตรา 47(1)(ค).

⁴ อภิวัฒน์ รัตนวราหะ, 'คนเมือง 4.0: อนาคตชีวิตเมืองในประเทศไทย โครงการย่อยที่ 1 การเกิดในเมือง' (สำนักงานการวิจัยแห่งชาติ 2563) 20.

1. แนวคิดทางภาษีในการส่งเสริมการเปลี่ยนแปลงของอัตราประชากร

ในทศวรรษที่ผ่านมาประเทศไทยประสบปัญหาอัตราการเกิดของประชากรลดลงอย่างต่อเนื่องโดยในปีพ.ศ. 2563 และ พ.ศ.2564 มีอัตราการเกิดที่ลดต่ำกว่า 6 แสนคน⁵ และคาดการณ์ได้ว่าอัตราการเกิดของประชากรไทยจะลดลงต่อไปอีก ทำให้หลายภาคส่วนเกิดความกังวลเนื่องจากการลดลงของจำนวนประชากรจะส่งผลหลายอย่างในอนาคต ทั้งในเรื่องเศรษฐกิจและสังคม การลดลงของจำนวนประชากรอาจทำให้ประเทศไทยขาดคนรุ่นใหม่ที่จะเข้ามาในตลาดแรงงานในอนาคต ซึ่งคนรุ่นใหม่เหล่านี้จะทำหน้าที่จ่ายภาษีเพื่อให้รัฐนำเงินไปพัฒนาในภาคส่วนอื่นต่อไป รัฐจึงควรต้องใช้มาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการมีบุตรเข้ามาเสริมเพื่อจูงใจประชาชนคนรุ่นใหม่อีกทางหนึ่งด้วย

กล่าวได้ว่าภาษีเป็นเครื่องมือที่สำคัญที่นำมาใช้เพื่อสนองนโยบายของรัฐในด้านต่าง ๆ ในประเทศไทยเองก็ได้นำมามาตรการทางภาษีมาใช้เพื่อสนับสนุน หรือส่งเสริมสังคมโดยตลอดมา รวมไปถึงการนำมาเพื่อเป็นแรงจูงใจเรื่องการเพิ่มหรือลดจำนวนประชากรด้วย ซึ่งวัตถุประสงค์หลักในการจัดเก็บภาษีอากรมีดังนี้⁶

1. เพื่อหารายได้มาใช้จ่ายในกิจการของรัฐ กิจการของรัฐโดยส่วนใหญ่เป็นกิจการทำเพื่อส่วนรวม เช่น ความมั่นคง ความปลอดภัย การศึกษา กิจการสาธารณสุขโรคต่าง ๆ เป็นต้น⁷
2. เพื่อเป็นเครื่องมือในการกระจายรายได้และทรัพย์สิน ถือเป็นมาตรการด้านรายได้ที่รัฐบาลใช้ เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ประชาชน เช่น ใช้วิธีอัตราก้าวหน้า ภาษีทรัพย์สิน ภาษีมรดก เป็นต้น⁸
3. เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ทั้งด้านราคาสินค้าและการจ้างงาน ซึ่งถือเป็นเป้าหมายทางเศรษฐกิจที่สำคัญ เช่น ในยามเศรษฐกิจตกต่ำ มีอัตราการว่างงานมาก รัฐบาลจะลดภาษีต่าง ๆ ลง เพื่อเป็นการกระตุ้นให้เกิดการบริโภคและการลงทุนมากขึ้น⁹

ในปัจจุบันภาษีอากรยังเป็นเครื่องมือสำคัญของรัฐบาลในการควบคุม หรือส่งเสริมพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ และการเก็บภาษีของรัฐสามารถนำไปสนับสนุนหรือส่งเสริมการพัฒนาสังคมในด้านต่าง ๆ ตามที่รัฐต้องการ ตัวอย่างเช่นในประเทศไทย รัฐให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีหลายอย่างในด้านการลงทุน อาทิเช่น การส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เป็นต้น

การกำหนดนโยบายภาษี ระบบภาษี ฐานภาษี โครงสร้างอัตราภาษี ตลอดจนการบริหารจัดเก็บภาษี จำเป็นที่จะต้องเป็นไปโดยเป็นธรรม ขอบด้วยกฎหมาย และเป็นไปเพื่อประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวมมากที่สุดในการบัญญัติกฎหมาย

⁵ สถิติประชากรศาสตร์ ประชากรและเคหะ, 'จำนวนการเกิดจากการทะเบียนจำแนกตามเพศภาคและจังหวัด พ.ศ.2555-2564' (สำนักงานสถิติแห่งชาติ) <<http://statbbi.nso.go.th/staticreport/page/sector/th/01.aspx>> สืบค้นเมื่อ 24 กุมภาพันธ์ 2565.

⁶ สุเมธ ศิริคุณโชติ และคณะ, *ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2560* (เรือนแก้วการพิมพ์ 2560) 2-3.

⁷ เพิ่งอ้าง.

⁸ เพิ่งอ้าง.

⁹ เพิ่งอ้าง.

ภาษีอากรที่ดีมีหลักบางประการที่ควรคำนึงถึง เพื่อให้ประชาชนมีความสนใจในการเสียภาษีอากรและให้กฎหมายดังกล่าวใช้บังคับได้อย่างมีประสิทธิภาพอีกด้วย ภาษีอากรที่ดีจึงควรมีลักษณะดังนี้

1. มีความเป็นธรรม กล่าวคือ ประชาชนควรมีหน้าที่เสียภาษีอากรให้แก่รัฐบาล โดยพิจารณาถึงความสามารถในการเสียภาษีอากรของประชาชนแต่ละคนประกอบกับการพิจารณาถึงผลประโยชน์ที่ประชาชนแต่ละคนได้รับเนื่องจากการดูแลคุ้มครองของรัฐบาล¹⁰
2. มีความแน่นอนและชัดเจน กล่าวคือต้องกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บให้รัดกุม และแน่นอน เช่น ต้องมีการกำหนดชัดเจนว่าใครเป็นผู้เสียภาษี เสียจากฐานใด เสียในอัตราเท่าใด เสียที่ใด¹¹
3. มีความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ ภาษีอากรที่เรียกเก็บต้องมีผลเปลี่ยนแปลงหรือผลกระทบต่อพฤติกรรมทางเศรษฐกิจด้านต่าง ๆ น้อยที่สุด¹²
4. มีประสิทธิภาพ การสร้างระบบภาษีที่ดีควรมีค่าใช้จ่ายในการดำเนินการต่ำที่สุดทำให้การจัดเก็บภาษีอากรบรรลุเป้าหมาย สามารถจัดเก็บได้มาก โดยมีค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อยที่สุด¹³
5. มีความสะดวก วิธีการและกำหนดเวลาในการเสียภาษีอากรควรต้องคำนึงถึงความสะดวกของผู้เสียภาษีอากรจะต้องไม่เป็นการสร้างภาระให้ผู้เสียภาษีอากรมากเกินไป¹⁴
6. อำนวยรายได้ ภาษีที่ดีควรนำมาซึ่งรายได้ให้แก่รัฐบาลเป็นอย่างดี คือ มีฐานภาษีใหญ่ และการขยายตัวของฐานภาษีเป็นไปตามการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ¹⁵
7. มีความยืดหยุ่น คือ สามารถปรับให้เหมาะสมกับสถานการณ์ หรือเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในปัจจุบันได้ เช่น การลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม¹⁶

¹⁰ ทศนิยม เหลืองเรืองรอง, *ความรู้ทั่วไปกฎหมายภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร* (พิมพ์ครั้งที่ 7, ทศนิยม เหลืองเรืองรอง 2564) 3.

¹¹ เพิ่งอ้าง.

¹² เพิ่งอ้าง.

¹³ ศิริธัญญา ดุสิตนานนท์, 'การออกแบบระบบภาษีอากรไทยตามหลักภาษีอากรที่ดี' (2558) 1.วารสารวิชาการคณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย 224, 229.

¹⁴ เพิ่งอ้าง 230.

¹⁵ เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, *การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย* (พิมพ์ครั้งที่ 9, สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2552) 183.

¹⁶ เพิ่งอ้าง.

อำนาจในการจัดเก็บภาษีเงินได้ของประเทศเป็นอำนาจที่เกิดขึ้นโดยอาศัยอำนาจอธิปไตย¹⁷ โดยทั่วไปรัฐต่างๆ ทั่วโลกจะอ้างหลักเกณฑ์สำคัญในการบังคับจัดเก็บภาษีจากผู้มีเงินได้โดยอาศัยความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับแหล่งของเงินได้ และความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับตัวบุคคลผู้มีเงินได้ ซึ่งในทางทฤษฎีอาจจำแนกเป็นหลักเกณฑ์¹⁸ สำคัญได้ 3 หลักคือ

1. หลักสัญชาติ หรือหลักความเป็นพลเมือง ถือหลักที่ว่าเมื่อบุคคลใดถือสัญชาติของประเทศใด บุคคลนั้นมีหน้าที่ต้องเสียภาษีให้แก่ประเทศนั้น ไม่ว่าบุคคลนั้นจะมีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้นหรือไม่ และไม่ว่าเงินได้ที่บุคคลนั้นได้รับจะได้รับจากประเทศนั้นหรือไม่ หลักนี้จึงเป็นหลักการจัดเก็บภาษีที่คำนึงถึงสัญชาติของผู้มีเงินได้¹⁹

2. หลักถิ่นที่อยู่พิจารณาจากถิ่นที่อยู่ของผู้มีเงินได้ กล่าวคือ หากผู้มีเงินได้มีถิ่นที่อยู่ในรัฐใดก็ต้องเสียภาษีเงินได้ให้แก่รัฐนั้น โดยไม่คำนึงว่าบุคคลนั้นจะถือสัญชาติของประเทศนั้นหรือไม่ และไม่คำนึงว่าเงินได้ที่บุคคลนั้นได้รับจะได้รับการทำงานหรือการทำธุรกิจในประเทศนั้นหรือไม่²⁰

3. หลักแหล่งเงินได้คือการที่ผู้มีเงินได้จากแหล่งเงินได้ในประเทศจะต้องเสียภาษีเงินได้ให้กับประเทศนั้น ไม่ว่าผู้มีเงินได้จะมีถิ่นที่อยู่ในประเทศใด หลักแหล่งเงินได้เป็นการจัดเก็บภาษีเงินได้ของรัฐโดยอาศัยความสัมพันธ์ของรัฐกับแหล่งเงินได้ที่เกิดขึ้น²¹

ดังนั้นผู้มีเงินได้ทุกคนย่อมมีหน้าที่เสียภาษี ตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กฎหมายกำหนดไว้ แต่ในบางกรณีเพื่อให้ประชาชนผู้เสียภาษีรับภาระภาษีตามหลักความสามารถ กล่าวคือ เมื่อบุคคลมีเงินได้ระดับหนึ่ง แต่ก็มีภาระต่างๆ ในการครองชีพ หากบุคคลนั้นไม่มีโอกาสได้ปลดเปลื้องภาระ ก็คงไม่สามารถประกอบอาชีพ และได้มาซึ่งเงินได้ในระดับดังกล่าวได้ ดังนั้น ความสามารถที่จะเสียภาษีที่เหมาะสมหรือแท้จริงนั้น ควรเป็นเงินได้หลังจากได้หักภาระต่างๆ ในการครองชีพแล้ว²² เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีเงินได้ให้แก่ผู้เสียภาษี จึงนำไปสู่มาตรการบรรเทาภาระทางภาษีหลายรูปแบบ ดังนี้

1. การหักค่าลดหย่อนภาษีเงินได้มีวัตถุประสงค์เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้เสียภาษี ทำให้ผู้เสียภาษีเสียน้อยลง หรืออาจไม่ต้องเสียภาษีเลย เป็นการหักลดหย่อนตามเงื่อนไขความเหมาะสมในแต่ละคนที่แตกต่างกันออกไป โดยหักตามหลักเกณฑ์และวิธีการของแต่ละประเทศ ทั้งนี้เพื่อลดความเหลื่อมล้ำด้านรายได้ระหว่างประชาชน เพื่อให้เกิดความเป็นธรรม

¹⁷ นิมิตร หาญภูมิพงศ์, 'ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามหลักแหล่งเงินได้' (การค้นคว้าอิสระนิติศาสตร์มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2561) 6.

¹⁸ ชัยสิทธิ์ ตรีชูธรรม, *คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร* (พิมพ์ครั้งที่ 11, สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา 2559) 84.

¹⁹ เพิ่งอ้าง.

²⁰ เพิ่งอ้าง 85.

²¹ เพิ่งอ้าง.

²² วาสนา สุขสมัย, 'การนำระบบเครดิตภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามาใช้แทนระบบการหักลดหย่อน' (วิทยานิพนธ์นิติศาสตร์มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2551) 22.

ในการจัดเก็บภาษี หรือเพื่อเป็นการกระจายรายได้อย่างเป็นธรรม และเสมอภาคมากขึ้น²³ และยังเป็นเครื่องมือของรัฐบาลในการส่งเสริมสังคมในด้านต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นเพื่อให้ประชาชนสร้างความมั่นคงแก่ชีวิตและครอบครัว ส่งเสริมการเพิ่มขึ้นหรือลดลงของจำนวนประชากร ส่งเสริมการออม ส่งเสริมการศึกษา ศาสนา และรวมไปถึงการช่วยเหลือเกื้อกูลกันด้วย²⁴

2.การยกเว้นภาษี คือ การยกเว้นเงินได้บางประเภท ให้ไม่ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษี ซึ่งแบ่งออกเป็น การยกเว้นเงินได้ก่อนนำมาคำนวณหาเงินได้สุทธิ กล่าวคือ มีเงินได้บางประเภทที่อาจได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณภาษี ซึ่งการยกเว้นเงินได้มีวัตถุประสงค์ที่แตกต่างกันหลายประการ เช่น เพื่อบรรเทาภาษีซ้ำซ้อน หรือเพื่อให้สวัสดิการสังคมในทางอ้อม เป็นต้น และการยกเว้นเงินได้สุทธิ ที่เป็นการยกเว้นเงินได้ เมื่อมีการหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนแล้ว ซึ่งเป็นวิธีการบรรเทาภาระภาษีวิธีหนึ่งที่ประเทศต่าง ๆ นำมาใช้ นอกเหนือจากค่าลดหย่อน²⁵

3.การเครดิตภาษีเป็นมาตรการเพื่อบรรเทาภาระทางภาษีประเภทหนึ่งทำนองเดียวกับการหักลดหย่อน และการยกเว้นภาษี แต่การเครดิตภาษีนั้นเป็นกรณีที่กฎหมายอนุญาตให้นำจำนวนเงินเครดิตมาหักออกจากภาษีที่ต้องเสียโดยตรง เช่น หากกำหนดจำนวนเครดิตภาษีการศึกษาบุตรเท่ากับ 1,000 บาท และผู้เสียภาษีผู้มีบุตรต้องเสียภาษีทั้งหมด 1,500 บาท ผู้เสียภาษีนั้นจะเสียภาษีเพียง 500 บาท²⁶

เห็นได้ว่าการบรรเทาภาระภาษีโดยการหักลดหย่อน การยกเว้นภาษี และการเครดิตภาษี ล้วนมีบทบาทต่อผู้เสียภาษี เนื่องจากหากภาครัฐนำแนวคิดเรื่องการบรรเทาภาระภาษีมาประยุกต์ใช้ จะสามารถช่วยบรรเทาภาระภาษีสำหรับผู้ที่มีบุตร รวมถึงยังเป็นการให้สิทธิประโยชน์ต่าง ๆ ที่สนับสนุนการดูแลบุตรของประชาชน ซึ่งรัฐสามารถนำวิธีการบรรเทาภาระภาษีเหล่านี้มาใช้ส่งเสริมและสนับสนุนให้ประชาชนตัดสินใจที่จะมีบุตรกันมากขึ้นได้

2.มาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้มีบุตรในปัจจุบันในประเทศไทย

ตั้งแต่ในอดีตถึงปัจจุบัน ประเทศไทยได้ใช้มาตรการทางภาษีในการควบคุมประชากรไม่ให้มากหรือน้อยจนเกินไปตลอดมา เมื่ออัตราการเกิดลดต่ำลงจึงได้นำมาตรการทางภาษีมาใช้ส่งเสริมการมีบุตรอีกครั้ง

2.1 มาตรการทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

การลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในส่วนของลดหย่อนบุตรของประเทศไทยนั้น มีการปรับปรุงแก้ไขตามสถานการณ์ การเพิ่มขึ้นหรือลดลงของจำนวนประชากรมาโดยตลอด นับตั้งแต่ปี พ.ศ. 2522 เป็นต้นมา ประเทศไทยได้ใช้มาตรการทางภาษีเพื่อจำกัดจำนวนประชากร โดยการกำหนดค่าลดหย่อนบุตรที่เกิดหลัง พ.ศ. 2522 คนละ 15,000 บาท แต่รวมแล้วต้องไม่เกินสามคน เพื่อเป็นการจำกัดจำนวนบุตร²⁷

²³ จิตรศักดิ์ รอดจันทร์, *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หลักการและบทวิเคราะห์* (สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 2555) 123-124.

²⁴ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม (เชิงอรรถที่ 18) 293-294.

²⁵ เสาวรส เกษมสวัสดิ์, 'ปัญหาทางกฎหมายเกี่ยวกับมาตรการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาศึกษากรณีค่าลดหย่อนและเครดิตภาษี เพื่อการศึกษา' (สารนิพนธ์ นิติศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม 2559) 18.

²⁶ เฟื่องอ้อ 19.

²⁷ พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 16)

ในเวลาต่อมา อัตราการเกิดของประชากรที่ลดน้อยลงจนเป็นที่วิตกกังวล ในปีพ.ศ. 2561 ภาครัฐจึงได้มีการปรับปรุงกฎหมายภาษีเกี่ยวกับการหักลดหย่อนบุตร โดยภาครัฐได้เล็งเห็นแล้วว่าควรที่จะเพิ่มแรงจูงใจให้กับประชาชนมากยิ่งขึ้น โดยเมื่อวันที่ 16 มกราคม พ.ศ. 2561 ที่ประชุมคณะรัฐมนตรี (ครม.) มีมติเห็นชอบมาตรการภาษีเพื่อสนับสนุนการมีบุตร²⁸ โดยมีการอนุมัติหลักการร่าง พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากรฉบับที่ 46 โดยมีรายการลดหย่อนภาษีเกี่ยวกับบุตรที่มีการเปลี่ยนแปลงมี 2 รายการด้วยกัน ได้แก่

1. ค่าลดหย่อนบุตร จากเดิมผู้ที่มีบุตรสามารถลดหย่อนบุตรได้คนละ 30,000 บาท ไม่จำกัดจำนวนบุตร เมื่อเป็นบุตรที่ชอบด้วยกฎหมาย ในกฎหมายฉบับใหม่แก้ไขเป็นให้สามารถลดหย่อนบุตรเพิ่มได้อีก 30,000 บาทต่อคน สำหรับบุตรคนที่ 2 เป็นต้นไป โดยต้องเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายและเกิดในปีพ.ศ. 2561 เป็นต้นไป

2. การยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับค่าใช้จ่ายในการฝากครรภ์หรือคลอดบุตร โดยกฎกระทรวงฉบับที่ 338 (พ.ศ. 2561) ให้สามารถยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับผู้มีเงินได้ หรือคู่สมรส เป็นจำนวนเท่ากับค่าใช้จ่ายในการฝากครรภ์หรือคลอดบุตรในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 60,000 บาท สำหรับค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตรที่จ่ายไปตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2561 เป็นต้นไป

ในเรื่องค่าลดหย่อนเพื่อการศึกษาบุตร เดิมนอกจากผู้มีเงินได้จะสามารถนำบุตรโดยชอบด้วยกฎหมายมาหักลดหย่อนได้ หากบุตรคนดังกล่าวยังศึกษาอยู่ในสถานศึกษาของไทยซึ่งเป็น สถานศึกษาราชการ สถานศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันศึกษาเอกชน หรือโรงเรียนราษฎร์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนราษฎร์ ผู้มีเงินได้สามารถหักลดหย่อนเพื่อการศึกษาของบุตรได้ 2,000 บาทตามบทบัญญัติในประมวลรัษฎากรมาตรา 47(1)(จ)²⁹ แต่ในปัจจุบันตั้งแต่ปีภาษี 2560 การหักลดหย่อนค่าการศึกษาบุตร ตามมาตรา 47(1)(จ) ถูกยกเลิกไปไม่สามารถหักลดหย่อนได้อีกโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 44) พ.ศ. 2560

2.2 มาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคล

นอกจากนี้รัฐบาลไทยยังใช้มาตรการทางภาษีเกี่ยวกับสถานประกอบการมาช่วยสนับสนุนให้ประชาชนที่ต้องการมีบุตรได้รับความสะดวกสบายมากขึ้น กล่าวคือที่ประชุมคณะรัฐมนตรี มีมติเห็นชอบให้มีมาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมการจัดตั้งศูนย์รับเลี้ยงเด็ก เพื่อเป็นสวัสดิการของลูกจ้างสำหรับสถานประกอบการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามที่กระทรวงการคลังเสนอ โดยมีสาระสำคัญสรุปได้ ดังนี้ คือ

1. กระทรวงการคลังได้หารือร่วมกับกระทรวงการพัฒนาสังคมและความมั่นคงของมนุษย์และกระทรวงแรงงาน ในการพิจารณาทบทวนหลักเกณฑ์การจัดตั้งศูนย์รับเลี้ยงเด็กตามกฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองเด็กเพื่อกำหนดหลักเกณฑ์การจัดตั้งศูนย์รับเลี้ยงเด็กในสถานประกอบกิจการโดยจัดตั้งให้มีความเหมาะสมกับบริบทของศูนย์รับเลี้ยงเด็กในสถานประกอบการเป็นการเฉพาะ³⁰

²⁸ พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร ฉบับที่ 46 พ ศ 2561.

²⁹ ชัยสิทธิ์ ตรีชูธรรม (เชิงอรรถที่ 18) 296.

³⁰ สำนักนโยบายภาษี สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง, ‘มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมการจัดตั้งศูนย์รับเลี้ยงเด็กเพื่อเป็นสวัสดิการของลูกจ้างสำหรับสถานประกอบการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล’ (ข่าวกระทรวงการคลัง, 17

2. กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถนำค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งศูนย์รับเลี้ยงเด็กในสถานประกอบการมาหักเป็นรายจ่ายได้ร้อยละหนึ่งร้อยตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 1 ล้านบาท³¹

เพื่อเป็นการจูงใจให้ผู้ประกอบการมีการจัดตั้งศูนย์รับเลี้ยงเด็กในสถานประกอบการเพื่อเป็นสวัสดิการขั้นพื้นฐานให้แก่ลูกจ้างอันจะเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานของลูกจ้าง รวมถึงช่วยให้บิดา มารดา และบุตรได้อยู่ใกล้ชิดกัน อันจะเป็นการสร้างความสัมพันธ์อันดีแก่สมาชิกภายในครอบครัว และลดความวิตกกังวลในการดูแลบุตรขณะที่ตนทำงาน

2.3 มาตรการทางภาษีการบริโภค

ภาษีมูลค่าเพิ่มจัดเก็บจากการบริโภคย่อมมีผลกระทบต่อความเป็นอยู่ของประชาชน เพื่อให้สอดคล้องกับความจำเป็นทางสังคม และบรรเทาภาระของประชาชน หรือสนับสนุนสังคมในด้านต่าง ๆ³² จึงมีกฎหมายยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มไว้หลายกรณีตามมาตรา 81(1) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่ สินค้า และ บริการที่จำเป็นต่อคนส่วนใหญ่ของประเทศ เช่น สินค้าทางการเกษตร หรือ บริการบางอย่างที่เป็นสวัสดิการทางสังคม เช่น การให้บริการศึกษา การวิจัย การให้บริการห้องสมุด เป็นต้น

ในปัจจุบันประเทศไทยไม่มีมาตรการทางภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อบรรเทาภาระทางภาษีให้กับผู้มีบุตร ในเรื่องของสินค้าจำเป็นสำหรับแม่และเด็ก แต่มีกิจการและสินค้าบางประเภทที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 81 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นสินค้า และบริการ ที่อาจถือเป็นการช่วยเหลือผู้มีบุตรได้ คือ ในประมวลรัษฎากรมาตรา 81 (ฉ) การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือ ตำราเรียน และมาตรา 81(1)(ข) การให้บริการการศึกษาของทางราชการ หรือ โรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน

เมื่อพิจารณาแล้วพบว่าแม้จะเป็นการดีที่มีสินค้าและบริการตามมาตรา 81(1)(ฉ) และ (ข) สามารถบรรเทาภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม ในสินค้าประเภท นิตยสาร หรือ ตำราเรียน และ การให้บริการทางการศึกษา แต่ก็เพียงสินค้า และ บริการบางประเภทเท่านั้น ยังมีสินค้าที่จำเป็น และสำคัญต่อการดูแลบุตรอีกหลายประเภทที่ควรได้รับการบรรเทาภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม เพื่อเป็นการบรรเทาภาระค่าใช้จ่ายของประชาชน เช่น อุปกรณ์ที่จำเป็นสำหรับทารกแรกเกิด อุปกรณ์เสริมพัฒนาการวัยเด็ก เป็นต้น ดังนั้น อาจกล่าวได้ว่าสินค้าประเภทแม่และเด็ก ไม่ได้รับการสนับสนุนจากภาครัฐในเรื่องของมาตรการทางภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากในสินค้าแม่และเด็ก ยังใช้อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มเท่ากับสินค้าทั่วไปอื่น ๆ ผู้ที่มีบุตรยังคงต้องรับภาระค่าใช้จ่ายที่สูงในเรื่องสินค้าต่าง ๆ เกี่ยวกับบุตรอยู่

มกราคม 2561) <<https://www.mof.go.th/index.php/th/view/attachment/file/33323030/009.pdf>> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2563

³¹ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 659) พ.ศ. 2561

³² ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม (เชิงอรธ 18) 649.

3. มาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้มีบุตรในต่างประเทศ

ในปัจจุบันมีประเทศหลายประเทศทั่วโลกกำลังประสบปัญหาการเกิดน้อยของอัตราประชากรในประเทศเนื่องด้วยเหตุปัจจัยต่าง ๆ โดยในแต่ละประเทศล้วนมีมาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการมีบุตรในประเทศของตน โดยผู้เขียนได้ศึกษาถึงมาตรการทางภาษีของประเทศสิงคโปร์ ประเทศเกาหลีใต้ และประเทศมาเลเซีย

3.1 มาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้มีบุตรในประเทศสิงคโปร์

ปัจจุบันนี้เป็นที่ยอมรับกันว่า ประเทศสิงคโปร์เป็นประเทศขนาดเล็กที่มีรัฐบาลที่มีคุณภาพที่ดีที่สุดประเทศหนึ่งในโลก³³ แต่รัฐบาลสิงคโปร์ยังคงมีปัญหานึงที่ยังไม่สามารถแก้ไขได้ คือการเพิ่มจำนวนประชากรให้ประเทศสิงคโปร์³⁴ การลดหย่อนภาษีเงินได้เกี่ยวกับบุตรจะหักลดหย่อนหลังจากที่ได้คำนวณภาษีที่ต้องเสียในแต่ละปีแล้ว โดยจำนวนเงินที่ได้รับการลดหย่อนภาษีนี้ขึ้นอยู่กับลำดับของบุตรที่ได้ถือกำเนิดในปีนั้น

การลดหย่อนภาษีเงินได้เกี่ยวกับบุตร คู่สมรสสามารถแบ่งกันหักลดหย่อนได้ตามสัดส่วนที่ต้องการ หากคู่สมรสไม่สามารถแบ่งสัดส่วนได้ ทางภาครัฐจะแบ่งให้ในสัดส่วนที่เท่ากัน และหลังจากมีการหักลดหย่อนภาษีแล้วหากยังมีส่วนลดเหลืออยู่ คู่สมรสสามารถนำมาทบเป็นส่วนลดหย่อนทางภาษีในปีต่อไปได้แต่ส่วนลดทางภาษีนี้อาจไม่สามารถขอคืนเป็นเงินได้ และหากคู่สมรสได้เสียชีวิตลงในขณะที่ยังมีส่วนลดทางภาษีเหลืออยู่คู่สมรสที่ยังมีชีวิตอยู่สามารถนำส่วนลดทางภาษีมาใช้ได้ อัตราการหักลดหย่อนสำหรับบุตรนี้จะนำไปใช้โดยแตกต่างกันไปในแต่ละครอบครัว กล่าวคือบุตรคนที่ 1 จะสามารถหักลดหย่อนได้ 5,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ คนที่สองหักลดหย่อนได้ 10,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ และคนที่สามเป็นต้นไปจะสามารถหักลดหย่อนได้ 20,000 ดอลลาร์สิงคโปร์³⁵

นอกจากนี้ยังให้สามารถหักลดหย่อนได้เพิ่มเติมในกรณีที่มีบุตรเข้าเงื่อนไขเพิ่มเติมเป็นพิเศษ เพื่อเป็นการบรรเทาภาระค่าใช้จ่ายสำหรับผู้ที่มีบุตรให้ได้เหมาะสมที่สุด โดยมีเงื่อนไขคือ ผู้ที่มีบุตรอายุต่ำกว่า 16 ปี หรืออายุเกินกว่า 16 ปีที่ยังศึกษาอยู่ สามารถหักลดหย่อนเพิ่มเติมได้ 4,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อบุตรหนึ่งคน หรือในกรณีผู้ที่มีบุตรเป็นผู้

³³ Tham Yuen-C, 'Singapore 3rd in global ranking on government effectiveness' (THE STRAITTIMES, 28 เมษายน 2565) <<https://www.straitstimes.com/singapore/politics/singapore-3rd-in-global-ranking-on-government-effectiveness>> สืบค้นเมื่อ 6 สิงหาคม 2565.

³⁴ ทัชฌิมพร ศรีจันทร์, 'สิงคโปร์กลัวใจ เพิ่มประชากรไม่ได้' (ฐานเศรษฐกิจ, 26 กุมภาพันธ์ 2559) <<http://www.thansettakij.com/content/32657>> สืบค้นเมื่อ 3 ตุลาคม 2564.

³⁵ 'Parenthood Tax Rebate' (Inland Revenue Authority of Singapore) <<https://www.iras.gov.sg/IRASHome/Individuals/Locals/Working-Out-Your-Taxes/Deductions-for-Individuals/Parenthood-Tax-Rebate--PTR/>> สืบค้นเมื่อ 10 เมษายน 2565.

พิกัด ค่าลดหย่อนบุตรจะมีอัตราค่าลดหย่อนเพิ่มเติมที่แยกต่างหากออกไป กล่าวคือสามารถหักได้ 7,500 ดอลลาร์ สิงคโปร์ต่อบุตรผู้พิการหนึ่งคน³⁶

เพื่อความครอบคลุมทุกกลุ่มเป้าหมาย ประเทศสิงคโปร์ยังกำหนดให้มีค่าลดหย่อนเพิ่มเติมให้แก่มารดาที่ต้องทำงานและดูแลบุตรไปด้วย เพื่อเป็นการให้รางวัลและสนับสนุนให้ทำงานต่อไปแม้จะต้องเลี้ยงดูบุตรไปด้วยก็ตาม โดยคุณสมบัติของมารดาที่จะได้รับการลดหย่อนต้องเข้าหลักเกณฑ์ กล่าวคือเป็นหญิงที่มีสถานภาพสมรส หย่า หรือ เป็นหม้าย เป็นผู้ที่มีรายได้ที่ต้องเสียภาษี และเป็นผู้มีบุตรที่เป็นพลเมืองของประเทศสิงคโปร์ โดยการหักค่าลดหย่อนในส่วนของมารดาผู้มีบุตร และกลับมาทำงานต่อหลังจากครบกำหนดวันลาคลอดบุตรแล้ว สามารถหักลดหย่อนเพิ่มเติมได้ โดยบุตรลำดับที่ 1 สามารถหักลดหย่อนได้ร้อยละ 15 บุตรลำดับที่ 2 หักลดหย่อนได้ร้อยละ 20 และบุตรลำดับที่ 3 หักลดหย่อนได้ร้อยละ 25 ของรายได้มารดา โดยทั้งค่าลดหย่อนบุตรที่กำลังศึกษาหรือค่าลดหย่อนบุตรที่มีความพิการ เมื่อรวมกับค่าลดหย่อนให้แก่มารดาที่ทำงานแล้ว จะถูกจำกัดการหักค่าลดหย่อนให้ไม่เกิน 50,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อบุตรหนึ่งคน³⁷

3.2 มาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้มีบุตรในประเทศเกาหลีใต้

ในส่วนของประเทศเกาหลีใต้นั้นพบว่าอัตราการเกิดของประชากรเกาหลีใต้ลดลงเป็นประวัติการณ์ในปี พ.ศ. 2564 โดยอัตราเจริญพันธุ์โดยรวมซึ่งเป็นการคาดการณ์จำนวนบุตรโดยเฉลี่ยที่ผู้หญิงหนึ่งคนอาจให้กำเนิดในช่วงชีวิตอยู่ที่ 0.81 คนในปี พ.ศ.2564 ลดลงจากปี พ.ศ.2563 ซึ่งอยู่ที่ 0.84 คน³⁸

ในประเทศเกาหลีใต้มีกฎหมายในเรื่องการลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในส่วนของผู้ปกครองหลายประการด้วยกันทั้งมาตรการทางภาษีเงินได้ และการเครดิตภาษีในส่วนค่าใช้จ่าย และการศึกษาของบุตรได้อีกด้วย³⁹ ผู้มีเงินได้สามารถหักลดหย่อนบุตรได้ 1.5 ล้านบาทต่อปี⁴⁰ เป็นการหักลดหย่อนทั่วไปสำหรับบุตรหนึ่งคน และสามารถหักลดหย่อนเพิ่มเติมได้ในกรณีพิเศษหากเข้าเงื่อนไข กล่าวคือ หากบุตรเป็นผู้พิการสามารถหักลดหย่อนได้เพิ่มเติมอีก 2 ล้านบาทต่อปี

³⁶ ‘Qualifying Child Relief and Handicapped Child Relief’ (Inland Revenue Authority of Singapore) <<https://www.iras.gov.sg/irashome/Individuals/Locals/Working-Out-Your-Taxes/Deductions-for-Individuals/Qualifying-Child-Relief--QCR--/Handicapped-Child-Relief--HCR/>> สืบค้นเมื่อ 10 เมษายน 2565.

³⁷ ‘Working Mother’s Child Relief’ (Inland Revenue Authority of Singapore) <<https://www.iras.gov.sg/irashome/Individuals/Locals/Working-Out-Your-Taxes/Deductions-for-Individuals/Qualifying-Child-Relief--QCR--/Handicapped-Child-Relief--HCR/>> สืบค้นเมื่อ 10 เมษายน 2565.

³⁸ ‘เกาหลีใต้อัตราการเกิดลดฮวบเป็นประวัติการณ์ในปี 2021’ (XINHUA, 25 กุมภาพันธ์ 2565) <https://www.xinhua.com/inter/265766_20220225> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2565.

³⁹ ‘Korean Taxation 2018’ (Ministry of Strategy and Finance KOREA) <<http://www.nts.go.kr/eng/data/KOREANTAXATION2018.pdf>> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2563.

⁴⁰ ‘Basic Exemption’ (Ministry of Strategy and Finance KOREA) <<http://www.nts.go.kr/eng/data/KOREANTAXATION2018.pdf>> ” สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2563.

ต่อบุตรหนึ่งคน หรือครอบครัวเลี้ยงเดี่ยว ที่มีบุตรอยู่ในความอุปการะ ผู้ที่มีสิทธิสามารถหักค่าลดหย่อนเพิ่มเติมได้ 1 ล้านบาทต่อปี

นอกจากนี้ผู้มีเงินได้ที่เป็นบิดา หรือมารดาจะได้รับการเครดิตภาษีประจำปีจำนวน 150,000 วอนสำหรับการมีบุตรหนึ่งคน จำนวน 300,000 วอน สำหรับการมีบุตรสองคน และในกรณีที่มีบุตรคนที่ 3 จะได้รับเครดิตภาษีเพิ่มขึ้น 300,000 วอนต่อบุตรคนต่อ ๆ ไป และในปีภาษีนั้นหากผู้มีเงินได้ให้กำเนิดบุตรในปีภาษีนั้น ผู้มีเงินได้ผู้เป็นบิดา หรือมารดาจะได้รับการเครดิตภาษีหากเป็นบุตรคนที่ 1 จะได้รับการเครดิตภาษี 300,000 วอน หากเป็นบุตรคนที่ 2 จะได้รับการเครดิตภาษี 500,000 วอน หากเป็นบุตรคนที่ 3 จะได้รับการเครดิตภาษี 700,000 วอน⁴¹

ในเรื่องการศึกษาประเทศเกาหลีใต้ให้สิทธิในการเครดิตภาษีเกี่ยวกับการศึกษาบุตรทั้งในประเทศและต่างประเทศ ผู้มีเงินได้สามารถเครดิตภาษีที่ตนได้จ่ายไปเพื่อการศึกษาของบุตรได้ โดยระดับชั้นเตรียมอนุบาลจนถึงระดับชั้นมัธยมศึกษาตอนปลายสามารถเครดิตภาษีได้จำนวนสูงสุด 3 ล้านบาทต่อบุตรหนึ่งคนต่อปี และระดับชั้นอุดมศึกษาสามารถเครดิตภาษีได้จำนวนสูงสุด 9 ล้านบาทต่อบุตรหนึ่งคนต่อปี ส่วนการศึกษาระดับพิเศษสำหรับบุตรผู้พิการสามารถเครดิตภาษีได้โดยไม่จำกัด รวมไปถึงการศึกษานอกประเทศด้วย⁴²

นอกจากนี้ประเทศเกาหลีใต้ยังมีมาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลเพื่อส่งเสริมการมีบุตรของลูกจ้างในสถานประกอบการเพื่อสนับสนุนการกลับมาทำงานของผู้ที่มีบุตรอยู่ด้วย กล่าวคือ โดยในธุรกิจขนาดกลางและขนาดย่อมกฎหมายอนุญาตให้เครดิตภาษีเพื่อส่งเสริมการจ้างงานใหม่ของพนักงานหญิงที่ได้หยุดทำงานไปในขณะที่ตั้งครรภ์ และคลอดบุตร ต่อเนื่องถึงการดูแลบุตร และเหตุผลส่วนตัวอื่น ๆ ตามที่ได้กำหนดไว้ โดยสามารถลดค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 15 ของต้นทุนแรงงานในธุรกิจขนาดกลาง และสามารถลดค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 30 ของต้นทุนแรงงานสำหรับบริษัทขนาดย่อมที่ผู้ประกอบการได้จ่ายต่อพนักงานหญิงที่ได้รับการว่าจ้างอีกครั้ง⁴³

3.3 มาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้มีบุตรในประเทศมาเลเซีย

ในประเทศมาเลเซียผู้มีเงินได้สามารถหักค่าลดหย่อนบุตรที่อายุต่ำกว่า 18 ปีได้ 2,000 ริงกิตต่อคน ผู้มีเงินได้สามารถหักค่าลดหย่อนบุตรที่ยังไม่ได้สมรสอายุต่ำกว่า 18 ปี และยังคงศึกษาอยู่อย่างเต็มเวลาในระดับเริ่มต้น ระดับประกาศนียบัตร หลักสูตรเตรียมความพร้อม รวมถึงการบวชเรียน 2,000 ริงกิต ผู้มีเงินได้สามารถหักค่าลดหย่อนบุตรที่ยังไม่ได้สมรสที่มีอายุตั้งแต่ 18 ปี ขึ้นไป และยังคงศึกษาอยู่อย่างเต็มเวลา 8,000 ริงกิต โดยศึกษาต่อในหรือนอกประเทศมาเลเซียในส่วนของระดับปริญญาตรี หรือสูงกว่า ค่าลดหย่อนบุตรทุพพลภาพ 6,000 ริงกิต และสามารถหักลดหย่อนเพิ่มได้อีก 8,000 ริงกิต หาก

⁴¹ 'Child Tax Credit' (Ministry of Strategy and Finance KOREA) <<http://www.nts.go.kr/eng/data/KOREANTAXATION2018.pdf>> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2563.

⁴² 'Special Tax Credit' (Ministry of Strategy and Finance KOREA) <<http://www.nts.go.kr/eng/data/KOREANTAXATION2018.pdf>> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2563.

⁴³ 'Tax credit for re-hiring retired female employees of SMEs' (PWC, 1 มิถุนายน 2565) <<https://taxsummaries.pwc.com/republic-of-korea/corporate/tax-credits-and-incentives>> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2565.

บุตรทุพพลภาพที่ยังไม่ได้สมรสที่มีอายุตั้งแต่ 18 ปีขึ้นไป และกำลังศึกษาต่อในหรือนอกประเทศระดับอนุปริญญาหรือสูงกว่าในหลักสูตรและในสถาบันอุดมศึกษาที่ได้รับการรับรองโดยหน่วยงานของรัฐที่เกี่ยวข้อง⁴⁴

ในกรณีที่บุคคลสองคนขึ้นไปมีสิทธิเรียกร้องการหักลดหย่อนในส่วนที่เกี่ยวกับบุตรคนเดียวกัน กฎหมายจะอนุญาตให้บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นผู้หักลดหย่อน หากจะหักทั้งสองคนการลดหย่อนจะถูกแบ่งคนละครึ่ง โดยต้องเป็นบุตรที่ถูกต้องตามกฎหมาย นอกจากนี้ในประเทศมาเลเซียกฎหมายภาษีเงินได้ ได้ให้สิทธิในการลดหย่อนในส่วนที่เกี่ยวกับบุตรเพิ่มเติมอีกหลายประการ⁴⁵ กล่าวคือ

1. สามารถหักลดหย่อนได้สูงสุด 6,000 ริงกิต ที่ได้ใช้จ่ายหรือถือว่าถูกใช้จ่ายสำหรับการซื้ออุปกรณ์สนับสนุนพื้นฐานที่จำเป็นสำหรับการใช้งานของบุตรผู้พิการ⁴⁶

2. สามารถหักลดหย่อนได้สูงสุด 8,000 ริงกิต ในส่วนของค่ารักษาพยาบาลที่ใช้ หรือถือว่าเป็นค่าใช้จ่าย สำหรับการรักษาพยาบาลผู้มีบุตรยากสำหรับตนเองหรือคู่สมรส หรือในกรณีหากบุตรเป็นโรคร้ายแรง⁴⁷

3. สามารถหักลดหย่อนได้สูงสุด 1,000 ริงกิต ในส่วนที่เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในการตรวจสอบสุขภาพของบุตร โดยการหักลดหย่อนตามข้อ 2 และ 3 นี้จะมีจะถูกจำกัดไว้ไม่เกิน 8,000 ริงกิต⁴⁸

4. สามารถหักลดหย่อนจำนวนเงินที่ใช้ได้จำนวนสูงสุด 2,500 ริงกิต เพื่อกิจกรรมต่างๆ ดังนี้ ได้แก่⁴⁹

- (1) สำหรับการซื้อหนังสือวารสารเพื่อวัตถุประสงค์ในการเพิ่มพูนความรู้เพื่อการใช้งานของบุตร
- (2) สำหรับการซื้อคอมพิวเตอร์ส่วนบุคคล สมาร์ทโฟน หรือแท็บเล็ต เป็นไปเพื่อการใช้งานของบุตร
- (3) สำหรับการซื้ออุปกรณ์กีฬาใดๆ และค่าสมาชิกสถานที่ออกกำลังกาย สำหรับการใช้งานของบุตร
- (4) สำหรับการชำระค่าบริการรายเดือนสำหรับการสมัครสมาชิกอินเทอร์เน็ตเพื่อการใช้งานของบุตร

5. สามารถหักลดหย่อนได้สูงสุด 1,000 ริงกิตที่ใช้ในปีนั้นสำหรับการซื้ออุปกรณ์การให้นมบุตรได้แก่ ชุดปั๊มน้ำนม และถุงเก็บน้ำแข็ง เป็นต้น สำหรับเด็กอายุต่ำกว่าสองปี โดยหัก 1 ครั้งในทุกๆสองปีของการประเมินและ

6. สามารถหักลดหย่อนเงินได้ ได้สูงสุด 3,000 ริงกิต ในส่วนที่ได้ใช้จ่ายในส่วนที่เกี่ยวกับการจ่ายค่าดูแลเด็กไปยังศูนย์ดูแลเด็ก สำหรับบุตรของผู้มีเงินได้ที่อายุไม่เกิน 6 ปี⁵⁰

⁴⁴ ‘Tax Relief for Resident Individual’ (Inland Revenue Board of Malaysia) < <https://www.hasil.gov.my/en/individual/individual-life-cycle/how-to-declare-income/tax-reliefs/> > สืบค้นเมื่อ 31 พฤษภาคม 2565.

⁴⁵ ‘Tax Relief for Resident Individual’ (Inland Revenue Board of Malaysia) < <https://www.hasil.gov.my/en/individual/individual-life-cycle/how-to-declare-income/tax-reliefs/> > สืบค้นเมื่อ 31 พฤษภาคม 2565.

⁴⁶ เพิ่งอ้าง.

⁴⁷ เพิ่งอ้าง.

⁴⁸ เพิ่งอ้าง.

⁴⁹ เพิ่งอ้าง.

⁵⁰ เพิ่งอ้าง.

7.สามารถหักลดหย่อนค่าเบี้ยประกันการศึกษา หรือประกันสุขภาพที่ได้ทำสัญญาประกันเพื่อบุตรได้สำหรับปี ภาษีนั้น โดยหักได้เท่าจำนวนรวมของเงินที่ได้จ่ายไป โดยสามารถหักได้สูงสุด 3,000 ริงกิต⁵¹

ในมาตรการทางด้านภาษีเงินได้นิติบุคคลเพื่อช่วยเหลือลูกจ้างในสถานประกอบการของประเทศมาเลเซีย กฎหมายอนุญาตให้สถานประกอบการหักค่าใช้จ่ายในส่วนที่เกี่ยวข้องในการจัดหาและบำรุงรักษาศูนย์ดูแลเด็กเล็กเพื่อ ประโยชน์ของพนักงานลูกจ้าง⁵² เพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกให้แก่ลูกจ้างที่มีบุตรและทำงานไปด้วย

นอกจากนี้ประเทศมาเลเซีย มีมาตรการทางภาษีการบริโภคที่น่าสนใจและแตกต่างจากประเทศอื่นๆ ประเทศ มาเลเซียมีมาตรการทางภาษีการขายที่ช่วยบรรเทาภาระผู้ที่มีบุตร กล่าวคือสินค้าจำพวกสินค้าแม่และเด็กหลายประเภท ได้รับยกเว้นภาษีการขายในประเทศมาเลเซีย⁵³ อาทิเช่น ครีมหาดินแพ้อ้อม อุปกรณ์ตรวจครรภ์ ขวดนมเด็ก จาก การ ยกเว้นภาษีสินค้าเหล่านี้ ทำให้สามารถบรรเทาภาระค่าใช้จ่ายของผู้ที่มีบุตรได้มากขึ้น เป็นการลดภาระค่าใช้จ่ายในการซื้อ สินค้า และอุปกรณ์ที่จำเป็นสำหรับการเลี้ยงดูบุตรของตน เป็นการลดภาระค่าใช้จ่ายในครัวเรือนลง และสามารถนำเงินที่ เหลืออยู่ไปใช้ให้เกิดประโยชน์แก่บุตรสูงสุดต่อไป

4. ปัญหามาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้มีบุตรของประเทศไทยและข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาพบว่าอัตราการเกิดของประชากรไทยลดลงอย่างต่อเนื่องในระยะเวลาทศวรรษที่ผ่านมา ทำให้เป็น ที่น่าวิตกกังวลในหลายภาคส่วน ถึงแม้ว่ารัฐจะเพิ่มมาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการมีบุตรเพิ่มมากขึ้นแต่อาจไม่เพียงพอ ต่อการสร้างแรงจูงใจให้ประชาชนมีบุตรกันเพิ่มมากขึ้น โดยมีปัญหาดังนี้

4.1 ปัญหามาตรการทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเกี่ยวกับค่าลดหย่อน

จะเห็นได้ว่าการแก้ไขประมวลรัษฎากรในเรื่องของค่าลดหย่อนบุตรตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวล รัษฎากร (ฉบับที่ 46) พ.ศ.2561 โดยรายการลดหย่อนภาษีเกี่ยวกับบุตรที่มีการเปลี่ยนแปลงมี 2 รายการ⁵⁴ คือ

1. ให้สามารถลดหย่อนบุตรเพิ่มได้อีก 30,000 บาทต่อคนสำหรับบุตรคนที่ 2 เป็นต้นไปที่เป็นบุตรชอบด้วย กฎหมาย เพื่อเป็นการจูงใจให้ผู้มีเงินได้มีบุตรเพิ่มมากกว่าหนึ่งคน⁵⁵

2. เพิ่มค่าลดหย่อนฝากครรภ์หรือคลอดบุตร โดยผู้ที่มีบุตรสามารถนำค่าฝากครรภ์ หรือค่าคลอดบุตรไปหักค่า ลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามจำนวนที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 60,000 บาท

เมื่อพิจารณาจะเห็นได้ว่า ผู้ที่จะใช้สิทธิประโยชน์ทั้งในเรื่องการเพิ่มค่าลดหย่อนบุตร และการเพิ่มค่าลดหย่อน การฝากครรภ์และคลอดบุตรนี้ได้ จะต้องเป็นผู้ที่มีรายได้ถึงเกณฑ์ที่จะต้องเสียภาษี และผู้ที่จะได้รับสิทธิประโยชน์เพิ่มมาก

⁵¹ เฟิงอ้าง.

⁵² Article 34 (6)(i) of Malaysia Income Tax Act 1967

⁵³ 'Guide on sale tax rates for various goods' (General Guide) <<https://mysst.customs.gov.my/GeneralGuide>> สืบค้นเมื่อ 9 ตุลาคม 2564.

⁵⁴ มติคณะรัฐมนตรี เรื่อง ร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร เรื่องมาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการมีบุตร (16 มกราคม 2561)

⁵⁵ พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 46) พ.ศ.2561

ขึ้นจากการหักค่าลดหย่อนเพิ่มอีก 30,000 บาท จะต้องเป็นผู้ที่มีบุตรเป็นคนที่ 2 หากเป็นบุตรคนแรกยังคงหักลดหย่อนได้เพียง 30,000 บาทเท่านั้น ซึ่งค่านิยมของสังคมในยุคปัจจุบันนี้ไม่นิยมที่จะมีบุตรหลายคน ดังนั้นการที่ให้สิทธิพิเศษในการหักค่าลดหย่อนเพิ่มตั้งแต่บุตรคนที่ 2 เป็นต้นไป อาจทำให้มาตรการนี้ไม่บรรลุผลในการเพิ่มจำนวนประชากร⁵⁶

จากการศึกษาเปรียบเทียบกับต่างประเทศพบว่า การให้หักค่าลดหย่อนบุตรของไทยยังเป็นเพียงการหักค่าลดหย่อนโดยทั่วไปเท่านั้น ไม่มีการหักลดหย่อนเพิ่มเติมในกรณีพิเศษที่ลงรายละเอียดเท่ากับต่างประเทศ ในประเทศสิงคโปร์ยังสามารถหักลดหย่อนเพิ่มเติมได้นอกจากกรณีการหักลดหย่อนทั่วไป เช่น การหักลดหย่อนเพื่อสนับสนุนมารดาให้กลับไปทำงานหลังคลอดบุตร การหักลดหย่อนได้เพิ่มเติมอีกในกรณีที่บุตรอายุต่ำกว่า 16 ปี หรืออายุตั้งแต่ 16 ปีขึ้นไปที่ยังคงศึกษาอยู่ในระดับอุดมศึกษา และในกรณีที่บุตรเป็นผู้พิการจะมีอัตราค่าลดหย่อนเพิ่มเติมที่แตกต่างหากออกไป⁵⁷

ส่วนในประเทศเกาหลีใต้การหักลดหย่อนเกี่ยวกับบุตรนั้นมีทั้งการหักลดหย่อนทั่วไปและการหักลดหย่อนเพิ่มเติมในจำนวนที่แตกต่างกันไปในแต่ละกรณีที่เข้าเงื่อนไขพิเศษ เช่น หญิงที่เป็นหัวหน้าครอบครัวที่มีบุตรในความอุปการะ หรือครอบครัวเลี้ยงเดี่ยวที่เลี้ยงดูบุตร เป็นการช่วยเหลือผู้มีเงินได้ที่เป็นผู้เลี้ยงดูบุตรเพียงฝ่ายเดียว และบรรเทาภาระให้แก่ครอบครัวที่มีรายได้น้อย นอกจากนี้ในประเทศเกาหลีใต้ ผู้มีเงินได้สามารถเครดิตภาษีตามจำนวนของบุตร โดยการเครดิตภาษีนี้จะถูกใช้โดยบิดาหรือมารดา ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง จำนวนเงินที่สามารถเครดิตภาษีจะขึ้นอยู่กับจำนวนของบุตร นอกจากนี้ผู้ที่มีบุตรเพิ่มขึ้นในปีภาษีนั้น ยังสามารถเครดิตภาษีได้เพิ่มขึ้นอีกนอกจากการเครดิตภาษีในกรณีธรรมดา โดยจำนวนเงินที่ได้รับเครดิตภาษีจะขึ้นอยู่กับจำนวนบุตรเช่นเดียวกัน⁵⁸

ส่วนในประเทศมาเลเซียเองก็เช่นกัน ได้มีการกำหนดค่าลดหย่อนบุตรเอาไว้โดยแบ่งการหักลดหย่อนตามรายละเอียดของบุตรแต่ละคน ได้แก่ ค่าลดหย่อนทั่วไป ค่าลดหย่อนของบุตรที่กำลังศึกษาอยู่ และค่าลดหย่อนบุตรผู้พิการ ค่าลดหย่อนบุตรจะมีจำนวนที่แตกต่างกันออกไปตามเงื่อนไขของบุตรแต่ละคน นอกจากนี้ประเทศมาเลเซียยังบรรเทาภาระภาษีให้กับผู้ที่มีบุตร โดยผู้ที่มีบุตรสามารถหักลดหย่อนเพิ่มเติมในส่วนที่เกี่ยวกับบุตรได้หลายรายการด้วยกัน อาทิ เช่น ค่าใช้จ่ายในการซื้ออุปกรณ์ให้นมบุตร ค่าใช้จ่ายสำหรับการซื้ออุปกรณ์สนับสนุนพื้นฐานที่จำเป็นสำหรับการใช้งาน

⁵⁶ พิจิต ตรีชาธรรม, 'มาตรการทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระหญิงมีครรภ์และสนับสนุนการมีบุตร' (2561) 2 วารสารกฎหมายสุโขทัยธรรมมาธิราช 52,59-61.

⁵⁷ 'Qualifying Child Relief and Handicapped Child Relief' (Inland Revenue Authority of Singapore) <<https://www.iras.gov.sg/irashome/Individuals/Locals/Working-Out-Your-Taxes/Deductions-for-Individuals/Qualifying-Child-Relief--QCR--/Handicapped-Child-Relief--HCR-/>> สืบค้นเมื่อ 10 เมษายน 2565.

⁵⁸ 'Additional Deduction' (Ministry of Strategy and Finance KOREA) <<http://www.nts.go.kr/eng/data/KOREANTAXATION2018.pdf>> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2563.

ของบุตรผู้พิการ ค่ารักษาพยาบาลที่ใช้จ่ายสำหรับผู้มีบุตรยาก เป็นต้น โดยการหักลดหย่อนประเภทนี้จะถูกนำไปใช้โดยฝ่ายบิดาหรือมารดาฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง หรือสามารถแบ่งกันหักในอัตราส่วนที่เท่ากันได้⁵⁹

นอกจากนี้การหักลดหย่อนบุตรในประมวลรัษฎากรมาตรา 47 (1)(ค) อนุญาตให้ทั้งผู้ที่มีบุตรและคู่สมรสสามารถใช้บุตรคนเดียวกันหักลดหย่อนบุตรซ้ำกันได้แต่ไม่สามารถแบ่งกันหักตามสัดส่วนที่เหมาะสม หรือให้หักโดยฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งเต็มจำนวน เมื่อพิจารณาจะพบว่า มีคนบางกลุ่มไม่ได้รับสิทธิพิเศษเช่นนี้ทั้งที่มีบุตรเช่นเดียวกัน อาทิเช่น ในครอบครัวเลี้ยงเดี่ยวที่ดูแลรับผิดชอบบุตรเพียงฝ่ายเดียว ก็ไม่สามารถหักค่าลดหย่อนได้เท่าครอบครัวที่คู่สมรสทั้งสองฝ่ายต่างมีเงินได้เห็นได้ว่าการหักลดหย่อนเช่นนี้ ไม่เป็นธรรมแก่ครอบครัวที่ดูแลบุตรเพียงฝ่ายเดียว⁶⁰ เนื่องจากมีบุตรจำนวนเท่ากันแต่ไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ในการหักลดหย่อนบุตรได้เท่ากันในบริบทของครอบครัวที่ต่างกันนั่นเอง จากการศึกษาพบว่าในประเทศสิงคโปร์การหักค่าลดหย่อนบุตรสามารถแบ่งหักตามสัดส่วนที่เหมาะสมได้ระหว่างคู่สมรสด้วยกัน⁶¹ หรือหักโดยฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งทั้งหมดได้โดยมีจำนวนการหักลดหย่อนที่จำกัดไว้สูงสุดต่อบุตรหนึ่งคน คู่สมรสสามารถตกลงในการหักลดหย่อนระหว่างกันได้ หรือหักโดยฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งทั้งหมดได้

ในส่วนขอข้อเสนอแนะในเรื่องค่าลดหย่อนบุตรผู้เขียนมีความเห็นว่า จำนวนค่าลดหย่อนสำหรับบุตรหนึ่งคนควรที่จะเท่าเทียมกันในทุกครอบครัว ดังนั้น ควรกำหนดจำนวนค่าลดหย่อนสูงสุดต่อบุตรหนึ่งคนโดยให้สามารถแบ่งสัดส่วนการหักลดหย่อนระหว่างคู่สมรสได้อย่างเหมาะสม หรือสามารถให้หักค่าลดหย่อนบุตรได้เต็มจำนวนสำหรับพ่อหรือแม่เลี้ยงเดี่ยว นอกจากนี้ปัจจุบันค่านิยมของสังคมในยุคปัจจุบันประชาชนรุ่นใหม่ไม่นิยมที่จะมีบุตรมาก ดังนั้นการที่ให้สิทธิพิเศษในการหักค่าลดหย่อนเพิ่มตั้งแต่บุตรคนที่ 2 เป็นต้นไป อาจไม่สร้างแรงจูงใจเท่าที่ควร เพราะบางครอบครัวตั้งใจมีบุตรเพียงแค่หนึ่งคนเท่านั้น การมีบุตรเพียงคนเดียวทำให้สามารถทุ่มเทให้กับบุตรได้อย่างเต็มที่ รัฐควรที่จะเน้นไปที่คุณภาพของบุตรในแต่ละครอบครัวมากกว่าปริมาณของบุตร ดังนั้นควรจะให้สิทธิพิเศษในเรื่องค่าลดหย่อนตามมาตรา 47(1)(ค) ตามประมวลรัษฎากรตั้งแต่บุตรคนแรกเป็นต้นไป จากที่ให้สามารถลดหย่อนบุตรเพิ่มได้อีก 30,000 บาทต่อคนในบุตรคนที่สอง ควรเปลี่ยนเป็นให้เพิ่มการหักลดหย่อนบุตรอีก 30,000 บาทต่อคน ตั้งแต่บุตรคนแรก กล่าวคือสามารถหักลดหย่อนบุตรคนแรกได้จำนวน 60,000 บาทจะสามารถแก้ปัญหาได้ตรงจุดมากกว่า

นอกจากการหักลดหย่อนบุตรโดยทั่วไปแล้ว รัฐควรที่จะเพิ่มการหักลดหย่อนเกี่ยวกับบุตรในกรณีต่างๆ เพื่อให้ผู้ที่มีบุตรสามารถหักลดหย่อนภาษีได้เพิ่มเติมได้อีก เช่น ให้ผู้ที่มีบุตรสามารถหักลดหย่อนค่าเบี้ยประกันต่างๆของบุตรได้ หรืออนุญาตให้หักค่าลดหย่อนเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายเพื่อรักษาภาวะผู้ที่มีบุตรยาก เพื่อเป็นการสนับสนุนผู้ที่อยากมีบุตร เป็นต้น

⁵⁹ 'Tax Relief for Resident Individual' (Inland Revenue Board of Malaysia) <<https://www.hasil.gov.my/en/individual/individual-life-cycle/how-to-declare-income/tax-reliefs/>> สืบค้นเมื่อ 31 พฤษภาคม 2565.

⁶⁰ ธีัญญาศ เลหาวิระพานิช, 'ปัญหาภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเกี่ยวกับบุตร' (วิทยานิพนธ์ นิติศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2556) 158.

⁶¹ 'Fifth Schedule Child Relief' (Singapore Statutes Online) <<https://sso.agc.gov.sg/Act/ITA1947?ProvlDs=Sc5-#Sc5->> สืบค้นเมื่อ 10 เมษายน 2563.

ในเรื่องค่าลดหย่อนเพื่อการศึกษาบุตรยังพบปัญหาเนื่องจากปัจจุบันตามประมวลรัษฎากรไทย ผู้เสียภาษีไม่สามารถหักลดหย่อนค่าการศึกษาบุตรได้อีกต่อไปแล้ว เพราะถูกยกเลิกโดยมาตรา 6 แห่งพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 44) พ.ศ. 2560 เนื่องจากมีการแก้ไขกฎหมายโดยเพิ่มค่าลดหย่อนบุตรคนที่สอง และค่าฝากครรภ์ การยกเลิกค่าลดหย่อนเพื่อการศึกษาเป็นการเพิ่มภาระให้แก่ผู้ที่ตัดสินใจมีบุตร เพราะปฏิเสธไม่ได้ว่า สถานศึกษาที่ดีมีคุณภาพย่อมมาพร้อมกับค่าใช้จ่ายที่ค่อนข้างสูง

เมื่อพิจารณาประเทศสิงคโปร์ ประเทศเกาหลีใต้ และประเทศมาเลเซีย ต่างมีการหักลดหย่อนเพื่อบรรเทาภาระภาษีของผู้ที่มีบุตรในส่วนของค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการศึกษานี้ โดยประเทศสิงคโปร์และประเทศมาเลเซียได้ใช้การหักลดหย่อนค่าการศึกษา ส่วนประเทศเกาหลีใต้ใช้การเครดิตภาษี โดยจำนวนการหักลดหย่อนและการเครดิตภาษีขึ้นอยู่กับระดับชั้นที่บุตรกำลังศึกษาอยู่

ในส่วนของข้อเสนอแนะในเรื่องการหักลดหย่อนค่าการศึกษานั้น ผู้เขียนมีความเห็นว่าภาครัฐควรที่จะให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีในเรื่องการหักลดหย่อนค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการศึกษา เนื่องจากบุตรทุกคนสมควรได้รับการศึกษาที่ดีมีคุณภาพ และเหมาะสมกับบุตรแต่ละคน ทำให้ผู้ที่มีบุตรต้องมีค่าใช้จ่ายในการให้การศึกษาของบุตรของตน บรรดาผู้ที่มีบุตรต้องรับภาระมากขึ้น การที่รัฐยกเลิกการหักค่าการศึกษาไปแสดงให้เห็นว่ารัฐไม่ได้ให้ความสำคัญในเรื่องการศึกษาอย่างที่ควรจะเป็น ดังนั้นรัฐควรให้สิทธิในการหักลดหย่อนในเรื่องค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการศึกษาที่ได้ยกเลิกไปตามมาตรา 47(1)(จ) กลับมาใช้ใหม่โดยพิจารณากำหนดจำนวนเงินค่าลดหย่อนการศึกษาของบุตรให้เหมาะสมกับสภาพการณ์ในปัจจุบัน และแบ่งตามระดับการศึกษาโดยแบ่งเป็นการศึกษาขั้นพื้นฐาน และการศึกษาขั้นอุดมศึกษา รวมทั้งการศึกษาพิเศษสำหรับบุตรพิการ หรือมีความสามารถพิเศษ ซึ่งในแต่ละระดับชั้นการศึกษาจะมีค่าใช้จ่ายในจำนวนที่แตกต่างกัน ดังนั้นจำนวนเงินที่สามารถนำไปหักลดหย่อน และการให้สิทธิประโยชน์ควรที่จะที่แตกต่างกันด้วย⁶²

4.2 ปัญหามาตรการทางภาษีเงินได้นิติบุคคลในการดูแลพนักงานผู้มีบุตรในสถานประกอบการ

ในเรื่องมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อดูแลช่วยเหลือลูกจ้างผู้มีบุตร แม้ว่าคณะรัฐมนตรีได้มีมติเห็นชอบให้มีมาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมการจัดตั้งศูนย์รับเลี้ยงเด็ก เพื่อเป็นสวัสดิการของลูกจ้างสำหรับสถานประกอบการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ตามที่กระทรวงการคลังเสนอ ซึ่งกำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถนำค่าใช้จ่ายในการจัดตั้งศูนย์รับเลี้ยงเด็กมาหักเป็นรายจ่ายได้ตามที่จ่ายจริงแต่ไม่เกิน 1 ล้านบาท⁶³ เพื่อเป็นการจูงใจให้ผู้ประกอบการมีการจัดตั้งศูนย์รับเลี้ยงเด็กในสถานประกอบการเพื่อเป็นสวัสดิการขั้นพื้นฐานให้แก่ลูกจ้าง เพื่อสร้างแรงจูงใจให้ลูกจ้างให้หันมา มีบุตรกันมากขึ้น แต่รัฐเคยให้สิทธิประโยชน์เช่นนี้มาก่อนแล้วครั้งหนึ่งในช่วงตั้งแต่ปีพ.ศ. 2554 ถึงสิ้นปีพ.ศ. 2558

⁶² สมชัย ฤชุพันธ์ และคณะ, 'มาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา' (รายงานผลการวิจัย สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ 2550) 76.

⁶³ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 659) พ.ศ. 2561

ผลที่ได้คือไม่มีผู้ประกอบการใดใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีดังกล่าวเนื่องจากเงื่อนไขที่เข้มงวด⁶⁴ มาตรการเช่นนี้จึงอาจไม่ประสบความสำเร็จเท่าที่ควร

จากการศึกษาพบว่า ประเทศเกาหลีใต้มีมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อช่วยเหลือลูกจ้างผู้มีบุตรอยู่ กล่าวคือผู้ประกอบการสามารถเครดิตภาษีสำหรับการว่าจ้างพนักงานหญิงที่ได้หยุดงานเพื่อไปดูแลบุตร โดยในธุรกิจขนาดกลางและธุรกิจขนาดย่อม โดยอนุญาตให้เครดิตภาษีเพื่อส่งเสริมการจ้างงานใหม่ของผู้หญิง ที่ได้หยุดทำงานไปเพื่อเป็นการส่งเสริมการจ้างงานใหม่ให้มีรายได้เพื่อเลี้ยงดูบุตร และผู้ประกอบการเองก็ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีด้วยเช่นเดียวกัน มาตรการของรัฐเช่นนี้นอกจากเป็นการสนับสนุนคนที่มีบุตรให้กลับเข้าสู่ตลาดแรงงานแล้ว ยังตั้งใจให้ผู้ประกอบการยังคงจ้างงานหญิงที่มีบุตรต่อไป⁶⁵

ในส่วนของข้อเสนอแนะนั้น ผู้เขียนมีความเห็นว่านอกจากการจัดตั้งศูนย์รับเลี้ยงเด็กในสถานประกอบการแล้ว ควรให้สิทธิประโยชน์อื่น ๆ ที่สามารถสร้างแรงจูงใจแก่ประชาชนที่เป็นลูกจ้างให้ตัดสินใจมีบุตรมากขึ้นอีก เช่น การจัดให้มีนมแม่และเด็กในที่ทำงาน⁶⁶ สำหรับจัดเก็บน้ำนมและบรรจุน้ำนมแม่แช่แข็ง หรือการเข้าและออกจากงานในเวลาที่แตกต่างกันจากพนักงานทั่วไป การให้สิทธิประโยชน์ในการกลับมาทำงานของคุณแม่หลังคลอด เป็นต้น รัฐควรที่จะสนับสนุนให้สถานประกอบการให้สิทธิประโยชน์เหล่านี้แก่บรรดาลูกจ้างของตน โดยควรให้สถานประกอบการที่มีค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการสนับสนุนการมีบุตรของลูกจ้างไปหักเป็นรายจ่ายได้เช่นเดียวกันกับการจัดตั้งศูนย์ดูแลเด็ก⁶⁷ เพราะสิทธิประโยชน์ต่าง ๆ ข้างต้นที่กล่าวมานี้ เป็นปัจจัยที่สำคัญ ในการตัดสินใจว่าเมื่อมีบุตรจะสามารถเลี้ยงดูบุตรต่อไปโดยไม่ต้องออกจากการทำงานได้หรือไม่

4.3 ปัญหาการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีการบริโภคเกี่ยวกับการเลี้ยงดูบุตร

ในส่วนของประเทศไทยในปัจจุบัน ไม่มีมาตรการทางภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนของการบรรเทาภาระค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการมีบุตร หากไม่ใช่สินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว สินค้าทุกชนิดจะถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มใน

⁶⁴ อนุรักษ์ จาตุศรีพิทักษ์, 'ปัจจัยเอื้อ CSR เพื่อพนักงาน ตั้งศูนย์ดูแลเด็กเล็กหักภาษีสองเท่า' (MGRONLINE, 19 มกราคม 2561) <<https://mgronline.com/greeninnovation/detail/9610000006082>> สืบค้นเมื่อ 29 มีนาคม 2562.

⁶⁵ 'Tax credit for re-hiring retired female employees of SMEs' (PWC, 1 มิถุนายน 2565) <<https://taxsummaries.pwc.com/republic-of-korea/corporate/tax-credits-and-incentives>> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2565.

⁶⁶ ปรีณา ศรีวินิชย์, *สิทธิของแม่ทำงานกับการเลี้ยงลูกด้วยนมแม่* (ศูนย์นมแม่แห่งประเทศไทย 2550) 1.

⁶⁷ มนสิการ กาญจนะจิตรา, กัญญาพัชร สุทธิเกษม และรีนา ต๊ะดี, 'การส่งเสริมการมีบุตรผ่านการสร้างสมดุลระหว่างการทำงานและการสร้างครอบครัวที่มีคุณภาพ' (รายงานการวิจัยฉบับสมบูรณ์ สถาบันวิจัยประชากรและสังคม มหาวิทยาลัยมหิดล 2559) 158.

อัตราร้อยละ 7⁶⁸ ไม่ว่าจะเป็สินค้ำชนิดใด รวมไปถึงสินค้ำจำเป็นสำหรับเด็กด้วย ต้องยอมรับว่าค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสินค้ำแม่และเด็กล้วนมีราคาที่สูงเนื่องจากต้องคำนึงถึงความปลอดภัยมากกว่า ในวันที่ 7 พฤษภาคม พ.ศ.2565 ที่ผ่านมามีการแก้ไข พ.ร.บ.จรรยาบรรณ (ฉบับที่ 13) พ.ศ. 2565 โดยมีข้อความสำคัญว่าเด็กอายุไม่เกิน 6 ปี ต้องจัดให้ที่นั่งนิรภัยสำหรับเด็ก หรือนั่งในที่ที่นั่งพิเศษสำหรับเด็กเพื่อป้องกันอันตราย หรือมีวิธีการป้องกันอันตรายในกรณีที่เกิดอุบัติเหตุ ซึ่งเป็นเรื่องที่ดีเพราะจากสถิติเมื่อเกิดอุบัติเหตุ เด็กจะได้รับอันตรายที่รุนแรงมากกว่าผู้ใหญ่เนื่องจากยังมีกระดูกหน้าอกและลำคอที่บอบบาง⁶⁹ แต่ปฏิเสธไม่ได้ว่า คาร์ซีทเป็นสินค้ำที่มีราคาค่อนข้างสูง ทำให้หลังจากนี้ผู้ที่มีบุตรจำเป็นที่จะต้องจัดหาคาร์ซีทตามกำลังทรัพย์ ซึ่งต้องยอมรับว่าทำให้ต้องแบกรับค่าใช้จ่ายที่มากขึ้น

จากการศึกษาพบว่าประเทศมาเลเซียมีมาตรการทางภาษีการขายเพื่อสนับสนุนการดูแลบุตร และลดภาระค่าใช้จ่ายสำหรับผู้ที่มีบุตร กล่าวคือ สินค้ำสำหรับแม่และเด็กจะได้รับยกเว้นภาษีการบริโภค เช่น การอุปกรณืให้นม จุกนมยาง ผ้าอ้อมสำเร็จรูปสำหรับเด็ก รถเข็นเด็ก เป็นต้น ซึ่งสามารถลดภาระค่าใช้จ่ายสำหรับผู้ที่มีบุตรได้⁷⁰ แต่ประเทศมาเลเซียมีระบบภาษีการบริโภคที่แตกต่างจากประเทศไทย กล่าวคือ ประเทศมาเลเซียใช้ภาษีการขายสินค้ำและบริการ ไม่ได้ใช้ระบบภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นเดียวกับประเทศไทย ความแตกต่างระหว่างระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีสินค้ำและบริการคือ ภาษีสินค้ำและบริการจะถือเป็นต้นทุนของกิจการ กิจการไม่สามารถนำภาษีสินค้ำและบริการที่กิจการได้ชำระไปมาหักกลับได้แบบภาษีมูลค่าเพิ่ม⁷¹

ในส่วนขอของข้อเสนอแนะในเรื่องการบรรเทาภาระภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ผู้เขียนมีความเห็นว่าถึงแม้การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มจะทำให้สินค้ำไม่ถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่อย่างไรก็ตามสินค้ำที่ได้รับยกเว้นภาษีมิได้ลดภาระภาษีโดยสิ้นเชิง เพราะการยกเว้นภาษี คือการไม่เก็บภาษีจากการขายสินค้ำและบริการนั้นๆ แต่ก็ไม่สามารถขอคืนภาษีหรือให้เครดิตภาษีสำหรับวัตถุดิบที่นำมาผลิตสินค้ำนั้นได้ ผู้ผลิตได้ผลัการะภาษีที่ติดมากับขั้นตอนการผลิตออกมาในรูปของราคาขายที่สูงขึ้น จึงถือว่าสินค้ำนั้นมิได้เป็นสินค้ำที่ลดภาระภาษีโดยสิ้นเชิง หากรัฐประสงค์จะช่วยเหลือผู้ที่มีบุตรในด้านสินค้ำจำเป็นสำหรับแม่และเด็กให้ลดภาระภาษีโดยสิ้นเชิง รัฐบาลจะต้องกำหนดให้ใช้อัตราศูนย์⁷² เพื่อเป็นการลดค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับผู้ที่มีบุตร ตามบทบัญญัติในประมวลรัษฎากรมาตรา 80/1 โดยอาจจัดเก็บในอัตราร้อย

⁶⁸ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 549) พ.ศ. 2555

⁶⁹ อติศักดิ์ ผลิตผลการพิมพ์, ‘เด็กกับอุบัติเหตุจรรยาบรรณปัญหาใหญ่ของเด็กไทย’ (หมอชาวบ้าน, 1 พฤษภาคม 2547) <<https://www.doctor.or.th/article/detail/3037>> สืบค้นเมื่อ 31 พฤษภาคม 2565.

⁷⁰ ‘Guide on sale tax rates for various goods’ (General Guide) <<https://mysst.customs.gov.my/GeneralGuide>> สืบค้นเมื่อ 9 ตุลาคม 2564.

⁷¹ เบญจมาศ กุลกัตติมาศ, ‘มาเลเซียยกเลิกภาษีมูลค่าเพิ่ม’ (KPMG, 1 กันยายน 2561) <<https://www.doctor.or.th/article/detail/3037>> สืบค้นเมื่อ 9 ตุลาคม 2564.

⁷² สุมาลี สถิตชัยเจริญ และคณะ, ‘การศึกษาผลของภาษีมูลค่าเพิ่มต่อการสร้างความเป็นธรรมในการกระจายรายได้และเศรษฐกิจของประเทศไทย’ (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง 2554) 28

ละศูนย์เป็นการชั่วคราว เพื่อสนับสนุนการมีบุตรในภาวะการที่มีอัตราการเกิดน้อยลงในประเทศไทยขณะนี้ เพื่อเป็นการลดภาระให้กับผู้ที่มีบุตร โดยอาจจัดสินค้าสำหรับเด็กออกเป็นหมวดหมู่เฉพาะสินค้าที่จำเป็น แยกจากสินค้าสำหรับเด็กบางประเภทที่เป็นของฟุ่มเฟือย ผู้ที่มีบุตรที่ไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ในการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเองจะได้รับการบรรเทาภาระทางภาษีด้วย ทำให้คนกลุ่มนี้สามารถลดภาระค่าใช้จ่ายในการเลี้ยงดูบุตรได้มากขึ้น สามารถซื้ออุปกรณ์จำเป็นเกี่ยวกับการเลี้ยงดูบุตรได้ราคาถูกลง เพื่อให้เด็กเหล่านี้ได้เข้าถึงสินค้าและอุปกรณ์ที่ได้มาตรฐานมีคุณภาพซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญในการเจริญเติบโตต่อไป

บทสรุป

จากการศึกษามาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้ที่มีบุตรในประเทศสิงคโปร์ ประเทศเกาหลีใต้ และประเทศมาเลเซียแล้วพบว่า ทั้งสามประเทศมีมาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้ที่มีบุตร รวมถึงการดูแลบุตรอยู่ด้วยกันหลายประการ ทั้งในเรื่องการหักค่าลดหย่อนเกี่ยวกับบุตร การเครดิตภาษีเกี่ยวกับบุตร และการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีการบริโภคในสินค้าเกี่ยวกับแม่และเด็ก โดยในแต่ละประเทศล้วนกำหนดรายละเอียดเกี่ยวกับเงื่อนไขพิเศษต่างๆ สำหรับบุตรของตนเอาไว้อย่างรอบคอบ และค่อนข้างครอบคลุมในแต่ละความต้องการของประชาชน ใส่ใจในรายละเอียดของทุกประเภทครอบครัวในสังคม ทั้งครอบครัวเลี้ยงเดี่ยว ครอบครัวธรรมดา ครอบครัวที่มีบุตรพิการ รวมถึงการสนับสนุนการกลับเข้าทำงานของหญิงที่มีบุตร และการให้หักค่าลดหย่อนเพิ่มเติมในกรณีต่างๆ ที่จำเป็นสำหรับบุตร

เมื่อพิจารณามาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้ที่มีบุตรจากต่างประเทศที่ได้ศึกษามาข้างต้นทำให้พบว่า มาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้ที่มีบุตร และดูแลเลี้ยงดูบุตรของไทยยังไม่เพียงพอ และไม่ลงลึกในรายละเอียดเท่าที่ควร ถึงแม้ว่าจะเป็นการดีที่ประเทศไทยยังมีการแก้ไขเปลี่ยนแปลงมาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการมีบุตรในเรื่องค่าลดหย่อนและการจัดตั้งศูนย์รับเลี้ยงเด็กในสถานประกอบการ แต่เมื่อเปรียบเทียบกับสามประเทศข้างต้นก็พบว่า ควรปรับปรุงบทบัญญัติเกี่ยวกับมาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้ที่มีบุตรและสนับสนุนการมีบุตรของประเทศไทย ให้เพียงพอและครอบคลุมความต้องการของประชาชนให้มากขึ้น

โดยทำการแก้ไขประมวลรัษฎากรในเรื่องค่าลดหย่อนบุตรคนแรกให้เพิ่มมากขึ้น โดยสามารถแบ่งสัดส่วนกันหักค่าลดหย่อนได้ระหว่างคู่สมรสตามความเหมาะสม หรือสามารถหักได้โดยฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งทั้งหมด และควรนำค่าลดหย่อนเกี่ยวกับค่าการศึกษากลับมาใช้ใหม่ รวมไปถึงการช่วยเหลือและให้การสนับสนุนผู้ประกอบการนิติบุคคลให้ดูแลลูกจ้างที่มีบุตรให้มากขึ้น นอกจากนี้ควรที่จะใช้อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละศูนย์กับสินค้าประเภทแม่และเด็ก เพื่อลดภาระค่าใช้จ่ายให้ผู้ที่มีบุตรเข้าถึงได้มากขึ้น หากภาครัฐให้ความสำคัญในการใช้มาตรการทางภาษีเพื่อช่วยเหลือผู้ที่มีบุตร โดยการเพิ่มสิทธิประโยชน์ทางภาษีเพิ่มเติมตามที่กล่าวมานี้ได้ ผู้ที่มีบุตรย่อมได้รับประโยชน์มากขึ้น และตัวบุตรเองก็สามารถมีคุณภาพชีวิตที่ดีขึ้นได้จากการใช้มาตรการสนับสนุนช่วยเหลือต่างๆ ของภาครัฐ ส่งผลให้ผู้ที่กำลังตัดสินใจมีบุตร หรือมีบุตรอยู่แล้วอาจมีบุตรเพิ่มมากขึ้นจากนโยบายต่างๆ ของรัฐไม่มากนักน้อย จากการศึกษาทั้งสามประเทศข้างต้น รัฐยังสามารถปรับปรุงแก้ไขบทบัญญัติทางกฎหมายภาษีของไทยได้อีกหลายประการ

บรรณานุกรม

หนังสือและบทความในหนังสือ

ภาษาไทย

เกื้อ วงศ์บุญสิน, *ประชากรกับการพัฒนา* (สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 2540)

ไกรยุทธ ธีรตยาคินัน, *ทฤษฎีภาษีเงินได้และภาษีเงินได้ของไทย* (กรุงสยามการพิมพ์ 2521)

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, *การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย* (พิมพ์ครั้งที่ 9, สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2552)

จิรศักดิ์ รอดจันทร์, *ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หลักการและบทวิเคราะห์* (สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 2555)

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, *คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร* (พิมพ์ครั้งที่ 11, สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา 2559)

ทัศนีย์ เหลืองเรืองรอง, *ความรู้ทั่วไปกฎหมายภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร* (พิมพ์ครั้งที่ 7, ทัศนีย์ เหลืองเรืองรอง 2564)

ปาริณา ศรีวนิชย์, *สิทธิของแม่ทำงานกับการเลี้ยงลูกด้วยนมแม่* (ศูนย์นมแม่แห่งประเทศไทย 2550)

สุเมธ ศิริคุณโชติ และคณะ, *ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร* (เรือนแก้วการพิมพ์ 2558)

-- *ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2560* (เรือนแก้วการพิมพ์ 2560)

บทความวารสาร

ภาษาไทย

พิจิต ตราชูธรรม, 'มาตรการทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระหญิงมีครรภ์และสนับสนุนการมีบุตร' (2561) 2 วารสารกฎหมาย
สุโขทัยธรรมาธิราช

วิทยานิพนธ์และการค้นคว้าอิสระ

ภาษาไทย

ธัญญาศ เล่าหวิระพานิช, 'ปัญหาภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเกี่ยวกับบุตร' (วิทยานิพนธ์ นิติศาสตรมหาบัณฑิต
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2556)

นิมิตร หาญวุฒิพงศ์, 'ปัญหาการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามหลักแหล่งเงินได้' (การค้นคว้าอิสระ นิติศาสตรมหา
บัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2561)

ประยงค์ สิริประเสริฐศิลป์, ‘การใช้มาตรการทางกฎหมายในการควบคุม และแก้ไขปัญหาดัชนี การเพิ่มของจำนวน ประชากร’ (วิทยานิพนธ์ นิติศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 2523)

วาสนา สุขสมัย, ‘การนำระบบเครดิตภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามาใช้แทนระบบการหักลดหย่อน’ (วิทยานิพนธ์ นิติศาสตร มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2551) 22.

สุรัชย์ สุรติเมธาพันธ์, ‘ปัญหาการลดหย่อนภาษีเงินได้’ (สารนิพนธ์ นิติศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2547)

เสาวรส เกษมสวัสดิ์, ‘ปัญหาทางกฎหมายเกี่ยวกับมาตรการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ค่าลดหย่อนและเครดิต ภาษี เพื่อการศึกษา’ (สารนิพนธ์ นิติศาสตรมหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม 2559)

เอมศิลป์ ชูดีโชตชวาล, ‘การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแบบง่ายสำหรับกิจการขนาดย่อม’ (วิทยานิพนธ์ นิติศาสตรมหา บัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2561)

รายงานส่วนบุคคลและรายงานผลการวิจัย

ภาษาไทย

สมชัย ฤชุพันธ์ และคณะ, ‘มาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา’ (รายงานผลการวิจัย สำนักงานเลขาธิการสภา การศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ 2550)

มนสิการ กาญจนะจิตรา, กัญญาพัชร สุทธิเกษม และรีนา ต๊ะดี, ‘การส่งเสริมการมีบุตรผ่านการสร้างสมดุลระหว่าง การทำงานและการสร้างครอบครัวที่มีคุณภาพ’ (รายงานการวิจัยฉบับสมบูรณ์ สถาบันวิจัยประชากรและสังคม มหาวิทยาลัยมหิดล 2559)

สุมาลี สติตชัยเจริญ และคณะ, ‘การศึกษาผลของภาษีมูลค่าเพิ่มต่อการสร้างความเป็นธรรมในการกระจายรายได้และ เศรษฐกิจของประเทศไทย’ (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง 2554)

อภิวัฒน์ รัตนวราหะ, ‘คนเมือง 4.0: อนาคตชีวิตเมืองในประเทศไทย โครงการย่อยที่ 1 การเกิดในเมือง’ (สำนักงานการ วิจัยแห่งชาติ 2563)

อื่นๆ

ภาษาไทย

ฉิมพร ศรีจันทร์, ‘สิงคโปร์กลุ่มใจ เพิ่มประชากรไม่ได้’ (ฐานเศรษฐกิจ, 26 กุมภาพันธ์ 2559) <<http://www.thansettakij.com/content/32657>> สืบค้นเมื่อ 3 ตุลาคม 2564.

- ณัฐพร จาตุศรีพิทักษ์, 'ปัจจัยเอื้อ CSR เพื่อพนักงาน ตั้งศูนย์ดูแลเด็กเล็กหักภาษีสองเท่า' (MGRONLINE, 19 มกราคม 2561) <<https://mgronline.com/greeninnovation/detail/9610000006082>> สืบค้นเมื่อ 29 มีนาคม 2562.
- บุญลาภ ภูสุวรรณ, 'โครงสร้างประชากร 30 ปี ข้างหน้า เมื่อเด็กวัยเรียนลดลงทุกระดับ' (Thaipublica, 31 มีนาคม 2554) <<https://thaipublica.org/2014/03/population-structure-4/>> สืบค้นเมื่อ 5 พฤษภาคม 2562.
- เบญจมาศ กุลกัณฑ์, 'มาเลเซียยกเลิกภาษีมูลค่าเพิ่ม' (KPMG, 1 กันยายน 2561) <<https://www.doctor.or.th/article/detail/3037>> สืบค้นเมื่อ 9 ตุลาคม 2564.
- ประชาไท, 'อ่านกฎหมาย พาสีชายโสด สมัยจอมพล ป. โสดเก็บภาษีปีละ 5 บาท' (ประชาไทย 6 กันยายน 2556) <<https://prachatai.com/journal/2013/09/48603>> สืบค้นเมื่อ 5 พฤษภาคม 2561.
- ภูเบศร์ สมุทรจักร, 'การเกิดน้อย กับการถดถอยของผลิตภาพไทย' (สถาบันเพิ่มผลผลิตแห่งชาติ, 20 กุมภาพันธ์ 2015) <<http://www.ftpi.or.th/2015/172>> สืบค้นเมื่อ 24 กุมภาพันธ์ 2565
- สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, 'ข้อมูลสถิติที่เกี่ยวข้องกับประชากรสูงอายุ' (กรมกิจการผู้สูงอายุ, 3 พฤษภาคม 2560) <<http://www.dop.go.th/th/know/1/50>> สืบค้นเมื่อ 24 กุมภาพันธ์ 2562.
- สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, 'ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงทางประชากรในสำนักนโยบายภาษี สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง, 'มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมการจัดตั้งศูนย์รับเลี้ยงเด็กเพื่อเป็นสวัสดิการของลูกจ้างสำหรับสถานประกอบการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล' (ข่าวกระทรวงการคลัง, 17 มกราคม 2561) <<https://www.mof.go.th/index.php/th/view/attachment/file/33323030/009.pdf>> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2563
- สถิติประชากรศาสตร์ ประชากรและเคหะ, 'จำนวนประชากร การเกิดและการตาย ทวีราชอาณาจักรพ.ศ.2555-2563' (สำนักงานสถิติแห่งชาติ) <<http://statbbi.nso.go.th/staticreport/page/sector/th/01.aspx>> สืบค้นเมื่อ 5 ตุลาคม 2564.
- อดิศักดิ์ ผลิตผลการพิมพ์, 'เด็กกับอุบัติเหตุจราจรปัญหาใหญ่ของเด็กไทย' (หมอชาวบ้าน, 1 พฤษภาคม 2547) <<https://www.doctor.or.th/article/detail/3037>> สืบค้นเมื่อวันที่ 31 พฤษภาคม 2565.
- , 'เกาหลีใต้อัตราการเกิดลดฮวบเป็นประวัติการณ์ในปี 2021' (XINHUA, 25 กุมภาพันธ์ 2565) <https://www.xinhuathai.com/inter/265766_20220225> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2565.

ภาษาต่างประเทศ

- Tham Yuen-C, 'Singapore 3rd in global ranking on government effectiveness' (THE STRAITSTIMES, 28 เมษายน 2565) <<https://www.straitstimes.com/singapore/politics/singapore-3rd-in-global-ranking-on-government-effectiveness>> สืบค้นเมื่อ 6 สิงหาคม 2565.
- , 'Additional Deduction' (Ministry of Strategy and Finance KOREA) <<http://www.nts.go.kr/eng/data/KOREANTAXATION2018.pdf>> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2563.

- ,‘Basic Exemption’ (Ministry of Strategy and Finance KOREA) <<http://www.nts.go.kr/eng/data/KOREANTAXATION2018.pdf>> ” สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2563.
- - ,‘Child Tax Credit’ (Ministry of Strategy and Finance KOREA) <<http://www.nts.go.kr/eng/data/KOREANTAXATION2018.pdf>> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2563.
- ,‘Fifth Schedule Child Relief’ (Singapore Statutes Online) <<https://sso.agc.gov.sg/Act/ITA1947?Provids=Sc5-#Sc5->>> สืบค้นเมื่อ 10 เมษายน 2563
- ,‘Guide on sale tax rates for various goods’ (General Guide) <<https://mysst.customs.gov.my/GeneralGuide>> สืบค้นเมื่อวันที่ 9 ตุลาคม 2564.
- ,‘Korean Taxation 2018’ (Ministry of Strategy and Finance KOREA) <<http://www.nts.go.kr/eng/data/KOREANTAXATION2018.pdf>> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2563.
- ,‘Parenthood Tax Rebate’ (Inland Revenue Authority of Singapore) <<https://www.iras.gov.sg/IRASHome/Individuals/Locals/Working-Out-Your-Taxes/Deductions-for-Individuals/Parenthood-Tax-Rebate--PTR-/>> สืบค้นเมื่อ 10 เมษายน 2563.
- - ,‘Qualifying Child Relief and Handicapped Child Relief’ (Inland Revenue Authority of Singapore) <<https://www.iras.gov.sg/irashome/Individuals/Locals/Working-Out-Your-Taxes/Deductions-for-Individuals/Qualifying-Child-Relief--QCR--/-Handicapped-Child-Relief--HCR-/>> สืบค้นเมื่อ 10 เมษายน 2563.
- ,‘Special Tax Credit’ (Ministry of Strategy and Finance KOREA) <<http://www.nts.go.kr/eng/data/KOREANTAXATION2018.pdf>> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2563.
- ,‘Tax credit for re-hiring retired female employees of SMEs’ (PWC, 1 มิถุนายน 2565) <<https://taxsummaries.pwc.com/republic-of-korea/corporate/tax-credits-and-incentives>> สืบค้นเมื่อ 15 เมษายน 2565.
- ,‘Tax Relief for Resident Individual’ (Inland Revenue Board of Malaysia) <<https://www.hasil.gov.my/en/individual/individual-life-cycle/how-to-declare-income/tax-reliefs/>> สืบค้นเมื่อ 31 พฤษภาคม 2565.
- ,‘Working Mother’s Child Relief’ (Inland Revenue Authority of Singapore) <<https://www.iras.gov.sg/irashome/Individuals/Locals/Working-Out-Your-Taxes/Deductions-for-Individuals/Qualifying-Child-Relief--QCR--/-Handicapped-Child-Relief--HCR-/>> สืบค้นเมื่อ 10 เมษายน 2565.