

ปัญหาเกี่ยวกับการหักลดหย่อนบิดามารดาของผู้มีเงินได้¹

ทวิพันธ์ รั้งเรนทร์²

จากการศึกษาปัญหาเกี่ยวกับการหักลดหย่อนบิดามารดาของผู้มีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงความหมาย แนวคิด และหลักการเกี่ยวกับการหักค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บิดามารดาของผู้มีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร ประกอบกับหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนดเกี่ยวกับการหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้ รวมทั้งบิดามารดาของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ โดยเฉพาะปัญหาของการหักลดหย่อนบิดามารดาของผู้มีเงินได้ตามมาตรา 47(1)(ญ) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งได้กำหนดไว้ว่า ค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้ รวมทั้งบิดามารดาของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้คนละสามหมื่นบาทโดยบุคคลดังกล่าวต้องมีอายุหกสิบปีขึ้นไป มีรายได้ไม่เพียงพอแก่การยังชีพ และอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของผู้มีเงินได้ ทั้งนี้ ต้องเป็นตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนด ซึ่งหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีประกาศกำหนดสำหรับค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้ดังกล่าว อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้รวมทั้งบิดามารดาของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 การหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้ รวมทั้งบิดามารดาของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ ตามมาตรา 47(1)(ญ) แห่งประมวลรัษฎากร ให้หักลดหย่อนได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขดังนี้

(1) ให้หักลดหย่อนได้คนละ 30,000 บาท สำหรับบิดามารดาที่มีอายุหกสิบปีขึ้นไป และอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของผู้มีเงินได้ แต่มิให้หักลดหย่อนสำหรับบิดามารดาดังกล่าวที่มีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่ขอหักลดหย่อนเกิน 30,000 บาทขึ้นไป

(2) ผู้มีเงินได้หรือสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้จะต้องเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายของบิดามารดาที่ผู้มีเงินได้ใช้สิทธิหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดู

(3) กรณีผู้มีเงินได้หลายคนอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาคนเดียวกัน ให้ผู้มีเงินได้คนใดคนหนึ่งเพียงคนเดียวที่มีหลักฐานรับรองการอุปการะเลี้ยงดูจากบิดามารดาดังกล่าวเป็นผู้มีสิทธิหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาดังกล่าวนั้นในแต่ละปีภาษี

¹บทความนี้เรียบเรียงจากการค้นคว้าอิสระ เรื่อง ปัญหาเกี่ยวกับการหักลดหย่อนบิดามารดาของผู้มีเงินได้ โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์ ดร.ปวีศร เลิศธรรมเทวี และ คณะกรรมการสอบ คือ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ปริดา โชติมานนท์ และรองศาสตราจารย์พัฒนา เรือนใจดี

²นักศึกษาระดับปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

(4) การหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาดังกล่าวให้หักได้ตลอดปีภาษี ไม่ว่ากรณีที่จะหักลดหย่อนได้นั้นจะมีอยู่ตลอดปีภาษีหรือไม่

(5) กรณีสามีหรือภริยาเป็นผู้มีเงินได้ฝ่ายเดียว ให้ผู้มีเงินได้หักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้คนละ 30,000 บาท

(6) กรณีผู้มีเงินได้ซึ่งมีสิทธิหักลดหย่อนอยู่แล้ว ต่อมาได้สมรสกันให้ยังคงหักลดหย่อนได้ ดังนี้

(ก) ถ้าความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษีที่ขอหักลดหย่อนให้ต่างฝ่ายต่างหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของตนคนละ 30,000 บาท

(ข) ถ้าความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษีที่ขอหักลดหย่อน และภริยาไม่ใช้สิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามีตามมาตรา 57 เบญจ แห่งประมวลรัษฎากร ให้หักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้ รวมทั้งบิดามารดาของภริยาของผู้มีเงินได้คนละ 30,000 บาท

(ค) ถ้าความเป็นสามีภริยาได้มีอยู่ตลอดปีภาษีที่ขอหักลดหย่อน และภริยาใช้สิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามีตามมาตรา 57 เบญจ แห่งประมวลรัษฎากร ให้สามีและภริยาต่างฝ่ายต่างหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของตนคนละ 30,000 บาท

(7) กรณีผู้มีเงินได้มิได้เป็นผู้อยู่ในประเทศไทยให้หักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาได้เฉพาะบิดามารดาที่อยู่ในประเทศไทย

ข้อ 2 การหักลดหย่อนตามประกาศนี้ ผู้มีเงินได้ต้องระบุเลขประจำตัวประชาชนตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรของบิดามารดาที่ผู้มีเงินได้ใช้สิทธิหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูในแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย

ข้อ 3 การหักลดหย่อนตามประกาศนี้ ผู้มีเงินได้ต้องมีหลักฐานรับรองการอุปการะเลี้ยงดูจากบิดามารดาที่ผู้มีเงินได้ใช้สิทธิหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดู

อย่างไรก็ตาม เมื่อได้ทำการศึกษาถึงประเภทของค่าลดหย่อนแล้วสามารถแบ่งค่าลดหย่อนออกได้ดังต่อไปนี้

1. ค่าลดหย่อนส่วนตัว แนวความคิดเกี่ยวกับค่าลดหย่อนส่วนตัวมีพื้นฐานมาจากความคิดที่ว่าคนที่บุคคลคนหนึ่งมีเงินได้ในระดับหนึ่ง แต่บุคคลนั้นก็มีการต่าง ๆ ในการครองชีพซึ่ง หากบุคคลนั้นไม่มีโอกาสที่จะปลดเปลื้องภาระดังกล่าวแล้ว บุคคลนั้นก็คงไม่สามารถ ประกอบอาชีพและมีเงินได้ในระดับดังกล่าว การที่จะจัดเก็บภาษีจากระดับเงินได้ที่ บุคคลนั้นได้รับจึงเป็นความคิดที่ไม่ถูกต้อง ความสามารถที่จะเสียภาษีที่เหมาะสมหรือที่ แท้จริงนั้นควรเป็นเงินได้หลังจากได้หักภาระต่าง ๆ ในการครองชีพแล้วเป็นดัชนีวัด ระดับความสามารถที่จะเสียภาษีที่แท้จริง ด้วยเหตุผลดังกล่าว ผู้เสียภาษีจึงได้รับอนุญาต ให้หักเงินรายจ่ายจำนวนหนึ่งที่สะท้อนถึงการครองชีพของเขา เงินรายจ่ายจำนวน นี้เรียกว่า “ค่าลดหย่อนส่วนตัว”

2. ค่าลดหย่อนผู้อยู่ในอุปการะ ผู้เสียภาษีที่เป็นผู้มีครอบครัวอาจต้องมีค่าใช้จ่ายในการครองชีพสูงกว่าผู้เสียภาษีที่เป็นคนโสด ในทำนองเดียวกันครอบครัวใหญ่ที่มีสมาชิกในครอบครัวมากก็ ต้องสิ้นเปลือง

ค่าใช้จ่ายในการอุปการะเลี้ยงดูสมาชิกในครอบครัวให้มีชีวิตในลักษณะที่ เหมาะสมสูงกว่าครอบครัวเล็ก ค่าลดหย่อนส่วนตัวจึงมีความสัมพันธ์กับขนาดของ ครอบครัว การพิจารณาค่าลดหย่อนส่วนตัวจึงต้องพิจารณาค่าลดหย่อนส่วนตัวทั้งหมด ของครอบครัวมิใช่พิจารณาแต่เฉพาะค่าลดหย่อนส่วนตัวของผู้เสียภาษีแต่ผู้เดียว ส่วนจะ อนุญาตให้หักค่าลดหย่อนผู้อยู่ในอุปการะผู้ใดได้บ้างขึ้นอยู่กับปรัชญาของแต่ละประเทศในการออกกฎหมายภาษีเงินได้ซึ่งบางประเทศก็จะอนุญาตให้หักลดหย่อนผู้ อยู่ ในอุปการะได้อย่างกว้างขวาง เช่น ให้นำบุคคลเหล่านี้ที่อยู่ในความอุปการะมาหัก ลดหย่อน คือ บิดามารดาของคู่สมรส บุตร ปู่ย่า ตายาย ลูกป้า น้า อา พี่น้องและหลาน เป็นต้น

จะเห็นได้ว่าการกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้ที่มีสิทธินำบิดามารดาของตนเองและของคู่สมรสมาหักค่าลดหย่อนได้คนละ 30,000 บาท แต่ผู้มีเงินได้ต้องอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาดังกล่าว โดยมีหลักฐานรับรองการอุปการะเลี้ยงดูจากบิดามารดา และบิดามารดานั้นต้องมีอายุ 60 ปี ขึ้นไป และไม่มีเงินได้พึงประเมินในปีภาษีที่หักลดหย่อนเกิน 30,000 บาทขึ้นไป ทั้งผู้มีเงินได้หรือสามีหรือภริยาจะต้องเป็นบุตร โดยชอบด้วยกฎหมายของบิดามารดานั้นด้วย บุตรบุญธรรมไม่มีสิทธิหักค่าลดหย่อนได้ หากผู้มีเงินได้หลายคนอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาคนเดียวกันผู้มีเงินได้คนใดคนหนึ่งเพียงคนเดียวที่มีหลักฐานรับรองการอุปการะเลี้ยงดูจากบิดามารดาเป็นผู้มีสิทธิหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดานั้นในแต่ละปีภาษี อีกทั้ง การหักลดหย่อนดังกล่าว ยังกำหนดวิธีการใช้สิทธิไว้ว่าผู้มีเงินได้ต้องระบุเลขประจำตัวประชาชนตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรของบิดามารดาที่ผู้มีเงินได้จึงจะใช้สิทธิหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูในแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย ซึ่งกรณีที่ต้องระบุเลขบัตรประจำตัวประชาชนนั้น อาจทำให้เกิดปัญหาว่าในกรณีที่ผู้มีเงินได้คนดังกล่าวมีบิดามารดาที่เป็นคนต่างด้าวซึ่งไม่ได้มีบัตรประจำตัวประชาชนตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร จะไม่สามารถใช้สิทธิหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของตนเองได้

เมื่อพิจารณาแล้วจะเห็นได้ว่าการกำหนดเงื่อนไขดังกล่าวมีลักษณะเป็นการจำกัดสิทธิของผู้มีเงินได้ในการใช้สิทธิลดหย่อนดังกล่าว ไม่ว่าจะเป็นการกำหนดว่า ผู้มีเงินได้ที่จะใช้สิทธิได้นั้น จะต้องเป็นบุตรที่ชอบด้วยกฎหมายของบิดามารดา ซึ่งการกำหนดคุณสมบัติของผู้มีเงินได้ดังกล่าวย่อมก่อให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติ รวมไปถึงการตีความบทกฎหมายในเรื่องของความหมายคำว่า บุตร โดยชอบด้วยกฎหมายในการใช้สิทธิลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดู อีกทั้งตามประกาศหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการหักค่าลดหย่อนกรณีผู้มีเงินได้หลายคนอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาคนเดียวกัน ให้ผู้มีเงินได้เพียงคนเดียวที่มีหลักฐานรับรองการเลี้ยงดูเป็นผู้มีสิทธิหักค่าลดหย่อนได้

จากกรณีดังกล่าวอาจทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมในทางปฏิบัติได้ เนื่องจากในครอบครัวใดที่มีบุตรหลายคน โดยทุกคนเลี้ยงดูบิดามารดาเท่ากัน แต่ผู้มีเงินได้กลับไม่ได้รับสิทธิลดหย่อนเท่ากันทุกคน ทั้งนี้ ควรแก้ไขประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ที่กำหนดให้บุตรเพียงคนเดียวเท่านั้นมีสิทธิหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูได้ โดยให้บุตรทุกคนที่เลี้ยงดูบิดามารดาดังกล่าวสามารถใช้สิทธิหักลดหย่อนบิดามารดาของ

ตนเองได้ตามสัดส่วนที่ตนเองอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาในแต่ละส่วน และในส่วนของการหักลดหย่อนตามประกาศดังกล่าวที่ว่า ผู้มีเงินได้ต้องระบุเลขประจำตัวประชาชนตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรของบิดามารดาที่ผู้มีเงินได้ใช้สิทธิหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูในรูปแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย ซึ่งในทางปฏิบัติก็อาจก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในกรณีที่ผู้มีเงินได้ดังกล่าวมีบิดามารดาเป็นคนต่างด้าว ซึ่งไม่มีเลขบัตรประจำตัวประชาชนตามกฎหมายว่าด้วยทะเบียนราษฎร ก็จะไม่สามารถใช้สิทธิลดหย่อนดังกล่าวนี้ได้ และรวมไปถึงการใช้สิทธิหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาดังกล่าวในเรื่องของการกำหนดจำนวนเงินได้ไว้ว่า ผู้มีเงินได้สามารถหักค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาได้คนละสามหมื่นบาทนั้น ซึ่งหากมองถึงสถานะเศรษฐกิจในปัจจุบันแล้ว อาจทำให้ค่าอุปการะดังกล่าวมีจำนวนไม่เพียงพอต่อการดำรงชีวิตในทางปฏิบัติจริง ควรกำหนดค่าอุปการะดังกล่าวให้มีจำนวนเงินที่เพิ่มขึ้น เพื่อให้สอดคล้องกับสถานะเศรษฐกิจในปัจจุบัน และเพื่อให้เพียงพอต่อการยังชีพของประชาชนในประเทศ

จากที่กล่าวมาแล้วข้างต้น จะเห็นได้ว่าการกำหนดเงื่อนไขค่าลดหย่อนในเรื่องของค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้นั้น อาจก่อให้เกิดปัญหา ดังนี้

ประการแรก ปัญหาเกี่ยวกับการกำหนดจำนวนเงินค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้ ซึ่งกำหนดไว้เป็นจำนวนเงินสามหมื่นบาทนั้น อาจไม่สอดคล้องกับสถานะเศรษฐกิจในปัจจุบัน

ประการที่สอง ปัญหาเกี่ยวกับการเป็นบุตรโดยชอบด้วยกฎหมายของบิดามารดาซึ่งจะใช้สิทธิในการหักค่าลดหย่อนการอุปการะเลี้ยงดูได้

ประการที่สาม ปัญหาเกี่ยวกับการกำหนดจำนวนบุตรซึ่งเป็นผู้มีเงินได้เพียงคนเดียวเท่านั้นในการที่จะใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนการอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาได้

และปัญหาประการสุดท้าย คือ ปัญหาเกี่ยวกับการกำหนดวิธีการใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนบิดามารดาของผู้มีเงินได้นั้น ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 136) ซึ่งได้กำหนดวิธีการสำหรับการใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนโดยการกำหนดวิธีการในการใช้สิทธิดังกล่าวได้ก็ต่อเมื่อบิดามารดาเป็นผู้ที่มีเลขบัตรประจำตัวประชาชน ซึ่งจะทำให้สามารถใช้สิทธิลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูดังกล่าวได้

ดังนั้นแล้วเพื่อให้การหักค่าลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้ เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ เหมาะสม และให้เกิดความเป็นธรรมกับผู้มีเงินได้มากที่สุด ผู้ศึกษาจึงมีข้อเสนอแนะให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมในประเด็นปัญหาดังต่อไปนี้

1. ปัญหาเกี่ยวกับการกำหนดจำนวนเงินได้ของบิดามารดา ตามที่ประมวลรัษฎากรได้กำหนดค่าลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูของบิดามารดาของผู้เสียภาษีไว้ว่า ค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้รวมทั้งบิดามารดาของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้คนละสามหมื่นบาท โดยบุคคลดังกล่าวต้องมีอายุหกสิบปีขึ้นไป มีรายได้ไม่เพียงพอแก่การยังชีพ และอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของผู้มีเงินได้นั้น จะเห็นได้ว่าจำนวนเงินดังกล่าวเป็นการกำหนดจำนวนเงินได้ที่มีลักษณะเป็นการจำกัดไว้อย่างชัดเจน

ดังนั้น ในเรื่องของการกำหนดจำนวนเงินค่าอุปการะเลี้ยงดูดังกล่าว ควรที่จะมีการเพิ่มจำนวนเงินค่าลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้เพิ่มขึ้นตามดัชนีราคาของผู้บริโภค เพื่อให้สอดคล้องกับสถานะเศรษฐกิจในปัจจุบัน และเพื่อให้ผู้อยู่ในอุปการะดังกล่าว นั้น มีเงินเพียงพอในอัตราที่เหมาะสมกับการดำรงชีวิตอย่างมีคุณภาพชีวิตที่ดีด้วย จึงเห็นควรแก้ไขเพิ่มเติม ดังนี้

“ข้อ 1 การหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้ รวมทั้งบิดามารดาของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ ตามมาตรา 47(1)(ญ) แห่งประมวลรัษฎากร ให้หักลดหย่อนได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขดังนี้

(1) ให้หักลดหย่อนได้คนละ 60,000 บาท สำหรับบิดามารดาที่มีอายุหกสิบปีขึ้นไป และอยู่ในความอุปการะเลี้ยงดูของผู้มีเงินได้ ”

2. ปัญหาเกี่ยวกับการหักค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดา สำหรับปัญหาเกี่ยวกับการหักค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดา นี้ เป็นกรณีปัญหาที่เกี่ยวกับการกำหนดจำนวนบุตรซึ่งเป็นผู้มีเงินได้คนใดคนหนึ่งเพียงคนเดียวเท่านั้นในการที่จะใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนการอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาได้

ซึ่งกรณีนี้ เมื่อพิจารณาแล้วอาจก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมสำหรับผู้มีเงินได้ที่ใช้ใช้สิทธิในการลดหย่อนภาษีกรณีที่มีผู้มีเงินได้หลายคนอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาคนเดียวกัน ซึ่งกรณีนี้ควรแก้ไขหลักเกณฑ์เกณฑ์ดังกล่าวให้สอดคล้องกับสภาพความเป็นจริงในทางปฏิบัติ โดยการกำหนดให้ผู้มีเงินได้ทุกคนที่อุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาคนเดียวกัน สามารถที่จะหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของตนได้ตามสัดส่วนการอุปการะตามความเป็นจริง หรือการกำหนดเพดานของแต่ละบุคคลที่อุปการะไว้ว่า ผู้มีเงินได้ทุกคนมีสิทธิหักค่าลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของตนได้ตามที่จำนวนที่ได้อุปการะจริง แต่ทั้งนี้ ค่าอุปการะของทุกคนรวมกันแล้วต้องไม่เกินจำนวนเท่าใด จึงเห็นควรแก้ไขเพิ่มเติม ข้อ 1 (3) ดังนี้

“(3) กรณีผู้มีเงินได้หลายคนอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาคนเดียวกัน ให้ผู้มีเงินได้ทุกคนที่อุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาคนเดียวกัน มีสิทธิหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของตนได้ตามสัดส่วนการอุปการะตามความเป็นจริง แต่ทั้งนี้ค่าอุปการะของทุกคนรวมกันแล้วต้องไม่เกินจำนวน 60,000 บาท”

3. ปัญหาเกี่ยวกับการกำหนดวิธีการใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนบิดามารดา ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ ฉบับที่ 136 ซึ่งกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้รวมทั้งบิดามารดาของสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ไว้ดังนี้การหักลดหย่อนตามประกาศนี้ ผู้มีเงินได้ที่มีสิทธิหักค่าลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของตนได้ จะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรกำหนดไว้ คือ ต้องระบุเลขประจำตัวประชาชนตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรของบิดามารดาที่ผู้มีเงินได้ใช้สิทธิหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูในแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย

จะเห็นได้ว่าตามประกาศดังกล่าวเป็นการจำกัดสิทธิของผู้มีเงินได้ที่จะสามารถหักค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของตนได้ ผู้ที่เป็นบิดามารดาดังกล่าวจะต้องมีบัตรประจำตัวประชาชนของบิดามารดาเท่านั้น

ซึ่งกรณีนี้ควรจะเปลี่ยนหลักเกณฑ์ในการพิจารณา จากการมีเลขบัตรประจำตัวประชาชนของบิดามารดาของผู้มีเงินได้ โดยการกำหนดเป็นหลักฐานในการแจ้งเกิดของบุคคล หรือกำหนดเป็นเอกสารที่รับรองว่าเป็นบุตรจากโรงพยาบาล หรือสำนักงานเขต และหรือที่ว่าการอำเภอของแต่ละท้องที่ เพื่อให้ผู้มีเงินได้ดังกล่าว สามารถที่จะหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของตนได้ อย่างเป็นธรรมและเท่าเทียมกับผู้มีเงินได้คนอื่นๆ จึงเห็นควรแก้ไขเพิ่มเติม ข้อ 2 ดังนี้

“ข้อ 2 การหักลดหย่อนตามประกาศนี้ ผู้มีเงินได้ต้องมีหลักฐานในการแจ้งเกิดของบุคคล หรือหลักฐานการรับรองว่าเป็นบุตรจากโรงพยาบาล หรือสำนักงานเขต และหรือที่ว่าการอำเภอของแต่ละท้องที่ แนบแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย”

4. ปัญหาเกี่ยวกับการเป็นบุตรโดยชอบด้วยกฎหมายของบิดามารดา ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรได้กำหนดไว้ว่า ผู้มีเงินได้หรือสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้จะต้องเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายของบิดามารดาที่ผู้มีเงินได้ใช้สิทธิหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดู

สำหรับกรณีนี้เป็นปัญหาที่ส่งผลให้เห็นอย่างชัดเจนในความไม่เป็นธรรมสำหรับการหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของผู้มีเงินได้ ซึ่งหมายความว่าบุตรที่เกิดจากบิดาที่ไม่ได้สมรสกับมารดา จะไม่มีสิทธินำค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดาของตนมาหักลดหย่อนได้ แม้ในทั้งปฏิบัติตามความเป็นจริงแล้ว บุตรคนดังกล่าวได้อุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของตนตามความเป็นจริง

ดังนั้นควรแก้ไขคุณสมบัติของผู้ที่มีเงินได้ที่สามารถหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของตนได้นั้น ไม่ได้จำกัดไว้เฉพาะบุตรที่มีฐานะเป็นบุตรที่ชอบด้วยกฎหมาย ซึ่งควรแก้ไขสถานะความเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายมาเป็นสถานะตามความสัมพันธ์ที่เกิดขึ้นตามความเป็นจริงสำหรับการอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาทั้งนี้

เพื่อให้สอดคล้องกับความเป็นจริงในทางปฏิบัติ ลดความขัดแย้งทางสังคม และเพื่อดำรงไว้ซึ่งความเป็นธรรมและเท่าเทียมกันทุกคน จึงเห็นควรแก้ไขเพิ่มเติม ข้อ 1 (2) ดังนี้

“(2) ผู้มีเงินได้หรือสามีหรือภริยาของผู้มีเงินได้ไม่ว่าจะเป็นบุตรชอบด้วยกฎหมายของบิดามารดาที่ผู้มีเงินได้หรือไม่ สามารถใช้สิทธิหักลดหย่อนค่าอุปการะเลี้ยงดูได้”

เอกสารอ้างอิง

ทัศนีย์ เหลืองเรืองรอง. ความรู้ทั่วไปกฎหมายภาษีอากร ตามประมวลรัษฎากร. พิมพ์ครั้งที่ 7

กรุงเทพมหานคร: กรุงเทพฯ พับลิชชิ่ง, 2564.

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. กฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 12 แก้ไขเพิ่มเติม. กรุงเทพมหานคร: กรุงเทพฯ พับลิชชิ่ง, 2561.

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพมหานคร: วิญญชน, 2547.

สุเมธ ศิริคุณโชติ. คำอธิบาย สรรพวิชา. อติศักดิ์ สืบประดิษฐ์. ภิรัตน์ เจริญชัย. ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร 2564. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร: เรือนแก้วการพิมพ์, 2563.

รังสรรค์ ชนะพรพันธุ์. ทฤษฎีภาษีอากร. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์เคสดีไทย, 2516.

สุเทพ พงษ์พิทักษ์. คำอธิบายประมวลรัษฎากร ภาค 1 ว่าด้วยความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับประมวลรัษฎากร. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร: พรีเมียร์ โพร