

มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพ :
แนวทางการใช้ค่าเรียนคอร์สออนไลน์เป็นค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
(ฉบับสมบูรณ์)

นางสาว ภัททิพย์ ปักชีเลิศ

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ปีการศึกษา 2565

หัวข้อเอกัตศึกษา มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพ:แนวทางการ
ใช้ค่าเรียนคอร์สออนไลน์เป็นค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

โดย นางสาวกรทิพย์ ปักซี่เลิศ

รหัสประจำตัว 648 02301 34

หลักสูตร ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
 คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หมวดวิชา ภาษีอากร

อาจารย์ที่ปรึกษาหลัก ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศารทูล สันติวาสะ
อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ศุภศิษฏ์ ทวีแจ่มทรัพย์

ปีการศึกษา 2565

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่ง
ของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

ลงชื่อ..........อาจารย์ที่ปรึกษาหลัก
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศารทูล สันติวาสะ)

ลงชื่อ..........อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ศุภศิษฏ์ ทวีแจ่มทรัพย์)

บทคัดย่อ

เอกัตศึกษานี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาแนวทางการกำหนดมาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะอาชีพในกรณีการกำหนดค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับค่าใช้จ่ายในการเรียนที่รวมถึงการเรียนรูปแบบออนไลน์ ผู้วิจัยทำการศึกษาดังกล่าวด้วยวิธีการวิจัยทางเอกสาร โดยการศึกษารวบรวมข้อมูลกฎหมาย รวมถึงข้อมูลทางด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะที่เกี่ยวกับหลักเกณฑ์การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในต่างประเทศเพื่อวัตถุประสงค์ดังกล่าว นำมาวิเคราะห์ปัญหา ข้อจำกัด และแนวทางในการประยุกต์หลักเกณฑ์ดังกล่าวกับบริบทประเทศไทย

จากการศึกษามาตรการปัจจุบันของประเทศไทยพบว่า ประเทศไทยมีการสนับสนุนผ่านภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยนายจ้างที่เป็นบริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถนำค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมพนักงานมาหักลดหย่อนภาษีได้ แต่มาตรการดังกล่าวไม่เป็นไปตามหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร และไม่สอดคล้องกับนิยามการพัฒนาฝีมือแรงงานตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545 ตลอดจนไม่สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงทางสังคมและเทคโนโลยีในปัจจุบัน มาตรการที่มีอยู่จึงไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอในการส่งเสริมพัฒนาทักษะอาชีพของแรงงานไทย

ผู้วิจัยได้ทำการศึกษามาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพในประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศแคนาดา และประเทศสิงคโปร์ พบว่าทั้ง 3 ประเทศให้การสนับสนุนผ่านภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีการกำหนดหลักเกณฑ์ร่วมกันที่สำคัญคือมาตรฐานคุณภาพหลักสูตรที่เรียนและความสัมพันธ์ระหว่างหลักสูตรที่เรียนและอาชีพที่ผู้เสียภาษีประกอบ รวมไปถึงหลักเกณฑ์เฉพาะที่ยกมาวิเคราะห์ ได้แก่ การกำหนดช่วงอายุที่ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีของประเทศแคนาดา การอนุญาตให้ใช้ค่าใช้จ่ายในการเรียนเพื่อเปลี่ยนสาขาอาชีพภายในระยะเวลา 2 ปีของประเทศสิงคโปร์ และการกำหนดเพดานรายได้สุทธิสูงสุดที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ของประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งมีความสอดคล้องกับบริบทปัญหาและแนวโน้มการเปลี่ยนแปลงในสังคมปัจจุบัน

ดังนั้น เพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะอาชีพของแรงงานไทยอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้นกว่าในปัจจุบัน จึงควรเพิ่มเติมมาตรการทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยกำหนดเป็นค่าลดหย่อนภาษีเงินได้และจำเป็นต้องวางหลักเกณฑ์การควบคุมคุณภาพครอบคลุมไปถึงการเรียนรูปแบบออนไลน์ซึ่งเป็นรูปแบบที่เหมาะสมกับลักษณะการใช้ชีวิตของประชากรวัยทำงานในปัจจุบันด้วย ตลอดจนพิจารณาหลักเกณฑ์ตามสภาพสังคมในปัจจุบัน โดยพิจารณาต้นทุนทางเศรษฐศาสตร์และประโยชน์ของมาตรการเป็นสำคัญ

กิตติกรรมประกาศ

เอกัตศึกษาเล่มนี้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยความกรุณายิ่งของอาจารย์ที่ปรึกษา ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศารทูล สันติวาสะ และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศุภศิษฏ์ ทวีแจ่มทรัพย์ ที่กรุณารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษา สละเวลามาช่วยตรวจทานและให้คำแนะนำแก่ผู้วิจัย ตั้งแต่ในส่วนของเนื้อหา ไปจนถึงเรื่องการเขียนในรูปแบบงานวิจัยเชิงวิชาการ รวมถึงขอบพระคุณผู้ช่วยศาสตราจารย์วิมพัทธ์ ราชประดิษฐ์ ซึ่งได้กรุณาให้ความเห็นเกี่ยวกับหัวข้อเอกัตศึกษานี้ตั้งแต่คราวที่ผู้วิจัยนำเสนอในวิชาวิธีวิทยาการวิจัยทางกฎหมายเศรษฐกิจ และทำให้ผู้วิจัยมีความมั่นใจที่จะสานต่อมาจนสำเร็จ

ทั้งนี้ ผู้วิจัยขอขอบพระคุณคณาจารย์ประจำหลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชา กฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ที่ให้ความรู้แก่นิสิตผู้เริ่มต้นจากพื้นฐาน คนนี้ จนมีความรู้ความเข้าใจในด้านกฎหมายและภาษีอากรมากพอ และสามารถนำมาเขียนเป็น ผลงานเอกัตศึกษาเล่มนี้ได้

สุดท้ายนี้ ผู้วิจัยขอขอบคุณเพื่อน ๆ นิสิต ศศ.ม. รุ่นที่ 24 ทุกท่านที่คอยให้กำลังใจกันและกัน อยู่เสมอ ขอขอบคุณครอบครัวและเพื่อนฝูงที่สนับสนุนอยู่เบื้องหลัง และเหนือสิ่งอื่นใด ขอขอบคุณตัวผู้วิจัยเองที่ไม่ย่อท้อต่อความลำบากระหว่างการเรียนและการทำเอกัตศึกษาเล่มนี้จนในที่สุดก็ผ่านพ้นมาได้

ภรทิพย์ ปักชีเลิศ

สารบัญ

บทคัดย่อ	ก
กิตติกรรมประกาศ.....	ข
สารบัญ.....	ค
สารบัญตาราง.....	ช
สารบัญรูปภาพ.....	ซ
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	3
1.3 สมมติฐานของการศึกษา	4
1.4 ขอบเขตของการศึกษา	4
1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	4
บทที่ 2 หลักการและแนวคิดเกี่ยวกับการใช้มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพ	5
2.1 หลักการทั่วไปและหลักการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพ	5
2.1.1 หลักการทางนิติศาสตร์เกี่ยวกับการพัฒนาทักษะอาชีพ.....	5
2.1.1.1 หลักเสรีภาพในการประกอบอาชีพ.....	5
2.1.1.2 หลักแห่งสิทธิในการพัฒนา	8
2.1.2 หลักการทางภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง	9
2.1.2.1 หลักความเสมอภาคทางภาษี	9
2.1.2.2 หลักบริหารภาษีอากรที่ดี	10
2.1.2.3 หลักความชอบด้วยกฎหมายภาษีอากร	11
2.2 ค่าลดหย่อนภาษี: สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อสนองต่อจุดมุ่งหมายเฉพาะของรัฐ.....	12
2.2.1 มาตรการทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	13
2.2.1.1 การยกเว้นภาษี	13
2.2.1.2 การหักลดหย่อน	14

2.2.1.3 การเครดิตภาษี	16
2.2.2 การใช้ค่าลดหย่อนภาษีเพื่อสนองต่อจุดมุ่งหมายเฉพาะของรัฐ	17
2.2.3 ความเหมาะสมของการกำหนดค่าลดหย่อนภาษีเงินได้ในเชิงเศรษฐศาสตร์.....	17
2.3 พลวัตของเทคโนโลยีต่อระบบเศรษฐกิจและสังคม: ปัจจัยสำคัญสำหรับการปรับเปลี่ยน มาตรการทางภาษีเพื่อพัฒนาทักษะอาชีพ	20
2.3.1 ผลของการพัฒนาทางเทคโนโลยีต่อการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ	20
2.3.2 การพัฒนาทางเทคโนโลยีและผลกระทบต่อ การเปลี่ยนแปลงทางสังคม : กรณีการ เปลี่ยนแปลงสู่สังคมผู้สูงอายุ (Aging Society).....	21
2.3.3 การเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจและสังคม สู่การเรียนรู้ตลอดชีวิต (Lifelong Learning).....	22
2.3.4 การพัฒนาทางเทคโนโลยีและการเปลี่ยนแปลงสู่การเรียนรู้ในรูปแบบคอร์สออนไลน์.....	24
2.3.4.1 ความหมายและประเภทของการเรียนรู้ในรูปแบบคอร์สออนไลน์.....	24
2.3.4.2 ประโยชน์ของการเรียนรู้ในรูปแบบคอร์สออนไลน์ต่อการพัฒนาทักษะอาชีพของคนวัย ทำงาน	25
2.3.4.3 ลักษณะและตัวอย่างทักษะอาชีพที่สามารถศึกษาผ่านการเรียนรู้ในรูปแบบ คอร์ส ออนไลน์	26
บทที่ 3 หลักการสากล และมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพในต่างประเทศ: กรณีศึกษาประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศแคนาดา และประเทศสิงคโปร์.....	30
3.1 หลักการสากลเกี่ยวกับการพัฒนาทักษะอาชีพ.....	30
3.1.1 การพัฒนาทักษะอาชีพตามหลักการสากลขององค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและ การพัฒนา (Organization for Economic Co-operation and Development – OECD) 30	
3.1.1.1 แนวโน้มนโยบายด้านการพัฒนาทักษะอาชีพในค.ศ.2021 โดย OECD.....	31
3.1.1.2 การใช้นโยบายทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพในมุมมองของ OECD .	32
3.1.2 การพัฒนาทักษะอาชีพตามหลักการขององค์การแรงงานระหว่างประเทศ (International Labour Organization-ILO)	34
3.2 กฎเกณฑ์ของมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพในต่างประเทศ: กรณีศึกษา ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศแคนาดา และประเทศสิงคโปร์.....	36
3.2.1 กฎเกณฑ์ร่วมกัน.....	38
3.2.1.1 การส่งเสริมผ่านการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	38

3.2.1.2 การกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับเนื้อหาหลักสูตรและคุณสมบัติสถาบันการศึกษา หรือ ผู้ให้บริการ.....	42
3.2.1.3 การส่งเสริมการเรียนรู้และฝึกอบรมทั้งรูปแบบปกติและรูปแบบออนไลน์.....	46
3.2.2 กฎเกณฑ์เฉพาะ.....	46
3.2.2.1 ข้อกำหนดเกี่ยวกับอายุของผู้ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี ศึกษากรณีประเทศ แคนาดา.....	47
3.2.2.2 การกำหนดกฎเกณฑ์เรื่องความสัมพันธ์ระหว่างวิชาเรียนและวิชาชีพปัจจุบัน ศึกษา กรณีประเทศสิงคโปร์.....	48
3.2.2.3 การกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีแบบขั้นบันไดตาม Modified Adjusted Gross Income ศึกษากรณีประเทศสหรัฐอเมริกา.....	49
บทที่ 4 ข้อพิจารณาเพื่อการพัฒนามาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพในประเทศไทย	52
4.1 นโยบายและกฎหมายไทยที่เกี่ยวข้องกับการส่งเสริมพัฒนาทักษะอาชีพ.....	52
4.1.1 การส่งเสริมพัฒนาทักษะอาชีพตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ	52
4.1.2 การส่งเสริมพัฒนาทักษะอาชีพตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545.....	56
4.1.3 มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพสำหรับบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล.....	58
4.1.4 มาตรการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มีผลทางอ้อมในการส่งเสริมการพัฒนาความรู้.....	61
4.2 สภาพปัญหาและข้อจำกัดของมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของไทยในปัจจุบัน.....	63
4.2.1 ความไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษีและความไม่ทั่วถึงของสิทธิประโยชน์ทางภาษีต่อผู้ประกอบการอาชีพอิสระ (Freelance)	63
4.2.2 ความไม่สอดคล้องของมาตรการทางภาษีกับการพัฒนาทักษะอาชีพตามพระราชบัญญัติ ส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545	64
4.3 แนวทางการปรับปรุงมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของประเทศไทย 65	
4.3.1 การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่บุคคลธรรมดาผู้มีค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการเรียนและ ฝึกอบรมเพื่อพัฒนาทักษะอาชีพ.....	65

4.3.2 การกำหนดหลักเกณฑ์ของสิทธิประโยชน์ทางภาษีให้ครอบคลุมการเรียนรู้และฝึกอบรม ในรูปแบบคอร์สออนไลน์.....	67
บทที่ 5 บทสรุปและข้อเสนอแนะ	69
5.1 บทสรุป	69
5.2 ข้อเสนอแนะ	70
บรรณานุกรม.....	72

สารบัญตาราง

ตาราง 1: ตัวอย่างคอร์สเรียนออนไลน์ในประเทศไทย	28
ตาราง 2: มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อสนับสนุนการศึกษาในประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศแคนาดา และประเทศสิงคโปร์	37
ตาราง 3: เปรียบเทียบหลักเกณฑ์ของมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาอาชีพของประเทศสหรัฐอเมริกา	39
ตาราง 4: เปรียบเทียบหลักเกณฑ์เรื่อง Modified Adjusted Gross Income สูงสุดที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้	50

สารบัญรูปร่าง

รูป 1: Participation in adult learning, by socio-demographic characteristics - Percentage of 25–65-year-olds who reported participating in adult learning.....	31
--	----

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 13¹ ได้กล่าวถึงปัญหาสำคัญในด้านการพัฒนาศักยภาพแรงงานของประเทศไทย คือการขาดความเชื่อมโยงระหว่างระบบการศึกษาและตลาดแรงงาน ทำให้เป็นอุปสรรคในการยกระดับคุณภาพแรงงานให้สอดคล้องกับความต้องการของตลาดและการปรับเปลี่ยนโครงสร้างเศรษฐกิจของประเทศ เพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าว รัฐควรส่งเสริมให้ประชาชนศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมเพื่อพัฒนาคุณภาพทักษะของตนให้เท่าทันต่อการเปลี่ยนแปลง ความต้องการของตลาดแรงงาน โดยมาตรการทางภาษีก็น่าจะเป็นเครื่องมือหนึ่งที่สามารถนำมาใช้เพื่อดำเนินนโยบายส่งเสริมการพัฒนาทักษะของประชาชนได้

ปัจจุบันประเทศไทยมีการส่งเสริมการฝึกอบรมเพื่อพัฒนาฝีมือแรงงานผ่านมาตรการทางภาษี โดยการให้สิทธิประโยชน์แก่บริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน สามารถยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่จ่ายไปในการส่งลูกจ้างไปฝึกอบรม หรือเงินได้ที่จ่ายไปเพื่อจัดฝึกอบรมลูกจ้างของตน² อย่างไรก็ตาม มาตรการนี้ยังคงมีข้อจำกัดสำคัญ 3 ประการที่ทำให้การพัฒนาทักษะอาชีพไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร กล่าวคือ ประการที่หนึ่ง การจำกัดสิทธิของลูกจ้างในการเลือกเรียนความรู้เรื่องที่ตนเองสนใจเพราะนายจ้างมีสิทธิเต็มที่ในการเลือกหลักสูตรหรือวิชาที่ต้องการให้ลูกจ้างของตนเรียน ประการที่สองคือมาตรการดังกล่าวไม่ได้คำนึงถึงความยืดหยุ่นด้านเวลา เพราะลูกจ้างผู้เข้ารับการฝึกอบรมจะต้องเข้าเรียนตามเวลาที่นายจ้างเป็นผู้กำหนดให้เท่านั้น ทำให้ลูกจ้างอาจเสียโอกาสได้หากไม่สะดวกเข้าเรียนตามตารางเวลา และประการที่สามคือ มาตรการดังกล่าวให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเฉพาะบริษัทและห้างหุ้นส่วนจดทะเบียน ผู้ประกอบอาชีพอิสระไม่ได้รับประโยชน์ทางภาษีจากมาตรการนี้ จึงทำให้เกิดข้อสังเกตว่ามาตรการนี้ไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษี

นอกจากนี้ เมื่อพิจารณากฎหมายเกี่ยวกับการพัฒนาทักษะอาชีพของประเทศไทย ได้แก่ พระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545³ ก็พบว่า พระราชบัญญัตินี้ได้ให้ความหมายของคำว่าพัฒนาฝีมือแรงงาน ให้หมายรวมถึงกระบวนการพัฒนาปรับปรุงความรู้ความสามารถของประชากรวัยทำงานทั่วไปด้วย ไม่ได้จำกัดความหมายเฉพาะแรงงานที่เข้ารับการฝึกตามสถานฝึกอบรมเท่านั้น แต่เมื่อพิจารณาสีทธิประโยชน์ทางภาษีข้างต้นที่ผู้ได้รับการสนับสนุนการพัฒนาฝีมือแรงงานยังคงจำกัดเพียงแค่แรงงานในสังกัดบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนบางแห่งที่ปฏิบัติตามเงื่อนไขเท่านั้น ทำให้ประชาชนที่ทำงานในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนอื่น ๆ รวมถึง

¹ สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ. แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 13 (ออนไลน์), แหล่งที่มา: https://www.nesdc.go.th/ewt_dl_link.php?nid=13150, หน้า 11-12 [1 ตุลาคม 2565]

² พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 437) พ.ศ. 2548

³ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา. พระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545 (ออนไลน์), แหล่งที่มา: https://sme.go.th/upload/mod_download/ca63-20-9999-update.pdf [25 กรกฎาคม 2565]

ประชาชนที่ประกอบอาชีพอิสระไม่ได้รับการสนับสนุนในด้านการพัฒนาทักษะอาชีพจากมาตรการดังกล่าว จึงกล่าวได้ว่า มาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะแรงงานในปัจจุบันไม่สอดคล้องกับนิยามการพัฒนาฝีมือแรงงานตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงานอีกด้วย

ในต่างประเทศมีการใช้นโยบายทางภาษีเพื่อสนับสนุนให้ประชาชนพัฒนาทักษะอาชีพของตนเอง อาทิเช่นประเทศสิงคโปร์⁴กำหนดให้ประชาชนสามารถนำค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการศึกษาหรือค่าฝึกอบรมของตนเองมาใช้เป็นค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือในประเทศสหรัฐอเมริกา⁵และประเทศแคนาดา⁶ก็ให้สิทธิประโยชน์ในรูปแบบเครดิตภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา วิธีนี้ทำให้ประชาชนได้รับประโยชน์อย่างทั่วถึง ก่อให้เกิดความเสมอภาคทางภาษีมากกว่าการให้สิทธิประโยชน์ผ่านนิติบุคคลที่เป็นนายจ้าง นอกจากนี้ เมื่อศึกษาเกี่ยวกับมาตรการทางภาษีเรื่องนี้เพิ่มเติมก็พบว่า ในหลายประเทศได้ขยายขอบเขตของการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีให้รวมถึงค่าใช้จ่ายจากการเรียนหรือการฝึกอบรมในรูปแบบออนไลน์ด้วย

โลกปัจจุบันมีการพัฒนาทางเทคโนโลยีและข้อมูลข่าวสารทำให้องค์ความรู้ในสาขาวิชาต่าง ๆ เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว คนในวัยทำงานจำนวนไม่น้อยต้องศึกษาองค์ความรู้และเครื่องมือใหม่ ๆ ในสายงานของตัวเองอย่างสม่ำเสมอ นอกจากนี้ ความเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีทำให้ธุรกิจบางประเภทอายุสั้นลง ส่งผลให้มีความเป็นไปได้มากขึ้นที่แรงงานจำนวนหนึ่งจำเป็นต้องศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมเพื่อเตรียมพร้อมสำหรับการเปลี่ยนสายงาน⁷ ความเปลี่ยนแปลงทางสังคมในปัจจุบันนี้ ก่อให้เกิดเป็นค่านิยมที่เรียกว่า การเรียนรู้ตลอดชีวิต (Lifelong Learning) ในขณะเดียวกัน ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีช่วยให้การเรียนรูปแบบออนไลน์เข้าถึงได้ง่ายและเสียค่าใช้จ่ายน้อยลงมาก ทำให้การเรียนในรูปแบบออนไลน์เข้ามามีบทบาทสำคัญต่อการศึกษาและการพัฒนาทักษะของคนในยุคปัจจุบัน สาเหตุสำคัญก็มาจากข้อดีของการเรียนแบบออนไลน์⁸ อาทิเช่น ผู้เรียนสามารถเลือกเรียนตามหัวข้อที่สนใจ (Personalized) และสามารถกำหนดวันเวลาเรียนได้เองตามต้องการ (On-demand) ซึ่งเป็นลักษณะที่สอดคล้องกับวิถีการดำเนินชีวิตของคนวัยทำงาน หากภาครัฐ

⁴ Inland Revenue Authority of Singapore. [Course Fee Relief](https://www.iras.gov.sg/taxes/individual-income-tax/basics-of-individual-income-tax/tax-reliefs-rebates-and-deductions/tax-reliefs/course-fees-relief) (Online), 2022. Available from: <https://www.iras.gov.sg/taxes/individual-income-tax/basics-of-individual-income-tax/tax-reliefs-rebates-and-deductions/tax-reliefs/course-fees-relief> [25 July 2022]

⁵ Inland Revenue Service. [Lifetime Learning Credit](https://www.irs.gov/credits-deductions/individuals/llc) (Online), 2022. Available from: <https://www.irs.gov/credits-deductions/individuals/llc> . [25 July 2022]

⁶ Canada Revenue Agency. [Canada Training Credit](https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/child-family-benefits/canada-training-credit.html) (Online), 2022. Available from: <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/child-family-benefits/canada-training-credit.html> [25 July 2022]

⁷ Wiljan van den Berge. [The effect of tax deduction for lifelong learning](https://link.springer.com/article/10.1007/s10797-022-09736-y) (Online). 2022. Available from: <https://link.springer.com/article/10.1007/s10797-022-09736-y> [25 July 2022]

⁸ มติชนออนไลน์. [SkillLane ผงาดเป็นอันดับหนึ่งของบริษัทที่เติบโตสูงสุดในเอเชียแปซิฟิก](https://www.matichon.co.th/publicize/news_2675941) (ออนไลน์). 2564. แหล่งที่มา: https://www.matichon.co.th/publicize/news_2675941 [25 กรกฎาคม 2565]

ต้องการออกแบบนโยบายเพื่อส่งเสริมให้ประชาชนพัฒนาทักษะของตนเองอย่างมีประสิทธิภาพ ก็ควรสร้างนโยบายที่ทั่วถึงประชาชนทุกกลุ่มและสอดคล้องต่อวิถีชีวิตของประชาชนด้วย ดังนั้น หากมีการเปลี่ยนแปลงนโยบายให้ประชาชนได้รับการสนับสนุนผ่านค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และขยายขอบเขตของค่าใช้จ่ายให้ครอบคลุมถึงค่าใช้จ่ายในการเรียนรูปแบบออนไลน์ด้วย ก็น่าจะทำให้นโยบายดังกล่าวสามารถกระตุ้นให้ประชาชนพัฒนาทักษะของตนเองได้อย่างมีประสิทธิภาพกว่านโยบายเดิมที่มีอยู่

อย่างไรก็ดี การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแต่ละครั้งจะทำให้รายได้ภาครัฐลดลง การกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีจึงต้องพิจารณาอย่างระมัดระวังเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อทั้งประชาชนและภาครัฐ แม้ว่าการเรียนในรูปแบบออนไลน์มีราคาถูกและเข้าถึงได้ง่าย แต่ในทางกลับกันอาจทำให้ผู้เรียนปล่อยปละละเลยไม่ได้รับความรู้ตามที่คาดหวัง นอกจากนี้ยังมีปัญหาเรื่องความน่าเชื่อถือของผู้ให้บริการคอร์สเรียนออนไลน์ ซึ่งหากไม่มีการตรวจสอบควบคุมคุณภาพก็จะทำให้ผู้เรียนได้รับความรู้ที่ไม่ถูกต้อง หรือไม่เป็นไปตามมาตรฐานวิชาชีพได้ อันจะก่อให้เกิดปัญหาด้านอื่นต่อคุณภาพแรงงานในอนาคต จากข้อเท็จจริงดังกล่าวนี้เอง ภาครัฐจึงจำเป็นต้องพิจารณาการวางเงื่อนไขของการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีกับค่าใช้จ่ายในการพัฒนาทักษะผ่านคอร์สเรียนออนไลน์อย่างรัดกุม เพื่อให้การใช้มาตรการทางภาษีดังกล่าวสามารถก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่ประชาชนและสังคมอย่างแท้จริง

ในประเทศที่มีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับค่าใช้จ่ายทางการศึกษาและฝึกอบรมเพื่อพัฒนาทักษะอาชีพที่รวมถึงการเรียนในรูปแบบออนไลน์ด้วย อาทิเช่น ประเทศสิงคโปร์ ประเทศแคนาดา และประเทศสหรัฐอเมริกา มีการวางเงื่อนไขสำหรับค่าใช้จ่ายที่เข้าเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีโดยคำนึงถึงประโยชน์ต่อทั้งประชาชนและภาครัฐ ยกตัวอย่างเช่น การกำหนดมาตรฐานสำหรับคอร์สเรียนและฝึกอบรม การกำหนดเงื่อนไขให้ศึกษาหรือเข้ารับการฝึกอบรมที่เกี่ยวข้องกับทักษะความรู้จำเป็นในอาชีพของตน เป็นต้น หลักเกณฑ์ต่าง ๆ ในต่างประเทศอาจนำมาใช้อ้างอิงสำหรับการกำหนดเงื่อนไขของมาตรการทางภาษีของประเทศไทยได้ ดังที่ผู้วิจัยจะศึกษาวิเคราะห์รายละเอียดในลำดับต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาแนวคิดและหลักการทั่วไปของกฎหมายเกี่ยวกับการพัฒนาทักษะอาชีพ
2. เพื่อศึกษาแนวคิดและหลักการทั่วไปที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีเงินได้และมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพในประเทศไทยและต่างประเทศ กรณีศึกษาประเทศสิงคโปร์ ประเทศแคนาดา และประเทศสหรัฐอเมริกา
3. เพื่อศึกษาปัญหาที่เกิดขึ้นของมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของประเทศไทย
4. เพื่อศึกษาความเหมาะสมและเสนอแนะแนวทางแก้ปัญหาของมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของประเทศไทย

1.3 สมมติฐานของการศึกษา

มาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะวิชาชีพของไทยในปัจจุบันไม่สอดคล้องกับ ความในมาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545 ตลอดจนไม่ สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงในรูปแบบพฤติกรรมกรรมการเรียนรู้และการใช้ชีวิตของคนวัยทำงานใน ปัจจุบัน จึงควรเพิ่มมาตรการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับค่าเรียนและฝึกอบรมซึ่งรวมถึงรูปแบบ ออนไลน์ภายใต้เงื่อนไขที่เหมาะสม

1.4 ขอบเขตของการศึกษา

เป็นการศึกษาวิจัยเชิงคุณภาพ โดยศึกษาค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับกฎหมายภาษี อากร จากประมวลรัษฎากร และกฎหมายลำดับรองต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงหนังสือตอบข้อหารือ ของกรมสรรพากร และตำราหนังสือทางด้านกฎหมายภาษีอากร ศึกษาเพื่อเข้าใจแนวคิดและ หลักเกณฑ์ของกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาทักษะอาชีพของไทย ได้แก่ พระราชบัญญัติส่งเสริม ฝีมือแรงงานไทย พ.ศ. 2545 และกฎหมายลำดับรองที่เกี่ยวข้อง อีกทั้งศึกษาค้นคว้าและรวบรวม ข้อมูลแนวคิดและหลักเกณฑ์เกี่ยวกับมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของ ประเทศสิงคโปร์ ประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศแคนาดา ในส่วนของหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับ การศึกษาในรูปแบบออนไลน์เพื่อพัฒนาทักษะอาชีพ

1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เพื่อทราบแนวคิดและหลักการของกฎหมายเกี่ยวกับการพัฒนาทักษะอาชีพ
2. เพื่อทราบแนวคิดและหลักการของการจัดเก็บภาษีเงินได้และการจัดตั้งมาตรการทางภาษีเพื่อ ส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของไทยและต่างประเทศ
3. เพื่อทราบถึงปัญหาของมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของประเทศไทย
4. เพื่อทราบถึงแนวทางการแก้ไขปรับปรุงมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพ ของไทย

บทที่ 2

หลักการและแนวคิดเกี่ยวกับการใช้มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพ

รัฐมีหน้าที่ส่งเสริมให้ประชาชนมีคุณภาพชีวิตที่ดี ซึ่งรวมถึงการส่งเสริมให้ประชาชนสามารถประกอบอาชีพเพื่อหารายได้เลี้ยงตนเองอย่างเพียงพอ การสนับสนุนให้ประชาชนมีศักยภาพในการทำงานจึงเป็นนโยบายที่ภาครัฐต้องให้ความสำคัญ ด้วยสภาพทางสังคมที่เปลี่ยนแปลงไปและการพัฒนาทางวิทยาการต่าง ๆ ที่ก้าวหน้าอย่างรวดเร็ว ทำให้แรงงานจำเป็นต้องปรับตัวรับความรู้ใหม่ ๆ และฝึกพัฒนาทักษะของตนเองให้พร้อมกับการเปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ การส่งเสริมให้ประชาชนเข้าถึงการเรียนรู้วิทยาการใหม่ ๆ ได้ง่ายจะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาศักยภาพแรงงาน และเพิ่มโอกาสให้ประชาชนได้เลือกประกอบอาชีพตามความสนใจของตนเองได้มากขึ้น ซึ่งจะส่งผลดีต่อเศรษฐกิจและสังคมในที่สุด ภาครัฐสามารถปรับใช้มาตรการทางภาษีเพื่อสร้างแรงจูงใจให้ประชาชนเข้าสู่กระบวนการพัฒนาทักษะอาชีพผ่านการเรียนรู้และฝึกทักษะด้านต่าง ๆ ได้โดยควรวัดหลักการทางด้านภาษีอากรและพิจารณาเหตุผลในเชิงเศรษฐศาสตร์ประกอบด้วย

2.1 หลักการทั่วไปและหลักการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพ

การส่งเสริมพัฒนาทักษะอาชีพของประชาชนควรตั้งอยู่บนหลักการที่เหมาะสม โดยจะกล่าวถึงหลักการทางนิติศาสตร์ที่เกี่ยวข้องในหัวข้อ 2.1.1 และเนื่องจากเอกัตศึกษาเล่มนี้ต้องการนำเสนอเกี่ยวกับการสนับสนุนผ่านมาตรการทางภาษี จึงได้กล่าวถึงหลักการทางภาษีอากรที่เกี่ยวข้องไว้ด้วยในหัวข้อ 2.1.2 โดยหลักการที่ยกมามีรายละเอียดดังต่อไปนี้

2.1.1 หลักการทางนิติศาสตร์เกี่ยวกับการพัฒนาทักษะอาชีพ

ในการประกอบอาชีพ บุคคลทุกคนควรมีสิทธิในการเลือกอาชีพตามความสนใจและความถนัดของตนเองซึ่งหลักการที่รับรองสิทธิดังกล่าวได้แก่หลักเสรีภาพในการประกอบอาชีพ (2.1.1.1) และเพื่อการพัฒนาด้านเศรษฐกิจของประเทศ ประชาชนทุกคนควรมีสิทธิในการพัฒนาตนเองเพื่อเพิ่มความสามารถในการแข่งขัน ตามหลักแห่งสิทธิในการพัฒนา (2.1.1.2) สิทธิในการเลือกอาชีพและสิทธิในการพัฒนาตนเองจะต้องได้รับการรับรองและการสนับสนุนโดยรัฐจึงจะทำให้บุคคลสามารถประกอบอาชีพได้อย่างเต็มศักยภาพและถูกกฎหมาย โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

2.1.1.1 หลักเสรีภาพในการประกอบอาชีพ

การประกอบอาชีพเป็นกิจกรรมสำคัญในชีวิตคนเราที่ต้องทำเพื่อหารายได้สำหรับใช้ในการเข้าถึงปัจจัยพื้นฐานในการดำรงชีวิตของตนเองรวมถึงสมาชิกในครอบครัว สิทธิในการประกอบอาชีพเป็นส่วนสำคัญของสิทธิในการดำรงชีพ ซึ่งเป็นสิทธิมนุษยชนขั้นพื้นฐานที่ได้รับการยอมรับและรับรองในหลักกฎหมายระหว่างประเทศ กฎหมายระดับภูมิภาคและกฎหมายภายในประเทศหลายแห่ง รวมถึงประเทศไทย โดยสามารถสรุปความเกี่ยวกับหลักเสรีภาพในการประกอบอาชีพในระดับต่าง ๆ ได้ดังนี้

(1) เสรีภาพในการประกอบอาชีพที่ได้รับการรับรองโดยองค์กรระหว่างประเทศ

องค์การสหประชาชาติ (United Nation หรือ UN) ได้กล่าวถึงไว้ในปฏิญญาสากลว่าด้วยสิทธิมนุษยชน ข้อ 23 (1) โดยมีใจความว่า “ทุกคนมีสิทธิในการทำงาน ในการเลือกงาน โดยอิสระในเงื่อนไขที่ยุติธรรมและเอื้ออำนวยต่อการทำงาน และในการคุ้มครองต่อการว่างงาน⁹” นอกจากนี้ องค์การสหประชาชาติยังกล่าวถึงหลักเสรีภาพในการประกอบอาชีพไว้ใน กติการะหว่างประเทศว่าด้วยสิทธิทางเศรษฐกิจ สังคมและวัฒนธรรม ข้อ 6(1) ใจความว่า “รัฐภาคีแห่งกติกานี้รับรองสิทธิในการทำงาน ซึ่งรวมทั้งสิทธิของทุกคนในโอกาสที่จะหาเลี้ยงชีพโดยงานซึ่งตนเลือกหรือรับอย่างเสรีและจะดำเนินขั้นตอนที่เหมาะสมในการปกป้องสิทธินี้¹⁰”

องค์การแรงงานระหว่างประเทศ (International Labour Organization หรือ ILO) ได้กล่าวถึงเสรีภาพในการประกอบอาชีพไว้ในการประชุมสมัยที่ 26 ณ เมืองฟิลาเดเฟีย ประเทศสหรัฐอเมริกา เมื่อเดือนเมษายน ปีค.ศ.1946¹¹ ในแง่ที่ว่าเสรีภาพในการทำงานเป็นหลักประกันที่รัฐต้องจัดให้มีเพื่อที่ประชาชนจะได้มีสิทธิด้านความมั่นคงทางเศรษฐกิจและสังคม โดยรัฐจะต้องขจัดอุปสรรคต่าง ๆ เพื่อเปิดโอกาสให้ประชาชนมีสิทธิเลือกงานตามความพอใจและความสามารถของตนเอง

(2) เสรีภาพในการประกอบอาชีพที่ได้รับการรับรองในระดับภูมิภาค

ในการรวมกลุ่มของประเทศในภูมิภาคเดียวกันหลายกลุ่มที่มีการออกกฎเกณฑ์ทางกฎหมายใช้ร่วมกันระหว่างประเทศสมาชิก ก็ปรากฏข้อบัญญัติเกี่ยวกับเสรีภาพในการประกอบอาชีพของประชาชนในกลุ่มประเทศนั้น ๆ ด้วย ยกตัวอย่างเช่น

สหภาพยุโรป ได้กล่าวถึงเสรีภาพในการประกอบอาชีพไว้ในมาตรา 15 ของกฎบัตรว่าด้วยสิทธิพื้นฐานของสหภาพยุโรป (Charter of Fundamental Rights of The European Union)¹² โดยมีใจความว่า “ทุกคนมีสิทธิที่จะทำงาน มีสิทธิเลือกรับงานหรือตกลงไม่รับงานได้อย่างอิสระ พลเมืองทุกคนของสหภาพยุโรปมีเสรีภาพในการหางาน ทำงาน หรือใช้สิทธิดังกล่าวในประเทศสมาชิกสหภาพยุโรปได้”

⁹ UN. Universal Declaration of Human Rights (Online). 1948. Available from: <https://www.un.org/en/about-us/universal-declaration-of-human-rights> [13 October 2022]

¹⁰ UN. International Covenant on Economic, Social and Cultural Rights (Online). 1976. Available from: <https://www.ohchr.org/en/instruments-mechanisms/instruments/international-covenant-economic-social-and-cultural-rights> [13 October 2022]

¹¹ มณฑิรา อินทโชติ. แนวทางในการส่งเสริมและพัฒนาฝีมือแรงงานไทยให้สอดคล้องกับความต้องการของตลาดแรงงานต่างประเทศ: กรณีศึกษาประเทศออสเตรเลีย และแคนาดา, (ศิลปศาสตร์มหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2564), หน้า 37

¹² European Union Law. Charter of Fundamental Rights of the European Union (Online). Available from: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/HTML/?uri=CELEX:12012P/TXT&from=EN> [13 October 2022]

กลุ่มประเทศในเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ (อาเซียน) ได้กล่าวถึงเสรีภาพในการประกอบอาชีพไว้ในมาตรา 27 (1) ของปฏิญญาอาเซียน (ASEAN Human Rights Declaration)¹³ โดยมีใจความว่า “ทุกคนมีสิทธิในการทำงาน การเลือกงานอย่างเป็นอิสระ ภายใต้เงื่อนไขการทำงานที่เป็นธรรม มีสิทธิได้รับความคุ้มครอง และการเข้าถึงความช่วยเหลือจากการว่างงาน”

(3) เสรีภาพในการประกอบอาชีพที่ได้รับการรับรองในระดับกฎหมายภายในประเทศ

นอกจากกล่าวถึงในข้อกฎหมายหรือข้อตกลงในระดับระหว่างประเทศและภูมิภาคแล้ว ข้อบัญญัติเกี่ยวกับเสรีภาพในการประกอบอาชีพสามารถพบได้ในรัฐธรรมนูญของบางประเทศ ซึ่งถือเป็นกฎหมายภายในที่สูงสุดของประเทศนั้น ๆ โดยตัวอย่างประเทศที่บัญญัติเรื่องเสรีภาพในการประกอบอาชีพไว้ในรัฐธรรมนูญ ได้แก่ เยอรมัน อิตาลี แอฟริกาใต้ สาธารณรัฐเกาหลี ญี่ปุ่น อินเดีย รวมถึงไทย เป็นต้น¹⁴ นอกจากนี้ เสรีภาพในการประกอบอาชีพยังปรากฏในกฎหมายลูกอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องอีกด้วย

สำหรับประเทศไทย เริ่มปรากฏการบัญญัติเรื่องเสรีภาพในการประกอบอาชีพไว้ในรัฐธรรมนูญฉบับปีพุทธศักราช 2492 ที่ประกาศใช้หลังการประกาศปฏิญญาสากลว่าด้วยสิทธิมนุษยชนแห่งสหประชาชาติ¹⁵ ภายหลังแม้จะมีการเปลี่ยนแปลงรัฐธรรมนูญหลายครั้งแต่ก็ยังคงปรากฏบทบัญญัติเรื่องเสรีภาพในการประกอบอาชีพไว้ในรัฐธรรมนูญอีกหลายฉบับ จนมาถึงฉบับปัจจุบันคือรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยพุทธศักราช 2560 ก็ได้บัญญัติเรื่องนี้ไว้ในมาตรา 40 โดยมีเนื้อความดังนี้

“มาตรา 40 บุคคลย่อมมีเสรีภาพในการประกอบอาชีพ

การจำกัดเสรีภาพตามวรรคหนึ่งจะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ตราขึ้นเพื่อรักษาความมั่นคงหรือเศรษฐกิจของประเทศ การแข่งขันอย่างเป็นธรรม การป้องกันหรือขจัดการกีดกันหรือการผูกขาด การคุ้มครองผู้บริโภค การจัดระเบียบการประกอบอาชีพเพื่อยุติการที่จำเป็นหรือเพื่อประโยชน์สาธารณะอย่างอื่น

การตรากฎหมายเพื่อจัดระเบียบการประกอบอาชีพตามวรรคสองต้องไม่มีลักษณะเป็นการเลือกปฏิบัติหรือก้าวก่ายการจัดการศึกษาของสถาบันการศึกษา”¹⁶

¹³ ASEAN. *ASEAN Human Rights Declaration* (Online). 2012. Available from: <https://asean.org/asean-human-rights-declaration/> [13 October 2022]

¹⁴ ณรงค์เดช สุธัมมิต. เอกสารประกอบการเรียนหลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ เรื่อง “เสรีภาพในการประกอบอาชีพและเสรีภาพในการประกอบธุรกิจ” (คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2564)

¹⁵ ปรางชมพู จงอนุรักษ์. *ปัญหาการคุ้มครองเสรีภาพในการประกอบอาชีพในระบบกฎหมายไทย*, (นิติศาสตร์มหาบัณฑิต สาขากฎหมายมหาชน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2559), หน้า 34-37

¹⁶ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2560

จะเห็นได้ว่าหลักเสรีภาพในการประกอบอาชีพเป็นส่วนหนึ่งของหลักสิทธิมนุษยชนที่สำคัญ และได้รับการรับรองทั้งในระดับองค์กรระหว่างประเทศ ระดับการรวมกลุ่มประเทศในภูมิภาคและในระดับกฎหมายภายในของหลายประเทศทั่วโลก เป็นที่เห็นได้ชัดว่าการส่งเสริมให้ประชาชนมีเสรีภาพในการเลือกทำงานตามความสนใจและความสามารถของตนเพื่อหาเลี้ยงชีพเป็นหน้าที่สำคัญของรัฐ รัฐจึงต้องให้ความสำคัญกับการดำเนินนโยบายใด ๆ เพื่อขจัดอุปสรรคและส่งเสริมให้ประชาชนมีเสรีภาพเรื่องนี้ได้อย่างแท้จริง

2.1.1.2 หลักแห่งสิทธิในการพัฒนา

คำว่า “การพัฒนา” (Development) หมายถึงกระบวนการที่บุคคลหรือสิ่งของใด ๆ มีการเปลี่ยนแปลงไปในทางที่ก้าวหน้ามากขึ้น¹⁷ การพัฒนาเป็นกุญแจสำคัญในการสร้างนวัตกรรมใหม่ ๆ และเสริมสิ่งที่มีอยู่เดิมให้ทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

ในด้านเศรษฐกิจและสังคม การพัฒนาทางด้านการผลิตหลังจากการปฏิวัติอุตสาหกรรมส่งผลให้ระบบเศรษฐกิจของโลกเปลี่ยนไปเป็นระบบเศรษฐกิจแบบทุนนิยม เกิดการแข่งขันทางการค้าในตลาดสินค้ามากมายหลายประเทศ และการแข่งขันระหว่างผู้ผลิตนี้เองเป็นตัวเร่งให้เกิดการพัฒนาสินค้าและบริการอย่างต่อเนื่อง การพัฒนาทางด้านเทคโนโลยีและเศรษฐกิจก็ส่งผลต่อการพัฒนาทางสังคมและวัฒนธรรมด้วย เช่น การเปลี่ยนแปลงเข้าสู่สังคมเมืองและสังคมผู้สูงอายุ เป็นต้น อย่างไรก็ตาม การพัฒนาในด้านต่าง ๆ ไม่อาจเกิดขึ้นได้เอง แต่ต้องอาศัยการพัฒนามนุษย์ซึ่งเป็นศูนย์กลางของกระบวนการพัฒนาด้วย และเมื่อการพัฒนาส่งผลดีต่อการดำรงชีวิตของมนุษย์ สิทธิในการพัฒนาจึงเป็นสิทธิมนุษยชนขั้นพื้นฐาน

องค์การสหประชาชาติ (United Nations – UN) ได้ออกปฏิญญาสากลว่าด้วยสิทธิในการพัฒนา (Declaration on Rights to Development)¹⁸ ไว้เมื่อพ.ศ. 2529 โดยมีใจความสำคัญว่า สิทธิในการพัฒนาเป็นสิทธิมนุษยชนด้านหนึ่งที่ไม่อาจเพิกถอนได้ เนื่องด้วยประชาชนทุกคนควรมีส่วนร่วมในการพัฒนาเศรษฐกิจ สังคม วัฒนธรรม การเมืองและสิทธิมนุษยชนขั้นพื้นฐานอื่น ๆ นอกจากนี้ ปฏิญญาสากลว่าด้วยสิทธิในการพัฒนายังกล่าวถึงหน้าที่ของรัฐในการสร้างนโยบายหรือข้อกำหนดที่เอื้อต่อสิทธิในการพัฒนา รวมถึงการจำกัดอุปสรรคใด ๆ ที่อาจเป็นผลเสียต่อการพัฒนาอีกด้วย

ประเด็นสิทธิในการพัฒนา เป็นพื้นฐานสำคัญของการจัดทำเป้าหมายเพื่อการพัฒนาที่ยั่งยืน 2030 (Sustainable Development Goals 2030 Agenda) ในหลายประเทศรวมถึงประเทศไทย

¹⁷ Cambridge Dictionary. *Meaning of Development in English* (Online). United Kingdom, 2022. Available from: <https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/development> [15 October 2022]

¹⁸ UN. *Declaration on the Rights to Development* (Online). 1986. Available from: <https://www.ohchr.org/en/instruments-mechanisms/instruments/declaration-right-development> [15 October 2022]

ได้มีการจัดกิจกรรมทั้งในเชิงวิชาการและการเข้าไปมีส่วนร่วมกับรัฐบาลเพื่อดำเนินการเกี่ยวกับเป้าหมายการพัฒนาที่ยั่งยืน¹⁹

จากปฏิญญาสากลว่าด้วยสิทธิในการพัฒนา รวมถึงเป้าหมายการพัฒนาที่ประกาศโดยสหประชาชาติ จะเห็นได้ว่าการพัฒนาเป็นประเด็นที่องค์กรระหว่างประเทศให้ความสำคัญ และการพัฒนาที่สำคัญที่สุดคือการพัฒนามนุษย์อันเป็นศูนย์กลางของการพัฒนาทุก ๆ เรื่อง และรัฐแต่ละแห่งมีหน้าที่ในการส่งเสริมการพัฒนาของประชาชนในทุกด้าน ไม่ว่าจะเป็นด้านคุณภาพชีวิต ด้านการศึกษา ด้านการทำงาน ฯลฯ ซึ่งรัฐควรส่งเสริมในรูปแบบการออกนโยบายหรือกฎหมายที่ชัดเจนจึงจะเป็นการส่งเสริมการพัฒนาได้อย่างมีประสิทธิภาพ

2.1.2 หลักการทางภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง

การจัดตั้งมาตรการทางภาษี รวมถึงการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับกฎหมายภาษีในเรื่องใดก็ตาม ต้องคำนึงถึงหลักการทางภาษีอากรอยู่เสมอ เพราะกฎหมายภาษีเกี่ยวข้องกับการจำกัดสิทธิในทรัพย์สินของประชาชน การออกมาตรการใด ๆ เกี่ยวกับภาษีจึงต้องมีการพิจารณาอย่างรอบคอบตามหลักการต่าง ๆ โดยหลักการที่ผู้วิจัยเห็นว่ามีความเกี่ยวข้องกับการกำหนดมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพ ได้แก่หลักความเสมอภาคทางภาษี (2.1.2.1) หลักบริหารภาษีอากรที่ดี (2.1.2.2) และหลักความชอบด้วยกฎหมายภาษีอากร (2.1.2.3) ดังมีรายละเอียดต่อไปนี้

2.1.2.1 หลักความเสมอภาคทางภาษี

หลักความเสมอภาคเป็นหลักการสำคัญเรื่องหนึ่งที่มาจกหลักการของกฎหมายทั่วไป โดยมีพื้นฐานว่า รัฐต้องปฏิบัติต่อบุคคลที่มีข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเหมือนกันในลักษณะเดียวกัน และในทางกลับกัน รัฐจะต้องปฏิบัติต่อบุคคลที่มีข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญต่างกัน ลักษณะต่างกันด้วย²⁰ ในส่วนของกฎหมายภาษีอากร หลักเสมอภาคทางภาษีหมายถึงการที่รัฐจัดเก็บภาษีจากประชาชนที่มีข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเหมือนกันอย่างเท่าเทียมกัน

โดยที่ “ข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ” หมายถึงข้อเท็จจริงที่มีควรนำมาเป็นข้อพิจารณาความสามารถในการเสียภาษีของแต่ละบุคคล²¹ ยกตัวอย่างเช่น ฐานะทางเศรษฐกิจและสถานภาพครอบครัว รัฐจะต้องจัดเก็บภาษีจากบุคคลที่มีข้อเท็จจริงเหมือนกันในระดับที่เท่ากันจึงจะเรียกได้ว่าเป็นไปตามหลักเสมอภาคทางภาษี

นอกจากนี้ หลักความเสมอภาคทางภาษียังรวมถึงเรื่องที่ว่ากฎหมายภาษีต้องไม่เลือกปฏิบัติ หมายความว่าหากรัฐจะกำหนดสิทธิเกี่ยวกับภาษีให้แก่ประชาชน รัฐต้องให้สิทธิแก่ประชาชนอย่าง

¹⁹ สำนักงานคณะกรรมการสิทธิมนุษยชนแห่งชาติ. รายงานสรุปผลการประชุมหารือของ AICHR ว่าด้วยการทำให้สิทธิในการพัฒนาเกิดผลในทางปฏิบัติเพื่อเสริมสร้างประชาคมอาเซียน ตามข้อ 35-37 ของปฏิญญาสิทธิมนุษยชนอาเซียน (ออนไลน์), 2562. แหล่งที่มา: <https://www.nhr.or.th/getattachment/cdebd362-ce92-4ddb-9bdf-B4.aspx> [15 ตุลาคม 2565]

²⁰ วิมลพัทธ์ ราชประดิษฐ์. กฎหมายภาษีอากรเบื้องต้น, (กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2565), หน้า 37

²¹ เรื่องเดียวกัน หน้า 37-38

เท่าเทียมกัน²² โดยเฉพาะในประเด็นเรื่องสิทธิประโยชน์ทางภาษี รัฐควรวางหลักเกณฑ์ของการใช้สิทธิประโยชน์ให้ประชาชนทุกกลุ่มสามารถเข้าถึงได้ การให้สิทธิประโยชน์แก่คนบางกลุ่มจำเป็นต้องมีเหตุผลรองรับ มิฉะนั้นจะถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมและไม่เป็นไปตามหลักเสมอภาคทางภาษี

2.1.2.2 หลักบริหารภาษีอากรที่ดี

การจัดเก็บภาษีให้เกิดประสิทธิภาพอย่างเต็มที่จำเป็นต้องสอดคล้องกับหลักการทางเศรษฐศาสตร์ที่เรียกว่า “หลักการบริหารภาษีที่ดี” ซึ่งนักเศรษฐศาสตร์ชาวอังกฤษชื่อ Adam Smith ได้อธิบายไว้ในหนังสือ The Wealth of Nations หลักการดังกล่าวมีส่วนช่วยส่งเสริมการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษี นอกจากหลักการของ Adam Smith แล้วยังมีหลักการบริหารภาษีอากรที่ดีอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับปัญหาของเอกัตศึกษาเล่มนี้ ได้แก่ หลักความเป็นธรรม (1) หลักความแน่นอน (2) หลักความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ (3) ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

(1) หลักความเป็นธรรม

วัตถุประสงค์สำคัญอย่างหนึ่งของการจัดเก็บภาษีคือการลดความเหลื่อมล้ำและก่อให้เกิดความเป็นธรรมในสังคม²³ ดังนั้น การจัดเก็บภาษีต้องมีการบริหารจัดการอย่างเป็นธรรมต่อประชาชนทุกกลุ่ม โดยพิจารณาจากความสามารถในการเสียภาษีของบุคคลเป็นสำคัญ ซึ่งความสามารถในการเสียภาษีถูกกำหนดด้วยสถานะ สภาวะแวดล้อม และพฤติกรรมหลาย ๆ อย่าง อาทิเช่น จำนวนรายได้ รายจ่าย หรือสถานะทางครอบครัว เป็นต้น

ตามหลักความเป็นธรรม บุคคลที่อยู่ในสถานะ สภาวะแวดล้อมและพฤติกรรมเดียวกัน ควรต้องเสียภาษีเท่ากัน ยกตัวอย่างเช่น ประชาชนที่ทำงานอาชีพเดียวกัน ในระดับความเชี่ยวชาญใกล้เคียงกัน ไม่ว่าจะทำงานเป็นพนักงานสังกัดองค์กรธุรกิจใด หรือทำงานรับจ้างอิสระ ก็ควรได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีอย่างเป็นธรรมและเท่าเทียมกัน

(2) หลักความแน่นอน

หลักความแน่นอนมีความสำคัญต่อการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษี เพราะการกำหนดรายละเอียดเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่แน่นอนชัดเจนจะทำให้ผู้เสียภาษีสามารถทราบข้อมูลสำคัญ อาทิเช่น อัตราภาษี การคำนวณภาษี หรือจำนวนภาษีที่ต้องจ่าย ได้อย่างถูกต้องแม่นยำ²⁴ และสามารถหลีกเลี่ยงการทำผิดกฎหมายภาษีโดยไม่ตั้งใจได้ หลักความแน่นอนควรนำมาใช้กับการกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีเช่นกัน เพราะการกำหนดรายละเอียดเงื่อนไขของการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีที่ชัดเจนจะทำให้ผู้เสียภาษีสามารถตัดสินใจได้ง่ายว่าจะใช้

²² เรื่องเดียวกัน หน้า 38

²³ เรื่องเดียวกัน หน้า 39

²⁴ เรื่องเดียวกัน หน้า 40

สิทธิประโยชน์ข้อใดบ้างจึงจะเกิดประโยชน์กับตนเองมากที่สุด และยังส่งผลดีต่อการวางแผนภาษี และการวางแผนทางการเงินส่วนบุคคลอีกด้วย

(3) หลักความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ

ในการกำหนดนโยบายเกี่ยวกับภาษีรวมถึงสิทธิประโยชน์ทางภาษีใหม่ ๆ รัฐจำเป็นต้องพิจารณาถึงความเป็นไปได้ในการใช้กับบริบทสังคมไทย²⁵ หากพิจารณาแล้วพบว่าอุปสรรคหรือข้อจำกัดที่จะส่งผลสำคัญให้ไม่สามารถนำมาใช้ในสังคมไทยได้อย่างมีประสิทธิภาพก็ไม่ควรนำนโยบายนั้นมาใช้ นอกจากนี้ การกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีจะควบคู่ไปกับการยื่นเอกสารหลักฐานเพื่อยืนยันคุณสมบัติของผู้ต้องการใช้สิทธิประโยชน์ ซึ่งแน่นอนว่ารัฐต้องมีการตรวจสอบความถูกต้องของหลักฐาน ดังนั้นหากพบว่าการดำเนินนโยบายสิทธิประโยชน์ทางภาษีมียข้อจำกัดที่เป็นอุปสรรคต่อการตรวจสอบความถูกต้องของหลักฐานใด ๆ ก็ตาม นโยบายดังกล่าวย่อมไม่เกิดประโยชน์และไม่สมควรถูกนำมาใช้ในทางปฏิบัติ

2.1.2.3 หลักความชอบด้วยกฎหมายภาษีอากร

กฎหมายภาษีอากรมีลักษณะของการจำกัดสิทธิในทรัพย์สินของประชาชน การบัญญัติกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรจึงต้องเป็นไปตามอำนาจและข้อจำกัดที่กฎหมายอนุญาตไว้เท่านั้น สำหรับประเทศไทยไม่ได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์การตรากฎหมายสำหรับจัดเก็บภาษีไว้เป็นการเฉพาะ²⁶ แต่เมื่อกฎหมายภาษีเป็นการจำกัดสิทธิเสรีภาพในทรัพย์สินของบุคคล การตรากฎหมายที่จึงต้องเป็นไปตามบทบัญญัติในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2560 มาตรา 26²⁷ ซึ่งบัญญัติไว้ว่า

“การตรากฎหมายที่มีผลเป็นการจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลต้องเป็นไปตามเงื่อนไขที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ ในกรณีที่รัฐธรรมนูญมิได้บัญญัติเงื่อนไขไว้ กฎหมายดังกล่าว ต้องไม่ขัดต่อหลักนิติธรรม ไม่เพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลเกินสมควรแก่เหตุ และจะกระทบต่อศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ของบุคคลมิได้ รวมทั้งต้องระบุเหตุผลความจำเป็นในการจำกัดสิทธิ และเสรีภาพไว้ด้วย”

ในกฎหมายเฉพาะก็พบการกล่าวถึงหลักความชอบด้วยกฎหมายกับการจัดเก็บภาษีไว้เช่นกัน ยกตัวอย่างเช่น ในมาตรา 32 พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ. 2561²⁸ ซึ่งได้บัญญัติไว้ว่า

²⁵ เรื่องเดียวกัน หน้า 42

²⁶ เรื่องเดียวกัน หน้า 52

²⁷ มาตรา 26 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2560

²⁸ มาตรา 32 แห่งพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ.2561

“การจัดเก็บรายได้แผ่นดินที่เป็นภาษีอากรจะกระทำได้อีกแต่โดยอาศัยอำนาจตามกฎหมาย และการยกเว้นหรือการลดภาษีอากรใดจะกระทำได้อีกแต่โดยอาศัยอำนาจตามกฎหมายที่ให้อำนาจจัดเก็บภาษีอากรนั้น ทั้งนี้ ให้พิจารณาความเป็นธรรม ความเสมอภาคและการไม่เลือกปฏิบัติ รวมทั้ง การพัฒนาและสนับสนุนเสถียรภาพและความมั่นคงทางเศรษฐกิจและสังคมด้วย”

จะเห็นได้ว่าบทบัญญัติในพระราชบัญญัติดังกล่าวสอดคล้องกับบทบัญญัติในรัฐธรรมนูญ และ เป็นการเน้นย้ำว่า การตรากฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรต้องระมัดระวังไม่ให้กระทบกระเทือนต่อสิทธิ และเสรีภาพของประชาชนอย่างเกินพอดี จะต้องอยู่บนพื้นฐานของความจำเป็น และจะต้องพิจารณา ถึงความเป็นธรรม ความเสมอภาค และความมั่นคงทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศประกอบด้วย

นอกจากนี้ หลักความชอบด้วยกฎหมายยังหมายความรวมถึงกระบวนการเกี่ยวกับกฎหมาย ภาษีตั้งแต่การอนุมัติกฎหมายภาษี การบริหารภาษี ไปจนถึงการจัดเก็บภาษีและสิทธิประโยชน์ทาง ภาษีต่าง ๆ จะต้องผ่านรูปแบบตามที่กฎหมายกำหนดเท่านั้น และรัฐต้องขอความยินยอมจาก ประชาชนในการออกกฎหมายภาษี ซึ่งสำหรับการปกครองในรูปแบบประชาธิปไตย การขอความ ยินยอมจะอาศัยการเห็นชอบจากฝ่ายนิติบัญญัติซึ่งถือเป็นผู้แทนของประชาชนนั่นเอง โดยทั่วไป กฎหมายภาษีต้องออกในรูปแบบของพระราชบัญญัติเกี่ยวกับเรื่องการเงิน ในด้านฝ่ายบริหารมี อำนาจในการออกกฎเกณฑ์รายละเอียดเกี่ยวกับภาษีแต่ละประเภทเท่านั้น เว้นแต่ในกรณีฉุกเฉินที่มีความ จำเป็นเช่นการออกกฎหมายเกี่ยวกับภาษีโดยตราขึ้นเป็นพระราชกำหนดในกรณีฉุกเฉินที่ไม่อาจ หลีกเลี่ยงได้

อย่างไรก็ตาม กฎหมายภาษีโดยเฉพาะนโยบายด้านภาษีที่มีผลในการควบคุมพฤติกรรมของ ประชาชนในสังคมมักมีข้อจำกัดด้านเวลาที่ทำให้จำเป็นต้องดำเนินการภายในกรอบระยะเวลาหนึ่งจึง จะได้ผล การดำเนินนโยบายจึงไม่อาจกระทำโดยรอความสมัครใจของประชาชนทุกคนได้ กฎหมาย ภาษีเมื่อได้รับการอนุมัติแล้วจึงมีลักษณะเป็นการบังคับให้ทุกคนเสียภาษีตามหลักเกณฑ์เงื่อนไขที่ กฎหมายกำหนด โดยกฎหมายมีการให้อำนาจแก่เจ้าพนักงานในการจัดเก็บภาษีจากประชาชนและเจ้า พนักงานมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกรอบอำนาจนั้นอย่างเคร่งครัด หลักความชอบด้วยกฎหมายภาษี อากรยังหมายรวมถึงการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีให้สามารถโต้แย้งคัดค้านการประเมินภาษีได้ผ่าน คณะกรรมการวินิจฉัยอุทธรณ์และองค์การตุลาการอีกด้วย

2.2 คาลดหย่อนภาษี: สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อสนองต่อจุดมุ่งหมายเฉพาะของรัฐ

ภาษีเป็นภาระทางการเงินของประชาชนที่ต้องจ่ายตามหน้าที่ ส่งผลให้ประชาชนมีความมั่งคั่ง ลดลง แต่หากภาระภาษีมีมากเกินไปก็จะส่งผลให้ประชาชนลดปริมาณการใช้จ่ายซึ่งจะส่งผลเสียต่อ ระบบเศรษฐกิจโดยรวมในท้ายที่สุด รัฐจึงต้องออกมาตรการสิทธิประโยชน์ทางภาษีบางอย่างเพื่อเป็น การบรรเทาภาระภาษีของประชาชน ซึ่งในหัวข้อ 2.2.1 จะได้กล่าวถึงรายละเอียดรูปแบบของการ บรรเทาภาระภาษี อันได้แก่ การยกเว้นภาษีจากเงินได้บางประเภท การหักลดหย่อนภาษีและการ เครดิตภาษี อย่างไรก็ตาม นอกเหนือจากการใช้มาตรการทางภาษีเพื่อลดภาระประชาชนแล้ว รัฐยังมึ การใช้มาตรการทางภาษีเป็นเครื่องมือในการสนองจุดมุ่งหมายบางอย่าง ดังปรากฏรายละเอียดใน

หัวข้อ 2.2.2 เช่นใช้เป็นเครื่องมือในการจูงใจประชาชนให้มีพฤติกรรมที่รัฐต้องการหรือกระตุ้นให้ประชาชนใช้จ่ายในอุตสาหกรรมที่รัฐต้องการสนับสนุน เป็นต้น และในหัวข้อ 2.2.3 ได้กล่าวถึงรายละเอียดเกี่ยวกับต้นทุนซึ่งรัฐต้องแบกรับจากการออกมาตรการสิทธิประโยชน์ทางภาษีซึ่งทำให้รัฐจำเป็นต้องคำนึงถึงความเหมาะสมในเชิงเศรษฐศาสตร์เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อสังคมควบคู่ไปด้วย

2.2.1 มาตรการทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

บุคคลธรรมดาหากมีเงินได้พึงประเมินถึงเกณฑ์ที่กำหนดก็มีหน้าที่ต้องยื่นแบบภาษีและชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่ประมวลรัษฎากรกำหนด หน้าที่ดังกล่าวเป็นข้อเท็จจริงที่ผู้เสียภาษีต้องแบกรับ²⁹ ภาษีเงินได้เป็นภาระที่ทำให้ผู้มีเงินได้มีรายได้ที่แท้จริงลดลง และเมื่อรายได้ที่แท้จริงลดลง ก็ส่งผลให้กำลังการซื้อของบุคคลผู้มีหน้าที่ชำระภาษีลดลง และนำไปสู่ภาวะเศรษฐกิจชะลอตัวได้เช่นกัน ดังนั้น เพื่อไม่ให้ประชาชนต้องแบกรับภาระภาษีมากเกินไปจนส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจของประเทศ รัฐจึงมีมาตรการบรรเทาภาระภาษีเพื่อลดจำนวนเงินภาษีที่ประชาชนต้องจ่าย โดยทำได้ผ่าน 3 วิธีดังนี้

2.2.1.1 การยกเว้นภาษี

ประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดนิยามความหมายของการยกเว้นภาษีไว้ แต่เมื่อพิจารณาจากมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากรก็ทำให้เข้าใจได้ว่า การยกเว้นภาษี คือ การยกเว้นเงินได้ (Income Exclusions) บางประเภทให้ไม่ต้องนำมารวมเป็นเงินได้ที่ต้องเสียภาษี³⁰

การยกเว้นภาษีจากเงินได้มีวัตถุประสงค์หลากหลาย เมื่อพิจารณาการยกเว้นภาษีจากเงินได้แต่ละรายการจะพบว่า เงินได้บางลักษณะไม่ควรอยู่ในขอบเขตที่ต้องเสียภาษี เช่น เงินได้ที่เป็นค่าสินไหมทดแทนจากการถูกละเมิด ซึ่งเป็นสิ่งที่ผู้มีเงินได้ได้รับทดแทนสิ่งที่สูญเสียไปจากการถูกละเมิด รัฐจึงไม่จัดเก็บภาษีจากเงินได้ประเภทนี้ นอกจากนี้ยังมีการยกเว้นภาษีจากวัตถุประสงค์อื่น ๆ เช่น เพื่อลดการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อน เพื่อสนับสนุนขนบธรรมเนียมประเพณีและศีลธรรมอันดีกับประชาชน เพื่อสนับสนุนอาชีพบางประเภท เป็นต้น

การยกเว้นภาษีเงินได้ทำได้โดยอาศัยอำนาจตามกฎหมายระดับพระราชบัญญัติและกฎหมายลำดับรอง สำหรับประเทศไทย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีการยกเว้นเงินได้มากที่สุดโดยบัญญัติไว้ในมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร และมีรายละเอียดแยกย่อยอยู่ถึง 23 อนุมาตราในปัจจุบัน³¹ ยกตัวอย่างเช่น การยกเว้นเงินได้เพื่อสนับสนุนให้ประชาชนออมทรัพย์ ผ่านมาตรา 42 (8)³² ซึ่ง

²⁹ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. *กฎหมายภาษีอากร*, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2563), หน้า 94

³⁰ วาสนา สุขสมัย. *การนำระบบเครดิตภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามาใช้แทนระบบการหักลดหย่อน*, (นิติศาสตร์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2551), หน้า 27

³¹ ชัยสิทธิ์ ตรีชูธรรม. *คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร*, พิมพ์ครั้งที่ 13 (กรุงเทพมหานคร: สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตสภา, 2563), หน้า 259

³² มาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร

กำหนดให้ยกเว้นภาษีจากเงินได้ที่ได้จาก ดอกเบี้ยสลากออมสิน ดอกเบี้ยเงินฝากออมสินของรัฐบาล ประเภทเพื่อเรียก ดอกเบี้ยเงินออมทรัพย์ที่ได้รับจากสหกรณ์ และดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในราชอาณาจักรเฉพาะกรณีที่จำนวนดอกเบี้ยรวมกันตลอดปีภาษีไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท หรือการยกเว้นเงินได้เพื่อสนับสนุนขนบธรรมเนียมประเพณีตามมาตรา 42 (27) ที่กำหนดยกเว้นภาษีจากเงินได้ที่ได้รับจากการอุปการะหรือจากการให้โดยเสน่หาจากบุพการี ผู้สืบสันดาน หรือคู่สมรส เป็นต้น

นอกเหนือจากเงินได้ที่กำหนดในมาตรา 42 นี้แล้ว ในมาตรา 42 (17) ก็ได้มีการให้อำนาจฝ่ายบริหารในการกำหนดเงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มเติมได้โดยการตราเป็นกฎกระทรวง ซึ่งเงินได้ที่ได้รับการยกเว้นตามกฎกระทรวงก็มีอีกหลายรายการ อาทิเช่น เงินได้ส่วนที่เป็นค่ารักษาพยาบาลที่นายจ้างจ่ายให้ หรือจ่ายแทนลูกจ้างเป็นค่ารักษาพยาบาล³³ ทำให้ฝ่ายบริหารสามารถจัดทำนโยบายภาษีได้ยืดหยุ่นมากขึ้นโดยไม่จำเป็นต้องผ่านฝ่ายนิติบัญญัติ อย่างไรก็ตาม การกำหนดยกเว้นภาษีเงินได้ตามกฎกระทรวงฉบับนี้ต้องเป็นไปตามเหตุผลความจำเป็นที่เหมาะสมและต้องไม่ขัดหรือแย้งกับประมวลรัษฎากร

นอกจากนี้ อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร ฝ่ายบริหารยังมีอำนาจในการตราพระราชกฤษฎีกาเพื่อยกเว้นภาษีเงินได้ได้อีกด้วย โดยเงินได้ที่ได้รับการยกเว้นจากพระราชกฤษฎีกาจะไม่ได้จำกัดแค่กรณีการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเท่านั้น แต่สามารถยกเว้นภาษีตามประมวลรัษฎากรได้ทั้งหมด

2.2.1.2 การหักลดหย่อน

ค่าลดหย่อนคือค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับกิจกรรมบางอย่างที่รัฐอนุญาตให้นำมาหักจากเงินได้ได้เป็นกรณีพิเศษ ค่าลดหย่อนแตกต่างกับค่าใช้จ่ายในสองประเด็นหลัก ประเด็นแรกคือ ค่าใช้จ่ายเป็นต้นทุนหรือเงินที่จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินได้ แต่ค่าลดหย่อนเป็นสิ่งที่ถูกกำหนดขึ้นเป็นพิเศษเพื่อเป็นตัวบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้เสียภาษี โดยจะช่วยให้เสียภาษีน้อยลงหรืออาจไม่ต้องเสียภาษีเลย³⁴ และประเด็นที่สองคือ สำหรับการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ค่าใช้จ่ายจะหักได้เป็นจำนวนหรืออัตราเท่าใดขึ้นกับประเภทของเงินได้พึงประเมิน เพราะกฎหมายกำหนดหลักเกณฑ์การหักค่าใช้จ่ายของเงินได้พึงประเมินแต่ละประเภทไม่เท่ากัน แต่ค่าลดหย่อนภาษีสามารถนำไปหักจากเงินได้ตามหลักเกณฑ์เดียวกัน ไม่ว่าจะผู้เสียภาษีจะมีเงินได้พึงประเมินประเภทใดก็ตาม³⁵

การลดหย่อนภาษีหลัก ๆ ปรากฏในมาตรา 47 แห่งประมวลรัษฎากรและยังมีการบัญญัติเกี่ยวกับค่าลดหย่อนภาษีในกฎหมายลำดับรองอื่น ๆ ด้วย ณ ปัจจุบัน (พ.ศ. 2565) ประเทศไทยมีการกำหนดค่าลดหย่อนภาษีเงินได้ถึง 23 รายการ โดยแบ่งได้เป็น 5 กลุ่ม³⁶ ดังนี้

³³ ข้อ 2(4) กฎกระทรวงฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร

³⁴ ชัยสิทธิ์ ตรีชูธรรม. คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 13 (กรุงเทพมหานคร: สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตสภา, 2563), หน้า 330

³⁵ วิมลพัทธ์ ราชประดิษฐ์. กฎหมายภาษีอากรเบื้องต้น, (กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2565), หน้า 134

³⁶ เรื่องเดียวกัน, หน้า 134-135

- (1) ค่าลดหย่อนส่วนตัวและครอบครัว เป็นค่าใช้จ่ายจำเป็นเพื่อการดำรงชีวิตที่ไม่เกี่ยวข้องกับ การมีเงินได้ โดยแบ่งเป็นค่าลดหย่อนส่วนตัว ค่าลดหย่อนคู่สมรส ค่าลดหย่อนบุตร ค่าลดหย่อนบิดามารดา และค่าลดหย่อนผู้พิการหรือทุพพลภาพ
- (2) ค่าลดหย่อนสำหรับค่าใช้จ่ายด้านประกันชีวิตและสุขภาพ เพื่อจูงใจให้ประชาชนทำประกันชีวิตและประกันสุขภาพซึ่งจะช่วยลดภาระค่าใช้จ่ายด้านสาธารณสุขของรัฐได้ ค่าลดหย่อนในข้อนี้รวมถึงค่าใช้จ่ายในการซื้อประกันชีวิตและสุขภาพของผู้เสียภาษีเอง ค่าเบี้ยประกันชีวิตของคู่สมรส และเบี้ยประกันสุขภาพของบิดามารดา
- (3) ค่าลดหย่อนเพื่อส่งเสริมด้านการออม เนื่องจากรัฐต้องการให้ประชาชนออมเงินไว้ใช้ในยามจำเป็นหรือเก็บไว้ใช้เมื่อเป็นผู้สูงอายุ โดยการออมที่ได้รับสิทธิค่าลดหย่อนภาษีนั้นได้แก่ กองทุนบำเหน็จบำนาญข้าราชการ กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ กองทุนสงเคราะห์ครูโรงเรียนเอกชน กองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ (RMF) กองทุนการออมแห่งชาติ กองทุนรวมเพื่อการออม (SSF) และเงินประกันสังคม
- (4) ค่าบริจาคเพื่อสาธารณประโยชน์ เนื่องจากรัฐต้องการให้ผู้เสียภาษีเสียสละช่วยเหลือสังคม และเงินบริจาคมก็มีประโยชน์ในการช่วยลดภาระของรัฐทางอ้อมอีกด้วย ในกรณีของค่าบริจาคมนี้ รัฐอาจกำหนดให้การบริจาคให้บางหน่วยงาน เช่น การบริจาคเพื่อการศึกษา หรือ โรงพยาบาลรัฐ จะได้รับสิทธิลดหย่อนภาษีได้มากกว่า 1 เท่า
- (5) ค่าลดหย่อนตามนโยบายอื่นของรัฐ เพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจในช่วงระยะเวลาใดระยะเวลาหนึ่ง ตัวอย่างที่เห็นได้ชัดที่สุดก็คือ มาตรการช้อปดีมีคืน เพื่อกระตุ้นการใช้จ่ายในช่วงปลายปีหรือต้นปี เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม การลดหย่อนภาษีจะเป็นประโยชน์ต่อผู้เสียภาษีแต่ละคนไม่เท่ากันอันเป็นผลมาจากอัตราภาษีแบบก้าวหน้า มูลค่าของสิทธิประโยชน์ที่ได้รับเมื่อคิดเป็นตัวเงินจะมากขึ้นอยู่กับชั้นบันไดของอัตราภาษีที่ผู้เสียภาษีนั้นอยู่ โดยผู้เสียภาษีที่มีเงินได้พึงประเมินอยู่ในชั้นบันไดอัตราภาษีสูงกว่า จะได้รับประโยชน์จากค่าลดหย่อนภาษีมากกว่าผู้เสียภาษีที่มีเงินได้พึงประเมินอยู่ในชั้นบันไดอัตราภาษีต่ำกว่า³⁷ ยกตัวอย่างเช่น ผู้เสียภาษี 2 คนซื้อที่มีการซื้อประกันชีวิตเพื่อลดหย่อนภาษีในปีภาษีเดียวกัน โดยเสียค่าเบี้ยประกันเป็นจำนวนเงิน 10,000 บาทเท่ากัน ถ้าผู้เสียภาษีคนที่ 1 มีเงินได้พึงประเมินอยู่ในอัตราภาษี 35% ค่าเบี้ยประกันที่เสียไปจะทำให้ประหยัดภาษีได้เป็นเงิน 3,500 บาท ขณะเดียวกัน ถ้าผู้เสียภาษีคนที่ 2 มีเงินได้พึงประเมินอยู่ในอัตราภาษี 10% ค่าเบี้ยประกันที่เสียไปจะทำให้ประหยัดภาษีได้เป็นเงิน 1,000 บาทเท่านั้น จะเห็นได้ว่าการลดหย่อนภาษีเป็นมาตรการบรรเทาภาระภาษีที่ให้ประโยชน์กับผู้มียาวยได้สูงมากกว่าผู้มียาวยได้น้อย

³⁷ อธิภัทร มุทิตาเจริญ. เศรษฐศาสตร์ภาษี (กรุงเทพมหานคร: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2564), หน้า 96-97

2.2.1.3 การเครดิตภาษี

การเครดิตภาษีเป็นวิธีการบรรเทาภาระภาษีในทำนองเดียวกันกับการหักลดหย่อนภาษี แต่ต่างกันตรงที่ การเครดิตภาษีเป็นการที่กฎหมายอนุญาตให้นำจำนวนเงินเครดิตมาหักออกจากจำนวนภาษีที่คำนวณได้โดยตรง³⁸ ยกตัวอย่างเช่น หากผู้เสียภาษียายหนึ่งคำนวณภาษีเงินได้ที่ต้องจ่ายได้เป็นจำนวน 2,000 บาท และกฎหมายกำหนดเครดิตภาษี 1,000 บาท ผู้เสียภาษียายนี้จะเสียเงินภาษีจริงเพียงแค่ 1,000 บาทเท่านั้น จากตัวอย่างนี้จะเห็นได้ว่า วิธีการเครดิตภาษีจะทำให้ผู้เสียภาษีทุกคนที่ต้องเสียภาษีมักกว่า 1,000 บาทขึ้นไป จะได้รับการลดภาษีเป็นจำนวนเงินเท่ากันทุกคน

ประเทศไทยมีการใช้วิธีเครดิตภาษีเพื่อลดปัญหาความซ้ำซ้อนเชิงเศรษฐศาสตร์ในการจัดเก็บภาษี (Economic Double Taxation) โดยมาตรา 47 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร³⁹ ได้วางหลักให้ผู้มีเงินได้ ตามมาตรา 40 (4)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร อันได้แก่ เงินปันผลหรือส่วนแบ่งกำไรที่บุคคลธรรมดาได้รับจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งในประเทศไทย ได้รับเครดิตในการคำนวณภาษีเงินได้ โดยให้นำอัตราภาษีเงินได้ที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นต้องเสียหารด้วยผลต่างของหนึ่งร้อยลบด้วยอัตราภาษีเงินได้ดังกล่าวนั้น ได้ผลลัพธ์เท่าใดให้คูณด้วยจำนวนเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้รับ และนำผลลัพธ์จากการคำนวณไปหักออกจากจำนวนภาษีเงินได้ที่ต้องจ่าย อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันประเทศไทยไม่ได้นำวิธีเครดิตภาษีมาใช้เป็นมาตรการบรรเทาภาระภาษีเพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจหรือส่งเสริมพฤติกรรมบางอย่างของประชาชน แต่ใช้มาตรการผ่านการหักลดหย่อนภาษีและการยกเว้นภาษีแทน

การบรรเทาภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะสามารถกระทำผ่านวิธีการข้างต้น ซึ่งมีกลไกในการบรรเทาภาระภาษีแตกต่างกันไป แต่สำหรับการใช้มาตรการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะอาชีพ จะเห็นได้ว่าการยกเว้นภาษีเป็นวิธีการที่ไม่เหมาะสม เพราะมาตรการนี้กำลังสนับสนุนให้ประชาชน “ใช้จ่าย” เพื่อพัฒนาความรู้ความสามารถของตนเอง ประชาชนกลุ่มเป้าหมายนี้ไม่ได้รับรายได้จากมาตรการ จึงไม่มีเงินได้ที่ควรได้รับภาษี ในส่วนของการเครดิตภาษี แม้ว่าจะส่งผลดีในด้านลดความเหลื่อมล้ำของสิทธิประโยชน์ที่ประชาชนกลุ่มรายได้ต่างกันจะได้รับ แต่ก็มีปัญหาตรงที่มาตรการเครดิตภาษีไม่ได้ถูกนำมาใช้ในประเทศไทยเพื่อการส่งเสริมกิจกรรมทางเศรษฐกิจโดยทั่วไป มีใช้แต่เพียงกรณีเงินได้จากเงินปันผลและส่วนแบ่งกำไรเท่านั้น ซึ่งประชาชนส่วนใหญ่ของประเทศไม่ได้ใช้ประโยชน์จากสิทธิการเครดิตภาษีดังกล่าวและอาจไม่เข้าใจในระบบการเครดิตภาษี ในขณะที่หากประกาศใช้มาตรการในรูปแบบค่าลดหย่อนภาษีที่ประชาชนมีความคุ้นเคยมากกว่า น่าจะส่งผลจูงใจให้ประชาชนสนใจใช้สิทธิประโยชน์ดังกล่าวได้ โดยอาจกำหนดเงื่อนไขบางประการเพื่อลดปัญหาความเหลื่อมล้ำของการได้รับสิทธิประโยชน์ในกลุ่มคนรายได้ต่าง ๆ เพื่อให้การใช้มาตรการเป็นไปตามหลักความเสมอภาคทางภาษี

³⁸ วาสนา สุขสมัย. การนำระบบเครดิตภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามาใช้แทนระบบการหักลดหย่อน, (นิติศาสตร์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2551), หน้า 29-30

³⁹ มาตรา 47 แห่งประมวลรัษฎากร

2.2.2 การใช้ค่าลดหย่อนภาษีเพื่อสนองต่อจุดมุ่งหมายเฉพาะของรัฐ

รัฐบาลใช้การหักลดหย่อนภาษีเป็นเครื่องมือในการรับมือกับปัญหาเศรษฐกิจ เมื่อรัฐบาลเห็นว่าประชาชนในประเทศกำลังเผชิญปัญหาจากภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ มีรายได้ไม่พอกับรายจ่าย รัฐบาลอาจเสนอให้แก้กฎหมายเพิ่มเติมค่าลดหย่อนมากขึ้นเพื่อบรรเทาภาระทางการเงินของประชาชน⁴⁰ หรือในบางกรณีรัฐอาจออกนโยบายอื่น ๆ เพื่อช่วยเหลือประชาชน เช่น การขยายระยะเวลาในการยื่นแบบและชำระภาษีเงินได้

ค่าลดหย่อนยังถูกใช้เป็นเครื่องมือของรัฐบาลในการกระตุ้นส่งเสริมให้ประชาชนทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจบางอย่างที่เป็นประโยชน์ต่อตนเองและสังคมโดยรวม อาทิเช่น ส่งเสริมการออมผ่านกองทุนรวมเพื่อการเลี้ยงชีพ ส่งเสริมการทำประกันชีวิต สนับสนุนการบริจาคให้หน่วยงานการกุศล สถานพยาบาลหรือสถานศึกษา รวมถึงใช้เพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจระยะสั้นตามสถานการณ์และนโยบายของรัฐบาลในขณะนั้น

มาตรการเกี่ยวกับค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บางมาตรการถูกกำหนดขึ้นโดยมีหลายวัตถุประสงค์ เช่น นอกจากจะมีวัตถุประสงค์เพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจแล้ว ก็ยังมีวัตถุประสงค์ในการสนับสนุนประชาชนให้มีพฤติกรรมบางอย่างที่รัฐต้องการด้วย เช่น มาตรการลดหย่อนภาษีจากค่าสินค้าเพื่อการศึกษาและกีฬา พ.ศ. 2562 ที่นอกจากจะต้องการกระตุ้นการใช้จ่ายในอุตสาหกรรมสิ่งพิมพ์ สื่อการเรียนการสอนและอุปกรณ์กีฬาแล้ว ก็เป็นการสนับสนุนให้ประชาชนใช้จ่ายในสิ่งที่เป็นประโยชน์ต่อการศึกษาหรือสุขภาพร่างกายอีกด้วย

เนื่องด้วยเหตุที่ค่าลดหย่อนภาษีถูกใช้ประกอบกับนโยบายรัฐบาลค่อนข้างมาก การกำหนดค่าลดหย่อนภาษีจึงถูกกำหนดให้สามารถกระทำได้โดยฝ่ายบริหาร ผ่านการตรากฎหมายลำดับรองในรูปของกฎกระทรวงซึ่งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจออกประกาศกำหนดโดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 4 และมาตรา 42 (17) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกล่าวถึงการให้อำนาจในการตรากฎกระทรวงเพื่อกำหนดเงินได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษี

2.2.3 ความเหมาะสมของการกำหนดค่าลดหย่อนภาษีเงินได้ในเชิงเศรษฐศาสตร์

การกำหนดค่าลดหย่อนภาษีเงินได้เป็นการบรรเทาภาระภาษีของประชาชนผู้เสียภาษี แต่ในขณะเดียวกันก็เป็นการลดรายได้ของภาครัฐด้วย การกำหนดนโยบายเกี่ยวกับค่าลดหย่อนภาษีเงินได้จึงควรถูกพิจารณาอย่างรอบคอบเช่นเดียวกันกับการเปลี่ยนแปลงด้านอื่นเกี่ยวกับกฎหมายภาษี โดยนอกจากคำนึงถึงหลักการทางกฎหมายภาษีอากรดังที่ได้กล่าวไว้ในหัวข้อ 2.2 ได้แก่ หลักความเสมอภาคทางภาษี หลักภาษีอากรที่ดีและหลักความชอบด้วยกฎหมายภาษีอากรแล้ว การกำหนดค่าลดหย่อนภาษีเงินได้ควรต้องพิจารณาเหตุผลเชิงเศรษฐศาสตร์ร่วมด้วย ตัวอย่างประเด็นสำคัญที่ควรพิจารณา ได้แก่ เหตุใดรัฐจึงควรสนับสนุนเรื่องดังกล่าว ต้นทุนของมาตรการมีขนาดเท่าไร ใครเป็นผู้

⁴⁰ ชัยสิทธิ์ ตรีชูธรรม. คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 13 (กรุงเทพมหานคร: สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตสภา, 2563), หน้า 330

ได้รับประโยชน์จากมาตรการนี้ ประสิทธิภาพของมาตรการวัดได้อย่างไรและคุ้มค่ากับต้นทุนหรือไม่⁴¹ เป็นต้น

การพิจารณาถึงเหตุผลความจำเป็นในการสนับสนุนกิจกรรมบางอย่างผ่านมาตรการทางภาษี เริ่มได้จากการพิจารณาประโยชน์ที่สังคมจะได้รับ การกำหนดค่าลดหย่อนภาษีมักจะเป็นประโยชน์โดยตรงต่อผู้เสียภาษีอยู่แล้วเพราะนอกจากจำนวนเงินภาษีที่ต้องจ่ายจะลดน้อยลง ผู้เสียภาษียังได้รับประโยชน์จากกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่ได้รับการส่งเสริมผ่านมาตรการนั้นด้วย เช่น กรณีรัฐส่งเสริมการออมด้วยการกำหนดค่าลดหย่อนภาษีจากเงินลงทุนในกองทุนสำรองเลี้ยงชีพหรือกองทุนรวมเพื่อการออม ทำให้ประชาชนแบ่งรายได้บางส่วนของตนเพื่อออมผ่านกองทุนต่าง ๆ มากขึ้น ด้วยเงื่อนไขของการลดหย่อนภาษี เงินออมในส่วนนี้จะต้องถูกเก็บไว้เป็นเวลาหลายปีกลายเป็นเงินสำรองที่ผู้เสียภาษีจะได้นำมาใช้เมื่ออายุมากขึ้นและไม่ได้ทำงานแล้ว ในแง่เศรษฐกิจและสังคม นโยบายดังกล่าวก็เป็นผลดีต่อการพัฒนาตลาดทุน การกระจายความรู้เกี่ยวกับการลงทุน และหากประชาชนมีเงินสำรองไว้ใช้ในยามเกษียณมากขึ้น ภาระค่าใช้จ่ายที่รัฐต้องใช้ในการดูแลประชากรผู้สูงอายุก็จะลดน้อยลงได้

เมื่อพิจารณาถึงประโยชน์ที่ได้รับแล้ว ก็ต้องพิจารณาถึงต้นทุนของมาตรการทางภาษีด้วย นักเศรษฐศาสตร์มองว่า รายได้ของรัฐที่ลดลงเนื่องจากการดำเนินนโยบายหรือมาตรการต่าง ๆ ผ่านระบบภาษี เพื่อยกเว้นหรือลดหย่อนภาระภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีเป็นพิเศษนอกเหนือจากภาษีพื้นฐานตามปกติ เรียกว่า “รายจ่ายภาษี” โดยรายจ่ายภาษีเป็นต้นทุนซ่อนเร้นที่ไม่ถูกแสดงรายละเอียดแก่สาธารณชน ต่างจากรายจ่ายงบประมาณที่มีการเปิดเผยต่อสาธารณชนผ่านการประชุมของรัฐสภา การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีต่าง ๆ ก่อให้เกิดต้นทุนการปฏิบัติตาม (compliance cost) ต่อทั้งผู้เสียภาษีและหน่วยงานของรัฐ เช่น ผู้เสียภาษีอาจมีต้นทุนมากขึ้นในการปฏิบัติตามเงื่อนไขให้สามารถใช้สิทธิประโยชน์ได้ และหน่วยงานรัฐมีต้นทุนเพิ่มในการต้องตรวจสอบความถูกต้องของเอกสารหลักฐานที่ผู้เสียภาษียื่นเพื่อขอใช้สิทธิประโยชน์ เป็นต้น ทุกครั้งที่มีการกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษี รัฐจึงควรศึกษาผลกระทบของรายจ่ายภาษีเพื่อเปรียบเทียบความคุ้มค่ากับประโยชน์ทางเศรษฐกิจและสังคมด้วย

อีกประเด็นหนึ่งที่น่าสนใจก็คือ นโยบายทางภาษีโดยเฉพาะสิทธิประโยชน์ทางภาษีต่าง ๆ ส่งผลต่อการกระจายรายได้และความเหลื่อมล้ำในสังคมอย่างไร โดยหลักการแล้วการจัดเก็บภาษีอากรควรส่งผลให้ความเหลื่อมล้ำด้านรายได้ของคนในสังคมลดลง นักเศรษฐศาสตร์มีการประเมินความก้าวหน้าของภาษี (Tax progressivity) จากการเปรียบเทียบอัตราภาษีเฉลี่ย ซึ่งคำนวณจากสัดส่วนภาระภาษีต่อรายได้ สำหรับคนที่มีรายได้ในระดับต่าง ๆ เพื่อเปรียบเทียบกัน โดยระบบภาษีที่ก้าวหน้าหมายถึงระบบภาษีที่คนจนมีอัตราภาษีเฉลี่ยต่ำกว่าคนรวย ในทางกลับกันระบบภาษีที่คนจนมีอัตราภาษีเฉลี่ยสูงกว่าคนรวยเรียกว่าระบบภาษีถดถอย

⁴¹อิทธิพร มุทิตาเจริญ. เศรษฐศาสตร์ภาษี (กรุงเทพมหานคร: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2564), หน้า 9

มีงานวิจัยในประเทศไทยที่ศึกษาผลของค่าลดหย่อนภาษีที่เกี่ยวข้องกับการออมและการลงทุนในระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย⁴² และพบว่านโยบายการลดหย่อนภาษีด้วยเงินลงทุนใน Long-term equity fund (LTF) และ Retirement mutual fund (RMF) ส่งผลให้เส้นความก้าวหน้าของภาษี (Tax progressivity curve) มีลักษณะถดถอย ซึ่งเมื่อวิเคราะห์สาเหตุก็พบว่า เป็นผลมาจากการที่ผู้ใช้สิทธิลดหย่อนภาษีจากเงินลงทุนดังกล่าวมักเป็นผู้มีรายได้สูง เพราะคนกลุ่มนี้อยู่บนขั้นบันไดภาษีสูงกว่าซึ่งจะได้รับประโยชน์จากค่าลดหย่อนภาษีเป็นตัวเงินมากกว่านั่นเอง อย่างไรก็ตาม ในงานวิจัยฉบับเดียวกันยังพบว่า การลดหย่อนภาษีจากการลงทุนในกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ค่าเบี้ยประกันชีวิต และดอกเบี้ยผ่อนบ้าน ส่งผลให้เส้นความก้าวหน้าทางภาษีมียุทธศาสตร์ก้าวหน้า ซึ่งก็เป็นผลมาจากข้อเท็จจริงที่ว่า ผู้ใช้สิทธิประโยชน์ในกลุ่มหลังนี้มักเป็นกลุ่มคนรายได้ปานกลางและรายได้น้อย ผลจากงานวิจัยฉบับนี้ ทำให้เข้าใจได้ว่า กลุ่มคนที่มีรายได้น้อยถึงปานกลาง จะเลือกใช้ประโยชน์จากค่าลดหย่อนภาษีที่มีความจำเป็นกับชีวิตของตนก่อน ซึ่งได้แก่ค่าเบี้ยประกันและค่าดอกเบี้ยผ่อนบ้าน เมื่อมีรายได้มากขึ้นจึงจะขยับไปใช้จ่ายในด้านการลงทุน เริ่มจากกองทุนจำเป็น เช่น กองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ไปยังการลงทุนทางเลือกอื่น ๆ ดังนั้น การกำหนดค่าลดหย่อนภาษีจากค่าใช้จ่ายใด ๆ หากมีวัตถุประสงค์เพื่อลดความเหลื่อมล้ำก็ควรคำนึงถึงว่ากลุ่มผู้ใช้สิทธิประโยชน์นั้น ๆ จะเป็นกลุ่มคนที่มีรายได้ระดับใดด้วย

อย่างไรก็ดี อีกปัญหาของการกำหนดค่าลดหย่อนภาษีเงินได้ของประเทศไทยในปัจจุบันคือการกำหนดค่าลดหย่อนภาษีเงินได้ของไทยมีความซับซ้อนและไม่ได้มีการทบทวนเหตุผลทางเศรษฐศาสตร์อย่างสม่ำเสมอ⁴³ หลักเกณฑ์ข้อกำหนดบางประการไม่ได้สะท้อนวิถีชีวิตการทำงานและการดำเนินธุรกิจของคนไทยในปัจจุบัน ทำให้ค่าลดหย่อนบางอย่างไม่มีประสิทธิภาพมากพอในการจูงใจพฤติกรรมประชาชนให้เป็นไปตามนโยบายรัฐ ผู้วิจัยเห็นว่ารัฐควรมีการทบทวนและปรับปรุงค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นระยะ เพื่อให้การกำหนดค่าลดหย่อนเกิดประโยชน์ต่อรัฐและประชาชนอย่างสูงสุด นอกจากนี้ การออกมาตรการทางภาษีใหม่หรือการเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับกฎหมายภาษีควรได้รับการเปิดเผยต่อสาธารณชนเพื่อให้เกิดการวิเคราะห์ถกเถียงในสังคมถึงความเหมาะสมของนโยบาย ที่ผ่านมามีประเทศไทยไม่ได้เปิดเผยรายละเอียดของการพิจารณาปรับภาษีต่าง ๆ ออกสู่สาธารณชน ทำให้ประชาชนขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับนโยบายและอาจทำให้ขาดแรงจูงใจจะใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีไปด้วย ดังนั้นแล้ว เพื่อให้การออกนโยบายเกิดประโยชน์สูงสุดต่อสังคม รัฐจึงควรคำนึงถึงการเปิดเผยข้อมูลและเปิดให้ประชาชนมีส่วนร่วมในการวิเคราะห์วิพากษ์วิจารณ์นโยบายเกี่ยวกับภาษีด้วย

⁴² Muthitacharoen, A., & Phongpaichit, P. The unequal benefits of tax subsidies for household saving and investment: Evidence from Thailand's tax return data (Online). Southeast Asian Journal of Economics, 8(2). 2020. Available from: <https://so05.tci-thaijo.org/index.php/saje/article/view/248063/168427> [10 October 2022]

⁴³ อธิภัทร มุฑิตาเจริญ. สร้างความแข็งแกร่งให้ระบบภาษีไทย (กรุงเทพมหานคร: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2564), 156-157

2.3 พลวัตของเทคโนโลยีต่อระบบเศรษฐกิจและสังคม: ปัจจัยสำคัญสำหรับการปรับเปลี่ยน มาตรการทางภาษีเพื่อพัฒนาทักษะอาชีพ

การพัฒนาทางเทคโนโลยีมีส่วนสำคัญให้เกิดการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจและสังคม ทำให้ภาคธุรกิจเกิดการลงทุนด้านนวัตกรรมใหม่ ๆ ซึ่งทำให้ประชาชนในวัยทำงานต้องปรับตัวตามไปด้วย มิฉะนั้นก็อาจเสี่ยงต่อการถูกแทนที่ด้วยเทคโนโลยีหรือถูกแทนที่ด้วยคนรุ่นใหม่ เนื่องจากการพัฒนาทางเทคโนโลยีดำเนินต่อไปอย่างไม่สิ้นสุด การปรับตัวของคนวัยทำงานจึงไม่ได้หยุดอยู่ที่การปรับทักษะการทำงานของตนเองเพียงแค่นั้น หากแต่ต้องปรับแนวคิดของตัวเองให้กระตือรือร้นต่อการเรียนรู้สิ่งใหม่ ๆ ไปตลอดช่วงชีวิต และเมื่อมีแนวโน้มต้องเรียนรู้สิ่งใหม่ ๆ หลายต่อหลายครั้ง การเพิ่มพูนความรู้ด้วยวิธีที่สะดวกและประหยัดมากกว่าเช่นการเรียนในรูปแบบออนไลน์จึงกลายเป็นตัวเลือกสำคัญมากขึ้น ในปัจจุบันการเรียนในรูปแบบออนไลน์ได้รับการพัฒนาให้มีคุณภาพยิ่งขึ้น ทั้งยังเข้าถึงได้ง่าย จึงกลายเป็นรูปแบบการเรียนรู้ที่สำคัญของคนยุคใหม่และควรคำนึงถึงในการออกแบบมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพ

2.3.1 ผลของการพัฒนาทางเทคโนโลยีต่อการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ

สำหรับภาคธุรกิจ การพัฒนาด้านเทคโนโลยีตั้งแต่การนำเครื่องจักรเข้ามาใช้ในกระบวนการผลิตทำให้สามารถผลิตสินค้าได้จำนวนมากขึ้นในเวลาเท่าเดิม ส่งผลให้ต้นทุนเฉลี่ยต่อหน่วยลดลงและทำให้ผู้ประกอบการได้กำไรมากขึ้น ยิ่งไปกว่านั้น ความก้าวหน้าทางวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีทำให้เกิดการสร้างสรรค์สินค้าชนิดใหม่ ๆ และการปรับปรุงคุณภาพของสินค้าเดิมให้ดีขึ้นอันเป็นผลดีต่อผู้บริโภค แต่ในขณะเดียวกันการใช้เทคโนโลยีโดยเฉพาะในภาคการผลิตก็ส่งผลกระทบต่อภาคแรงงาน จากการศึกษาทั้งในไทยและต่างประเทศพบว่า การเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีมีความสัมพันธ์กับอัตราการว่างงานของคนวัยทำงานในหลายประเทศทั่วโลก โดยงานที่มีลักษณะทำซ้ำเป็นแบบแผน (routine) จะถูกเทคโนโลยีเข้ามาทดแทนได้มากที่สุด⁴⁴ เนื่องจากงานกลุ่มนี้มีรูปแบบแน่นอน มีขั้นตอนการทำงานและมีการตัดสินใจเป็นระบบแบบแผน จึงทำให้เกิดการสร้างโปรแกรมหรือใช้หุ่นยนต์เข้ามาทำงานในส่วนนี้แทนได้ง่าย ตัวอย่างที่ชัดเจนของงานในกลุ่มนี้ได้แก่ แรงงานในสายการผลิต และ เสมียน เป็นต้น แต่หากเป็นงานกลุ่มที่ต้องใช้การปรับตัวตามสถานการณ์เฉพาะ เช่น แพทย์ หนายความ จะถูกแทนที่ด้วยโปรแกรมคอมพิวเตอร์หรือหุ่นยนต์ได้ยากกว่าเพราะมีองค์ประกอบปัจจัยภายนอกอื่น ๆ ที่ไม่มีแบบแผนตายตัวจึงควบคุมด้วยโปรแกรมได้ยาก รวมถึงเมื่อพิจารณาข้อเท็จจริงที่ว่า เทคโนโลยีในปัจจุบันไม่สามารถถ่ายทอดความรู้สึกละเอียดอ่อนได้ งานประเภทที่อาศัยทักษะทางสังคม เช่น งานบริการ งานดูแลผู้ป่วย จึงยังต้องพึ่งพาแรงงานมนุษย์เป็นสำคัญ แต่หากในอนาคตมีการพัฒนาเทคโนโลยีให้ก้าวหน้ามากขึ้นกว่าในปัจจุบัน ก็เป็นไปได้ว่าจะมีงานหลายประเภทมากขึ้นที่แรงงานมนุษย์จะถูกแทนที่ด้วยการใช้เทคโนโลยี

⁴⁴ พัชรพร สิริพัฒน์ไพบุรณ และ นันทินิตย์ ทองศรี. หุ่นยนต์อุตสาหกรรมและผลกระทบต่อแรงงานไทย(ออนไลน์). ธนาคารแห่งประเทศไทย, 2561. แหล่งที่มา:

https://www.bot.or.th/Thai/MonetaryPolicy/EconomicConditions/AAA/Industrial_robots.pdf [4 ตุลาคม 2565]

เมื่อแรงงานบางกลุ่ม เช่น แรงงานในสายการผลิตเริ่มถูกเทคโนโลยีทดแทนได้ โรงงานใหม่ที่นำเทคโนโลยีมาใช้ในการผลิตจะไม่ต้องจ้างแรงงานมนุษย์ที่มีต้นทุนมากกว่ามาทำงานที่เครื่องจักรสามารถทำแทนได้ และหากมีการปรับเปลี่ยนเทคโนโลยีไปเรื่อย ๆ พนักงานที่ปรับตัวตามไม่ทันหรือไม่สามารถพัฒนาทักษะของตนเองได้ตามที่นายจ้างต้องการ ก็จะต้องถูกเลิกจ้างหรือย้ายไปทำงานอื่นที่ใช้ทักษะต่ำกว่าเดิม ทำให้เกิดช่องว่างระหว่างการจ้างงานแรงงานทักษะ (skilled labor) และแรงงานไม่มีทักษะ (unskilled labor) มากยิ่งขึ้น นำไปสู่ปัญหาความเหลื่อมล้ำในสังคมให้ขยายวงกว้างขึ้นได้ แต่อย่างไรก็ตาม การใช้เทคโนโลยีในการทำงานต่าง ๆ ให้มีประสิทธิภาพจำเป็นต้องอาศัยทักษะของมนุษย์หลายด้านประกอบด้วย อาทิเช่น ความคิดสร้างสรรค์และการแก้ปัญหาเฉพาะหน้า เป็นต้น จึงเห็นได้ว่าหากแรงงานมีการปรับตัวเรียนรู้ที่จะใช้เทคโนโลยีประกอบการทำงานอย่างเหมาะสม ก็สามารถปฏิบัติงานต่อไปได้แม้ในอนาคตเทคโนโลยีจะมีการพัฒนาไปมากยิ่งขึ้นเพียงใดก็ตาม ในทางกลับกัน หากแรงงานไม่ยอมปรับตัว ไม่พัฒนาทักษะของตนเองหรือไม่เรียนรู้เกี่ยวกับเทคโนโลยีใหม่ ๆ ย่อมมีความเสี่ยงต่อการถูกเลิกจ้างมากยิ่งขึ้นเรื่อย ๆ

2.3.2 การพัฒนาทางเทคโนโลยีและผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงทางสังคม : กรณีการเปลี่ยนแปลงสู่สังคมผู้สูงอายุ (Aging Society)

ความเจริญทางวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีไม่ได้ส่งผลต่อภาคธุรกิจเพียงอย่างเดียว แต่ทำให้คุณภาพชีวิตของมนุษย์ดีขึ้นในหลายด้าน ความก้าวหน้าทางการแพทย์ทำให้อายุขัยเฉลี่ยของมนุษย์เพิ่มมากขึ้น ขณะที่อัตราการเกิดของประชากรในหลายประเทศกลับลดลงเพราะคนรุ่นใหม่จำนวนมากเลือกที่จะแต่งงานน้อยลงหรือเลือกจะไม่มีลูกมากขึ้น จนทำให้สัดส่วนของประชากรผู้สูงอายุต่อประชากรรวมในหลายประเทศเพิ่มขึ้นและกลายเป็นสังคมผู้สูงอายุ (Aging Society) การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวส่งผลให้สัดส่วนประชากรวัยทำงานมีแนวโน้มลดลงไปด้วย

สังคมผู้สูงอายุ (Aging Society) ตามข้อมูลจากกรมกิจการผู้สูงอายุ กระทรวงพัฒนาสังคมและความมั่นคงของมนุษย์ หมายถึงสังคมที่มีจำนวนประชากรที่อายุ 60 ปีขึ้นไปที่อยู่จริงในพื้นที่ต่อประชากรทุกช่วงอายุในพื้นที่เดียวกันในอัตรามากกว่าร้อยละ 10 ขึ้นไป หรือสังคมที่มีจำนวนประชากรที่อายุ 65 ปีขึ้นไปที่อยู่จริงในพื้นที่ต่อประชากรทุกช่วงอายุในพื้นที่เดียวกันในอัตรามากกว่าร้อยละ 7 ขึ้นไป ซึ่งสำหรับประเทศไทยมีการคาดการณ์ว่าจะเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุอย่างสมบูรณ์ประมาณพ.ศ.2568⁴⁵

การเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุจะส่งผลกระทบต่อการพัฒนาประเทศ เพราะสัดส่วนประชากรในวัยทำงานมีน้อย แต่ประชากรกลุ่มผู้สูงอายุที่ไม่สามารถใช้แรงงานเพื่อสร้างรายได้เลี้ยงตัวเองกลับมีจำนวนมากขึ้น ซึ่งภาครัฐจะมีค่าใช้จ่ายในการดูแลประชากรกลุ่มผู้สูงอายุนี้เพิ่มขึ้นตาม ทำให้ภาครัฐของหลายประเทศกำลังพยายามรับมือกับการเปลี่ยนแปลงทางสังคมดังกล่าวโดยการออกกฎหมายและนโยบายหลายด้าน อาทิเช่น การขยายอายุเกษียณงานตามกฎหมายเพื่อเพิ่มจำนวนคนวัยทำงาน

⁴⁵ กรมกิจการผู้สูงอายุ กระทรวงการพัฒนาสังคมและความมั่นคงของมนุษย์. สังคมผู้สูงอายุในปัจจุบันและเศรษฐกิจประเทศไทย (ออนไลน์). คลังปัญญา (KM DOP), 2564. แหล่งที่มา: <https://www.dop.go.th/know/15/926> [7 ตุลาคม 2565]

และลดผลกระทบต่อเศรษฐกิจ เช่นในประเทศสิงคโปร์ที่ประกาศขยายอายุเกษียณตามกฎหมายจาก 62 ปี เป็น 63 ปี ในปีค.ศ. 2022 และจะเพิ่มเป็น 65 ปี ภายในปีค.ศ. 2030⁴⁶ และการออกนโยบายเพื่อส่งเสริมให้เอกชนจ้างงานผู้สูงอายุ เช่นในประเทศไทยที่ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่บริษัทที่มีค่าใช้จ่ายจากการจ้างงานผู้สูงอายุ⁴⁷ ทั้งนี้นโยบายต่าง ๆ ดังกล่าวมีวัตถุประสงค์เพื่อสนับสนุนให้ประชากรผู้สูงอายุมีรายได้เพียงพอในการใช้ชีวิตและลดภาระค่าใช้จ่ายด้านบริการสังคมและสาธารณสุขของรัฐนั่นเอง

อย่างไรก็ตาม การดำเนินนโยบายเพื่อสนับสนุนให้ผู้สูงอายุทำงานได้นานขึ้นจะเป็นประโยชน์ต่อทุกภาคส่วนภายใต้เงื่อนไขสำคัญคือผู้สูงอายุจะต้องมีความพร้อมในการทำงานด้วย แม้ว่าข้อจำกัดเรื่องความแข็งแรงของร่างกายจะทำให้ผู้สูงอายุไม่สามารถทำงานได้ในประสิทธิภาพเท่าวัยหนุ่มสาวหรือวัยกลางคน แต่อย่างน้อยผู้สูงอายุจะต้องปฏิบัติงานได้ด้วยตนเองโดยไม่สร้างภาระเพิ่มเติมให้พนักงานคนอื่น และมีผลการทำงานที่ดีมากพอคุ้มค่ากับค่าจ้าง ซึ่งปัจจัยหนึ่งที่จะช่วยสนับสนุนให้ผู้สูงอายุสามารถปฏิบัติงานได้ดีก็คือ การเพิ่มพูนทักษะความรู้ด้านต่าง ๆ ให้แก่ผู้สูงอายุ ทั้งที่ผ่านโครงการฝึกอบรมแรงงานและการสนับสนุนการเรียนผ่านสถาบันการศึกษา หากผู้สูงอายุมีโอกาสได้เรียนรู้ทักษะความรู้ที่เหมาะสมกับสภาพร่างกายและความสนใจของตนเอง ก็จะเป็นการส่งเสริมให้ผู้สูงอายุสามารถทำงานได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้นและส่งผลดีต่อสภาพจิตใจของผู้สูงอายุอีกด้วย

2.3.3 การเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจและสังคม สู่การเรียนรู้ตลอดชีวิต (Lifelong Learning)

จากผลกระทบของการพัฒนาทางด้านเทคโนโลยีต่อการจ้างงานที่กล่าวไว้ในหัวข้อ 2.3.1 ผลของการพัฒนาทางเทคโนโลยีต่อการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ และ 2.3.2 การพัฒนาทางเทคโนโลยีและผลกระทบต่อการศึกษา การเปลี่ยนแปลงทางสังคม กรณีการเปลี่ยนแปลงสู่สังคมผู้สูงอายุ พบว่า สิ่งสำคัญที่จะช่วยให้แรงงานยังเป็นที่ต้องการของนายจ้างคือความสามารถในการเรียนรู้และปรับตัวให้เข้ากับความรู้ใหม่ ๆ อยู่เสมอ ความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีมีส่วนให้ความรู้หลายแขนงที่เคยศึกษามาในโรงเรียนและมหาวิทยาลัยล้าสมัยเร็วขึ้น ผู้ที่เข้าสู่วัยทำงานจึงไม่ควรหยุดการศึกษาไว้เพียงแค่วุฒิการศึกษาเดิมที่เคยเรียนจบมาเท่านั้น แต่ควรติดตามศึกษาองค์ความรู้ใหม่ ๆ เพื่อที่จะใช้เผชิญกับความเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นได้ตลอดอายุการทำงาน และยิ่งการเปลี่ยนแปลงเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุส่งผลให้อายุการทำงานขยายยาวขึ้น การเรียนรู้ความรู้ใหม่ ๆ เพิ่มเติมยิ่งมีความจำเป็นและเป็นปัจจัยสำคัญที่จะทำให้แรงงานผู้สูงอายุสามารถทำงานได้แม้ว่าบริษัทผู้จ้างงานจะมีการนำเทคโนโลยีหรือวิทยาการใหม่ ๆ มาปรับใช้อย่างไรก็ตาม

นอกจากนั้น การศึกษาเพิ่มเติมเกี่ยวกับเทคโนโลยีและเครื่องมือใหม่ ๆ ที่สามารถช่วยเพิ่มประสิทธิภาพการทำงานจะเป็นประโยชน์ต่อกิจการของนายจ้างและอาจส่งผลให้ลูกจ้างได้รับผลการประเมินงานที่ดีและได้รับผลตอบแทนจากงานเพิ่มมากขึ้นอีกด้วย จากเหตุผลดังกล่าว จึงเกิดแรงจูงใจ

⁴⁶ Singapore Retirement Act 2022.

⁴⁷ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 639) พ.ศ. 2560

ให้คนวัยทำงานกระตือรือร้นในการเรียนรู้ไปตลอดชีวิตการทำงาน สอดคล้องกับแนวคิดการเรียนรู้ตลอดชีวิต (Lifelong Learning) ที่กำลังได้รับการสนับสนุนอย่างกว้างขวางจากรัฐบาลของหลายประเทศ เพื่อให้ประชาชนของตนไม่หยุดที่จะพัฒนาตนเองผ่านการเรียนรู้สิ่งใหม่ ๆ

การเรียนรู้ตลอดชีวิต (Lifelong Learning) ถูกนำมาใช้เป็นโครงร่าง (framework) สำหรับคำแนะนำเรื่องการวางนโยบายทางด้านการศึกษา โดยองค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (The Organisation for Economic Co-operation and Development - OECD) ได้อธิบายคำว่าการเรียนรู้ตลอดชีวิตว่าเป็นเรื่องของการเรียนรู้ที่สามารถเกิดขึ้นได้ในทุกช่วงเวลาของชีวิต ไม่ว่าจะเป็นการเรียนในระบบที่โรงเรียน หรือการเรียนนอกระบบอย่างไม่เป็นทางการที่บ้าน ที่ทำงาน หรือเรียนรู้ผ่านกลุ่มสังคมต่าง ๆ การเรียนรู้ตลอดชีวิตมีลักษณะสำคัญคือการยึดถือความต้องการของผู้เรียนเป็นศูนย์กลาง มุ่งเน้นสร้างแรงจูงใจให้ผู้เรียนเริ่มต้นการเรียนรู้โดยสนับสนุนให้ผู้เรียนสามารถกำกับการเรียนได้ด้วยตนเอง (self-directed) และผู้เรียนสามารถปรับเปลี่ยนวัตถุประสงค์ในการเรียนของตนเองได้เมื่อเผชิญการเปลี่ยนแปลงในแต่ละช่วงเวลาของชีวิต

สำหรับประเทศไทย มีการกล่าวถึงการเรียนรู้ตลอดชีวิตในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย ฉบับปีพ.ศ. 2560 โดยกล่าวถึงไว้ในมาตรา 54 วรรค 3 ดังนี้

“รัฐต้องดำเนินการให้ประชาชนได้รับการศึกษาตามความต้องการในระบบต่างๆ รวมทั้งส่งเสริมให้มีการเรียนรู้ตลอดชีวิต และจัดให้มีการร่วมมือกันระหว่างรัฐ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และภาคเอกชน ในการจัดการศึกษาทุกระดับ โดยรัฐมีหน้าที่ดำเนินการกำกับ ส่งเสริม และสนับสนุน ให้การจัดการศึกษาดังกล่าวมีคุณภาพและได้มาตรฐานสากล ทั้งนี้ ตามกฎหมายว่าด้วยการศึกษา แห่งชาติซึ่งอย่างน้อย ต้องมีบทบัญญัติเกี่ยวกับการจัดทำแผนการศึกษาแห่งชาติ และการดำเนินการ และตรวจสอบการดำเนินการ ให้เป็นไปตามแผนการศึกษาแห่งชาติด้วย”⁴⁸

และในแผนการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2560 – 2575⁴⁹ ก็ได้กล่าวถึงการเรียนรู้ตลอดชีวิตว่าเป็นตัวชี้วัดหนึ่งของการพัฒนาศักยภาพคนทุกช่วงวัย และการปรับกระบวนการเรียนรู้ตลอดชีวิตให้อยู่บนฐานของนวัตกรรมเทคโนโลยีและดิจิทัล เอื้อให้คนทุกกลุ่มสามารถเข้าถึงการเรียนรู้ที่หลากหลายโดยไม่จำกัดเวลาและสถานที่ ถือเป็นความท้าทายของต่อระบบการศึกษาไทยในปัจจุบัน

ข้อมูลจาก OECD Skill Outlook 2021⁵⁰ ระบุว่า ในกลุ่มทักษะทั่วไปที่สามารถประยุกต์ใช้ได้หลายสถานการณ์ (transversal skills) ทักษะที่นายจ้างต้องการอย่างมากในปัจจุบันได้แก่ทักษะทางสังคมเช่น ทักษะในการทำงานเป็นทีม ทักษะการสื่อสาร รวมถึงทักษะด้านความรู้ความเข้าใจ (cognitive skill) เช่น ทักษะการแก้ไขปัญหา การวิเคราะห์ และความเป็นผู้นำ นอกจากนี้ จากผลกระทบของโรคระบาดต่อภาคธุรกิจในช่วงไม่กี่ปีที่ผ่านมา พบว่านายจ้างทั่วโลกให้ความสำคัญกับ

⁴⁸ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2560

⁴⁹ กระทรวงศึกษาธิการ. แผนการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2560- 2575

⁵⁰ OECD. OECD Skill Outlook 2021: Learning for Life (Online), 2021, Available from: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/0ae365b4-en/index.html?itemId=/content/publication/0ae365b4-en> [7 October 2022]

คนที่มีทักษะหลากหลายและมีความสามารถในการปรับทักษะของตนให้เข้ากับตำแหน่งงานต่าง ๆ แรงงานจึงควรได้รับการสนับสนุนให้เรียนรู้สิ่งใหม่ ๆ ตามแนวคิดการเรียนรู้ตลอดชีวิตอยู่เสมอเพื่อเป็นการส่งเสริมให้แรงงานสามารถปรับเปลี่ยนและพัฒนาทักษะการทำงานของตนให้ตรงตามความต้องการของตลาดแรงงานได้

จะเห็นได้ว่าในปัจจุบัน การเรียนรู้ตลอดชีวิตกลายเป็นปัจจัยสำคัญข้อหนึ่งที่จะช่วยสนับสนุนให้บุคคลประสบความสำเร็จในตลาดแรงงาน ซึ่งปัจจัยทางสังคมบางอย่าง อาทิเช่น กระแสโลกาภิวัตน์ (Globalization) การพัฒนาอย่างรวดเร็วของเทคโนโลยี การที่ประชากรโลกมีอายุยืนขึ้น รวมถึงการเปลี่ยนแปลงอย่างฉับพลันในสังคมโลกจากวิกฤตโรคระบาด ต่างเป็นตัวเร่งสำคัญที่กระตุ้นให้ประชากรวัยทำงานทั่วโลกตื่นตัวกับการเรียนรู้และพัฒนาตนเองเพิ่มมากขึ้น การศึกษาตลอดชีวิตถูกบรรจุในนโยบายของประเทศ และสำหรับประเทศไทยได้ถูกระบุไว้เป็นหน้าที่ของรัฐตามรัฐธรรมนูญที่จะต้องให้การสนับสนุนประชาชนให้ได้รับการศึกษาอย่างมีมาตรฐานด้วย

2.3.4 การพัฒนาทางเทคโนโลยีและการเปลี่ยนแปลงสู่การเรียนรู้ในรูปแบบคอร์สออนไลน์

ในปัจจุบันเทคโนโลยีได้เข้ามามีบทบาทในทุกด้านของชีวิตรวมถึงในด้านการศึกษาดู การเรียนออนไลน์ผ่านคอมพิวเตอร์โดยเข้าสู่ระบบของสถาบันการศึกษาหรือเว็บไซต์ผู้ให้บริการต่าง ๆ ผ่านทางอินเทอร์เน็ตกลายเป็นตัวเลือกหนึ่งแทนการเรียนในห้องเรียนตามปกติ เทคโนโลยีที่พัฒนามากขึ้นทำให้การเรียนออนไลน์มีลูกเล่นมากยิ่งขึ้นและมีการใช้เทคโนโลยีเข้าช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการเรียนการสอนให้มากขึ้นด้วย ทั้งยังมีต้นทุนค่าใช้จ่ายที่ถูกลงกว่าเดิมมาก และด้วยข้อดีสำคัญคือสามารถเรียนได้จากทุกที่ทุกเวลา การเรียนออนไลน์จึงกลายเป็นรูปแบบการเรียนที่สำคัญโดยเฉพาะสำหรับคนในวัยทำงาน

2.3.4.1 ความหมายและประเภทของการเรียนในรูปแบบคอร์สออนไลน์

การเรียนรูปแบบออนไลน์ หมายถึง การใช้อินเทอร์เน็ตเป็นช่องทางการสื่อสารการเรียนการสอน มีการนำเสนอเนื้อหาแบบดิจิทัล และวัดประเมินผลผ่านระบบเครือข่ายคอมพิวเตอร์⁵¹ ในประเทศไทยมีการเรียกการเรียนการสอนในรูปแบบออนไลน์หรือ e-learning ในชื่อแตกต่างกัน ไม่ว่าจะเป็น การเรียนอิเล็กทรอนิกส์ การเรียนทางอินเทอร์เน็ต (ในงานวิจัยฉบับนี้ ผู้วิจัยจะเรียกว่าการเรียนออนไลน์) โดยการเรียนรู้ในลักษณะนี้ถูกจัดเป็นการเรียนการสอนทางไกลรูปแบบหนึ่ง ในทางกฎหมาย ตามประกาศกระทรวงศึกษาธิการ เรื่อง “หลักเกณฑ์การขอเปิดและดำเนินการหลักสูตรในระดับปริญญาในระบบการศึกษาทางไกล พ.ศ. 2548” และประกาศกระทรวงศึกษาธิการ เรื่อง “แนวปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การขอเปิดและดำเนินการหลักสูตรปริญญาในระบบการศึกษาทางไกล พ.ศ. 2548” ได้แบ่งลักษณะของการเรียนออนไลน์เป็น 3 ประเภท ดังนี้

⁵¹ ฐานิย์ ธรรมเมธา. อีเลิร์นนิ่ง: จากทฤษฎีสู่การปฏิบัติ (กรุงเทพมหานคร: โครงการมหาวิทยาลัยไซเบอร์ไทย สำนักงานคณะกรรมการอุดมศึกษา, 2557), หน้า 1-5

- (1) การศึกษาทางไกลที่ยึดสื่อสิ่งพิมพ์เป็นหลัก หมายถึง การเรียนทางไกลที่เน้นตำราเรียนด้วยตนเอง และอาจมีสื่อเสริมประกอบเช่น บทเรียนทางอินเทอร์เน็ต การประชุมสัมมนาทางไกล การฝึกปฏิบัติในสถานการณ์จำลอง เป็นต้น ตัวอย่างการศึกษาทางไกลรูปแบบนี้ได้แก่ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช
- (2) การศึกษาทางไกลที่ยึดสื่อภาพและเสียงเป็นหลัก หมายถึง การเรียนผ่านสื่อกระจายเสียงเช่น รายการวิทยุและโทรทัศน์ โดยรายการนำเสนอเนื้อหาครบถ้วนตามหลักสูตร อาจเป็นรายการสดหรือการบันทึกภาพและเสียงไว้ล่วงหน้าก็ได้ ตัวอย่างการศึกษาทางไกลรูปแบบนี้ได้แก่ โรงเรียนวังไกลกังวล
- (3) การศึกษาทางไกลที่ยึดสื่ออิเล็กทรอนิกส์เป็นหลัก หมายถึง การเรียนที่ใช้สื่ออิเล็กทรอนิกส์ในการถ่ายทอดเนื้อหาสาระอย่างครบถ้วนตามที่กำหนดไว้ในหลักสูตร พร้อมให้ผู้เรียนสามารถเข้าไปศึกษาได้ด้วยตนเอง ยกตัวอย่างเช่น การเรียนออนไลน์ในลักษณะคอร์สเรียนระยะสั้นบนเว็บไซต์ของ ThaiMOOC

2.3.4.2 ประโยชน์ของการเรียนในรูปแบบคอร์สออนไลน์ต่อการพัฒนาทักษะอาชีพของ คนวัยทำงาน

การเรียนในรูปแบบออนไลน์อาจไม่เหมาะสมสำหรับเด็กและเยาวชนเนื่องจากข้อจำกัดบางประการ เช่น การขาดปฏิสัมพันธ์กับครูผู้สอนและเพื่อนร่วมชั้น ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อบุคลิกภาพและพัฒนาการด้านอารมณ์ได้ แต่การเรียนทักษะต่าง ๆ เพิ่มเติมในรูปแบบออนไลน์กลับมีประโยชน์อย่างมากสำหรับคนวัยทำงานที่เป็นผู้ใหญ่ เพราะสามารถปรับการเรียนให้เข้ากับการดำเนินชีวิตประจำวันได้มากกว่า⁵² ข้อดีของการเรียนออนไลน์ในวัยทำงาน สามารถอธิบายแยกประเด็นได้ดังนี้⁵³

(1) ความยืดหยุ่นของเวลาเรียน

ปริมาณงานที่รับผิดชอบและภาระการดูแลครอบครัวทำให้ผู้ใหญ่ในวัยทำงานหลายคนไม่สามารถกำหนดเวลาว่างของตนเองได้แน่นอน การเข้าเรียนตามตารางเวลากลายเป็นเรื่องทำได้ยาก การเรียนในรูปแบบออนไลน์ที่ผู้เรียนสามารถเข้าเรียนเวลาใดก็ได้จึงทำให้ผู้เรียนที่อยู่ในวัยทำงานสามารถจัดสรรเวลาในการทำงานและการเรียนได้สะดวกขึ้น ไม่จำเป็นต้องขาดเรียนแม้มีเหตุจำเป็นกะทันหัน นอกจากนี้ การเรียนแบบออนไลน์มักจะกำหนดบทเรียนให้สามารถแบ่งเรียนได้ในระยะเวลาสั้น ๆ เช่น แบ่งเป็นบทละ 30 นาที หรือไม่เกิน 1 ชั่วโมง ทำให้ผู้เรียนสามารถแบ่งเวลาในการติดตามบทเรียนที่ละน้อยได้ และสามารถเลือกเรียนเฉพาะเวลาที่สภาพร่างกายพร้อมสำหรับการเรียนรู้ได้ ทำให้สามารถเรียนได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

⁵² เซอร์รี่ นาคเจริญ. คอลัมน์ นอกสูนทาง: ความรู้อายุสั้นในสังคมอายุยืน (ออนไลน์). มติชนออนไลน์, 2562.

แหล่งที่มา: https://www.matichon.co.th/prachachuen/news_1539983. [1 กันยายน 2565]

⁵³ GLOBISH. 4 เหตุผล ทำไมการเรียนออนไลน์จึงเหมาะกับวัยทำงาน (ออนไลน์). GLOBISH, 2563. แหล่งที่มา: https://www.globish.co.th/blog/employee/benefits_of_online_education. [21 กันยายน 2565]

(2) การประหยัดค่าใช้จ่าย

ค่าเรียนออนไลน์มักถูกกว่าค่าเรียนรูปแบบปกติ เพราะผู้เรียนไม่ได้ใช้สิ่งอำนวยความสะดวก อาทิเช่น ห้องเรียน หรืออุปกรณ์การเรียนของสถาบันการศึกษา นอกจากนี้ การเรียนออนไลน์สามารถช่วยลดค่าใช้จ่ายในการเดินทางได้ด้วย การเรียนแบบออนไลน์จึงทำให้ผู้เรียนประหยัดค่าใช้จ่ายได้มากกว่า เหมาะกับวัยทำงานที่อาจจำเป็นต้องวางแผนจัดสรรรายได้ไปกับค่าใช้จ่ายหลาย ๆ อย่างในชีวิตประจำวัน

2.3.4.3 ลักษณะและตัวอย่างทักษะอาชีพที่สามารถศึกษาผ่านการเรียนในรูปแบบคอร์สออนไลน์

ทักษะสำคัญในการทำงานถูกแบ่งกว้าง ๆ เป็น 2 ลักษณะ ได้แก่ ทักษะด้านความรู้ หรือในภาษาอังกฤษเรียกว่า “Hard Skills” และ ทักษะทางสังคมที่ในภาษาอังกฤษเรียกว่า “Soft Skills”⁵⁴ ซึ่งสามารถอธิบายความแตกต่างได้ ดังนี้

ทักษะด้านความรู้ (Hard Skills) คือทักษะความรู้แขนงต่าง ๆ ที่สามารถเรียนรู้ได้จากกระบวนการเรียนการสอน สามารถวัดผลได้เป็นมาตรฐานแน่นอนผ่านการสอบและวุฒิการศึกษา และเป็นทักษะที่ไม่ว่าจะนำไปใช้ในอุตสาหกรรมไหนก็ไม่แตกต่างกันมากนัก⁵⁵ ยกตัวอย่างเช่น ทักษะทางคณิตศาสตร์ วิทยาศาสตร์ การเขียนโปรแกรม รวมถึงทักษะภาษาต่างประเทศ

ทักษะด้านสังคม (Soft Skills) คือทักษะในการเข้าใจ ตอบสนอง และแสดงออกซึ่งผลการตัดสินใจของตนอย่างสร้างสรรค์ต่อความเห็น คำถาม หรือปัญหาของผู้อื่น⁵⁶ หรืออาจอธิบายอีกนัยหนึ่งได้ว่า ทักษะด้านสังคมคือทักษะต่าง ๆ ที่ใช้ในการชักจูงใจและสร้างความเชื่อมั่นระหว่างบุคคล ทักษะด้านสังคมอาจเรียนรู้ได้จากการเรียนการสอนเช่นกัน แต่ก็ต้องใช้เวลาฝึกฝนจากประสบการณ์จริงร่วมด้วย และเป็นทักษะกลุ่มที่ทำการวัดผลได้ยาก เช่น ทักษะการสื่อสารและการทำงานกับผู้อื่น ทักษะความคิดเชิงวิพากษ์ ทักษะความคิดสร้างสรรค์ เป็นต้น

ทักษะทั้งด้านความรู้และด้านสังคมต่างมีความจำเป็นในการทำงานไม่ว่าในสายงานใดก็ตาม ซึ่งทักษะทั้ง 2 ด้านสามารถเรียนรู้เพิ่มเติมได้นอกจากการศึกษาระดับมัธยมศึกษาภาคบังคับ แนวโน้มทักษะที่จำเป็นต่อการทำงานในยุคต่าง ๆ ก็เปลี่ยนแปลงไปตามสถานการณ์ โดยในปีพ.ศ. 2565 กรมพัฒนาฝีมือแรงงานได้รวบรวมทักษะมาแรงที่ควรมีในการทำงานสำหรับ 7 สายงานสำคัญไว้⁵⁷ ดังนี้

⁵⁴ สันติธรา เสถียรไทย. ทักษะมนุษย์โลก 4.0 : “อ่อน” หรือ “แข็ง” สบายอนาคต? (ออนไลน์). The101.World, 2562. แหล่งที่มา: <https://www.the101.world/hard-skills-vs-soft-skills/> [15 กันยายน 2565]

⁵⁵ Dolye, A. Hard skills vs. soft skills: what's the difference? (Online), 2021. Available from: <https://www.thebalancecareers.com/hard-skills-vs-soft-skills-2063780> [15 Sep 2022]

⁵⁶ เรื่องเดียวกัน

⁵⁷ Adecco. 7 ทักษะมาแรงของสายงานปี 2022 (ออนไลน์). คลังความรู้ กรมพัฒนาฝีมือแรงงาน, 2565. แหล่งที่มา: <https://www.dsd.go.th/DSD/Km> [15 กันยายน 2565]

- (1) สายงานการตลาด ได้แก่ ทักษะการวิเคราะห์ข้อมูล (Data Analytics), การแสดงข้อมูลในรูปแบบภาพนิ่ง (Data Visualization), การทำการตลาดเชิงผลประกอบการแบบ win-win (Performance Marketing)
- (2) สายงานการเงินและบัญชี ได้แก่ ทักษะความรู้เกี่ยวกับสินทรัพย์ดิจิทัล (Digital Assets Literacy), เทคโนโลยีทางการเงิน (Financial Technology)
- (3) สายงานขายและพัฒนาธุรกิจ ได้แก่ ทักษะความเฉียบแหลมในเชิงธุรกิจ (Business Acumen) การสื่อสารภาษาจีน (Chinese Language) ความเป็นผู้นำ (Leadership)
- (4) สายงานทรัพยากรบุคคล ได้แก่ ทักษะความเฉียบแหลมในเชิงธุรกิจ (Business Acumen) การวิเคราะห์แยกแยะข้อมูล (Data Literacy) การจัดการค่าใช้จ่าย (Cost Management) การตลาด (Marketing)
- (5) สายงานดิจิทัลและไอที ได้แก่ ทักษะการนำข้อมูลมาใช้ประโยชน์ (Data Science), Blockchain การทำงานร่วมกับ AI (Machine Learning) Cloud Computing
- (6) สายงานวิศวกร ได้แก่ ทักษะการทำงานร่วมกับ AI (Machine Learning) Robotics การนำข้อมูลมาใช้ประโยชน์ (Data Science)
- (7) ผู้บริหารระดับสูง ได้แก่ ทักษะการปรับปรุงกระบวนการทำงานให้เร็วขึ้น (Agile Management) การจัดการท่ามกลางวิกฤต (Crisis Management) การจัดการกับความเปลี่ยนแปลง (Change Management) ความเห็นอกเห็นใจ (Empathy)

จากทักษะที่น่าสนใจดังกล่าว จะพบว่าสำหรับการทำงานในปัจจุบัน ทักษะที่ควรฝึกฝนเพิ่มเติมมีทั้งทักษะด้านความรู้เกี่ยวกับวิทยาการเกิดใหม่ เช่น ความรู้เกี่ยวกับสินทรัพย์ดิจิทัล Blockchain ทักษะด้านการวิเคราะห์ข้อมูลด้วยเครื่องมือใหม่ ๆ เช่น การวิเคราะห์ข้อมูลและนำเสนอข้อมูลผ่านโปรแกรม Data Visualization เช่น Power BI และทักษะด้านสังคม เช่น ทักษะความเป็นผู้นำ ทักษะการปรับปรุงกระบวนการทำงาน เป็นต้น

เมื่อสืบค้นข้อมูลเกี่ยวกับคอร์สเรียนออนไลน์ที่ให้บริการจากเว็บไซต์ยอดนิยมในประเทศไทย ได้แก่ เว็บไซต์ thaimooc.org ซึ่งเป็นเว็บไซต์ให้บริการคอร์สเรียนออนไลน์โดยโครงการมหาวิทยาลัยไซเบอร์ไทย ที่นำเสนอคอร์สเรียนออนไลน์แบบไม่เสียค่าใช้จ่าย และเว็บไซต์ skillane.com ซึ่งเป็นผู้ให้บริการคอร์สเรียนออนไลน์ที่เก็บค่าบริการ ก็พบว่ามีการเปิดสอนทักษะที่ควรมีในการทำงานตามข้อมูลของกรมพัฒนาฝีมือแรงงานในรูปแบบคอร์สออนไลน์ให้เลือกเรียนด้วย โดยมีตัวอย่างคอร์สเรียนตามหัวข้อทักษะต่าง ๆ ดังนี้

หัวข้อ	ตัวอย่างคอร์สเรียนออนไลน์จาก Skillane ⁵⁸	ตัวอย่างคอร์สเรียนออนไลน์จาก Thai MOOC ⁵⁹
Data Analytics	Data Analytics ด้วย Excel Analytics Tools for Business Decisions	Data + AI for Communication Big Data Analysis
Data Visualization	การสร้าง Visual Report By Power BI Desktop	Infographic Design
Digital Assets Literacy	Digital Asset 101 อัจฉริยะสู่โลกการเงินในอนาคต	(ไม่พบข้อมูล)
Chinese Language	Chinese for Business	ภาษาจีนเพื่อการสื่อสาร
Leadership	Leadership Mindset คิดแบบผู้นำ	Leadership and Responsibility
Marketing	Content Marketing, Digital Marketing	Digital Marketing
Data Science	Python Data Wrangling Programming สำหรับงาน Data Science	Data Science Essentials and Application
Blockchain	การซื้อขายในตลาดเงินดิจิทัล และรู้จักเทคโนโลยีบล็อกเชน	Block Chain and Bit Coin
Machine Learning	สร้าง Machine Learning ในองค์กร รวดเร็ว และง่ายมากด้วย RapidMiner	(ไม่พบข้อมูล)
Cloud Computing	บริหารการจัดเก็บข้อมูลบน Cloud	21st Century Cloud-Based Tools for everyday life
Agile Management	เข้าใจ Agile แบบเอาไปใช้จริง , Agile Essential, Agile Way of Working	(ไม่พบข้อมูล)

ตาราง 1: ตัวอย่างคอร์สเรียนออนไลน์ในประเทศไทย จัดทำโดย ผู้วิจัย

⁵⁸ SkillLane. คอร์สเรียนทั้งหมด (ออนไลน์). แหล่งที่มา: <https://www.skilllane.com/courses/all> [6 ตุลาคม 2565]

⁵⁹ ThaiMOOC. รายวิชา (ออนไลน์). แหล่งที่มา: <https://thaimooc.org/course?keys=&page=3> [6 ตุลาคม 2565]

ดังนั้น ย่อมเห็นได้ว่า ทักษะที่ควรศึกษาเพิ่มเติมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานของคนวัยทำงานในยุคปัจจุบันเป็นทักษะที่สามารถเรียนรู้ได้จากการเรียนในรูปแบบออนไลน์ เมื่อสังเกตรายละเอียดจะพบว่าหลายทักษะเป็นความรู้เกี่ยวกับเทคโนโลยีและเครื่องมือในการทำงานใหม่ ๆ เช่น เครื่องมือในการวิเคราะห์ข้อมูลผ่าน Python หรือการนำเสนอข้อมูลในรูปแบบ Data Visualization ผ่านโปรแกรม Power BI ซึ่งถ้าใครเรียนรู้ได้เร็วและสามารถนำมาใช้งานได้จริงก็จะเป็นที่ต้องการของตลาดแรงงาน ขณะเดียวกัน ความรู้กลุ่มนี้ก็มีลักษณะเป็นเทรนด์ (Trend) ระยะสั้น หมายความว่าความรู้หรือโปรแกรมเหล่านี้อาจล้าสมัยในระยะเวลาไม่กี่ปี ทำให้การลงทุนเรียนระยะยาว เช่น การเรียนในรูปแบบปริญญาโทหรือปริญญาตรีใบที่สอง อาจเป็นการลงทุนที่ใช้จำนวนเงินสูงเกินไป ไม่คุ้มค่ากับระยะเวลาที่สามารถใช้ความรู้นั้น ๆ ได้ การเรียนในรูปแบบคอร์สระยะสั้นจึงประหยัดและคุ้มค่ามากกว่า และการเรียนระยะสั้นผ่านรูปแบบออนไลน์ก็สะดวกและมีตัวเลือกมาก จึงเป็นรูปแบบการเรียนที่เหมาะสมกับการพัฒนาทักษะในการทำงานของคนในยุคปัจจุบันเป็นอย่างมาก

จากการศึกษาในบทนี้ ประชาชนมีเสรีภาพในการเลือกประกอบอาชีพตามความรู้ความถนัดของตนและมีสิทธิที่จะพัฒนาความรู้ความสามารถของตนเอง โดยรัฐต้องส่งเสริมการพัฒนาตนเองของประชาชนด้วย วิธีการส่งเสริมทางหนึ่งคือการใช้มาตรการทางภาษีซึ่งควรออกแบบมาตรการโดยคำนึงถึงหลักการทางภาษีอากรเป็นสำคัญ ในประเทศไทย รัฐใช้ค่าลดหย่อนภาษีในการจูงใจให้ประชาชนทำกิจกรรมบางอย่างที่รัฐสนับสนุน ซึ่งการกำหนดค่าลดหย่อนภาษีเป็นการลดรายได้ภาครัฐ จึงต้องออกแบบมาตรการโดยคำนึงถึงประโยชน์ที่สังคมจะได้รับเปรียบเทียบกับรายได้ที่ลดลงและค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติตาม และในปัจจุบัน สภาพสังคมมีการเปลี่ยนแปลงเนื่องด้วยผลจากการพัฒนาด้านเทคโนโลยีและการเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุ ซึ่งส่งผลถึงรูปแบบการเรียนรู้ที่การเรียนออนไลน์กลายเป็นทางเลือกสำคัญในการพัฒนาทักษะของประชาชนวัยทำงาน การออกแบบมาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนให้ประชาชนวัยทำงานพัฒนาความรู้ความสามารถในการประกอบอาชีพ จึงควรคำนึงถึงการเรียนในรูปแบบนี้ด้วย

บทที่ 3

หลักการสากล และมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพในต่างประเทศ:

กรณีศึกษา ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศแคนาดา และประเทศสิงคโปร์

การพัฒนาทักษะอาชีพของประชาชนเป็นเรื่องสำคัญต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ เพราะเมื่อประชาชนมีการศึกษาและมีทักษะอาชีพที่เหมาะสม โอกาสในการได้งานทำก็จะมีมากขึ้น อัตราการว่างงานก็น้อยลง และเมื่อประชาชนต่างมีอาชีพการงานเลี้ยงตนเองและครอบครัวก็จะส่งเสริมให้ปัญหาสังคมจากความยากจนน้อยลงไปด้วย ยิ่งไปกว่านั้น ปัจจัยการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจและสังคมดังได้กล่าวไว้ในบทที่ 2 ส่งผลทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในกระบวนการพัฒนาทักษะอาชีพ ในมิติของการพัฒนาความรู้ความสามารถอย่างต่อเนื่องตลอดชีวิต ดังนั้น นโยบายเกี่ยวกับการพัฒนาทักษะอาชีพต่าง ๆ จึงควรปรับปรุงให้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงตามไปด้วย

3.1 หลักการสากลเกี่ยวกับการพัฒนาทักษะอาชีพ

องค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (Organization for Economic Co-operation and Development หรือ OECD) และองค์การแรงงานระหว่างประเทศ (International Labour Organization หรือ ILO) ต่างเป็นองค์การระหว่างประเทศที่ทำงานเกี่ยวข้องกับการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคม ทั้งสององค์กรมีการกล่าวถึงความสำคัญของการให้ความสำคัญสนับสนุนประชาชนในด้านการพัฒนาทักษะอาชีพ โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

3.1.1 การพัฒนาทักษะอาชีพตามหลักการสากลขององค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (Organization for Economic Co-operation and Development – OECD)

องค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (Organization for Economic Co-operation and Development หรือ OECD) ก่อตั้งขึ้นเมื่อ ค.ศ.1960 ปัจจุบัน OECD มีประเทศสมาชิกทั้งหมด 38 ประเทศ เป็นองค์การระหว่างประเทศที่จัดตั้งขึ้นโดยมีภารกิจหลักในการส่งเสริมนโยบายเพื่อความเป็นอยู่ที่ดีขึ้น โดย OECD เป็นเวทีในการรวบรวมข้อมูล วิเคราะห์และเปรียบเทียบมาตรฐานนโยบายของนานาประเทศเพื่อสนับสนุนการแก้ปัญหาทางด้านเศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อม เริ่มตั้งแต่การวางนโยบายด้านการศึกษา การสร้างงาน การพัฒนาเศรษฐกิจ ไปจนถึงการป้องกันการหลีกเลียงภาษีระหว่างประเทศ⁶⁰

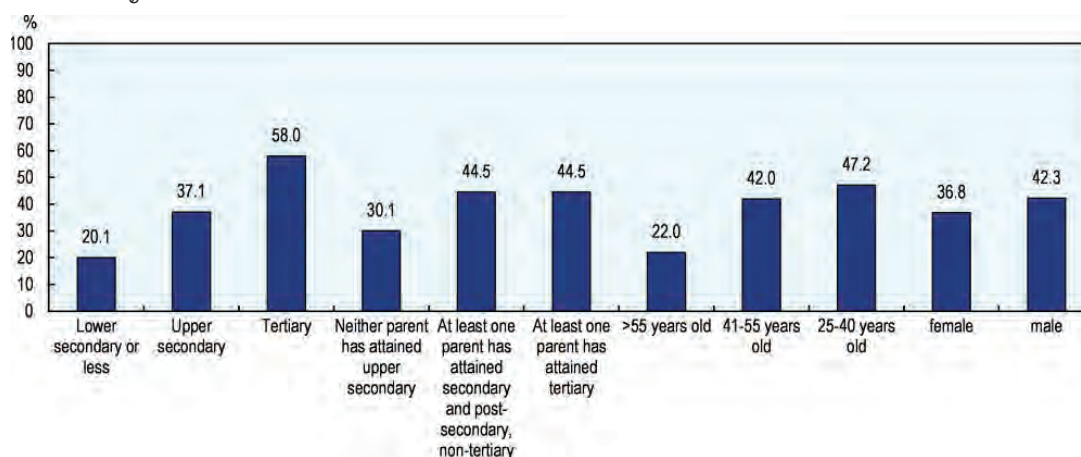
หัวข้อหนึ่งที่ OECD ให้ความสำคัญคือการพัฒนาทักษะอาชีพของคนวัยทำงาน OECD ให้ความช่วยเหลือประเทศต่าง ๆ ในการออกแบบนโยบายเกี่ยวกับการพัฒนาทักษะผ่านหลักสูตรวิชาชีพและการเรียนรู้สำหรับวัยผู้ใหญ่ โดยมุ่งหวังให้ตอบสนองเท่าทันต่อการเปลี่ยนแปลงของความต้องการแรงงานในตลาดแรงงาน OECD นำเสนอฐานข้อมูลเกี่ยวกับทักษะแรงงานในตลาดและบทความวิชาการเกี่ยวกับนโยบายของประเทศต่าง ๆ และแนวโน้มทักษะแรงงานในตลาดโลก

⁶⁰ OECD. OECD About (Online). Available from: <https://www.oecd.org/about/> [23 October 2022]

3.1.1.1 แนวโน้มนโยบายด้านการพัฒนาทักษะอาชีพในค.ศ.2021 โดย OECD

รายงาน OECD Skill Outlook 2021⁶¹ ได้กล่าวถึงประเด็นสำคัญของการพัฒนาทักษะอาชีพในปี 2021 โดยสรุปได้ว่า การเรียนรู้ตลอดชีวิต (Lifelong Learning) ได้กลายเป็นปัจจัยสำคัญที่จะช่วยให้บุคคลประสบความสำเร็จในการทำงานและการปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงหลาย ๆ ด้าน ไม่ว่าจะเป็นผลการเปลี่ยนแปลงจากอายุขัยเฉลี่ยที่ยาวขึ้น ความก้าวหน้าทางด้านเทคโนโลยี กระแสโลกาภิวัตน์ รวมถึงการเปลี่ยนแปลงอย่างฉับพลันจากภาวะโรคระบาด ประเทศอุตสาหกรรมหลายแห่งได้กำหนดการเรียนรู้ตลอดชีวิตเป็นส่วนสำคัญของนโยบายทางการเมืองการปกครอง โดยเฉพาะอย่างยิ่งภายหลังสถานการณ์การระบาดของโรคไวรัสโคโรนา (Covid-19) ที่เป็นแรงกระตุ้นให้แรงงานทั่วโลกจำเป็นต้องหาทักษะความรู้ใหม่ ๆ มากยิ่งขึ้น ส่งผลให้รัฐบาลในหลายประเทศมีความพยายามส่งเสริมผ่านการให้ความช่วยเหลือด้านการเงินในระยะสั้น

อย่างไรก็ตาม การดำเนินนโยบายเพื่อส่งเสริมการเรียนรู้ตลอดชีวิตในวัยผู้ใหญ่ยังคงมีอุปสรรคหลายประการ ประการแรกคือทัศนคติต่อการเรียนรู้ โดยงานวิจัยที่ OECD รวบรวมไว้ พบว่าบุคคลที่มีทัศนคติในเชิงบวกต่อการเรียนรู้ตลอดชีวิตมักเป็นคนที่มีทัศนคติที่ดีต่อการเรียนในโรงเรียนตั้งแต่ตอนเป็นเด็ก OECD จึงแนะนำให้นานาชาติให้ความสำคัญต่อการพัฒนาการศึกษาตั้งแต่ชั้นปฐมวัยและเพิ่มนโยบายส่งเสริมให้เยาวชนรักการอ่าน นอกจากนี้ จากข้อมูลของประเทศสมาชิก OECD พบว่า บุคคลที่จบการศึกษาในระดับมหาวิทยาลัย มีแนวโน้มที่จะศึกษาเพิ่มเติมในช่วงวัยผู้ใหญ่อย่างต่อเนื่องมากกว่าคนที่จบการศึกษาในระดับมัธยมศึกษาและประถมศึกษาตามลำดับ (ดังภาพที่ 1.1) การส่งเสริมการศึกษาขั้นพื้นฐานให้ประชาชนเรียนในระดับสูงขึ้นจึงเป็นนโยบายที่ต้องให้ความสำคัญเช่นเดียวกัน



รูป 1: Participation in adult learning, by socio-demographic characteristics - Percentage of 25–65-year-olds who reported participating in adult learning⁶²

⁶¹ OECD. *OECD Skill Outlook 2021: Learning for Life* (Online), 2021. Available from: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/0ae365b4-en/index.html?itemId=/content/publication/0ae365b4-en> [23 October 2022]

⁶² เรื่องเดียวกัน

ประการที่สอง OECD พบว่าเป็นอุปสรรคของนโยบายสนับสนุนการเรียนรู้ตลอดชีวิตในปัจจุบัน คือข้อจำกัดด้านเวลาที่ต้องใช้สำหรับการศึกษาริเริ่มเพิ่มเติม บุคคลที่ทำงานเต็มเวลา (full-time employment) โดยเฉพาะกลุ่มคนที่ต้องทำงานล่วงเวลาหรือบุคคลที่ทำงานในกลุ่มอุตสาหกรรมที่มีการแข่งขันสูง มักไม่มีเวลาเหลือพอสำหรับการทำกิจกรรมอื่นรวมถึงการศึกษาริเริ่มเพิ่มเติม แต่สำหรับปัญหานี้ ด้วยความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีในปัจจุบัน การเรียนผ่านรูปแบบออนไลน์ที่มีการแบ่งเนื้อหาการเรียนเป็นบทเรียนย่อย ๆ สามารถคลายปัญหาดังกล่าวได้ โดยผู้เรียนสามารถเลือกเรียนเนื้อหาที่สนใจเป็นคอร์สระยะสั้นซึ่งใช้เวลาเรียนไม่นาน และสามารถได้รับใบประกาศนียบัตรเพื่อรับรองการศึกษาเมื่อเรียนจบเนื้อหาในแต่ละส่วน ในบางประเทศเช่น เดนมาร์ก เบลเยียม และเม็กซิโก ก็ได้เริ่มสนับสนุนการเรียนในลักษณะดังกล่าว โดยหน่วยงานด้านการศึกษาเปิดสอนหลักสูตรพัฒนาทักษะระยะสั้น มีทั้งทักษะด้านเทคนิค ด้านภาษา และทักษะทางด้านการบริหารจัดการ และมีการออกใบรับรองให้หลังจบการศึกษาด้วย อย่างไรก็ตาม แม้ว่าเรียนในรูปแบบออนไลน์เริ่มแพร่หลายและเข้าถึงได้ง่าย แต่ประกาศนียบัตรที่ได้รับจากการเรียนผ่านรูปแบบออนไลน์ยังไม่เป็นที่ยอมรับในวงกว้างจากนายจ้าง OECD จึงแนะนำว่ารัฐบาลควรร่วมมือกับองค์กรด้านการศึกษาในประเทศของตนในการออกกฎหมายหรือวางนโยบายเพื่อส่งเสริมคุณภาพการเรียนการสอน โดยการสร้างระบบรับรองคุณภาพการศึกษารวมถึงการกำกับและประเมินผลการศึกษา

จากมุมมองของ OECD ผลจากการเปลี่ยนแปลงหลาย ๆ ด้านทำให้คนในวัยทำงานจำเป็นต้องมีการเรียนรู้ไปตลอดชีวิตเพื่อปรับปรุงทักษะของตนเองให้เท่าทันต่อการเปลี่ยนแปลงในตลาดแรงงาน และเป็นสิ่งที่รัฐบาลของแต่ละประเทศต้องเข้ามาส่งเสริม โดย OECD พบว่าการส่งเสริมเรื่องการพัฒนาทักษะผ่านการเรียนรู้ตลอดชีวิตมีความเชื่อมโยงไปที่นโยบายด้านการศึกษา ทั้งการศึกษาระดับมัธยมศึกษา การฝึกอบรมวิชาชีพ รวมถึงการเรียนผ่านรูปแบบออนไลน์ซึ่งเข้ามามีบทบาทสำคัญในการเรียนรู้ของผู้ใหญ่วัยทำงาน และการเรียนในรูปแบบออนไลน์ควรได้รับการส่งเสริมด้านการควบคุมคุณภาพผ่านกฎระเบียบที่ออกโดยภาครัฐเพื่อควบคุมคุณภาพให้ดียิ่งขึ้น

3.1.1.2 การใช้นโยบายทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพในมุมมองของ OECD

การส่งเสริมเรื่องการพัฒนาทักษะอาชีพนอกจากจะมีประโยชน์ในการลดความเหลื่อมล้ำในสังคมแล้ว ในทางภาษี แรงงานที่มีความรู้และทักษะขั้นสูง (High Skill Labour) จะได้รับค่าจ้างมากกว่าแรงงานที่มีความรู้และทักษะขั้นต่ำ (Low Skill Labour) ซึ่งเมื่อประเทศมีประชาชนผู้มีทักษะขั้นสูงจำนวนมาก ก็จะทำให้รัฐจะสามารถเก็บภาษีเงินได้จากบุคคลธรรมดาเหล่านี้ได้มากขึ้นและส่งผลดีต่อสังคมโดยรวม⁶³ อย่างไรก็ตาม หลายประเทศยังคงประสบปัญหาในการตั้งนโยบายด้านการพัฒนาทักษะอาชีพ เพราะการประเมินว่าต้องใช้งบประมาณเท่าใดในการส่งเสริมทักษะให้เกิดประโยชน์สูงสุด หรือต้องจัดสรรงบประมาณสำหรับทักษะด้านใดบ้างเป็นเรื่องยาก นอกจากนี้ การส่งเสริมทักษะอาชีพจะกระทำได้อย่างมีประสิทธิภาพต้องดำเนินการโดยอาศัยความร่วมมือทั้งจาก

⁶³ เรื่องเดียวกัน [23 ตุลาคม 2022]

ภาครัฐ ภาคเอกชน และภาคประชาชน แต่ปัญหาว่าฝ่ายใดควรรับผิดชอบต้นทุนในการดำเนินนโยบายในสัดส่วนมากน้อยเพียงใดก็ไม่มีข้อสรุปชัดเจน

การลงทุนภาครัฐเพื่อการพัฒนาทักษะอาชีพสามารถทำได้หลายรูปแบบ โดย OECD ได้แบ่งเป็นการลงทุนโดยตรงด้านการศึกษาก่อนทุนการศึกษาหรือกองทุนกู้ยืมเพื่อการศึกษา และการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีผ่านทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือภาษีเงินได้นิติบุคคล ในกรณีของการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จะถือเป็นการแบ่งต้นทุนและประโยชน์ระหว่างภาครัฐกับภาคประชาชน ส่วนการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นการแบ่งต้นทุนและประโยชน์ระหว่างภาครัฐ ภาคเอกชน และภาคประชาชนด้วย จากรายงานการศึกษาของ OECD เรื่อง Taxation and Skills⁶⁴ ได้ให้ข้อสรุปว่าสำหรับการส่งเสริมการศึกษาในระดับอุดมศึกษา การส่งเสริมผ่านทุนการศึกษาหรือกองทุนกู้ยืมเพื่อการศึกษาที่มีผลจูงใจผู้เรียนให้ศึกษาในระดับอุดมศึกษามากขึ้น ในขณะที่สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีส่วนจูงใจให้คนในวัยทำงานศึกษาหาความรู้เพิ่มเติมได้จริงแต่ก็มีข้อสังเกตที่น่าสนใจ ดังนี้

- (1) นโยบายสิทธิประโยชน์ทางภาษีมักจะถูกออกแบบให้มีเงื่อนไขที่ทำให้ผู้เรียนใช้สิทธิประโยชน์ได้ยาก ทำให้ผู้เรียนไม่เกิดแรงจูงใจที่จะเริ่มศึกษา หรือศึกษาให้จบหลักสูตรตามเวลาที่กำหนด
- (2) นโยบายสิทธิประโยชน์ทางภาษีส่วนใหญ่มีเงื่อนไขให้ผู้เรียนต้องสมัครเรียนในหลักสูตรทักษะความรู้ที่เกี่ยวข้องกับอาชีพที่ทำอยู่ในขณะนั้น ไม่รองรับการศึกษาทักษะความรู้เพื่อเปลี่ยนสาขาอาชีพ ทำให้นโยบายเหล่านี้ส่งผลในเชิงลบต่อความยืดหยุ่นของตลาดแรงงาน และมีผลให้ปัญหาความไม่สอดคล้องระหว่างทักษะที่แรงงานมีกับทักษะที่ตลาดต้องการเพิ่มสูงขึ้นได้ ซึ่งขัดกับความเห็นของ OECD ที่แนะนำว่าการส่งเสริมทักษะแรงงานไม่ได้จบเพียงแค่การสร้างโอกาสในการเข้าถึงการเรียนรู้เท่านั้น แต่หมายรวมถึงการส่งเสริมทักษะที่ตรงตามความต้องการของตลาดและลดความไม่สอดคล้องระหว่างทักษะที่ผู้เรียนเลือกศึกษากับทักษะที่ตลาดแรงงานต้องการด้วย
- (3) ในหลายประเทศ สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเกี่ยวกับการพัฒนาทักษะอาชีพมีมูลค่าค่อนข้างต่ำ ทำให้ประชาชนใช้สิทธิประโยชน์ไปกับการพัฒนาทักษะที่ใช้ต้นทุนน้อยกว่าซึ่งมักเป็นทักษะที่ก่อให้เกิดผลประโยชน์น้อยกว่า
- (4) สิทธิประโยชน์ทางภาษีมักจะมีประโยชน์ต่อกลุ่มคนรายได้สูงมากกว่ากลุ่มคนรายได้ต่ำ

จากบทสรุปผลวิเคราะห์ตามรายงานของ OECD ข้างต้น ซึ่งได้นำเสนอการวิเคราะห์ผลของนโยบายทางด้านภาษีที่มีวัตถุประสงค์ในการสนับสนุนการพัฒนาทักษะในการประกอบอาชีพซึ่งใช้ในหลายประเทศ จะเห็นได้ว่าการส่งเสริมพัฒนาทักษะอาชีพผ่านการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษียังคงมีข้อจำกัดและมีประเด็นที่สามารถนำมาปรับปรุงได้ อย่างไรก็ตาม การเลือกนโยบายส่งเสริมด้านการ

⁶⁴ OECD. Taxation and Skills (Online), OECD Tax Policy Studies no.24, 2017. Available from: https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/taxation-and-skills_9789264269385-en [24 October 2022]

พัฒนาทักษะอาชีพผ่านการลงทุนทางตรงหรือเลือกใช้นโยบายผ่านมาตรการทางภาษีที่ขึ้นอยู่กับความต้องการของประเทศนั้น ๆ และการวางนโยบายยังต้องคำนึงถึงการโยกย้ายแรงงานระหว่างประเทศด้วย เพราะสำหรับประเทศที่เก็บภาษีเงินได้ในอัตราสูง แม้จะลงทุนด้านการศึกษาในมูลค่าสูงและได้ผลิตแรงงานทักษะขั้นสูงจำนวนมาก ก็อาจมีปัญหาที่แรงงานคุณภาพสูงเหล่านี้เลือกไปทำงานในประเทศอื่นที่เสียภาษีเงินได้ในอัตราต่ำกว่าได้เช่นกัน

3.1.2 การพัฒนาทักษะอาชีพตามหลักการขององค์การแรงงานระหว่างประเทศ (International Labour Organization-ILO)

องค์การแรงงานระหว่างประเทศ (International Labour Organization หรือ ILO) จัดตั้งขึ้นเมื่อ ค.ศ. 1919 โดยมีวัตถุประสงค์หลักในการส่งเสริมเรื่องสิทธิในการทำงาน สนับสนุนให้เกิดโอกาสแห่งการจ้างงานที่มีคุณค่าทางสังคม และส่งเสริมให้เกิดการปรึกษาหารือในประเด็นต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการทำงาน⁶⁵ กิจกรรมหลักขององค์การแรงงานระหว่างประเทศ ได้แก่ การกำหนดมาตรฐานแรงงานระหว่างประเทศ (International Labour Standard และโครงการความร่วมมือทางวิชาการ งานด้านศึกษาวิจัยต่าง ๆ และเผยแพร่เอกสาร ข้อมูลข่าวสารเชิงวิชาการ⁶⁶

มาตรฐานแรงงานระหว่างประเทศ (International Labour Standard) คือ ข้อกำหนดหรือหลักเกณฑ์เกี่ยวกับมาตรฐานของสภาพการจ้างงาน ตลอดจนสิทธิมนุษยชนขั้นพื้นฐานในการทำงาน มาตรฐานแรงงานระหว่างประเทศเปรียบเสมือนประมวลกฎหมายแรงงานระหว่างประเทศซึ่งที่ประชุมใหญ่ขององค์การแรงงานระหว่างประเทศให้การรับรอง⁶⁷ มาตรฐานแรงงานระหว่างประเทศอยู่ในรูปแบบที่เรียกโดยรวมว่า ตราสาร (Instrument) ซึ่งตราสารทุกฉบับของ ILO ได้ผ่านการพิจารณาและรับรองโดยคณะกรรมการพิเศษเฉพาะด้านต่าง ๆ หรือโดยที่ประชุมใหญ่แรงงานระหว่างประเทศ⁶⁸ ตราสารรูปแบบที่มีสภาพบังคับเรียกว่าอนุสัญญา (Convention) ซึ่งมีผลบังคับใช้กับประเทศสมาชิกที่มีการให้สัตยาบัน ซึ่งประเทศผู้ให้สัตยาบันต่ออนุสัญญานั้นจะต้องออกกฎหมายข้อบังคับ หรือแนวปฏิบัติภายในประเทศให้สอดคล้องกับบทบัญญัติของอนุสัญญาและต้องจัดอุปสรรคที่จะทำให้ไม่สามารถปฏิบัติตามอนุสัญญาได้ อาทิเช่นการยกเลิกกฎหมายหรือแนวปฏิบัติภายในประเทศที่ขัดกับอนุสัญญา ส่วนตราสารที่ไม่มีสภาพบังคับ เรียกว่าข้อเสนอแนะ (Recommendation) ซึ่งเป็นตราสารที่ระบุถึงวิธีการปฏิบัติด้านแรงงานเพื่อให้ประเทศสมาชิกได้

⁶⁵ สำนักงานแรงงานระหว่างประเทศประจำอนุภูมิภาคเอเชียตะวันออกเฉียงใต้. องค์การแรงงานระหว่างประเทศ (ออนไลน์), 2552.

แหล่งที่มา: https://www.ilo.org/publication/wcms_125651.pdf [24 ตุลาคม 2565]

⁶⁶ สำนักงานปลัดกระทรวงแรงงาน. ข้อมูลพื้นฐาน องค์การแรงงานระหว่างประเทศ (ออนไลน์), 2562. แหล่งที่มา:

<https://icb.mol.go.th/wp-content/uploads/sites/10/2020/06/ข้อมูลพื้นฐาน-ILO-2019.pdf> [24 ตุลาคม 2565]

⁶⁷ กระทรวงแรงงาน. คำศัพท์ด้านแรงงาน (ออนไลน์). แหล่งที่มา:

<https://www.labour.go.th/index.php/component/seoglossary/1-dictionary/international-labour-standard> [24 ตุลาคม 2565]

⁶⁸ อังคณา เตชะโกเมนทร์. ข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับองค์การแรงงานระหว่างประเทศ (ออนไลน์), สำนักพัฒนามาตรฐานแรงงาน.

แหล่งที่มา: <http://www.fio.co.th/south/law/11/114.pdf> [24 ตุลาคม 2565]

พิจารณานำไปเป็นแนวทางปรับใช้ภายในประเทศ นอกจากนี้ยังมีตราสารในรูปแบบพิธีสาร (Protocol) ซึ่งเป็นบทบัญญัติเพิ่มเติมแนบท้ายอนุสัญญา เพื่อเพิ่มเติมเนื้อหาของอนุสัญญาให้ครอบคลุมกับบริบทสังคมที่เปลี่ยนแปลงไป

ปัจจุบันมาตรฐานแรงงานระหว่างประเทศประกอบด้วย 22 หัวข้อ⁶⁹ ได้แก่

1. เสรีภาพในการสมาคม การร่วมเจรจาต่อรอง และแรงงานสัมพันธ์ (Freedom of association, collective bargaining, and industrial relations)
2. แรงงานบังคับ (Forced labour)
3. การขจัดการใช้แรงงานเด็ก และการคุ้มครองเด็กและผู้เยาว์ (Elimination of child labour and protection of children and young persons)
4. โอกาสและการปฏิบัติที่เท่าเทียมกัน (Equality of opportunity and treatment)
5. การร่วมปรึกษาหารือไตรภาคี (Tripartite consultation)
6. การตรวจแรงงานและการบริหารแรงงาน (Labour administration and inspection)
7. การส่งเสริมและนโยบายการจ้างงาน (Employment policy and promotion)
8. การฝึกอบรมและการแนะแนวอาชีพ (Vocational guidance and training)
9. ความมั่นคงในการจ้างงาน (Employment security)
10. ค่าจ้าง (Wages)
11. เวลาการทำงาน (Working time)
12. ความปลอดภัยและสุขอนามัยในการทำงาน (Occupational safety and health)
13. ความมั่นคงทางสังคม (Social security)
14. การคุ้มครองความเป็นมารดา (Maternity protection)
15. นโยบายทางสังคม (Social policy)
16. คนงานอพยพ (Migrant workers)
17. คนประจำเรือ (Seafarers)
18. คนงานประมง (Fishermen)
19. คนงานท่าเรือ (Dockworkers)
20. ชนเผ่าและชนพื้นเมือง (Indigenous and tribal peoples)
21. ประเภทเฉพาะของคนงาน (Specific categories of workers)
22. บทบัญญัติท้ายบทของอนุสัญญา (Final Articles Conventions)

จะเห็นได้ว่า การฝึกอบรมอาชีพเป็นส่วนหนึ่งของหัวข้อในมาตรฐานแรงงานระหว่างประเทศเช่นกัน และเป็นหัวข้อสำคัญเพราะการศึกษาและการฝึกอบรมเป็นปัจจัยสำคัญที่ส่งเสริมให้บุคคลได้รับการจ้างงาน การทำงานที่มีคุณค่าจะช่วยให้บุคคลสามารถหลุดพ้นจากความยากจนได้ สังคมที่

⁶⁹ เรืองเดียวกัน

ต้องการพัฒนาการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจจะต้องให้ความสำคัญกับการที่ประชาชนมีงานทำและจะต้องให้ความสำคัญกับนโยบายด้านการศึกษาและการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ โดยส่งเสริมการศึกษาขั้นพื้นฐาน การพัฒนาทักษะจำเป็นในการทำงาน และโอกาสในการเรียนรู้ตลอดชีวิตสำหรับประชาชนในวัยแรงงานทุกกลุ่ม โดยตราสารสำคัญที่เกี่ยวข้อง ได้แก่

อนุสัญญาว่าด้วยการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ ค.ศ. 1975 (ฉบับที่ 142)

ซึ่งมีสาระสำคัญโดยสรุปได้ว่า การสร้างนโยบายการแนะแนวและการฝึกอบรมด้านอาชีพ โดยภาครัฐต้องประสานงานกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการจัดหางาน มีนโยบายติดตามผลและสนับสนุนการพัฒนาขีดความสามารถของแต่ละบุคคลอย่างเท่าเทียมกัน เปิดโอกาสให้ประชาชนทั้งที่เป็นเยาวชน ผู้ใหญ่ และผู้พิการเข้าถึงการศึกษาและฝึกอบรมเหล่านี้ได้⁷⁰

ข้อเสนอว่าด้วยการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ ค.ศ. 2004 (ฉบับที่ 195)

ซึ่งมีสาระสำคัญโดยสรุปได้ว่า การศึกษา การฝึกอบรม และการเรียนรู้ตลอดชีวิต เป็นสิ่งสำคัญต่อการส่งเสริมให้เกิดประโยชน์ต่อบุคคล สถานประกอบการ ตลอดจนเศรษฐกิจและสังคมโดยรวม ดังนั้นทุกฝ่ายควรร่วมมือกันในการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์เพื่อนำไปสู่การพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมอย่างยั่งยืน โดยภาครัฐควรจัดให้มีการลงทุนและสร้างสภาพการณ์ที่ช่วยส่งเสริมการศึกษาและการฝึกอบรมให้เกิดขึ้นแก่คนทุกระดับ สำหรับสถานประกอบการควรจัดให้มีการฝึกอบรมลูกจ้างตนเอง ส่วนบุคคลก็ควรใช้ประโยชน์จากโอกาสในการศึกษา การฝึกอบรมและการเรียนรู้ตลอดชีวิต⁷¹

จากอนุสัญญาและข้อเสนอว่าด้วยการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ที่วางหลักโดยองค์การแรงงานระหว่างประเทศ จะเห็นได้ว่าการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์เป็นเรื่องสำคัญที่หลายภาคส่วนต้องร่วมมือกัน โดยมีกำลังหลักคือภาครัฐซึ่งต้องวางนโยบายเพื่อส่งเสริมการศึกษาและพัฒนาศักยภาพของประชาชน ภาคเอกชนต้องให้ความสำคัญกับการพัฒนาลูกจ้างในองค์กร และประชาชนทุกคนควรให้ความสำคัญกับโอกาสในการศึกษา การฝึกอบรมและการเรียนรู้ตลอดชีวิตเพื่อพัฒนาตนเองด้วย

3.2 กฎเกณฑ์ของมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพในต่างประเทศ:

กรณีศึกษาประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศแคนาดา และประเทศสิงคโปร์

การส่งเสริมทักษะอาชีพสามารถกระทำผ่านหลายมาตรการ โดยมาตรการทางภาษีเป็นวิธีหนึ่งที่หลายประเทศเลือกใช้ มาตรการทางภาษีถูกใช้เพื่อเป็นการลดภาระภาษีของผู้เสียภาษีที่ได้

⁷⁰ Human Resources Development Convention, 1975 (No. 142)

The instrument requires ratifying States to develop policies and programmes of vocational guidance and vocational training, closely linked with employment, in particular through public employment services. For this purpose, they are required to develop complementary systems of general, technical and vocational education, educational and vocational guidance and vocational training, and to extend them gradually to young persons and adults, including appropriate programmes for persons with disabilities.

⁷¹ กระทรวงแรงงาน. สรุปสาระสำคัญของข้อเสนอฉบับที่ 195 ว่าด้วยการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ ค.ศ. 2004 (ออนไลน์), 2548. แหล่งที่มา: <https://dl.parliament.go.th/backoffice/viewer2300/web/viewer.php> [24 ตุลาคม 2565]

จ่ายเงินไปเพื่อการศึกษาและฝึกอบรมสำหรับพัฒนาทักษะของตนเอง โดยสามารถทำได้ผ่านภาษีหลายประเภท เช่น การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับหนังสือและอุปกรณ์การเรียน และการส่งเสริมผ่านสิทธิประโยชน์ภาษีเงินได้ เป็นต้น

สำหรับกรณีการให้สิทธิประโยชน์ภาษีเงินได้ จากการศึกษาค้นคว้าพบว่ามีหลายประเทศที่ให้สิทธิประโยชน์กับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือกับภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยมีตัวอย่างประเทศที่มีมาตรการสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพ ดังแสดงในตารางนี้

ประเทศ	มาตรการภาษีเงินได้นิติบุคคล	มาตรการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
สหรัฐอเมริกา	Education Expenses Deduction	American Opportunity Tax Credit Lifetime Learning Credit
แคนาดา	Ontario co-operative education tax credit*	Canada Training Credit
สิงคโปร์	-	Course Fee Reliefs

ตาราง 2: มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อสนับสนุนการศึกษาในประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศแคนาดา และประเทศสิงคโปร์ จัดทำโดย ผู้วิจัย

หมายเหตุ* ประเทศแคนาดามีมาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการศึกษาผ่านทางภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่เป็นกฎหมายภาษีท้องถิ่นสำหรับจังหวัด Ontario เท่านั้น⁷²

นอกจาก 3 ประเทศที่ยกมาข้างต้น ยังพบมาตรการสนับสนุนการพัฒนาทักษะอาชีพผ่านสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้ในอีกหลายประเทศ เช่น ประเทศสหราชอาณาจักร (Work-related training tax exemption)⁷³ และสาธารณรัฐเกาหลี (Tax credit for education expense)⁷⁴ อย่างไรก็ตาม ในเอกัตศึกษาเล่มนี้ ผู้วิจัยพบว่า กฎเกณฑ์ของสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่ของ 3 ประเทศข้างต้น มีกฎเกณฑ์ร่วมกันและกฎเกณฑ์เฉพาะที่น่าสนใจและอาจนำมาปรับใช้กับบริบทประเทศไทยได้ จึงทำการวิเคราะห์รายละเอียดเพิ่มเติม โดยเริ่มต้นจากการวิเคราะห์กฎเกณฑ์ที่ทั้ง 3 ประเทศมีร่วมกันในหัวข้อ 3.2.1 และการวิเคราะห์กฎเกณฑ์เฉพาะในหัวข้อ 3.2.2

⁷² Canada Revenue Agency. *Corporate Income Tax Guide* (Online), 2021. Available from:

<https://www.canada.ca/content/dam/cra-arc/formspubs/pub/t4012/t4012-21e.pdf> [4 November 2022]

⁷³ HM Revenue and Customs. *Work-related training tax exemption* (Online), Government of UK, 2019. Available from: <https://www.gov.uk/guidance/work-related-training-480-appendix-9> [4 November 2022]

⁷⁴ PWC. *Republic of Korea – Employment income deduction* (Online), 2022. Available from: <https://taxsummaries.pwc.com/republic-of-korea/individual/deductions> [4 November 2022]

3.2.1 กฎเกณฑ์ร่วมกัน

เมื่อศึกษากฎเกณฑ์การใช้มาตรการทางภาษีของทั้ง 3 ประเทศ ผู้วิจัยพบว่ากฎเกณฑ์มีกฎเกณฑ์บางส่วนที่มีความคล้ายคลึงกัน ซึ่งแสดงให้เห็นถึงความสำคัญของกฎเกณฑ์เหล่านี้ต่อมาตรการทางภาษีเพื่อวัตถุประสงค์ในการส่งเสริมการพัฒนาทักษะของประชาชน และพบว่าทั้ง 3 ประเทศมีกฎเกณฑ์เฉพาะเจาะจงที่ผู้วิจัยเห็นว่าการปรับให้เข้ากับสภาพปัญหาสังคมในปัจจุบัน ผู้วิจัยจึงได้เลือกกฎเกณฑ์ที่น่าจะเป็นประโยชน์ต่อการปรับใช้กับมาตรการทางภาษีในประเทศไทยมาวิเคราะห์ดังต่อไปนี้

3.2.1.1 การส่งเสริมผ่านการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

มาตรการทางภาษีที่ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศแคนาดา และประเทศสิงคโปร์ใช้เพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะอาชีพ มีจุดร่วมที่เห็นได้ชัดจากตารางที่ปรากฏในหัวข้อ 3.2 คือต่างมีมาตรการสนับสนุนผ่านสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยสรุปหลักเกณฑ์ของสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของแต่ละประเทศได้ ดังนี้

ประเทศสหรัฐอเมริกา

ประเทศสหรัฐอเมริกา มีการกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อสนับสนุนให้ประชาชนพัฒนาทักษะแรงงานของตนเองในรูปแบบการเครดิตภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งในปัจจุบันมี 2 มาตรการหลัก ได้แก่ มาตรการ American opportunity tax credit (AOTC) และมาตรการ Lifetime Learning Credit (LLC) ซึ่งเป็นมาตรการที่ให้ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสามารถนำค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการเรียนมาใช้เป็นเครดิตภาษีได้ ผู้เสียภาษีจะต้องเลือกใช้สิทธิประโยชน์เพียงแค่อ่างใดอย่างหนึ่งในสองมาตรการนี้เท่านั้น โดยสรุปหลักเกณฑ์สำคัญของมาตรการทั้งสองเปรียบเทียบกันได้⁷⁵ ดังนี้

⁷⁵ IRS. [Compare Education Credits](https://www.etc.irs.gov/other-refundable-credits-toolkit/compare-education-credits/compare-education-credits) (Online). Available from: <https://www.etc.irs.gov/other-refundable-credits-toolkit/compare-education-credits/compare-education-credits> [30 October 2022]

หลักเกณฑ์	American Opportunity Tax Credit (AOTC)	Lifetime Learning Credit (LLC)
จำนวนเงินเครดิตสูงสุด	ไม่เกิน USD 2,500 ต่อผู้เรียน	ไม่เกิน USD 2,000 ต่อปีภาษี
จำนวนปีที่ใช้สิทธิประโยชน์ได้	4 ปี	ไม่จำกัด
ประเภทของหลักสูตรการเรียนการสอน	ได้รับปริญญาบัตรหรือวุฒิการศึกษาที่ได้รับการยอมรับในสาขาอาชีพเมื่อจบหลักสูตร	ไม่จำเป็นต้องได้รับปริญญาบัตรหรือวุฒิการศึกษาที่ได้รับการยอมรับในสาขาอาชีพเมื่อจบหลักสูตร
จำนวนหลักสูตรที่เรียน	เข้าเรียนด้วยสถานะ half-time student อย่างน้อย 1 ภาคการศึกษาตามที่สถาบันการศึกษากำหนด	ไม่กำหนดจำนวนหลักสูตรที่เรียน
สถาบันการศึกษาที่เข้าเกณฑ์	มหาวิทยาลัย วิทยาลัย หรือสถาบันการศึกษาที่เปิดสอนหลักสูตรในระดับสูงกว่ามัธยมศึกษา และเข้าร่วม student aid program กับ US Department of Education	มหาวิทยาลัย วิทยาลัย หรือสถาบันการศึกษาที่เปิดสอนหลักสูตรในระดับสูงกว่ามัธยมศึกษา และเข้าร่วม student aid program กับ US Department of Education
ค่าใช้จ่ายที่ใช้สิทธิประโยชน์ได้	1. ค่าเรียน 2. ค่าแรกเข้า 3. ค่าเอกสารและอุปกรณ์ประกอบการเรียน	1. ค่าเรียน 2. ค่าแรกเข้า
Modified Adjusted Gross Income สูงสุดที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้	USD 180,000 (กรณียื่นภาษีแบบคู่สมรส) USD 90,000 (กรณียื่นภาษีคนเดียว)	USD 138,000 (กรณียื่นภาษีแบบคู่สมรส) USD 69,000 (กรณียื่นภาษีคนเดียว)

ตาราง 3: เปรียบเทียบหลักเกณฑ์ของมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาอาชีพของประเทศสหรัฐอเมริกาจัดทำโดย ผู้วิจัย

ประเทศแคนาดา

ประเทศแคนาดามีมาตรการที่ชื่อว่า Canada Training Credit ซึ่งเป็นมาตรการเครดิตภาษี จากค่าใช้จ่ายด้านการศึกษาเพื่อช่วยบรรเทาภาระภาษีของประชาชนผู้เสียภาษีชาวแคนาดา หลักเกณฑ์โดยสรุปของมาตรการ Canada Training Credit มีดังนี้⁷⁶

1. ผู้ใช้สิทธิประโยชน์ต้องมี Canada Training Credit Limit เหลืออยู่ในปีภาษีนั้น โดยผู้เสียภาษีจะได้รับ Canada Training Credit Limit เพิ่มปีละ 250 ดอลลาร์แคนาดาเมื่อผ่านการประเมินเอกสารโดย Canada Revenue Agency มูลค่าของ Canada Training Credit Limit สามารถเก็บสะสมได้จนถึงมูลค่าสูงสุดที่ 2,500 ดอลลาร์แคนาดา
2. ผู้ใช้สิทธิประโยชน์ต้องเป็นผู้อยู่อาศัยในประเทศแคนาดาตลอดทั้งปีภาษี
3. ค่าเล่าเรียนและค่าใช้จ่ายทางการศึกษาที่นำมาใช้สิทธิประโยชน์ได้จะต้องจ่ายให้สถาบันการศึกษาที่เพื่อเข้าเรียนในปีภาษีที่ใช้สิทธิประโยชน์ โดยจะต้องเป็นการเรียนในระดับขั้นสูงกว่ามัธยมศึกษา (post-secondary educational) ได้แก่ มหาวิทยาลัย (University) วิทยาลัย (College) หรือหลักสูตรด้านวิชาชีพซึ่งได้รับการรับรองโดยกระทรวงแรงงานและพัฒนาสังคม (Minister of Employment and Social Development) ของประเทศแคนาดา
4. ค่าเล่าเรียนและค่าใช้จ่ายทางการศึกษาที่นำมาใช้สิทธิประโยชน์ได้นั้นต้องเป็นค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการฝึกฝนหรือพัฒนาทักษะที่เกี่ยวข้องกับอาชีพใดอาชีพหนึ่ง รวมถึงค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการสอบเพื่อให้ได้การรับรองคุณสมบัติในสาขาอาชีพด้วย
5. ผู้ใช้สิทธิประโยชน์จะต้องมีอายุไม่ต่ำกว่า 26 ปี และไม่เกิน 66 ปี นับถึงสิ้นปีภาษีนั้น ๆ

ประเทศสิงคโปร์

ประเทศสิงคโปร์มีมาตรการทางภาษีที่ชื่อว่า Course Fee Relief ซึ่งกำหนดให้บุคคลธรรมดาผู้เสียภาษีในประเทศสิงคโปร์สามารถนำค่าใช้จ่ายที่จ่ายไปเพื่อการศึกษา การสัมมนา หรือการประชุมที่มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ได้มาซึ่งคุณสมบัติด้านการศึกษา ความเชี่ยวชาญหรือทักษะทางด้านวิชาชีพ มาเป็นค่าลดหย่อนจากเงินได้พึงประเมินสำหรับเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มาตรการดังกล่าวมีวัตถุประสงค์เพื่อสนับสนุนให้ประชาชนมีการเพิ่มพูนทักษะของตนเองอยู่เสมอและส่งเสริมให้ประชาชนได้รับการจ้างงานมากขึ้น⁷⁷

หลักเกณฑ์โดยสรุปของมาตรการ Course Fee Relief มีดังต่อไปนี้

⁷⁶ CRA. Canada Training Credit (Online), 2022. Available from: <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/child-family-benefits/canada-training-credit/who-can-claim.html> [1 November 2022]

⁷⁷ IRAS. Course Fee Relief (Online), 2022. Available from: <https://www.iras.gov.sg/taxes/individual-income-tax/basics-of-individual-income-tax/tax-reliefs-rebates-and-deductions/tax-reliefs/course-fees-relief> [29 October 2022]

1. หลักสูตร สัมมนา หรือการประชุมที่สามารถนำมาหักลดหย่อนภาษีได้ จะต้องมีความสมบัติ ดังนี้
 - ก. เป็นหลักสูตร สัมมนา หรือการประชุมที่มีเนื้อหาเพื่อให้ได้รับคุณสมบัติทางการศึกษา ความเชี่ยวชาญหรืออาชีพเฉพาะทาง
 - ข. เป็นหลักสูตร สัมมนา หรือการประชุมเกี่ยวกับอาชีพที่ผู้เสียภาษีทำอยู่ในปีภาษีที่ขอใช้สิทธิค่าลดหย่อน
 - ค. เป็นหลักสูตร สัมมนา หรือการประชุมที่ผู้เสียภาษีเข้าร่วมในระหว่าง 2 ปีก่อนหน้าปีภาษี และมีเนื้อหาเกี่ยวกับอาชีพใหม่ที่ผู้เสียภาษีทำในปีภาษีที่ขอใช้สิทธิค่าลดหย่อน
2. หลักสูตร สัมมนาหรือการประชุมที่ไม่สามารถนำมาหักลดหย่อนภาษีได้ ได้แก่
 - ก. หลักสูตร สัมมนา หรือการประชุมที่เกี่ยวข้องกับงานอดิเรกหรือเพื่อการพักผ่อน เช่น การถ่ายภาพ ภาษา กีฬา
 - ข. หลักสูตร สัมมนา หรือการประชุมที่มีเนื้อหาเกี่ยวกับทักษะพื้นฐานทั่วไป (general knowledge or skills) เช่น โปรแกรม Microsoft office, การใช้งานอินเทอร์เน็ต
 - ค. หลักสูตรของมหาวิทยาลัยหรือวิทยาลัย Polytechnic ในกรณีผู้เรียนยังไม่เคยทำงาน
3. หลักสูตร สัมมนา หรือการประชุมจะต้องดำเนินการโดยองค์กร (entity) ที่จดทะเบียนกับ Accounting & Corporate Regulatory Authority (ACRA)
4. ค่าใช้จ่ายที่นำมาลดหย่อนภาษี กำหนดวงเงินรวมสูงสุดที่ SGD 5,500 ต่อปี โดยไม่จำกัดจำนวนหลักสูตร สัมมนาหรือการประชุมที่เข้าร่วมระหว่างปี ภาษีเป็นหลักสูตรที่ใช้เวลาเรียนมากกว่า 1 ปี สามารถนำค่าเรียนเฉลี่ยต่อ 1 ปี มาใช้สิทธิได้ ทั้งนี้ สามารถลดหย่อนได้สูงสุดไม่เกิน SGD 5,500 ต่อปีเช่นกัน

ข้อดีของการสนับสนุนผ่านภาษีเงินได้นิติบุคคลคือสามารถควบคุมขอบเขตของการพัฒนาทักษะไปในทิศทางที่ตลาดแรงงานต้องการได้ เพราะผู้ใช้สิทธิประโยชน์คือองค์กรธุรกิจซึ่งสามารถตัดสินใจได้ว่าต้องการให้พนักงานของตนศึกษาหรือฝึกอบรมในเรื่องใดที่เป็นประโยชน์ต่อธุรกิจของตนเองได้บ้าง และในภาพรวมรัฐก็สามารถเก็บรวบรวมข้อมูลและวางแนวนโยบายเพื่อควบคุมทักษะที่ต้องการสนับสนุนเป็นพิเศษได้ง่าย แต่ก็มีข้อเสียในมุมมองของผู้เรียน ซึ่งขาดอิสระในการเลือกศึกษาสิ่งที่ตนสนใจแต่อาจไม่ตรงกับความต้องการของนายจ้าง ในทางตรงกันข้าม การสนับสนุนผ่านภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มีข้อดีในแง่ที่ผู้เรียนสามารถเลือกพัฒนาทักษะของตนเองได้อย่างอิสระ และอาจเรียนได้อย่างมีประสิทธิภาพมากกว่าเพราะสามารถจัดสรรเวลาเรียนได้ตามที่ตนเองต้องการ แต่ข้อเสียคือรัฐควบคุมให้ทักษะที่ประชาชนเรียนตรงกับความต้องการของตลาดแรงงานได้ยาก

อย่างไรก็ดี เมื่อพิจารณาจากแนวโน้มการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วทางเศรษฐกิจและสังคม ดังที่ได้กล่าวถึงไว้ในบทที่ 2 หัวข้อ 2.3 พลวัตของเทคโนโลยีต่อระบบเศรษฐกิจและสังคม: ปัจจัยสำคัญสำหรับการปรับเปลี่ยนมาตรการทางภาษีเพื่อพัฒนาทักษะอาชีพ การสนับสนุนผ่านภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสามารถสนับสนุนประชาชนให้ศึกษาและพัฒนาทักษะด้านใหม่ ๆ ได้อย่างอิสระมากกว่า จึงยืดหยุ่นกับการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจและสังคมมากกว่า จึงเป็นตัวเลือกที่สอดคล้องกับบริบทสังคมในปัจจุบันมากกว่า

3.2.1.2 การกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับเนื้อหาหลักสูตรและคุณสมบัติสถาบันการศึกษา หรือผู้ให้บริการ

ในส่วนของกฎเกณฑ์เกี่ยวกับเนื้อหาหลักสูตร เนื่องจากเป็นมาตรการทางภาษีที่จัดตั้งขึ้นเพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะอาชีพ เงื่อนไขสำคัญข้อหนึ่งที่พบได้ในทุกประเทศที่เลือกมาศึกษาคือ หลักสูตรที่ผู้เรียนเข้ารับศึกษาหรือเข้ารับการฝึกอบรมควรเกี่ยวข้องกับการพัฒนาทักษะอาชีพที่บุคคลนั้น ๆ ทำอยู่ และเพื่อเป็นการยืนยันว่าผู้เรียนได้รับการศึกษาจากสถาบันการศึกษาที่มีคุณภาพเพียงพอ จึงมีการตั้งกฎเกณฑ์เกี่ยวกับสถาบันการศึกษาหรือผู้ให้บริการหลักสูตรการเรียนการสอน หรือการฝึกอบรมด้วย โดยกฎเกณฑ์ในเรื่องดังกล่าวจากมาตรการทางภาษีของประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศแคนาดา และประเทศสิงคโปร์มีดังนี้

ประเทศสหรัฐอเมริกา

จากตารางที่ 2 ในหัวข้อ 3.2.1.1 ประเทศสหรัฐอเมริกามีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะอาชีพผ่าน 2 มาตรการหลัก ได้แก่ มาตรการ American opportunity tax credit (AOTC) และมาตรการ Lifetime Learning Credit (LLC) ซึ่งเป็นมาตรการที่ให้ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสามารถนำค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการเรียนมาใช้เป็นเครดิตภาษีได้ แม้ว่าจะเป็นมาตรการที่จัดตั้งขึ้นเพื่อสนับสนุนด้านการศึกษาและพัฒนาทักษะของประชาชน แต่เป็นที่น่าสังเกตว่า ทั้ง 2 มาตรการมีหลักเกณฑ์แตกต่างกันหลายประการ ซึ่งเมื่อวิเคราะห์หลักเกณฑ์ของทั้ง 2 มาตรการ ก็จะทำให้เข้าใจได้ว่า แต่ละมาตรการมีวัตถุประสงค์ในการสนับสนุนการศึกษาในระดับที่แตกต่างกัน

มาตรการ American Opportunity Tax Credit สนับสนุนให้ประชาชนศึกษาในระดับสูง (Post-secondary Education) โดยมุ่งหวังว่าหากประชาชนสำเร็จการศึกษาในระดับสูงก็จะมีโอกาสในการทำงานมากขึ้นโดยเฉพาะงานที่ใช้ทักษะเฉพาะทางต่าง ๆ มาตรการนี้จึงกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับหลักสูตรที่นำมาใช้สิทธิประโยชน์ว่าจะต้องเป็นหลักสูตรการเรียนเพื่อให้ได้รับปริญญาบัตร (pursuing a degree) หรือเป็นหลักสูตรเพื่อวุฒิการศึกษาที่ได้รับการยอมรับในสาขาอาชีพ (recognized educational credential) ผู้เรียนจะต้องลงทะเบียนเรียนระหว่างปีภาษีด้วยสถานะของ half-time student (ลงทะเบียนไม่น้อยกว่า 6 หน่วยกิตต่อภาคการศึกษา) เป็นอย่างน้อย ซึ่งหลักเกณฑ์เหล่านี้ล้วนเป็นหลักเกณฑ์ที่ค่อนข้างเคร่งครัด แต่ก็เห็นได้ว่า วงเงินเครดิตภาษีสำหรับ มาตรการนี้สูงกว่า และค่าใช้จ่ายที่นำมาใช้สิทธิประโยชน์ได้ก็จะครอบคลุมมากกว่า โดยใช้ได้ทั้งค่าเล่าเรียน ค่าแรกเข้า รวมถึงค่าอุปกรณ์การเรียนที่จำเป็นอีกด้วย แต่ก็จำกัดระยะเวลาในการใช้สิทธิ

ประโยชน์ไม่เกิน 4 ปีเท่านั้น หากผู้เรียนใช้เวลาเรียนเกินกว่า 4 ปี ก็จะไม่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ในปีที่เกินจำนวนได้

อีกด้านหนึ่ง มาตรการ Lifetime Learning Credit ไม่ได้จำกัดเฉพาะการเรียนเพื่อให้ได้ปริญญาบัตรหรือวุฒิการศึกษา จึงสามารถใช้กับการเรียนระยะสั้นเพื่อการพัฒนาทักษะด้านอาชีพเฉพาะอย่างด้วย⁷⁸ ซึ่งเป็นมาตรการที่ตรงกับการพัฒนาทักษะของคนวัยทำงานมากกว่า อย่างไรก็ตาม หลักสูตรที่เรียนยังคงต้องเกี่ยวข้องกับอาชีพของผู้เสียภาษี โดยต้องเป็นประโยชน์ต่อการรักษา (maintain) หรือพัฒนา (improve) ทักษะที่เกี่ยวข้องกับอาชีพที่ผู้เสียภาษีทำอยู่⁷⁹ อาทิเช่น การศึกษา หรือเข้ารับการฝึกอบรมเพื่อสอบหรือต่อใบอนุญาตในการทำงานบางสาขาอาชีพ หรือยกตัวอย่างเช่น กรณีผู้ประกอบการอาชีพสถาปนิกศึกษาโปรแกรมใหม่สำหรับใช้ในงานออกแบบ ก็ถือเป็นการพัฒนาทักษะเกี่ยวกับอาชีพของตนเองจึงสามารถใช้สิทธิประโยชน์นี้ได้เช่นกัน มาตรการนี้ไม่ได้จำกัดจำนวนปีที่ใช้สิทธิประโยชน์ และไม่ได้จำกัดจำนวนหลักสูตรที่เรียนต่อปี แต่จะเห็นได้ว่าค่าใช้จ่ายที่นำมาใช้สิทธิประโยชน์ได้ก็จำกัดเฉพาะค่าเล่าเรียนและค่าแรกเข้า รวมถึงวงเงินเครดิตภาษีก็ถูกกำหนดไว้ต่ำกว่าด้วย

ในส่วนของกฎเกณฑ์เกี่ยวกับคุณสมบัติสถาบันการศึกษา ทั้ง 2 มาตรการใช้มาตรฐานของสถาบันการศึกษาที่เข้าร่วมโปรแกรมการช่วยเหลือทางการเงินแก่นักศึกษา (Student aid program) ที่ควบคุมโดย US Department of Education⁸⁰ ซึ่งเป็นองค์กรภาครัฐผู้มีหน้าที่หลักในการพัฒนาระบบการศึกษาของประเทศสหรัฐอเมริกาเพื่อประโยชน์แก่นักเรียนนักศึกษาทุกคน ผ่านการวิจัยและเผยแพร่วิธีการเรียนการสอนที่ดี รวมถึงการร่วมมือกับสังคมในการแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับระบบการศึกษา⁸¹ การใช้หลักเกณฑ์นี้ทำให้มั่นใจได้ในระดับหนึ่งว่า สถาบันการศึกษาที่ผู้เรียนเข้าเรียนและจะนำค่าใช้จ่ายมาใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีนั้น เป็นสถาบันการศึกษาที่ได้รับการรับรองโดยหน่วยงานรัฐที่ดูแลด้านคุณภาพการศึกษาโดยตรง และมีข้อมูลเกี่ยวกับสถานศึกษาครอบคลุมทั่วประเทศซึ่งหากหน่วยงานด้านภาษีอากรต้องการตรวจสอบก็สามารถอ้างอิงจากฐานข้อมูลนี้ได้

จากการวิเคราะห์เปรียบเทียบหลักเกณฑ์เกี่ยวกับหลักสูตรที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ได้ของ 2 มาตรการภาษีในประเทศสหรัฐอเมริกา จุดสำคัญของหลักเกณฑ์ที่ประเทศสหรัฐอเมริกากำหนด คือ การที่ผู้เสียภาษีจะต้องผ่านการศึกษาในระดับที่ทำให้รัฐเห็นว่า การศึกษานั้นเป็นประโยชน์ต่ออาชีพ

⁷⁸Salem Press Encyclopedia. [Lifetime Learning Credit](https://eds.s.ebscohost.com/eds/detail/detail?vid=1&sid=63ae97f8-51b5-4609-9588-3f85c0ba91a7%40redis&bdata=JnNpdGU9ZWRzLWxpdmU%3d#AN=119214559&db=ers) (Online). Research Starter Database, 2022.

<https://eds.s.ebscohost.com/eds/detail/detail?vid=1&sid=63ae97f8-51b5-4609-9588-3f85c0ba91a7%40redis&bdata=JnNpdGU9ZWRzLWxpdmU%3d#AN=119214559&db=ers> [31 October 2022]

⁷⁹ IRS. [Topic No.513 Work-Related Education Expenses](https://www.irs.gov/taxtopics/tc513) (Online). Available from:

<https://www.irs.gov/taxtopics/tc513> [8 November 2022]

⁸⁰ IRS. [What is an Eligible Education Institution?](https://www.irs.gov/credits-deductions/individuals/earned-income-tax-credit/eligible-educational-inst) (Online). Available from: <https://www.irs.gov/credits-deductions/individuals/earned-income-tax-credit/eligible-educational-inst> [8 November 2022]

⁸¹ US Department of Education. [The Federal Role in Education](https://www2.ed.gov/about/overview/fed/role.html) (Online). Available from:

<https://www2.ed.gov/about/overview/fed/role.html> [12 November 2022]

การทำงานของผู้เสียภาษี ในกรณีของ American Opportunity Tax Credit ผู้เสียภาษีจะต้องเข้าเรียนในสถาบันอุดมศึกษาอย่างจริงจังเพื่อให้ได้ปริญญาบัตรหรือวุฒิการศึกษาที่เป็นที่ยอมรับในสาขาอาชีพ ซึ่งใช้ยืนยันได้ในระดับหนึ่งว่าค่าใช้จ่ายที่จ่ายไปจะเป็นประโยชน์ต่ออาชีพการงานของผู้เสียภาษีขณะเรียนหรือภายหลังเรียนจบได้ หรือการเรียนหลักสูตรระยะสั้นเพื่อคงไว้ซึ่งใบอนุญาตในการทำงานบางสาขาอาชีพซึ่งสามารถใช้สิทธิประโยชน์ Lifetime Learning Credit ได้ ก็เห็นได้ชัดว่าเป็นการเรียนเพื่อประโยชน์ต่ออาชีพการงานปัจจุบันที่ผู้เสียภาษีทำอยู่ การเลือกเรียนยังคงเป็นอิสระของผู้เรียนที่จะเลือกเรียนในเรื่องใด แต่มีขอบเขตว่าจะต้องเกี่ยวกับอาชีพการงาน และจะต้องเรียนกับสถาบันที่ได้รับการรับรองจากรัฐเท่านั้น ส่วนในเรื่องมาตรฐานสถาบันการศึกษา ก็ได้ใช้หลักเกณฑ์ของหน่วยงานรัฐที่ดูแลด้านคุณภาพระบบการศึกษาของประเทศ ทำให้มั่นใจได้ว่าคุณภาพการศึกษาที่ผู้เสียภาษีเข้าเรียนได้ระดับมาตรฐานและเป็นประโยชน์ต่อผู้เสียภาษีและสังคมโดยรวม

ประเทศแคนาดา

ประเทศแคนาดามีมาตรการที่ชื่อว่า Canada Training Credit ซึ่งเป็นมาตรการเครดิตภาษีจากค่าใช้จ่ายด้านการศึกษาเพื่อช่วยบรรเทาภาระภาษีของประชาชนผู้เสียภาษีชาวแคนาดา โดยมีหลักเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีดังที่ได้กล่าวไว้ในหัวข้อ 3.2.1.1 สำหรับหลักเกณฑ์เรื่องเนื้อหาหลักสูตรที่ผู้เรียนสามารถนำมาเป็นเครดิตภาษีได้นั้น ประเทศแคนาดากำหนดว่าจะต้องเกี่ยวข้องกับการฝึกฝนและพัฒนาทักษะที่เกี่ยวข้องกับอาชีพ รวมถึงการสอบเพื่อให้ได้ใบอนุญาตในการทำงานอาชีพบางอย่าง ซึ่งคล้ายคลึงกับหลักเกณฑ์ของประเทศสหรัฐอเมริกา โดยสังเกตได้ว่ามาจากฐานความคิดเดียวกันว่า ผู้ใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีควรต้องศึกษาในสิ่งที่เป็นประโยชน์ต่ออาชีพการงานของตนเอง จึงจะส่งผลดีต่อรัฐและสมควรได้สิทธิประโยชน์ทางภาษี และในด้านกฎเกณฑ์เกี่ยวกับสถาบันการศึกษา กรณีของประเทศแคนาดาใช้หลักว่าจะต้องเป็นมหาวิทยาลัยหรือวิทยาลัยตามระเบียบของกระทรวงศึกษาธิการ ในกรณีหลักสูตรด้านวิชาชีพก็จะต้องได้รับการรับรองจากกระทรวงแรงงานและพัฒนาสังคม (Minister of Employment and Social Development) ด้วย ทำให้รัฐสามารถมั่นใจได้ว่าประชาชนที่นำค่าใช้จ่ายมาใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้รับการศึกษาหรือการฝึกอบรมจากสถาบันที่มีคุณภาพในระดับที่น่าเชื่อถือจากหน่วยงานที่ดูแลสถาบันการศึกษาและมาตรฐานแรงงานของประเทศโดยตรง

ประเทศสิงคโปร์

ประเทศสิงคโปร์มีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้แก่บุคคลธรรมดาให้นำค่าใช้จ่ายเพื่อการศึกษาหรือทักษะทางด้านวิชาชีพ มาใช้เป็นค่าลดหย่อนภาษีเงินได้ โดยผ่านมาตรการที่ชื่อว่า Course Fee Relief ซึ่งมีหลักเกณฑ์สำคัญดังได้กล่าวไว้ในหัวข้อ 3.2.1.1 และเช่นเดียวกับประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศแคนาดา ประเทศสิงคโปร์มีการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับเนื้อหาหลักสูตรและคุณภาพของสถาบันการศึกษาเช่นกัน

เมื่อพิจารณาหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวกับเนื้อหาหลักสูตรก็จะพบว่า เช่นเดียวกันกับประเทศสหรัฐอเมริกาและประเทศแคนาดา ประเทศสิงคโปร์ก็ให้ความสำคัญกับเนื้อหาวิชาที่เกี่ยวข้องกับอาชีพของผู้เสียภาษี และนำมาเป็นหลักเกณฑ์สำคัญข้อหนึ่งของการให้สิทธิประโยชน์ อย่างไรก็ตาม หลักเกณฑ์ของประเทศสิงคโปร์ค่อนข้างยืดหยุ่นกว่าอีกสองประเทศ โดยสังเกตได้ว่าการกำหนดระยะเวลาสำหรับการศึกษาเพื่อเปลี่ยนสายอาชีพได้ด้วย หากผู้เสียภาษีเข้ารับการศึกษาหรือฝึกอบรมเพื่อเปลี่ยนสาขาอาชีพ ก็ยังสามารถนำค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการศึกษานั้นมาใช้สิทธิประโยชน์ได้ โดยผู้วิจัยจะทำการวิเคราะห์หลักเกณฑ์นี้เพิ่มเติมในหัวข้อเกี่ยวกับกฎเกณฑ์เฉพาะต่อไป

ในด้านกฎเกณฑ์เกี่ยวกับสถาบันการศึกษา จะเห็นได้ว่าประเทศสิงคโปร์วางหลักเกณฑ์ไว้แตกต่างกับอีกสองประเทศ เพราะไม่ได้ใช้มาตรฐานสถาบันการศึกษาตามกระทรวงศึกษาธิการหรือหน่วยงานที่กำกับดูแลด้านการศึกษาโดยตรง แต่ใช้หลักเกณฑ์ว่าผู้ให้บริการหลักสูตร การสัมมนา หรือการประชุมจะต้องเป็นองค์กรที่จดทะเบียนทำธุรกิจในประเทศสิงคโปร์ผ่าน Accounting & Corporate Regulatory Authority (ACRA) แทน

Accounting & Corporate Regulatory Authority (ACRA) ทำหน้าที่เป็นหน่วยงานกำกับ (regulator) ในด้านการจดทะเบียนธุรกิจ การจัดส่งงบการเงิน ผู้ตรวจสอบบัญชี และให้บริการต่าง ๆ อาทิเช่น การสืบค้นข้อมูลองค์กรธุรกิจที่จดทะเบียนในประเทศสิงคโปร์⁸² ผู้วิจัยได้ค้นคว้าจากฐานข้อมูลของ ACRA และพบว่า มหาวิทยาลัยชื่อดังของประเทศสิงคโปร์ อาทิเช่น National University of Singapore หรือ Nanyang Technological University แม้จะเป็นมหาวิทยาลัยรัฐ ก็จดทะเบียนใน ACRA ด้วย โดยถูกจัดอยู่ในอุตสาหกรรม Universities บริษัทผู้ให้บริการหลักสูตรฝึกอบรมด้านวิชาชีพสำหรับกลุ่มคนวัยทำงาน เช่น NTUC Learning Hub ก็จดทะเบียนใน ACRA อยู่ในอุตสาหกรรม Commercial school offering higher education programs และผู้ให้บริการคอร์สเรียนรูปแบบออนไลน์ เช่น Knovo ก็มีการจดทะเบียนใน ACRA อยู่ในอุตสาหกรรม Training Course แสดงให้เห็นว่าสถาบันการศึกษาและผู้ให้บริการด้านหลักสูตรการเรียนและฝึกอบรมต่างจดทะเบียนเป็นองค์กรในฐานข้อมูลของ ACRA

เมื่อสืบค้นข้อมูลเกี่ยวกับการจดทะเบียนใน ACRA เพิ่มเติมก็พบว่า การจดทะเบียนเป็นองค์กรในธุรกิจบางประเภทจำเป็นต้องได้รับใบอนุญาต (license or permit) ก่อนเริ่มดำเนินกิจการ⁸³ ซึ่งธุรกิจประเภทสถาบันศึกษา ไม่ว่าจะเป็นโรงเรียนเอกชน สถาบันภาษา สถาบันสอนศิลปะ สถาบันการศึกษาด้านธุรกิจ หรือการศึกษาเฉพาะทางด้านอื่น ๆ ก็จะต้องได้รับใบอนุญาตจากกระทรวงศึกษาธิการของสิงคโปร์ (Ministry of Education) จึงจะสามารถประกอบธุรกิจได้⁸⁴ จึงเห็น

⁸² ACRA. *Overview of ACRA* (Online). Available from: <https://www.acra.gov.sg/who-we-are/> [9 November 2022]

⁸³ ACRA. *Reserving a Business Name* (Online). Available from: <https://www.acra.gov.sg/how-to-guides/before-you-start/reserving-a-business-name> [29 December 2022]

⁸⁴ Go Business Singapore. *Apply for Certificate of Registration of School* (Online). Available from: [https://www.gobusiness.gov.sg/browse-all-licences/ministry-of-education-\(moe\)/certificate-of-registration-of-school](https://www.gobusiness.gov.sg/browse-all-licences/ministry-of-education-(moe)/certificate-of-registration-of-school) [29 December 2022]

ได้ว่า แม้หลักเกณฑ์จะไม่ได้เขียนไว้อย่างชัดเจน แต่สุดท้ายแล้วหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแลคุณภาพสถาบันการศึกษาและผู้ให้บริการคอร์สเรียนต่าง ๆ ก็ยังคงเป็นกระทรวงศึกษาธิการที่ดูแลด้านการศึกษาโดยตรง

3.2.1.3 การส่งเสริมการเรียนรู้และฝึกอบรมทั้งรูปแบบปกติและรูปแบบออนไลน์

การเรียนรู้ในรูปแบบออนไลน์ได้รับความนิยมมากขึ้นโดยแรงสนับสนุนจากความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีและการเปลี่ยนแปลงวิถีชีวิตของคนในยุคปัจจุบัน ทำให้คนในวัยทำงานจำนวนมากทั่วโลกหันมาศึกษาทักษะเพิ่มเติมจากคอร์สเรียนออนไลน์ นโยบายภาครัฐที่จัดทำขึ้นเพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะอาชีพของคนวัยทำงานก็ควรต้องปรับปรุงตามความเปลี่ยนแปลงดังกล่าวด้วย โดยให้ความสำคัญกับการเรียนรู้ในรูปแบบออนไลน์เพิ่มเติมจากการเรียนรู้รูปแบบดั้งเดิมที่สถาบันการศึกษา

เมื่อตรวจสอบนโยบายมาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะผ่านการศึกษาและการฝึกอบรมในประเทศต่าง ๆ ไม่พบว่ามีกรณีจำกัดเงื่อนไขของหลักสูตรว่าจะต้องเป็นการเรียนรู้ในรูปแบบดั้งเดิมที่สถาบันการศึกษาเท่านั้นแต่อย่างไร เงื่อนไขเกี่ยวกับหลักสูตรจะมุ่งเน้นไปที่เนื้อหาหลักสูตรที่เรียน และมาตรฐานของคุณภาพการศึกษาเป็นสำคัญดังได้กล่าวรายละเอียดไว้ในหัวข้อ 3.2.1.2 หากหลักสูตรที่เรียนผ่านเงื่อนไขดังกล่าวได้ก็สามารถใช้สิทธิประโยชน์ตามมาตรการทางภาษีได้ไม่ว่าจะเรียนในห้องเรียนหรือเรียนออนไลน์ก็ตาม เพื่อเป็นการยืนยันความเข้าใจ ผู้วิจัยได้ตรวจสอบเพิ่มเติมจากเว็บไซต์ของผู้ให้บริการคอร์สเรียนออนไลน์ที่ได้รับความนิยม โดยพบบทความจาก keepertax.com ซึ่งเป็นบริษัทผู้ให้บริการด้านการวางแผนภาษี ได้ยกตัวอย่างกรณีนี้ ออกแบบอิสระศึกษาเกี่ยวกับการออกแบบเว็บไซต์ผ่าน Coursera ซึ่งเป็นผู้ให้บริการคอร์สเรียนออนไลน์ โดย keepertax.com ให้ความเห็นว่าค่าใช้จ่ายกรณีดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายที่เข้าเกณฑ์ค่าใช้จ่ายทางการเรียนที่เกี่ยวข้องกับงาน (Qualified work-related education)⁸⁵ ซึ่งสามารถนำไปใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ตามที่หน่วยงานด้านสรรพากรของสหรัฐอเมริกา (IRAS) กำหนด นอกจากนี้ ในเว็บไซต์ของ Coursera ก็ได้กล่าวถึงมาตรการ Lifetime Learning Credit ในส่วนของความช่วยเหลือด้านการเงินสำหรับนักเรียนที่ลงทะเบียนเรียนผ่านเว็บไซต์หรือแอปพลิเคชันของ Coursera เช่นกัน จึงทำให้เข้าใจได้ว่า การเรียนรู้ในรูปแบบออนไลน์ก็นับรวมอยู่ในคุณสมบัติหลักสูตรที่ใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้หากผ่านหลักเกณฑ์คุณสมบัติข้ออื่นๆ

3.2.2 กฎเกณฑ์เฉพาะ

นอกเหนือจากกฎเกณฑ์ที่มีร่วมกันในทั้ง 3 ประเทศที่ได้วิเคราะห์ในหัวข้อ 3.2.1 แล้ว แต่ละประเทศยังมีกฎเกณฑ์เฉพาะของตนเองที่ไม่พบในอีก 2 ประเทศที่เหลือ และเป็นที่น่าสังเกตว่ากฎเกณฑ์เฉพาะดังกล่าวมีความเชื่อมโยงกับการเปลี่ยนแปลงทางสังคมและเศรษฐกิจ ทำให้กฎเกณฑ์เหล่านี้เป็นหัวข้อที่ควรนำมาศึกษาด้วยหากประเทศไทยจะมีการพิจารณาให้สิทธิประโยชน์ภาษีเงินได้

⁸⁵ Jesus Morales-Grace. *What Education Expenses are Tax-Deductible in 2022?* (Online). Keepertax, 2022.

Available from: <https://www.keepertax.com/posts/what-education-expenses-are-tax-deductible> [8 November 2022]

บุคคลธรรมดาเพื่อการส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพ โดยกฎหมายที่ผู้วิจัยยกมาศึกษาในเอกัตศึกษาฉบับนี้ ได้แก่ ข้อกำหนดเกี่ยวกับอายุของผู้ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีของประเทศแคนาดา (3.2.2.1) การกำหนดกฎหมายเรื่องความสัมพันธ์ระหว่างวิชาเรียนและวิชาชีพปัจจุบัน ของประเทศสิงคโปร์ (3.2.2.2) และการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีแบบขั้นบันไดตาม Modified Adjusted Gross Income ของประเทศสหรัฐอเมริกา (3.2.2.3)

3.2.2.1 ข้อกำหนดเกี่ยวกับอายุของผู้ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี ศึกษารณียประเทศ

แคนาดา

มาตรการ Canada Training Credit ของประเทศแคนาดา มีหลักเกณฑ์ข้อหนึ่งเกี่ยวกับอายุของผู้ใช้สิทธิประโยชน์ โดยกำหนดอายุขั้นต่ำและอายุสูงสุดที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีนี้ได้ เกณฑ์อายุของผู้ใช้สิทธิประโยชน์ได้ในปัจจุบันคือระหว่างอายุ 26-66 ปี ซึ่งปรับขึ้นจากเดิม 26-65 ปี จุดน่าสนใจของหลักเกณฑ์ข้อนี้คือ เกณฑ์อายุสูงสุดที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีนี้ได้ ซึ่งมีแนวโน้มจะปรับขึ้นตามสถานการณ์การเปลี่ยนแปลงสังคมผู้สูงอายุ

เมื่อพิจารณาจากข้อเท็จจริงที่ว่า มาตรการ Canada Training Credit มีวัตถุประสงค์เพื่อสนับสนุนประชาชนชาวแคนาดาในวัยแรงงานให้พัฒนาทักษะในการทำงาน ช่วงอายุของประชาชนที่ได้รับการสนับสนุนจึงถูกกำหนดให้เป็นช่วงอายุของประชาชนวัยทำงานเช่นกัน โดยผู้วิจัยวิเคราะห์ว่า ช่วงอายุสูงสุดในการใช้สิทธิประโยชน์นั้นมีความเกี่ยวข้องกับอายุเกษียณการทำงานของประชาชนในประเทศแคนาดา

อย่างไรก็ตาม กฎหมายแรงงานของประเทศแคนาดาไม่ได้กำหนดอายุเกษียณการทำงาน (Retirement age) ไว้เฉพาะเจาะจง ในทางกฎหมายองค์กรธุรกิจไม่สามารถบังคับให้พนักงานเกษียณอายุได้ แต่องค์กรธุรกิจใแคนาดามักอ้างอิงอายุที่เริ่มรับบำนาญจากรัฐเป็นอายุเกษียณการทำงานในกฎบริษัท⁸⁶ โดยประเทศแคนาดา กำหนดช่วงอายุที่สามารถเริ่มรับเงินบำนาญได้ที่ระหว่าง 60-70 ปี โดยอายุมาตรฐานที่เริ่มรับเงินบำนาญอยู่ที่ 65 ปี⁸⁷ และข้อมูลจากสำนักงานสถิติแห่งชาติของแคนาดา พบว่าแนวโน้มอายุเฉลี่ยสำหรับการเกษียณจากการทำงานของประชากรชาวแคนาดาในรอบ 5 ปีที่ผ่านมา มีแนวโน้มเพิ่มขึ้นอย่างช้า ๆ จาก 63.6 ปีเมื่อ ค.ศ. 2017 เป็น 64.4 ปีเมื่อ ค.ศ. 2021⁸⁸

ในขณะเดียวกัน สำหรับอายุเริ่มต้นในการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีซึ่งปัจจุบันกำหนดไว้ที่ 26 ปีนั้น ผู้วิจัยพบข้อมูลที่น่าสนใจจากสำนักงานสถิติแห่งชาติของแคนาดา โดยพบว่าเมื่อ ค.ศ. 2015 อายุเฉลี่ยของผู้จบการศึกษาในระดับวิทยาลัย (College) อยู่ที่ 26 ปี และระดับปริญญาตรี

⁸⁶ Ontario Human Rights Commission. *Employment* (Online). Available from: <https://www.ohrc.on.ca/en/time-action-advancing-human-rights-older-ontarians/employment> [20 November 2022]

⁸⁷ Government of Canada. *CPP Retirement Pension* (Online), 2022. Available from: <https://www.canada.ca/en/services/benefits/publicpensions/cpp.html> [20 November 2022]

⁸⁸ Statistics Canada. *Retirement Age by Class of Worker, Annual* (Online), 2022. Available from: <https://www150.statcan.gc.ca/t1/tbl1/en/tv.action?pid=1410006001> [21 November 2022]

(Bachelor degree) อยู่ที่ 25 ปี⁸⁹ ผู้วิจัยจึงวิเคราะห์ว่าอายุเฉลี่ยของการเริ่มต้นทำงานสำหรับงานประจำในระดับ skill-labour ของประชาชนชาวแคนาดามีแนวโน้มอยู่ในช่วงอายุ 25-26 ปี เช่นกัน ซึ่งกลุ่มแรงงานประจำกลุ่มนี้น่าจะเป็นเป้าหมายหลักที่รัฐต้องการให้พัฒนาทักษะอาชีพของตนและรับสิทธิประโยชน์จากมาตรการทางภาษีนี้

จากข้อมูลข้างต้น ทำให้เข้าใจได้ว่าประเทศแคนาดา กำหนดช่วงอายุของการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีโดยพุ่งเป้าไปที่กลุ่มคนวัยทำงานที่ต้องการพัฒนาความรู้ความสามารถทางวิชาชีพของตนเอง และเปิดกว้างช่วงอายุตั้งแต่กลุ่มคนเริ่มทำงานไปจนถึงอายุเกษียณ ซึ่งถือว่าเป็นการกำหนดหลักเกณฑ์ที่จำกัดวงผู้ได้รับสิทธิประโยชน์อย่างชัดเจน และมีการขยายช่วงอายุยาวขึ้นตามเทรนด์อายุการทำงานที่ยาวนานมากขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงสู่สังคมผู้สูงอายุ ซึ่งหากประเทศไทยจะมีการวางมาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะของคนวัยทำงาน การกำหนดช่วงอายุก็เป็นหลักเกณฑ์ข้อหนึ่งที่สามารถเพิ่มประสิทธิภาพของมาตรการให้เป็นการสนับสนุนตรงกลุ่มเป้าหมายได้ โดยสมควรมีการพิจารณาขอบเขตของอายุตามหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมกับสภาพสังคมเป็นระยะ ๆ เช่นกัน

3.2.2.2 การกำหนดกฎเกณฑ์เรื่องความสัมพันธ์ระหว่างวิชาเรียนและวิชาชีพปัจจุบัน ศึกษากรณีประเทศสิงคโปร์

หลักเกณฑ์ที่น่าสนใจของประเทศสิงคโปร์ คือการเปิดโอกาสให้ผู้เสียภาษีสามารถนำค่าใช้จ่ายในการเรียนและฝึกอบรมเพื่อเปลี่ยนสาขาอาชีพ มาใช้สิทธิในการลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้ จะเห็นได้ว่าประเทศสิงคโปร์มีการส่งเสริมผ่านมาตรการทางภาษีให้ประชาชนพัฒนาความรู้และทักษะทางวิชาชีพอย่างหลากหลาย เปิดโอกาสให้ประชาชนสามารถศึกษาทักษะที่ต้องใช้เพื่อเปลี่ยนอาชีพของตนเองได้ และสามารถนำค่าใช้จ่ายดังกล่าวมาใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้หลายต่อหลายครั้งตลอดชีวิต ซึ่งเป็นการสนับสนุนที่สอดคล้องกับแนวคิดการเรียนรู้ตลอดชีวิต พร้อมทั้งรองรับการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีรวมถึงการเปลี่ยนแปลงสู่สังคมผู้สูงอายุด้วย เพราะเมื่อคนทำงานมีแนวโน้มจะต้องขยายอายุการทำงานให้ยาวนานมากขึ้นจากสภาวะสังคมผู้สูงอายุ แนวโน้มที่คนวัยทำงานจะต้องศึกษาสิ่งใหม่ ๆ หรือเปลี่ยนอาชีพระหว่างช่วงชีวิตก็มีมากขึ้นตามไปด้วย

แต่จะเห็นได้ว่า ผู้เสียภาษีจะใช้สิทธิประโยชน์ได้ก็ต่อเมื่อสามารถเปลี่ยนอาชีพได้สำเร็จแล้วเท่านั้น และมีข้อจำกัดว่าค่าใช้จ่ายที่จะนำมาหักลดหย่อนภาษีจะต้องเป็นค่าเรียนและฝึกอบรมภายในช่วงระยะเวลา 2 ปีก่อนเปลี่ยนอาชีพเท่านั้น ยกตัวอย่างเช่น ถ้าผู้เสียภาษีต้องการลดหย่อนภาษีในปีภาษี 2021 ค่าใช้จ่ายที่นำมาหักลดหย่อนได้จะต้องเป็นค่าเรียนและฝึกอบรมที่เกิดขึ้นภายใน 1 มกราคม 2019 – 31 ธันวาคม 2020 เท่านั้น และผู้เสียภาษีจะต้องเปลี่ยนไปทำอาชีพใหม่ภายในปี 2021 จึงจะนำค่าใช้จ่ายในการเรียนในช่วงเวลาดังกล่าวมาใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้

จากข้อจำกัดดังกล่าว ผู้วิจัยมีความเห็นว่าเป็นการกำหนดเพื่อรักษาผลประโยชน์ของภาครัฐ เพราะสิทธิประโยชน์ทางภาษีจะทำให้รายได้ภาครัฐลดลง จึงต้องคำนึงถึงประโยชน์ที่รัฐและสังคมจะ

⁸⁹ Statistics Canada. *Postsecondary Graduate* (Online), 2019. Available from: <https://www150.statcan.gc.ca/t1/tbl1/en/tv.action?pid=3710003101> [21 November 2022]

ได้รับจากการให้สิทธิประโยชน์เป็นสำคัญ หากผู้เสียภาษีคนใดสามารถศึกษาความรู้ใหม่จนนำไปสู่การเปลี่ยนอาชีพได้สำเร็จ เท่ากับว่าสังคมได้แรงงานคุณภาพในวิชาชีพนั้นเพิ่มขึ้น การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่บุคคลที่สามารถทำเช่นนั้นได้จึงสมเหตุสมผล แต่ในทางกลับกัน หากไม่สามารถศึกษาจนนำไปสู่การเปลี่ยนอาชีพได้สำเร็จ ค่าใช้จ่ายในการศึกษาที่เสียไปไม่ได้มีผลดีต่อสังคมโดยรวม ผู้เสียภาษีจึงควรรับภาระค่าใช้จ่ายนั้นเป็นค่าใช้จ่ายส่วนตัว ไม่ควรนำมาใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี การกำหนดเงื่อนไขข้อนี้จึงสมเหตุสมผลในมุมมองทางกฎหมายและเศรษฐศาสตร์

3.2.2.3 การกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีแบบขั้นบันไดตาม Modified Adjusted Gross Income ศึกษากรณีประเทศสหรัฐอเมริกา

จากงานวิจัยเรื่อง “The unequal benefits of tax subsidies for household saving and investment: Evidence from Thailand’s tax return data” ซึ่งศึกษาผลของค่าลดหย่อนภาษีที่เกี่ยวข้องกับการออมและการลงทุนในระบบภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของไทย⁹⁰ และได้กล่าวถึงไว้ในบทที่ 2 หัวข้อ 2.2.3 พบว่ามีความเป็นไปได้ที่ผู้เสียภาษีจะใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีตามระดับรายได้ กล่าวคือ ผู้มีรายได้ต่ำถึงปานกลางจะเลือกใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีที่เกี่ยวกับค่าใช้จ่ายในสิ่งที่จำเป็นกับชีวิตมากกว่า และผู้มีรายได้สูงจะเลือกใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีหลากหลายมากขึ้นซึ่งรวมถึงค่าใช้จ่ายในสิ่งที่จำเป็นน้อยกว่าด้วย ดังนั้นการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีกับค่าใช้จ่ายในด้านที่ไม่จำเป็นต่อการดำรงชีวิตมากนักจึงมีแนวโน้มที่จะเป็นประโยชน์กับกลุ่มผู้มีรายได้สูงมากกว่าผู้มีรายได้ต่ำ ดังนั้น การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีกับประชาชนทุกกลุ่มรายได้เท่า ๆ กัน อาจทำให้นโยบายดังกล่าวส่งผลดีกับเฉพาะกลุ่มคนที่มีรายได้ค่อนข้างสูง แทนที่การให้สิทธิประโยชน์นี้จะช่วยลดความเหลื่อมล้ำทางสังคมก็อาจจะส่งผลในทิศทางตรงข้ามได้

ประเทศสหรัฐอเมริกา มีการกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อสนับสนุนให้ประชาชนพัฒนาทักษะแรงงานของตนเอง โดยมี 2 มาตรการหลัก ได้แก่ มาตรการ Lifetime Learning Credit และมาตรการ American opportunity tax credit (AOTC) ซึ่งเป็นมาตรการที่ให้ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสามารถนำค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการเรียนมาใช้เป็นเครดิตภาษีได้ ผู้เสียภาษีจะต้องเลือกใช้สิทธิประโยชน์เพียงแค่ออย่างใดอย่างหนึ่งเท่านั้น มีหลักเกณฑ์สำคัญดังได้กล่าวไว้แล้วในหัวข้อ 3.2.1 ซึ่งในหลักเกณฑ์ของมาตรการทั้งสองนี้ มีหลักเกณฑ์ข้อหนึ่งซึ่งแตกต่างจากมาตรการภาษีของประเทศอื่นคือการกำหนดเพดานรายได้ของผู้เสียภาษีที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ โดยกำหนดเพดานขั้นต่ำไว้ต่างกัน ดังตารางนี้

⁹⁰ Muthitacharoen, A., & Phongpaichit, P. *The unequal benefits of tax subsidies for household saving and investment: Evidence from Thailand’s tax return data* (Online). Southeast Asian Journal of Economics, 8(2). 2020. Available from: <https://so05.tci-thaijo.org/index.php/saje/article/view/248063/168427> [10 October 2022]

หลักเกณฑ์	American Opportunity Tax Credit (AOTC)	Lifetime Learning Credit (LLC)
Modified Adjusted Gross Income สูงสุดที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้	USD 180,000 (กรณียื่นภาษีแบบคู่สมรส) USD 90,000 (กรณียื่นภาษีคนเดียว)	USD 138,000 (กรณียื่นภาษีแบบคู่สมรส) USD 69,000 (กรณียื่นภาษีคนเดียว)

ตาราง 4: เปรียบเทียบหลักเกณฑ์เรื่อง Modified Adjusted Gross Income สูงสุดที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ จัดทำโดย ผู้วิจัย

Modified Adjusted Gross Income (MAGI) คือตัวเลขที่คำนวณจากรายได้พึงประเมิน หักด้วยค่าใช้จ่ายทางภาษีต่าง ๆ ตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งจะได้ตัวเลขที่เรียกว่า Adjusted Gross Income (AGI) ปรับปรุงด้วยการบวกกลับบางรายการ เช่น รายได้จากต่างประเทศที่ยังไม่ได้เสียภาษี (untaxed foreign income) ประโยชน์จากประกันสังคมที่ไม่เสียภาษี (non-taxable Social Security benefits) และดอกเบี้ยที่ได้รับการยกเว้นภาษี (tax-exempt interest) โดยจะได้ผลลัพธ์เป็น Modified Adjusted Gross Income (MAGI) ซึ่งถูกใช้เป็นฐานในการกำหนดสิทธิประโยชน์บางอย่างที่บุคคลธรรมดาสามารถใช้ได้ อาทิเช่น ค่าลดหย่อนภาษีและเครดิตภาษีบางประเภท อย่างไรก็ตาม เนื่องจากคนส่วนมากไม่มีรายได้หรือผลประโยชน์ที่เป็นรายการปรับปรุงสำหรับคำนวณ MAGI คนส่วนใหญ่จึงมีตัวเลข MAGI เท่ากับ AGI

จากข้อมูลสถิติพบว่า ค่ามัธยฐาน (Median) ของรายได้ต่อปีของประชาชนชาวสหรัฐอเมริกา ในค.ศ. 2021 อยู่ที่ USD 70,784⁹¹ เมื่อหักค่าลดหย่อนตามปกติ (Standard Deduction) ที่ปัจจุบันกฎหมายกำหนดไว้ที่ USD 12,950⁹² ก็สามารถประมาณเงินได้สุทธิเฉลี่ยสำหรับคำนวณภาษีเงินได้ได้ว่าอยู่ที่ประมาณ USD 57,834 เมื่อเทียบกับเกณฑ์ของมาตรการ Lifetime Learning Credit ที่กำหนดเพดานสูงสุดของรายได้หลังหักค่าใช้จ่ายไว้ที่ 69,000 ก็พิจารณาได้ว่าเกณฑ์ดังกล่าวเป็นการจำกัดกลุ่มผู้ที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีให้แก่กลุ่มผู้มีรายได้ต่ำจนถึงรายได้ปานกลาง อาจกล่าวได้ว่าสำหรับกลุ่มคนผู้มีรายได้สูง มีแนวโน้มที่จะสามารถรับผิดชอบภาระค่าใช้จ่ายในการพัฒนาทักษะของตนเองได้ด้วยตนเองอยู่แล้ว รัฐจึงไม่จำเป็นต้องสนับสนุนด้วยการบรรเทาภาระค่าใช้จ่ายทางภาษีอีก แต่ในกลุ่มผู้มีรายได้ต่ำลงมา รัฐอาจยังจำเป็นต้องให้การสนับสนุนเพื่อจูงใจให้คนกลุ่มนี้พัฒนาทักษะของตนเองด้วยการสนับสนุนทางการเงินซึ่งรวมถึงการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี

⁹¹ United States Census Bureau. [Median Household Income and Percent Change by Selected Characteristics](https://www.census.gov/content/dam/Census/library/visualizations/2022/demo/p60-276/figure1.pdf) (Online). Available from: <https://www.census.gov/content/dam/Census/library/visualizations/2022/demo/p60-276/figure1.pdf> [28 December 2022]

⁹² PWC. [United States – Individual Deductions](https://taxsummaries.pwc.com/united-states/individual/deductions) (Online). Available from: <https://taxsummaries.pwc.com/united-states/individual/deductions> [28 December 2022]

จากการเปรียบเทียบทั้ง 2 มาตรการของประเทศสหรัฐอเมริกา จะเห็นได้ว่าการกำหนดเพดานรายได้หลักหักค่าใช้จ่ายต่างกัน โดยสำหรับมาตรการ American Opportunity Tax Credit ที่มุ่งสนับสนุนประชาชนให้เรียนในระดับปริญญาได้กำหนดเพดานรายได้หลังหักค่าใช้จ่ายไว้ที่ USD 90,000 (กรณีผู้เสียภาษีมีสถานะโสด) สูงกว่ามาตรการ Lifetime Learning Credit ที่ไม่ได้จำกัดเฉพาะการเรียนเพื่อให้ได้วุฒิการศึกษา ซึ่งกำหนดเพดานรายได้หลังหักค่าใช้จ่ายไว้ที่ USD 69,000 (กรณีผู้เสียภาษีมีสถานะโสด) จากหลักเกณฑ์นี้สามารถวิเคราะห์ได้ว่า เนื่องจากการเรียนเพื่อให้ได้วุฒิการศึกษาซึ่งเป็นเงื่อนไขของมาตรการ American Opportunity Tax Credit มีค่าใช้จ่ายในการเรียนค่อนข้างสูง สิทธิประโยชน์นี้จึงน่าจะเหมาะกับกลุ่มคนที่มีรายได้สูงพอสำหรับการเรียนในรูปแบบนี้ได้ ส่วนการเรียนตามมาตรการ Lifetime Learning Credit ไม่ได้จำกัดเฉพาะการเรียนในระดับปริญญาเท่านั้น แต่หมายรวมถึงการเรียนหรือฝึกอบรมในคอร์สระยะสั้นซึ่งมีค่าใช้จ่ายน้อยกว่าด้วย ทำให้ผู้ที่มีรายได้ต่ำก็สามารถใช้ประโยชน์จากมาตรการนี้ได้ การกำหนดเพดานรายได้สุทธิสำหรับมาตรการ Lifetime Learning Credit จึงมุ่งเป้าหมายไปที่กลุ่มคนที่มีรายได้ในช่วงต่ำกว่านั่นเอง

จากการวิเคราะห์หลักเกณฑ์การกำหนดเพดานรายได้ที่พึงประเมินสำหรับการใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีของประเทศสหรัฐอเมริกา จะเห็นได้ว่าเป็นการแก้ปัญหาความเหลื่อมล้ำของการได้ประโยชน์จากสิทธิประโยชน์ทางภาษีในกลุ่มคนที่มีรายได้ต่างระดับกันซึ่งวิเคราะห์ได้จากแนวคิดในเชิงเศรษฐศาสตร์ การกำหนดเพดานขั้นต่ำช่วยให้รัฐสามารถกำหนดกลุ่มเป้าหมายของกลุ่มคนผู้ที่รัฐต้องการส่งเสริมให้มีการพัฒนาทักษะได้ และมีส่วนช่วยลดความเท่าเทียมในสังคมด้วยการมุ่งสนับสนุนผู้มีรายได้น้อยให้ได้รับประโยชน์จากการบรรเทาภาระภาษีและนำรายได้ไปใช้กับการพัฒนาทักษะแทน อย่างไรก็ตาม การกำหนดเพดานรายได้ที่เหมาะสมต้องศึกษาจากหลายปัจจัย อาทิเช่น สถิติข้อมูลรายได้ของประชากร ค่าครองชีพในชีวิตประจำวัน และแนวโน้มค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการศึกษา เป็นต้น และควรมีการเปิดเผยการวิเคราะห์ข้อมูลเพื่อวางหลักเกณฑ์ดังกล่าวเพื่อให้ประชาชนเข้าใจและยอมรับในหลักเกณฑ์ด้วย

จากการศึกษาหลักการขององค์การระหว่างประเทศ และมาตรการทางภาษีที่มีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมให้ประชาชนพัฒนาทักษะอาชีพของตนเองจากประเทศที่ยกมาวิเคราะห์ในบทนี้ พบว่าการสนับสนุนให้ประชาชนพัฒนาความรู้ความสามารถของตนเองอยู่เสมอเป็นเรื่องสำคัญที่จะมีผลต่อความสามารถในการทำงานในอนาคต และส่งผลต่อเศรษฐกิจของประเทศได้ ภาครัฐจึงต้องวางนโยบายส่งเสริม โดยอาจจูงใจผ่านการใช้มาตรการทางภาษี ซึ่งหลักเกณฑ์สำคัญที่พบร่วมกันใน 3 ประเทศที่ยกมาวิเคราะห์ คือเกณฑ์เกี่ยวกับเนื้อหาหลักสูตรที่ต้องมีคุณภาพและเกี่ยวพันกับการประกอบอาชีพ ซึ่งการควบคุมคุณภาพก็รวมไปถึงหลักสูตรรูปแบบออนไลน์ด้วย และหลักเกณฑ์เฉพาะที่พบก็เป็นหลักเกณฑ์ที่ปรับให้เข้ากับกลุ่มประชาชนวัยทำงานที่ควรได้รับการส่งเสริม และปรับเข้ากับรูปแบบการทำงานของคนในปัจจุบันด้วย ซึ่งเป็นประเด็นน่าสนใจที่สมควรคำนึงถึงในการพิจารณากับบริบทประเทศไทย

บทที่ 4

ข้อพิจารณาเพื่อการพัฒนามาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพในประเทศไทย

หลังจากได้ศึกษาหลักการทางนิติศาสตร์ หลักการทางภาษีอากร หลักการสากลเกี่ยวกับการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ และมาตรการทางภาษีที่มีวัตถุประสงค์เดียวกันของต่างประเทศ ก็พบว่า แนวโน้มของการวางนโยบายเพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะในการประกอบอาชีพในปัจจุบันไม่ได้จบเพียงการสนับสนุนด้านการศึกษาภาคบังคับในวัยเรียนเท่านั้น แต่สนับสนุนการเรียนรู้ในวัยผู้ใหญ่ พร้อมกับแนวคิดการเรียนรู้ตลอดชีวิตอีกด้วย และการสนับสนุนด้านการพัฒนาทักษะความสามารถของประชาชนก็เป็นพันธกิจของรัฐ ในหลายประเทศมีการสนับสนุนทางการเงินเพื่อกระตุ้นให้ประชาชนศึกษาพัฒนาทักษะของตนเอง ซึ่งมาตรการทางภาษีเป็นการสนับสนุนทางการเงินรูปแบบหนึ่งที่หลายประเทศเลือกใช้

ในประเทศไทย มีการออกมาตรการทางภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีเงินได้ให้กับนิติบุคคลผู้มีสถานะเป็นนายจ้าง⁹³ ในบทนี้ผู้วิจัยจะทำการวิเคราะห์ว่ามาตรการทางภาษีของไทยในปัจจุบันมีข้อพิจารณาใดบ้างที่ควรปรับปรุง โดยศึกษาจากกฎหมายหลักที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาทักษะอาชีพ แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติซึ่งเป็นแม่แบบในการวางนโยบายด้านการพัฒนาประเทศ และมาตรการทางภาษีในปัจจุบัน นำมาวิเคราะห์แนวทางการปรับปรุงพัฒนาที่เป็นไปได้กับบริบทสังคมไทยในยุคปัจจุบัน

4.1 นโยบายและกฎหมายไทยที่เกี่ยวข้องกับการส่งเสริมพัฒนาทักษะอาชีพ

ในการพิจารณาปรับปรุงพัฒนากฎหมายปัจจุบัน จำเป็นต้องศึกษากรอบนโยบายด้านการพัฒนาประเทศฉบับล่าสุดเพื่อให้เข้าใจว่าประเทศไทยกำลังวางนโยบายเกี่ยวกับการส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของประชาชนอย่างไร และข้อบัญญัติของกฎหมายปัจจุบันที่เกี่ยวข้องเพื่อให้เข้าใจว่ามีบทบัญญัติหรือข้อปฏิบัติส่วนใดที่ควรปรับปรุงพัฒนา ซึ่งผู้วิจัยได้รวบรวมนโยบายและกฎหมายไทยที่เกี่ยวข้องกับการส่งเสริมพัฒนาทักษะอาชีพมาวิเคราะห์ดังต่อไปนี้

4.1.1 การส่งเสริมพัฒนาทักษะอาชีพตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2560 ได้บัญญัติไว้ในมาตรา 65 ว่า “รัฐพึงจัดให้มียุทธศาสตร์ชาติเป็นเป้าหมายการพัฒนาประเทศอย่างยั่งยืนตามหลักธรรมาภิบาลเพื่อใช้เป็นกรอบในการจัดทำแผนต่าง ๆ และกรอบงบประมาณรายจ่ายประจำปีให้สอดคล้องและบูรณาการกัน”⁹⁴ โดยยุทธศาสตร์ชาติเป็นกรอบทิศทางการพัฒนาประเทศในภาพรวม ครอบคลุมสมดุลระหว่างการพัฒนา ด้านความมั่นคง เศรษฐกิจ สังคม และสิ่งแวดล้อมเข้าด้วยกัน ยุทธศาสตร์ชาติถูกถ่ายทอดกลไกแนวทางการขับเคลื่อนประเทศในทางปฏิบัติผ่าน 4 แผน ซึ่งแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติเป็นหนึ่งในนั้น

⁹³ ประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 148) พ.ศ. 2548

⁹⁴ มาตรา 65 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2560

แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ จัดทำขึ้นเป็นครั้งแรกในพ.ศ.2504 ในชื่อ “แผนพัฒนาเศรษฐกิจแห่งชาติ” โดย สำนักงานเศรษฐกิจแห่งชาติ ซึ่งภายหลังเปลี่ยนชื่อเป็น สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ อันเป็นชื่อหน่วยงานที่ใช้มาจนถึงปัจจุบัน

หน้าที่หลักของแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ คือการเป็นแผนระบุทิศทางและเป้าหมายการพัฒนาที่ประเทศควรให้ความสำคัญ โดยคำนึงถึงพลวัตและเงื่อนไขการพัฒนาที่ประเทศเผชิญอยู่ เป็นแนวทางให้ภาคส่วนที่เกี่ยวข้องปรับการดำเนินงานของหน่วยงานตนเองเพื่อบูรณาการเสริมสร้างความสามารถของประเทศและปรับให้เข้ากับเงื่อนไขสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป โดยแผนพัฒนาเศรษฐกิจแห่งชาติมีบทบาทในการระบุทิศทางการพัฒนาให้ชัดเจน ส่งผลให้การพัฒนาประเทศตั้งแต่ระดับทิศทาง โครงสร้าง นโยบาย ตลอดจนกลยุทธ์และกลไกการขับเคลื่อนนโยบายมีความเชื่อมโยงกันทุกระดับ⁹⁵

ในเดือนตุลาคม พ.ศ. 2565 สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ได้ประกาศใช้แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 13 ซึ่งถูกจัดทำขึ้นจากการสังเคราะห์ วิเคราะห์แนวโน้ม พร้อมทั้งผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงที่อาจเกิดขึ้นทั้งการเปลี่ยนแปลงภายในประเทศ ภูมิภาค และระดับโลก เพื่อประเมินความท้าทายและโอกาสในการพัฒนาประเทศ ภายใต้บริบทเงื่อนไขข้อจำกัดที่ประเทศไทยต้องเผชิญ⁹⁶ นำมาสู่การกำหนดเป้าหมายที่ประเทศไทยต้องมุ่งเน้นดำเนินงานให้บรรลุผลในระยะของแผนพัฒนาฉบับนี้ (พ.ศ. 2566 – 2570)

โดยแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 13 ได้แบ่งบริบทการพัฒนาประเทศออกเป็น 4 มิติ ได้แก่ มิติด้านเศรษฐกิจ มิติด้านสังคมและทรัพยากรมนุษย์ มิติด้านทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม และมิติด้านการบริหารจัดการภาครัฐ สำหรับมิติด้านสังคมและทรัพยากรมนุษย์ ได้มีการกล่าวถึงปัญหาการเพิ่มผลิตภาพการผลิตรวมของไทยที่เป็นไปอย่างล่าช้า อันมีสาเหตุหนึ่งมาจากข้อจำกัดในการพัฒนาทักษะและคุณภาพแรงงาน⁹⁷ ปัญหาการพัฒนาทักษะและคุณภาพแรงงานนั้นก็มีสาเหตุหลักจากการขาดความเชื่อมโยงระหว่างระบบการศึกษาและตลาดแรงงาน ซึ่งเป็นผลต่อเนื่องมาจากการขาดแคลนระบบฐานข้อมูลอุปสงค์และอุปทานกำลังคนของประเทศ⁹⁸ ระบบฐานข้อมูลเช่นนี้มีประโยชน์ในการระบุทักษะจำเป็นของสาขาอาชีพที่ภาคธุรกิจให้ความสำคัญ การขาดแคลนระบบฐานข้อมูลดังกล่าวทำให้เกิดอุปสรรคต่อการดำเนินนโยบายเพื่อยกระดับทักษะแรงงานให้สอดคล้องกับความต้องการของตลาดและทิศทางการปรับเปลี่ยนโครงสร้างเศรษฐกิจของประเทศ

⁹⁵ แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 13 หน้า 3

⁹⁶ เรื่องเดียวกัน หน้า 4

⁹⁷ เรื่องเดียวกัน หน้า 7

⁹⁸ เรื่องเดียวกัน หน้า 11

นอกจากนี้ จากข้อมูลโครงสร้างประชากรของสังคมไทยที่เปลี่ยนแปลงไปทำให้การพัฒนา ด้านการศึกษาของประเทศต้องเปลี่ยนแนวทางไปด้วย ประเทศไทยมีแนวโน้มประชากรวัยเรียน น้อยลงส่งผลให้ความจำเป็นของการเพิ่มจำนวนสถานศึกษาน้อยลงไปด้วย ในขณะที่เดียวกันพัฒนา ทางเทคโนโลยีเข้ามามีบทบาทสำคัญในการขยายโอกาสทางการศึกษา รวมถึงมีความสำคัญในการ สนับสนุนการบริหารจัดการทรัพยากรการศึกษาและส่งเสริมการเรียนรู้ตลอดชีวิตซึ่งเป็นปัจจัยสำคัญที่ จะช่วยตอบสนองต่อความต้องการของตลาดแรงงานที่เปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วได้อย่างมี ประสิทธิภาพ⁹⁹

แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 13 ได้กำหนด**หมุดหมายการพัฒนา** ซึ่งใช้บ่ง บอกถึงสิ่งที่ประเทศไทยปรารถนาที่จะ “เป็น” หรือมุ่งหมายที่จะ “มี” และเพื่อสะท้อนประเด็นการ พัฒนาที่มีลำดับความสำคัญสูงต่อการพลิกโฉมประเทศไทยสู่วัฏดุประสงค์หลักคือ “สังคมก้าวหน้า เศรษฐกิจสร้างมูลค่าอย่างยั่งยืน” และเพื่อให้เกิดการทำงานร่วมกันของหลายภาคส่วนในการพัฒนา เรื่องใดเรื่องหนึ่งอย่างเป็นรูปธรรม โดยแบ่งออกเป็น 13 หมุดหมาย ภายใต้ 4 มิติ¹⁰⁰ ดังนี้

1) มิติภาคการผลิตและการบริการเป้าหมาย

- หมุดหมายที่ 1 ไทยเป็นประเทศชั้นนำด้านสินค้าเกษตรและเกษตรแปรรูปมูลค่าสูง
- หมุดหมายที่ 2 ไทยเป็นจุดหมายของการท่องเที่ยวที่เน้นคุณภาพและความยั่งยืน
- หมุดหมายที่ 3 ไทยเป็นฐานการผลิตยานยนต์ไฟฟ้าที่สำคัญของโลก
- หมุดหมายที่ 4 ไทยเป็นศูนย์กลางทางการแพทย์และสุขภาพมูลค่าสูง
- หมุดหมายที่ 5 ไทยเป็นประตูการค้าการลงทุนและยุทธศาสตร์ทางโลจิสติกส์ที่สำคัญ ของภูมิภาค
- หมุดหมายที่ 6 ไทยเป็นศูนย์กลางอุตสาหกรรมอิเล็กทรอนิกส์อัจฉริยะและอุตสาหกรรม ดิจิทัลของอาเซียน

2) มิติโอกาสและความเสมอภาคทางเศรษฐกิจและสังคม

- หมุดหมายที่ 7 ไทยมีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมที่เข้มแข็ง มีศักยภาพสูง และสามารถแข่งขันได้
- หมุดหมายที่ 8 ไทยมีพื้นที่และเมืองอัจฉริยะที่น่าอยู่ ปลอดภัย เด็ดโตได้อย่างยั่งยืน
- หมุดหมายที่ 9 ไทยมีความยากจนข้ามรุ่นลดลง และมีความคุ้มครองทางสังคมที่เพียงพอ เหมาะสม

3) มิติความยั่งยืนของทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม

- หมุดหมายที่ 10 ไทยมีเศรษฐกิจหมุนเวียนและสังคมคาร์บอนต่ำ
- หมุดหมายที่ 11 ไทยสามารถลดความเสี่ยงและผลกระทบจากภัยธรรมชาติและการเปลี่ยนแปลงสภาพ ภูมิอากาศ

4) มิติปัจจัยผลักดันการพลิกโฉมประเทศ

⁹⁹ เรื่องเดียวกัน หน้า 12

¹⁰⁰ เรื่องเดียวกัน หน้า 22-23

หมวดหมู่ที่ 12 ไทยมีกำลังคนสมรรถนะสูง มุ่งเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง ตอบโจทย์การพัฒนาแห่งอนาคต

หมวดหมู่ที่ 13 ไทยมีภาครัฐที่ทันสมัย มีประสิทธิภาพ และตอบโจทย์ประชาชน

การพัฒนาทักษะอาชีพอยู่ในหมวดหมู่ที่ 12 “ไทยมีกำลังคนสมรรถนะสูง มุ่งเรียนรู้อย่างต่อเนื่อง ตอบโจทย์การพัฒนาแห่งอนาคต” ในช่วงที่ผ่านมาประเทศไทยเผชิญปัญหาการเปลี่ยนแปลงเชิงโครงสร้างสู่สังคมสูงวัยทำให้ประเทศมีแนวโน้มขาดแคลนแรงงานในเชิงปริมาณ นอกจากนี้ไทยยังพบกับความท้าทายด้านความสามารถของแรงงานตามตำแหน่งงาน วงจรชีวิตของความรู้ในด้านดิจิทัลและเทคโนโลยีที่สั้นลงและการเปลี่ยนแปลงรูปแบบการทำงานที่ทำให้ไทยมีแรงงานนอกระบบสูงถึงร้อยละ 52 ผู้ทำงานอิสระในช่วงเวลาสั้น ๆ หรือแรงงานแบบกิ๊ก (Gig) มีแนวโน้มสูงขึ้น และผู้สูงวัยที่ยังคงมีศักยภาพในการทำงานและต้องการพัฒนาทักษะตนเองหลังเกษียณมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นด้วย ในการรับมือกับปัญหาดังกล่าว หมวดหมู่ที่ 13 ได้กำหนดกลยุทธ์ในการพัฒนากำลังคนไว้ โดยสรุปสาระสำคัญเกี่ยวกับกลยุทธ์การพัฒนาทักษะของวัยทำงานได้ดังนี้

- 1) ส่งเสริมและกระจายโอกาสในการพัฒนาสมรรถนะให้กับแรงงานทุกกลุ่มให้มีทักษะตรงกับงานและอาชีพที่เปลี่ยนแปลงไป รวมถึงพัฒนาทักษะเดิมเพื่อเพิ่มขีดความสามารถในการทำงาน โดยส่งเสริมความร่วมมือระหว่างสถาบันการศึกษา องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ภาคเอกชนและภาคประชาสังคม สืบค้นข้อมูลและจัดทำหลักสูตรระยะสั้นเพื่อพัฒนาทักษะพื้นฐานและทักษะจำเป็นในการทำงาน ตลอดจนปรับกฎระเบียบให้ยืดหยุ่นขึ้นเพื่อสนับสนุนการดำเนินการในรูปแบบหลากหลาย โดยเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับเทคโนโลยีและรูปแบบการทำงานในอนาคต ประชาชนควรได้รับเครดิตในทักษะอนาคตเพื่อใช้พัฒนาทักษะที่ได้รับการรับรองและสนับสนุนจากภาครัฐ
- 2) พัฒนาแพลตฟอร์มสำหรับเชื่อมโยงการเรียนรู้ การพัฒนาทักษะ และการเข้าสู่เส้นทางอาชีพมอบหมายหน่วยงานรับผิดชอบชัดเจน อำนวยความสะดวกแก่ผู้ต้องการพัฒนาทักษะ มีการรับรองมาตรฐานและเชื่อมโยงกับผู้ประกอบการในพื้นที่
- 3) พัฒนาระบบข้อมูลเพื่อการวางแผนและพัฒนากำลังคน อาทิเช่น ฐานข้อมูลอุปสงค์อุปทานของแรงงานและการเชื่อมโยงกับสมรรถนะตามอุตสาหกรรมเป้าหมาย รวมถึงการเชื่อมโยงระบบสมรรถนะกับค่าจ้าง
- 4) พัฒนาระบบธนาคารหน่วยกิตของประเทศให้เกิดขึ้นอย่างเป็นรูปธรรม สามารถเชื่อมโยงการศึกษาในทุกระดับและทุกประเภท ทั้งการเรียนในระบบสายสามัญ สายอาชีพ การศึกษานอกระบบและตามอัธยาศัยเข้าด้วยกัน และเปิดทางเลือกในการเรียนรู้ให้ผู้เรียนทุกระดับสามารถเข้าถึงได้
- 5) กำหนดมาตรการจูงใจ ให้ประชาชนพัฒนาตนเองด้วยการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องตลอดชีวิต โดยจัดให้มีแหล่งเงินทุนเพื่อการเรียนรู้ตลอดชีวิต เช่น การพัฒนาเครดิตการฝึกอบรม

สำหรับคนทุกกลุ่ม การจัดสรรสิทธิพิเศษต่าง ๆ เพื่อกระตุ้นการเข้ารับบริการฝึกอบรม เป็นต้น

จากข้อมูลแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 13 ซึ่งสรุปความได้ข้างต้น แผนพัฒนาฯ ฉบับนี้สนับสนุนการวางนโยบายด้านการเรียนรู้ของประชาชนในทุกช่วงชีวิต และมีเป้าหมายในการจูงใจให้ประชาชนพัฒนาตนเองอยู่เสมอผ่านการจัดตั้งมาตรการจูงใจจากรัฐ ผู้วิจัยมีความเห็นสอดคล้องในนโยบายดังกล่าว และเห็นสมควรว่ารัฐควรให้ความสำคัญกับการสร้างแพลตฟอร์มการเรียนรู้ที่ประชาชนเข้าถึงได้อย่างสะดวกและมีการควบคุมมาตรฐานจากหน่วยงานผู้รับผิดชอบ ในส่วนของการกำหนดมาตรการจูงใจให้ประชาชนสนใจพัฒนาทักษะของตนผ่านการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องตลอดชีวิตนั้น ในแผนพัฒนาฯ ได้กล่าวถึงการพัฒนาเครดิตสำหรับใช้ในการพัฒนาทักษะ ซึ่งผู้วิจัยมีความเห็นว่านอกจากจะพัฒนาเครดิตทักษะแล้ว การใช้มาตรการทางภาษีเพื่อจูงใจก็เป็นอีกทางเลือกหนึ่งที่รัฐสามารถนำมาใช้ได้เช่นกัน

4.1.2 การส่งเสริมพัฒนาทักษะอาชีพตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน

พ.ศ. 2545

พระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545 มีเจตนารมณ์ในการส่งเสริมและพัฒนาฝีมือแรงงานให้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพและเหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบัน อีกทั้งกำหนดให้ผู้ประกอบกิจการได้รับสิทธิประโยชน์ตามที่กฎหมายกำหนด เพื่อเป็นการจูงใจให้ผู้ประกอบกิจการเข้าร่วมในกระบวนการพัฒนาฝีมือแรงงาน¹⁰¹ ซึ่งนายจ้างต้องส่งแรงงานเข้าฝึกอบรมและทำการทดสอบมาตรฐานฝีมือแรงงานในสังกัดตนจึงจะมีสิทธิได้รับสิทธิประโยชน์¹⁰² นอกจากนี้ กฎหมายยังครอบคลุมถึงการจัดตั้งกองทุนพัฒนาฝีมือแรงงาน ซึ่งถูกใช้เป็นแหล่งเงินทุนให้กู้ยืมแก่ผู้มีส่วนร่วมในการส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงานอีกด้วย¹⁰³ พระราชบัญญัติฉบับนี้มีการแก้ไขปรับปรุงล่าสุดเมื่อ พ.ศ. 2557 เพิ่มเติมเกี่ยวกับความคุ้มครองความปลอดภัยสาธารณะ โดยกำหนดว่าการประกอบอาชีพในสาขาอาชีพ ตำแหน่งงาน หรือลักษณะงานใด ที่อาจเป็นอันตรายต่อสาธารณะหรือต้องใช้ผู้มีความรู้ความสามารถต้องดำเนินการโดยผู้ได้รับหนังสือรับรองความรู้ความสามารถ และให้นายทะเบียนหรือพนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจควบคุมการดำเนินการของศูนย์ประเมินความรู้ความสามารถ รวมทั้งกำหนดให้ค่าธรรมเนียมที่ได้รับจากการรับรองความรู้ความสามารถ ตกเป็นของกองทุนพัฒนาฝีมือแรงงาน¹⁰⁴

ในมาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545 ได้บัญญัตินิยามของคำว่า การพัฒนาฝีมือแรงงานไว้ว่า คือ “กระบวนการที่ทำให้ผู้รับการศึกษาและประชากรวัยทำงานมี

¹⁰¹ พระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545 บทเฉพาะกาล

¹⁰² พระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545 หมวด 1

¹⁰³ พระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545 หมวด 3

¹⁰⁴ กรมพัฒนาฝีมือแรงงาน. สรุปสาระสำคัญ พระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545 และที่แก้ไขเพิ่มเติม (ออนไลน์). แหล่งที่มา: shorturl.at/gtuW8 [15 พฤศจิกายน 2565]

ความสามารถในการพัฒนาปรับปรุงงาน มีฝีมือ ความรู้ความสามารถ จรรยาบรรณแห่งวิชาชีพ และทัศนคติเกี่ยวกับการทำงานเพื่อพัฒนาเป็นแรงงานที่มีคุณภาพ อันได้แก่ การฝึกอบรมฝีมือแรงงาน การกำหนดมาตรฐานฝีมือแรงงาน การรับรองความรู้ความสามารถ และการอื่นที่เกี่ยวข้อง” ซึ่งจากนิยามนี้จะเห็นได้ว่า ประชากรวัยทำงานทุกคนควรได้รับการส่งเสริมฝีมือแรงงานตามพระราชบัญญัตินี้

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงแรงงานมีอำนาจในการกำหนดสาขาอาชีพที่จะส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน¹⁰⁵ นอกจากนี้ ยังมีคณะกรรมการส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน ซึ่งทำหน้าที่หลักในการเสนอความเห็นต่อรัฐมนตรีในการกำหนดนโยบาย แผนงาน และมาตรการเกี่ยวกับการพัฒนาฝีมือแรงงาน กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงานและการรับรองความรู้ความสามารถ หลักเกณฑ์เกี่ยวกับกองทุนพัฒนาฝีมือแรงงาน ตลอดจนมีส่วนร่วมในการจัดทำมาตรฐานฝีมือแรงงานแห่งชาติในสาขาอาชีพต่างๆ¹⁰⁶

นอกจากการส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงานตามนโยบายรัฐแล้ว นายจ้างหรือผู้ประกอบการก็สามารถดำเนินการจัดฝึกอบรมพัฒนาทักษะฝีมือของลูกจ้างในสังกัดตนเองได้เช่นกัน นายจ้างจะได้รับประโยชน์จากการที่ลูกจ้างมีทักษะเพิ่มขึ้นและสามารถควบคุมทักษะให้ตรงความต้องการของนายจ้างได้ และนายจ้างยังมีโอกาสได้รับเงินช่วยเหลือหรืออุดหนุนจากกองทุนพัฒนาฝีมือแรงงานอีกด้วยหากดำเนินการตามหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงานกำหนด¹⁰⁷

จากข้อมูลของกรมพัฒนาฝีมือแรงงาน การที่รัฐบาลกระตุ้นให้ผู้ประกอบการมีส่วนร่วมในการพัฒนาฝีมือแรงงาน โดยการให้ผู้ประกอบการได้รับสิทธิประโยชน์ทั้งในเรื่องไม่ต้องส่งเงินสมทบเข้ากองทุนพัฒนาฝีมือแรงงานหากส่งลูกจ้างในสังกัดเข้ารับการฝึกอบรมครบตามเกณฑ์ที่คณะกรรมการส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงานกำหนด¹⁰⁸ หรือการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยสามารถนำค่าใช้จ่ายที่จ่ายไปเพื่อฝึกอบรมลูกจ้างหรือส่งลูกจ้างเข้ารับการฝึกอบรมมาหักเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีได้ 1.5 เท่า มีผลให้จำนวนสัดส่วนแรงงานที่รับการฝึกอบรมผ่านผู้ประกอบการมีเพิ่มขึ้นมาก โดยในช่วงปี 2559 – 2563 กว่าร้อยละ 90 ของแรงงานที่ได้รับการพัฒนาทักษะในแต่ละปี ได้รับการพัฒนาทักษะผ่านผู้ประกอบการของตนเองโดยตรง ส่วนอีกร้อยละ 10 เป็นกลุ่มแรงงานที่ได้รับการฝึกอบรมผ่านกรมพัฒนาฝีมือแรงงาน ซึ่งจัดฝึกอบรมแก่แรงงานเพียง 7 กลุ่มอาชีพ

¹⁰⁵ มาตรา 7 (2) พระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545

¹⁰⁶ มาตรา 39 พระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545

¹⁰⁷ ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้จ่ายเงินเพื่อช่วยเหลือหรืออุดหนุนกองทุนพัฒนาฝีมือแรงงาน

¹⁰⁸ มาตรา 29 พระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545

ได้แก่ เกษตรอุตสาหกรรม ช่างเครื่องกล ช่างอุตสาหกรรมศิลป์ ช่างก่อสร้าง ช่างไฟฟ้า อิเล็กทรอนิกส์ และคอมพิวเตอร์ ช่างอุตสาหกรรม และภาคบริการ¹⁰⁹

จะเห็นได้ว่า ประเทศไทยมีกฎหมายหลักในเรื่องของการพัฒนาทักษะฝีมือแรงงานซึ่งพัฒนา มาอย่างต่อเนื่อง โดยมีการปรับปรุงขยายขอบเขตในการพัฒนาครั้งล่าสุดเมื่อพ.ศ. 2557 พระราชบัญญัติดังกล่าวมีสาระสำคัญด้านหนึ่งในการส่งเสริมให้สถานประกอบการมีส่วนร่วมในการ พัฒนาฝีมือแรงงานของลูกจ้างในสังกัด ซึ่งช่วยเพิ่มโอกาสในการเข้ารับการฝึกอบรมเพื่อพัฒนาทักษะ ในการทำงานของแรงงานได้ทั่วถึงยิ่งขึ้น และใจความสำคัญของการพัฒนาฝีมือแรงงานตาม พระราชบัญญัตินี้ มีความหมายรวมทั้งแรงงานที่ได้รับการฝึกอบรมผ่านศูนย์ฝึกอบรม ผ่านการจัด ฝึกอบรมโดยนายจ้าง และประชาชนวัยแรงงานทั่วไปที่ประสงค์จะศึกษาพัฒนาทักษะของตนเองด้วย เช่นกัน

4.1.3 มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพสำหรับบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติ บุคคล

ในปัจจุบัน ประเทศไทยมีการใช้มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการฝึกอบรมพัฒนาฝีมือ แรงงาน โดยเป็นมาตรการทางภาษีที่ให้สิทธิประโยชน์แก่นายจ้าง ซึ่งจะต้องมีสถานะตามกฎหมาย เป็นบริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล นำค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับการจัดฝึกอบรมพนักงานไป หักลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลซึ่งในปัจจุบันสามารถหักลดหย่อนได้ 2 เท่าของค่าใช้จ่ายที่จ่าย จริง¹¹⁰ โดยมาตรการดังกล่าว เป็นไปตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วย การยกเว้นภาษีอากร (ฉบับที่ 437) พ.ศ. 2548¹¹¹ และมีการกำหนดเงื่อนไขของค่าใช้จ่ายที่สามารถ นำมาใช้สิทธิประโยชน์นี้ได้ ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร และประกาศกระทรวงการคลัง มี รายละเอียดดังต่อไปนี้

จากประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ ฉบับที่ 148¹¹² เรื่อง “กำหนด หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการยกเว้นภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสำหรับเงิน ได้ที่ได้จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมให้แก่ลูกจ้างบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” สามารถ สรุปหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของค่าใช้จ่ายในการจัดหลักสูตรฝึกอบรม ที่นายจ้างสามารถนำมาใช้หัก ลดหย่อนภาษีเงินได้ตามมาตรการดังกล่าวได้ดังนี้

- 1) หลักสูตรฝึกอบรมลูกจ้าง ต้องเป็นหลักสูตรเพื่อการพัฒนาฝีมือแรงงานของลูกจ้าง และ เป็นหลักสูตรที่ได้รับการรับรองจากกระทรวงแรงงาน

¹⁰⁹ มณฑิรา อินทโชติ. แนวทางในการส่งเสริมและพัฒนาฝีมือแรงงานไทยให้สอดคล้องกับความต้องการของตลาดแรงงานต่างประเทศ : กรณีศึกษาประเทศออสเตรเลีย และแคนาดา, (ศิลปศาสตร์มหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์ มหาวิทยาลัย, 2564), หน้า 86

¹¹⁰ กรมสรรพากร. มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมการฝึกอบรมพัฒนาฝีมือแรงงาน (ออนไลน์). แหล่งที่มา:

https://www.rd.go.th/fileadmin/user_upload/SMEs/infographic/Tax_Incentives_5.pdf [15 พฤศจิกายน 2565]

¹¹¹ มาตรา 4 และ 5 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นภาษีอากร (ฉบับที่ 437)

¹¹² ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ ฉบับที่ 148

- 2) หลักสูตรที่ใช้ฝึกอบรมจะต้องเป็นหลักสูตรเพื่อประโยชน์ของกิจการบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นนายจ้าง
- 3) ค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมลูกจ้างแต่ละคนต้องเป็นไปตามอัตราที่ได้รับอนุมัติจากกระทรวงแรงงาน
- 4) ผู้เข้ารับการฝึกอบรมจะต้องเป็นลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องจัดทำทะเบียนลูกจ้างตามกฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองแรงงานเพื่อเป็นหลักฐานการทำงานของลูกจ้าง
- 5) วัสดุ อุปกรณ์ต่าง ๆ ที่ใช้ในการฝึกอบรม บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจะต้องกำหนดลักษณะ ขนาด และคุณสมบัติของวัสดุอุปกรณ์ดังกล่าวเพื่อมิให้ปะปนกับวัสดุอุปกรณ์ที่ใช้ในการประกอบกิจการตามปกติของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น

ในกรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลส่งลูกจ้างไปศึกษาต่อหรือไปเข้ารับการฝึกอบรมที่สถาบันการศึกษาต่าง ๆ ก็สามารถนำค่าใช้จ่ายมาใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีนี้ได้เช่นกัน โดยหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของค่าใช้จ่ายลักษณะนี้ถูกกำหนดรายละเอียดไว้ในประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง “การกำหนดสถานศึกษาหรือสถานฝึกอบรมฝีมือแรงงานที่รับลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเข้าศึกษาหรือฝึกอบรม¹¹³” ซึ่งสามารถสรุปเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ได้ ดังนี้

- 1) สถานศึกษาหรือสถานฝึกอบรมฝีมือแรงงานที่ให้บริการการศึกษาหรือฝึกอบรมจะต้องเป็นสถานศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน สถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน หรือสถานฝึกอบรมฝีมือแรงงานเฉพาะที่มีสถานะเป็นมูลนิธิ สมาคม บริษัท ที่จัดตั้งตามกฎหมายไทย หรือนิติบุคคลอื่นที่จัดตั้งโดยกฎหมายเฉพาะ
- 2) การให้บริการการศึกษาหรือฝึกอบรมต้องเป็นการศึกษาหรือฝึกอบรมที่จัดขึ้นในประเทศไทยเพื่อพัฒนาคุณภาพ ความรู้ ความสามารถ ทักษะ ฝีมือของลูกจ้างให้สูงขึ้น ทั้งนี้ การพัฒนาทักษะดังกล่าวเป็นไปเพื่อประโยชน์ของกิจการบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นนายจ้าง
- 3) หลักสูตรที่ใช้ในการศึกษาหรือฝึกอบรมจะต้องมีลักษณะดังนี้
 - (ก) กรณีสถานศึกษา

¹¹³ ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การกำหนดสถานศึกษาหรือสถานฝึกอบรมฝีมือแรงงานที่รับลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเข้าศึกษาหรือฝึกอบรม

ต้องเป็นหลักสูตรที่ได้รับอนุมัติจากกระทรวงศึกษาธิการ และต้องจัดการฝึกอบรมให้แก่สาธารณชนเป็นการทั่วไป (Public Training) หรือจัดให้ลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในเครือเดียวกันตามหลักสูตรที่สถานศึกษาจัดขึ้น

(ข) กรณีสถานฝึกอบรมแรงงาน

ต้องจัดการฝึกอบรมให้แก่สาธารณชนเป็นการทั่วไป (Public Training) หรือจัดให้ลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในเครือเดียวกัน หรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีความสัมพันธ์ทางธุรกิจในรูปแบบเครือข่าย เช่น เป็นตัวแทนจำหน่ายสินค้า ศูนย์ให้บริการซ่อมแซม เป็นต้น

4) ค่าใช้จ่ายที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจ่ายให้แก่สถานศึกษาหรือสถานฝึกอบรมที่สามารถนำมาใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ ได้แก่

(ก) ค่าใช้จ่ายการศึกษา ค่าเล่าเรียน ค่าลงทะเบียน ค่าบำรุงการศึกษา

(ข) ค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรม ค่าธรรมเนียมการเข้าอบรมหรือค่าลงทะเบียน

ทั้งนี้ ค่าใช้จ่ายทั้งข้อ (ก) และ (ข) ให้หมายรวมถึงค่าอาหาร ค่าที่พัก ค่าเดินทางเพื่อเข้ารับการศึกษหรือฝึกอบรม และค่าใช้จ่ายในการศึกษาดูงานที่ต่างประเทศที่กำหนดในหลักสูตร และจะต้องเป็นค่าใช้จ่ายที่เรียกเก็บกับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น

5) ต้องมีใบเสร็จรับเงินเป็นหลักฐานประกอบการใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้

6) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องกำหนดเงื่อนไขให้ลูกจ้างกลับเข้าทำงานให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น หลังสำเร็จการศึกษาหรือผ่านการฝึกอบรมแล้ว

6) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจะต้องจัดทำรายงานเกี่ยวกับค่าใช้จ่าย พร้อมแนบรายละเอียดและกำหนดการฝึกอบรมเก็บไว้ ณ สถานประกอบการ สำหรับเป็นหลักฐานแสดงต่อเจ้าพนักงาน

แต่เดิม ไม่ว่าจะกรณีของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนจำกัดจัดอบรมพนักงานเอง หรือส่งพนักงานไปศึกษาอบรม ณ สถานศึกษาต่าง ๆ หลักเกณฑ์ดังกล่าวข้างต้นจะหมายถึงการเรียนรูปแบบปกติเท่านั้น ไม่ได้รวมการเรียนในรูปแบบออนไลน์ แต่เนื่องจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคไวรัสโคโรนา-2019 ทำให้หลายกิจการต้องชะลอการจัดฝึกอบรมพนักงานของตน ก่อให้เกิดปัญหาในการพัฒนาบุคลากร จากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคที่ยืดเยื้อ ในเดือนสิงหาคม พ.ศ. 2564 กรมพัฒนาฝีมือแรงงานได้ประกาศเพิ่มทางเลือกให้บริษัทและห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคลสามารถจัดฝึกอบรมผ่านสื่ออิเล็กทรอนิกส์ (E-Training) โดยสามารถนำค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมมาใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้เช่นเดียวกับการฝึกอบรมทั่วไป โดยกำหนดหลักเกณฑ์เพิ่มเติมสำหรับการจัดฝึกอบรมในรูปแบบออนไลน์ไว้ ดังนี้

1) พนักงานที่เข้ารับการฝึกอบรมต้องแสดงตัวก่อนเข้ารับการฝึกอบรม

- 2) การฝึกอบรมในรูปแบบออนไลน์จะต้องสามารถสื่อสารได้ทั้งภาพและเสียง มีการโต้ตอบระหว่างระหว่างวิทยากรและผู้รับการฝึกอบรม
- 3) บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องจัดให้มีการบันทึกภาพและเสียงของการฝึกอบรมนั้น และต้องเก็บบันทึกเพื่อให้พนักงานเจ้าหน้าที่ตรวจสอบไม่น้อยกว่า 2 ปี
- 4) กำหนดจำนวนพนักงานที่เข้ารับการฝึกอบรมในรูปแบบออนไลน์รุ่นละไม่เกิน 30 คน¹¹⁴

แม้จะมีความพยายามขยายเงื่อนไขของมาตรการให้ครอบคลุมถึงการเรียนในรูปแบบออนไลน์เพื่อให้บริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสามารถพัฒนาบุคลากรของตนพร้อมทั้งได้รับประโยชน์จากมาตรการทางภาษีได้ในช่วงสถานการณ์โรคระบาด แต่หลักเกณฑ์สำหรับการเรียนในรูปแบบออนไลน์ที่กำหนดขึ้นมายังคงบังคับให้ผู้เข้ารับการฝึกอบรมเข้าเรียนในวันเวลาตามที่กำหนดเท่านั้น และมีปฏิสัมพันธ์ในห้องเรียนไม่แตกต่างกับการเรียนในรูปแบบปกติ ทั้งยังจำกัดจำนวนผู้เข้ารับการฝึกอบรมผ่านการเรียนการสอนรูปแบบออนไลน์ไว้ด้วย ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าหน่วยงานที่เกี่ยวข้องต้องการควบคุมปริมาณผู้ผ่านการฝึกอบรมในรูปแบบนี้ และไม่มั่นใจว่าการฝึกอบรมผ่านรูปแบบออนไลน์จะได้ประสิทธิภาพเพียงพอ จึงพยายามกำหนดรูปแบบให้ใกล้เคียงกับการเรียนรูปแบบปกติในห้องเรียนให้มากที่สุด แต่ในมุมมองของสถานประกอบการ เงื่อนไขมาตรการดังกล่าวกลับเป็นการเพิ่มภาระ ทั้งการจัดเตรียมอุปกรณ์ให้รองรับการฝึกอบรมผ่านภาพและเสียงผ่านรูปแบบออนไลน์ อุปกรณ์สำหรับการตอบโต้ระหว่างการเรียน และการเตรียมบันทึกภาพและเสียงไว้เพื่อตรวจสอบ นอกจากนี้ ผู้เรียนยังคงไม่มีอิสระในการบริหารเวลาเรียนของตนเอง และการจำกัดจำนวนผู้เข้าเรียนก็ยังทำให้โอกาสในการเข้าถึงการฝึกอบรมลดน้อยลงไปอีกด้วย

4.1.4 มาตรการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มีผลทางอ้อมในการส่งเสริมการพัฒนาความรู้

นอกเหนือจากการส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพผ่านการให้สิทธิประโยชน์แก่นายจ้างในการหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 148) พ.ศ. 2548 แล้ว เมื่อพิจารณามาตรการเกี่ยวกับค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในรอบ 5 ปีที่ผ่านมา (พ.ศ. 2561 – 2565) ก็พบว่านโยบายค่าลดหย่อนภาษีบางนโยบายอาจถือว่าเป็นการสนับสนุนด้านการศึกษาและพัฒนาทักษะในการประกอบอาชีพของประชาชนทางอ้อมได้เช่นกัน ดังนี้

ในปี พ.ศ. 2562 รัฐบาลได้ประกาศกำหนดมาตรการลดหย่อนภาษีจากค่าสินค้าเพื่อการศึกษาและกีฬา โดยให้ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสามารถนำเงินที่จ่ายไปเพื่อซื้อสินค้าที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา เช่น อุปกรณ์การเรียน ชุดนักเรียน และสินค้าเกี่ยวกับกีฬา เช่น อุปกรณ์กีฬา ชุดกีฬา ฯลฯ ในช่วงเวลาที่กำหนด (1 พ.ค. – 30 มิ.ย. พ.ศ. 2562) มาหักลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้ไม่เกิน 15,000 บาท มาตรการดังกล่าวนับเป็นการส่งเสริมการใช้จ่ายเพื่อประโยชน์ด้านการศึกษาและกีฬา อย่างไรก็ตาม สินค้าที่สามารถใช้ลดหย่อนภาษีได้ถูกจำกัดเฉพาะอุปกรณ์ซึ่งมี

¹¹⁴ สำนักข่าว กรมประชาสัมพันธ์. เปิดทางเลือกใหม่ให้สถานประกอบการใช้ E-Training พัฒนาทักษะพนักงานออนไลน์ (ออนไลน์). แหล่งที่มา: <https://thainews.prd.go.th/th/news/detail/TCATG210824133825548> . [15 พฤศจิกายน 2565]

วัตถุประสงค์ชัดเจนว่าใช้งานสำหรับการศึกษา เช่น เครื่องเขียน และเครื่องแบบชุดนักเรียนเท่านั้น ไม่ได้รวมถึงอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ เช่นคอมพิวเตอร์หรือกล้องถ่ายรูป จึงทำให้สังเกตได้ว่า ค่าลดหย่อนตามนโยบายนี้มีลักษณะช่วยเหลือผู้เสียภาษีที่มีภาระจ่ายค่าอุปกรณ์การศึกษาให้บุตรหลานที่กำลังศึกษาในโรงเรียนหรือสถาบันการศึกษาในระบบมากกว่าเป็นการสนับสนุนให้ผู้เสียภาษีซื้ออุปกรณ์การศึกษาเพื่อพัฒนาความรู้ของตนเอง

นอกเหนือจากนี้ ยังพบการสนับสนุนการพัฒนาทักษะความรู้ทางอ้อมผ่านมาตรการทางภาษีอื่น ๆ ที่มีวัตถุประสงค์เพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจ เช่น มาตรการ “ข้อปชวชชาติ (พ.ศ. 2561-2562)” และ “ข้อปชมีคิน (พ.ศ. 2563-2565)” ซึ่งสนับสนุนให้ประชาชนใช้จ่ายในการซื้อสินค้าที่ช่วยพัฒนาความรู้ในลักษณะเดียวกัน โดยมาตรการข้อปชวชชาติและข้อปชมีคิน ให้ผู้เสียภาษีสามารถนำเงินที่จ่ายไปในการซื้อสินค้าและบริการบางประเภทมาใช้เป็นค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยมีการกำหนดประเภทสินค้าและเพดานสูงสุดของการลดหย่อนแตกต่างกันไปในแต่ละปี สินค้าประเภทหนังสือรวมถึงหนังสืออิเล็กทรอนิกส์ ได้ถูกรวมในสินค้าที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ตามมาตรการดังกล่าวได้ ทำให้ตีความได้ว่ารัฐบาลได้สนับสนุนให้ประชาชนอ่านหนังสือมากขึ้นผ่านมาตรการค่าลดหย่อนภาษีดังกล่าว อย่างไรก็ตาม เนื่องจากไม่ได้มีการกำหนดประเภทของหนังสือที่ได้รับสิทธิค่าลดหย่อน การซื้อหนังสือที่มีเนื้อหาเพื่อความบันเทิงอาทิเช่น นวนิยาย หรือหนังสือเกี่ยวกับการท่องเที่ยวและงานอดิเรกก็สามารถนำมาลดหย่อนภาษีได้เช่นกัน จึงไม่อาจกล่าวได้ว่าเป็นมาตรการที่ส่งเสริมให้ประชาชนพัฒนาทักษะและส่งเสริมความรู้ของตนเองเพื่อการต่อยอดไปยังการพัฒนาทักษะด้านอาชีพโดยตรงได้

นอกจากมาตรการค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแล้ว ผู้วิจัยพบว่ามีกรยกเว้นเงินได้ที่จากรางวัลซึ่งได้จากการศึกษาค้นคว้า ไม่ต้องนำมาเป็นฐานภาษี โดยปรากฏในมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร เรื่องเงินได้พึงประเมิน ดังนี้

“มาตรา 42 เงินได้พึงประเมินประเภทต่อไปนี้ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ...

(11) รางวัลเพื่อการศึกษาหรือค้นคว้าในวิทยาการ รางวัลสลากกินแบ่งหรือสลากออมสินของรัฐบาล รางวัลที่ทางราชการจ่ายให้ในการประกวดหรือแข่งขัน ซึ่งผู้รับมิได้มีอาชีพในการประกวดหรือแข่งขัน หรือสินบนรางวัลที่ทางราชการจ่ายให้เพื่อประโยชน์ในการปราบปรามการกระทำความผิด ...”

จากบทบัญญัติในอนุมาตราข้างต้น เงินได้ซึ่งได้รับมาเป็นรางวัลจากประกวดหรือการแข่งขันทางการศึกษาหรือการค้นคว้าในวิทยาการ จะได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมาคิดเป็นเงินได้พึงประเมินสำหรับผู้เสียภาษีเงินได้ อย่างไรก็ตาม ผู้ได้รับรางวัลจากการประกวดหรือแข่งขันทางการศึกษาจะมีจำนวนน้อยมากเมื่อเทียบกับจำนวนประชากรผู้เสียภาษีทั้งประเทศ ผู้ได้รับประโยชน์จากการยกเว้นภาษีเงินได้ในอนุมาตรานี้จึงมีจำนวนน้อยมากตามไปด้วย ในขณะที่การสนับสนุนการศึกษาและพัฒนาทักษะในการประกอบอาชีพควรเป็นการสนับสนุนที่มีผลต่อประชาชนในวงกว้างจึงจะเป็นประโยชน์ต่อสังคม

มากกว่า มาตรการนี้จึงไม่ได้สนับสนุนเพียงพอจะเรียกได้ว่าเป็นการสนับสนุนการพัฒนาทักษะความสามารถของประชาชนโดยตรง

4.2 สภาพปัญหาและข้อจำกัดของมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของไทยในปัจจุบัน

จากการศึกษามาตรการทางภาษีที่มีเพื่อวัตถุประสงค์ในการส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของประชาชน ควบคู่กับการศึกษากฎหมายไทยทั้งพระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ.2545 และกรอบนโยบายการพัฒนาประเทศตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจแห่งชาติฉบับที่ 13 ผู้วิจัยพบว่ามาตรการทางภาษีของไทยที่ใช้อยู่ในปัจจุบันมีปัญหาความไม่สอดคล้องกับหลักการและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนมีข้อจำกัดที่ควรปรับปรุงพัฒนา ในประเด็นดังต่อไปนี้

4.2.1 ความไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษีและความไม่ทั่วถึงของสิทธิประโยชน์ทางภาษีต่อผู้ประกอบการอาชีพอิสระ (Freelance)

ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ฉบับที่ 437 กรมสรรพากรให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเกี่ยวกับการพัฒนาทักษะแรงงาน โดยการยกเว้นภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสำหรับเงินได้ที่ได้จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมให้แก่ลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ซึ่งตามหลักเกณฑ์ตามประกาศดังกล่าว สิทธิประโยชน์ทางภาษีนี้อาจจัดว่าผู้ได้รับประโยชน์เฉพาะองค์กรธุรกิจที่จดทะเบียนเป็นบริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งถือเป็นกลุ่มคนเพียงบางกลุ่มในระบบเศรษฐกิจของประเทศเท่านั้น

เมื่อคำนึงถึงข้อเท็จจริงที่ว่าประชาชนอีกส่วนหนึ่งของประเทศประกอบกิจการในรูปแบบธุรกิจเจ้าของคนเดียว ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือเป็นแม่แต่ผู้ประกอบการอาชีพรับจ้างอิสระ ซึ่งประชาชนในกลุ่มนี้ต่างก็ควรได้รับการส่งเสริมด้านการพัฒนาทักษะแรงงานจากมาตรการทางภาษีเช่นกันแต่กลับไม่ได้รับสิทธิประโยชน์ จึงกล่าวได้ว่าสิทธิประโยชน์ทางภาษีนี้นี้เป็นสิทธิประโยชน์ที่มีการเลือกปฏิบัติเฉพาะประชาชนบางกลุ่มและไม่เป็นไปตามหลักความเสมอภาคทางภาษี

แม้ว่าสิทธิประโยชน์ทางภาษีสวมถึงนโยบายรัฐในเรื่องใดก็ตามอาจกำหนดเป้าหมายในการสนับสนุนประชาชนเฉพาะกลุ่มได้ แต่ในเรื่องการพัฒนาทักษะอาชีพควรเป็นสิ่งที่รัฐให้การสนับสนุนแก่ประชาชนในวงกว้าง ยิ่งไปกว่านั้น กลุ่มคนที่ประกอบอาชีพอิสระรวมถึงการจัดตั้งธุรกิจในรูปแบบเจ้าของคนเดียวหรือห้างหุ้นส่วนสามัญกำลังเพิ่มความสำคัญในระบบเศรษฐกิจประเทศไทยมากยิ่งขึ้น จึงควรเป็นกลุ่มคนที่ได้รับประโยชน์จากสิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อกระตุ้นการพัฒนาทักษะอาชีพเช่นกัน

จากข้อมูลจากรายงานวิจัยของธนาคารแห่งประเทศไทย พบว่าจำนวนผู้สนใจประกอบอาชีพอิสระในไทยมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นซึ่งเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างการจ้างงานหลังเกิดสถานการณ์โรคระบาด โดยหลายธุรกิจลดการจ้างงานและหันไปพัฒนาเทคโนโลยีหุ่นยนต์และปัญญาประดิษฐ์

(AI) มาทดแทนแรงงาน ทำให้แรงงานจำนวนหนึ่งกลายเป็นแรงงานอิสระ¹¹⁵ หรือกำลังหางานใหม่ ซึ่งแรงงานกลุ่มนี้มีแนวโน้มว่าจะต้องการพัฒนาทักษะของตนเองเพื่อเปิดโอกาสในการหางานทำมากขึ้นด้วย

ผลสำรวจความต้องการพัฒนาทักษะฝีมือแรงงาน (Reskill/Upskill/Newskill) ของผู้ประกันตนมาตรา 33 ที่ขึ้นทะเบียนขอรับประโยชน์ทดแทนกรณีว่างงาน ก็พบข้อมูลสนับสนุนไปในทางเดียวกัน โดยพบว่ากว่า 60% ของคนกลุ่มผู้ประกันตนมาตรา 33 มีความต้องการเปลี่ยนไปประกอบอาชีพอิสระ แยกประเภทได้เป็นกลุ่มงานเกษตรกรรม การเปิดร้านอาหาร การขายของออนไลน์ เป็นต้น¹¹⁶ ในประเทศไทยแรงงานอิสระที่ใช้ทักษะระดับกลางและสูงรวมถึงทักษะดิจิทัล เช่น ด้าน Web & Graphic design และ Programming ยังคงขาดแคลน¹¹⁷ และควรได้รับการส่งเสริมข้อมูลดังกล่าวนี้แสดงให้เห็นว่าผู้ประกอบการอาชีพอิสระทั้งงานรับจ้างทั่วไปหรือการเป็นเจ้าของกิจการของตนเอง ซึ่งอาจจดทะเบียนในรูปแบบธุรกิจเจ้าของคนเดียวหรือห้างหุ้นส่วนสามัญ มีแนวโน้มเป็นแรงงานกลุ่มที่จะทวีความสำคัญกับเศรษฐกิจของประเทศไทยมากขึ้นในอนาคตอันใกล้ แต่มาตรการทางภาษีกลับไม่ได้สนับสนุนแรงงานกลุ่มนี้ ประเด็นข้อนี้จึงเป็นจุดสำคัญที่ทำให้มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของไทยในปัจจุบันสมควรได้รับการปรับปรุงพัฒนาให้ครอบคลุมประชาชนวัยแรงงานทุกกลุ่มมากยิ่งขึ้น

4.2.2 ความไม่สอดคล้องของมาตรการทางภาษีกับการพัฒนาทักษะอาชีพตาม

พระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545

มาตรา 5 แห่ง พระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545 ได้ให้นิยามความหมายของคำว่า “การพัฒนาฝีมือแรงงาน” ไว้ว่าหมายถึง “กระบวนการที่ทำให้ผู้รับการฝึกและประชากรวัยทำงานมีความสามารถในการพัฒนาปรับปรุงงาน มีฝีมือ ความรู้ความสามารถ จรรยาบรรณแห่งวิชาชีพ และทัศนคติเกี่ยวกับการทำงานเพื่อพัฒนาเป็นแรงงานที่มีคุณภาพ อันได้แก่ การฝึกอบรมฝีมือแรงงาน การกำหนดมาตรฐานฝีมือแรงงาน การรับรองความรู้ความสามารถ และการอื่นที่เกี่ยวข้อง” จากนิยามนี้ สามารถแบ่งกลุ่มผู้ที่ได้รับการส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงานได้เป็น 2 กลุ่ม ได้แก่ “ผู้รับการฝึก” และ “ประชากรวัยทำงาน”

คำว่า “ผู้รับการฝึก” มีบทนิยามในมาตราเดียวกันว่าหมายถึง “ผู้ซึ่งเข้ารับการฝึกอบรมฝีมือแรงงานจากผู้ดำเนินการฝึก” ขณะที่ “ผู้ดำเนินการฝึก” มีความหมายตามนิยามว่า “ผู้ซึ่งจัดให้มีการฝึกอบรมฝีมือแรงงานตามหลักสูตรและรายละเอียดเกี่ยวกับการฝึกอบรมฝีมือแรงงานที่นายทะเบียนได้พิจารณาให้ความเห็นชอบตามพระราชบัญญัตินี้” ซึ่งเมื่อนำนิยามความหมายมารวมกัน ก็เข้าใจได้

¹¹⁵ เสาวนีย์ จันทะพงษ์. เทรนด์ตลาดแรงงานกับทางเลือกสู่ “อาชีพอิสระ” ใน Gig Economy (ออนไลน์). ธนาคารแห่งประเทศไทย, 2565. แหล่งที่มา: https://www.bot.or.th/Thai/ResearchAndPublications/articles/Pages/Article_1Mar2022.aspx [17 พฤศจิกายน 2565]

¹¹⁶ เรื่องเดียวกัน

¹¹⁷ เรื่องเดียวกัน

ว่าการฝึกอบรมที่จัดให้ผู้รับการฝึกหมายถึงการฝึกอบรมที่ผ่านหลักสูตรที่ได้รับการอนุญาตนั่นเอง แต่ในขณะเดียวกัน นิยามการพัฒนาฝีมือแรงงานก็เปิดกว้างให้หมายรวมถึง “ประชากรวัยทำงาน” ด้วย ซึ่งเมื่อไม่มีนิยามกำหนดไว้เป็นการเฉพาะเจาะจง จึงตีความได้ว่าหมายถึงประชากรวัยทำงานทั่วไปทุกคน ที่แม้ไม่ได้เข้ารับการฝึกในระบบจากผู้ดำเนินการฝึกตามพระราชบัญญัตินี้ ก็สมควรได้รับการส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงานตามกฎหมายเช่นกัน ซึ่งคำว่าประชากรวัยทำงานนี้ สามารถตีความรวมถึงประชากรที่ทำงานในสังกัดขององค์กรธุรกิจทุกรูปแบบ รวมถึงประชากรที่ทำงานอิสระด้วย

อย่างไรก็ดี จากที่กล่าวถึงมาตรการทางภาษีที่ให้สิทธิประโยชน์แก่นายจ้างที่มีสถานะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในหัวข้อ 4.1.3 ข้างต้น จะเห็นได้ว่า มาตรการทางภาษีดังกล่าวจำกัดสิทธิในการใช้ประโยชน์ไว้เพียงแค่นายจ้างที่มีสถานะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเท่านั้น ทำให้ผู้ที่ได้รับการสนับสนุนการพัฒนาทักษะผ่านมาตรการทางภาษีนี้นี้จะมีเพียงแค่มูลุกลูกจ้างของบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลบางแห่งที่มีนโยบายในการจัดฝึกอบรมหรือส่งลูกจ้างเข้ารับการฝึกอบรมเท่านั้น สำหรับบุคคลที่แม้จะมีสถานะลูกจ้างในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล แต่นายจ้างไม่มีนโยบายต้องการใช้สิทธิประโยชน์ดังกล่าว หรือกลุ่มคนทำงานอิสระ ก็ไม่ได้รับ ประโยชน์จากมาตรการทางภาษีนี้นี้

ดังนั้นแล้ว มาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะอาชีพในปัจจุบันจึงไม่ครอบคลุมถึงประชากรวัยทำงานทุกกลุ่ม จึงไม่สอดคล้องกับนิยามของการพัฒนาฝีมือแรงงานตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545 อันเป็นกฎหมายหลักเกี่ยวกับการพัฒนาทักษะด้านอาชีพของประเทศไทย หากมาตรการทางภาษีสามารถปรับปรุงขยายเงื่อนไขให้ครอบคลุมถึงประชากรวัยทำงานทุกกลุ่มได้ หรือมีการเพิ่มมาตรการเพื่อเป็นแนวทางสนับสนุนให้ประชากรวัยทำงานกลุ่มอื่น ๆ ก็จะเป็นเครื่องมือให้การพัฒนาฝีมือแรงงานตามพระราชบัญญัตินี้ดำเนินไปได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

4.3 แนวทางการปรับปรุงมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของประเทศไทย

จากการอภิปรายในหัวข้อ 4.2 จะเห็นได้ว่า การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อพัฒนาทักษะอาชีพของไทยในปัจจุบันยังคงมีปัญหาสำคัญคือสนับสนุนอย่างไม่ครอบคลุมถึงแรงงานทุกกลุ่ม ซึ่งขัดต่อหลักการภาษีอากรที่ดีและขัดต่อนิยามการพัฒนาฝีมือแรงงานตามพระราชบัญญัติส่งเสริมส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545 มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพจึงควรมีการปรับปรุงให้เข้าถึงประชาชนวัยทำงานได้อย่างทั่วถึงมากยิ่งขึ้น

4.3.1 การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่บุคคลธรรมดาผู้มีค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการเรียนและฝึกอบรมเพื่อพัฒนาทักษะอาชีพ

ปัจจุบันประเทศไทยมีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่นิติบุคคลในรูปแบบบริษัทและห้างหุ้นส่วนจำกัดในฐานะนายจ้าง เพื่อกระตุ้นให้มีการส่งลูกจ้างในสังกัดของตนเองเข้ารับการฝึกอบรมหรือจัดให้มีการฝึกอบรมแก่ลูกจ้างของตนเองเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพ อย่างไรก็ตามมาตรการที่มีอยู่ยังคงมีช่องว่างที่สำคัญในเรื่องความไม่ครอบคลุมถึงประชาชนบางกลุ่ม โดยเฉพาะผู้ประกอบการ

อาชีพอิสระซึ่งไม่มีนายจ้างประจำแต่ยังจำเป็นต้องพัฒนาทักษะความรู้ความสามารถในการประกอบอาชีพของตนอยู่เสมอ การให้สิทธิประโยชน์กับนายจ้างไม่ได้เป็นประโยชน์กับคนกลุ่มนี้ การพัฒนามาตรการทางภาษีที่จะเป็นประโยชน์กับกลุ่มคนผู้ประกอบอาชีพอิสระด้วยสมควรเป็นการให้สิทธิประโยชน์ผ่านภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะเหมาะสมมากกว่า

สิทธิประโยชน์ทางภาษีที่ให้แก่ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นการบรรเทาภาระภาษีของผู้มีเงินได้ โดยนำเอาค่าใช้จ่ายที่มีเงินได้ใช้จ่ายไปเพื่อวัตถุประสงค์บางประการตามที่กฎหมายกำหนด มาลดภาระภาษีเงินได้ที่ต้องจ่าย รูปแบบการบรรเทาภาระภาษีสามารถทำได้ทั้งการยกเว้นภาษี การกำหนดให้เป็นค่าลดหย่อนภาษี และการกำหนดให้เป็นเครดิตภาษี ซึ่งต่างมีรายละเอียดข้อดีข้อเสียแตกต่างกันไป สำหรับประเทศไทย สิทธิประโยชน์ทางภาษีที่ให้แก่บุคคลธรรมดาที่มีวัตถุประสงค์เพื่อกระตุ้นพฤติกรรมบางอย่างของประชาชนจะถูกกำหนดในรูปแบบค่าลดหย่อนภาษีเป็นส่วนมาก เพราะฝ่ายบริหาร (รัฐบาล) มีอำนาจตรากฎกระทรวงเพื่อกำหนดนโยบายได้อย่างรวดเร็วและสามารถปรับเปลี่ยนเงื่อนไขให้เหมาะสมกับสถานการณ์ได้ง่าย

ตามที่ได้อภิปรายไว้ในบทที่ 3 หัวข้อ 3.2.1.1 มีหลายประเทศอาทิเช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศแคนาดา และประเทศสิงคโปร์ เลือกใช้มาตรการทางภาษีในลักษณะของค่าลดหย่อนภาษีหรือเครดิตภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพื่อจูงใจให้ประชาชนเลือกใช้จ่ายเงินไปกับการศึกษาพัฒนาทักษะของตนเอง ซึ่งเมื่อเปรียบเทียบกับการให้สิทธิประโยชน์ผ่านภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้ว การให้สิทธิประโยชน์ผ่านภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาย่อมทั่วถึงประชาชนทุกกลุ่มได้มากกว่า เพราะผู้มีเงินได้จากการประกอบอาชีพ ไม่ว่าจะมียายจ้างเป็นองค์กรธุรกิจรูปแบบใด หรือเป็นแรงงานอิสระไม่ได้สังกัดนายจ้างประจำ ล้วนแล้วแต่สามารถเป็นผู้มีเงินได้ที่ใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีบุคคลธรรมดาได้ทั้งนั้น การเพิ่มเติมมาตรการทางภาษีโดยให้สิทธิประโยชน์กับผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจึงเป็นทางเลือกที่ดีในการพัฒนามาตรการทางภาษีเพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะอาชีพของไทย

อย่างไรก็ดี การกำหนดมาตรการทางภาษีเพื่อวัตถุประสงค์ใด ๆ ก็ตามจะต้องมีการกำหนดหลักเกณฑ์เพื่อควบคุมให้มาตรการดังกล่าวเกิดผลประโยชน์ไปในทางที่รัฐต้องการ มาตรการทางภาษีที่ให้สิทธิประโยชน์ผ่านนายจ้างได้ถูกนำมาใช้ตั้งแต่พ.ศ. 2548 และมีการวางหลักเกณฑ์ของหลักสูตรการเรียนการฝึกอบรมที่ใช้สิทธิประโยชน์ได้ โดยมีใจความสำคัญคือต้องเป็นหลักสูตรเพื่อการพัฒนาทักษะความรู้ในงานที่เป็นประโยชน์ต่อนายจ้าง ในกรณีที่นายจ้างเป็นผู้จัดหลักสูตรเองก็ควรได้รับการรับรองจากกระทรวงแรงงาน หรือในกรณีส่งลูกจ้างไปเข้ารับการฝึกอบรมก็จะต้องเป็นหลักสูตรที่ได้รับการรับรองจากกระทรวงศึกษาธิการ แสดงให้เห็นว่าหลักเกณฑ์ของมาตรการทางภาษีดังกล่าวมีการควบคุมมาตรฐานผ่านการรับรองโดยหน่วยงานรัฐที่เกี่ยวข้อง ซึ่งหากมีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่บุคคลธรรมดาเพื่อวัตถุประสงค์เดียวกัน ก็จะต้องวางหลักเกณฑ์เรื่องคุณสมบัติของหลักสูตรหรือสถานศึกษาหรือผู้ให้บริการคอร์สเรียนและฝึกอบรมในลักษณะเดียวกัน คือควรต้องได้รับการรับรองจากหน่วยงานรัฐที่ทำหน้าที่ดูแลโดยตรง ไม่ว่าจะเป็นกระทรวงศึกษาธิการในกรณีความรู้ความชำนาญทางวิชาการหรือความรู้ทั่วไป หรือกระทรวงแรงงานในกรณีความเชี่ยวชาญทางวิชาชีพเฉพาะด้าน

เมื่อพิจารณาหลักเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีที่ให้แก่ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของต่างประเทศที่ตั้งไว้โดยเคร่งครัดในบทที่ 3 หัวข้อ 3.2.1 ก็พบว่าในประเทศที่ได้ยกตัวอย่างมาวิเคราะห์ ไม่ว่าจะเป็นประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศแคนาดา หรือประเทศสิงคโปร์ ก็มีการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับเนื้อหาหลักสูตรที่เรียน โดยสรุปได้ว่าแม้ประชาชนจะสามารถเลือกเรียนในสิ่งที่ตนสนใจได้ แต่ก็จะต้องมีความเกี่ยวข้องกับอาชีพที่ตนทำอยู่ หรือแม้แต่หลักเกณฑ์ที่ค่อนข้างผ่อนปรนของประเทศสิงคโปร์ ซึ่งอนุญาตให้นำค่าใช้จ่ายในการเรียนความรู้แขนงใหม่เพื่อเปลี่ยนอาชีพมาใช้สิทธิประโยชน์ได้ ก็มีข้อจำกัดว่าผู้ที่นำค่าใช้จ่ายนี้มาใช้สิทธิประโยชน์จะต้องเรียนจนเปลี่ยนอาชีพได้สำเร็จภายในระยะเวลา 2 ปีเท่านั้น หลักเกณฑ์เหล่านี้เป็นการยืนยันวัตถุประสงค์ของมาตรการว่าจัดตั้งขึ้นเพื่อสนับสนุนการพัฒนาทักษะอาชีพของประชาชน ซึ่งประชาชนผู้เสียภาษีก็จะต้องปฏิบัติตามอย่างเคร่งครัด โดยนำเฉพาะค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาทักษะอาชีพของตนมาใช้ประโยชน์จากค่าลดหย่อนภาษีเท่านั้น ไม่สามารถนำค่าใช้จ่ายในการเรียนเพื่อเป็นงานอดิเรก หรือการเรียนที่ไม่ส่งผลต่อการพัฒนาทักษะอาชีพมาใช้สิทธิประโยชน์ด้วย หลักเกณฑ์เรื่องเนื้อหาหลักสูตรที่เรียนจะต้องสอดคล้องกับอาชีพจึงเป็นเรื่องหนึ่งที่ควรนำมาปรับใช้หากประเทศไทยจะมีการจัดตั้งมาตรการทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพด้วย

หลักเกณฑ์ที่ควรนำมาปรับใช้กับมาตรการทางภาษีสำหรับบุคคลธรรมดา ทั้งเรื่องคุณภาพหลักสูตรที่นำมาใช้สิทธิประโยชน์ได้ และเนื้อหาหลักสูตรที่จะต้องเกี่ยวข้องกับอาชีพที่บุคคลนั้นทำ จะเป็นหลักประกันว่า การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีอันถือเป็นภาระลดรายได้ของรัฐ จะทำให้รัฐได้รับประโยชน์ในด้านของแรงงานคุณภาพเพิ่มขึ้นเป็นการตอบแทน

4.3.2 การกำหนดหลักเกณฑ์ของสิทธิประโยชน์ทางภาษีให้ครอบคลุมการเรียนและฝึกอบรมในรูปแบบคอร์สออนไลน์

เมื่อพิจารณาจากรูปแบบการดำเนินชีวิตที่เปลี่ยนแปลงไป พลวัตการเปลี่ยนแปลงทางด้านสังคมและผลจากความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี จะเห็นได้ว่าการเรียนรู้ในรูปแบบคอร์สออนไลน์กลายเป็นรูปแบบการศึกษาที่เหมาะสมกับคนในวัยทำงานมากและมีแนวโน้มจะกลายเป็นทางเลือกสำคัญในการพัฒนาทักษะด้านอาชีพของคนในวัยผู้ใหญ่ นอกจากนี้ การเรียนในรูปแบบออนไลน์ยังมีข้อดีในเรื่องของการประหยัดค่าใช้จ่ายอีกด้วย นโยบายภาครัฐที่จะกำหนดเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของประชาชนจึงควรคำนึงถึงการเรียนผ่านรูปแบบออนไลน์ด้วยจึงจะสอดคล้องกับบริบทสังคม วิธีการดำเนินชีวิตและเป็นประโยชน์ต่อประชาชนได้มากที่สุด

อย่างไรก็ดี การเรียนในรูปแบบออนไลน์ยังคงไม่มีกฎหมายควบคุมเป็นการเฉพาะเจาะจง จึงอาจมีปัญหาเรื่องมาตรฐานของเนื้อหาหลักสูตรในรูปแบบออนไลน์ที่ไม่ได้คุณภาพหรือไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของวิชาชีพต่าง ๆ ในการส่งเสริมพัฒนาทักษะอาชีพที่ครอบคลุมถึงการเรียนและการฝึกอบรมในรูปแบบออนไลน์นี้ จึงควรมีการพิจารณาเรื่องการควบคุมคุณภาพอย่างชัดเจนเสียก่อน โดยอาจอ้างอิงจากเกณฑ์เช่นเดียวกับมาตรการทางภาษีสำหรับนิติบุคคลในปัจจุบัน เช่น หลักสูตรออนไลน์ที่เรียนจะต้องได้รับการรับรองจากกระทรวงศึกษาธิการกระทรวงแรงงาน หรือหน่วยงานรัฐที่

ทำหน้าที่กำกับดูแลอาชีพเฉพาะทางบางสาขา ก็จะเป็นการรับรองคุณภาพของหลักสูตรออนไลน์ว่ามีคุณภาพในระดับเดียวกับการเรียนในรูปแบบปกติ

ปัจจุบันมีบางสาขาอาชีพที่ริเริ่มการรับรองคุณภาพหลักสูตรการเรียนและการฝึกอบรมในรูปแบบออนไลน์ ให้สามารถนำผลการเรียนผ่านหลักสูตรออนไลน์มาใช้เป็นคุณสมบัติเพื่อต่อใบอนุญาตในการประกอบอาชีพได้ ยกตัวอย่างเช่น วิชาชีพผู้ตรวจสอบบัญชี ซึ่งหลังจากขึ้นทะเบียนเป็นผู้สอบบัญชีรับอนุญาต (CPA) แล้ว จะต้องเข้ารับการฝึกอบรมตามเกณฑ์ชั่วโมงที่กำหนดต่อปีจากหลักสูตรที่ได้รับการรับรอง ในปัจจุบันสภาวิชาชีพบัญชีได้อนุมัติหลักสูตรการฝึกอบรมในรูปแบบ e-learning ที่สามารถนำมานับเป็นชั่วโมงการพัฒนาความรู้ต่อเนื่องทางวิชาชีพบัญชีได้จากหลายสถาบัน อาทิเช่น บริษัท ซีพีดี ดีเวลอปเมนท์ จำกัด บริษัท ฝึกอบรมและสัมมนาธรรมนิติ จำกัด เป็นต้น¹¹⁸ หลักสูตรในรูปแบบ e-learning ที่ได้รับการรับรองมีลักษณะเป็นหลักสูตรที่กำหนดระยะเวลาให้ผู้เข้าอบรมสามารถเข้าไปเรียนผ่านวิดีโอและทำการสอบผ่านระบบออนไลน์ภายในระยะเวลาที่กำหนด ซึ่งทำให้ผู้เข้ารับการอบรมสามารถจัดสรรเวลาเรียนของตนเองได้โดยอิสระ และข้อมูลการอบรมก็ถูกส่งไปให้สภาวิชาชีพบัญชีโดยตรง จึงเป็นวิธีการอบรมที่สะดวกสำหรับผู้เข้ารับการอบรมและสภาวิชาชีพบัญชีด้วย

ความร่วมมือกันระหว่างหน่วยงานผู้รับรองมาตรฐานวิชาชีพ สถาบันการศึกษาทั้งของรัฐและเอกชน ผนวกกับการสนับสนุนจากภาครัฐ จะทำให้เกิดการออกแบบหลักสูตรที่มีมาตรฐาน ในแง่ของผู้ประกอบวิชาชีพก็สามารถแน่ใจได้ว่าผู้รับการฝึกอบรมมีมาตรฐานความรู้ความสามารถตามสมควร ในมุมมองของสถาบันการศึกษาก็เป็นปัจจัยกระตุ้นให้เกิดการพัฒนาคุณภาพของหลักสูตร ทั้งในด้านเนื้อหาการเรียนการสอนที่ต้องมีการตรวจสอบให้ตรงกับมาตรฐาน และคุณสมบัติของผู้สอนที่ต้องได้รับการรับรอง ซึ่งส่งผลดีต่อความน่าเชื่อถือของสถาบันการศึกษา นอกจากนี้ การขยายหลักสูตรที่ได้รับการรับรองให้ครอบคลุมไปถึงหลักสูตรรูปแบบออนไลน์ด้วยเป็นการเพิ่มโอกาสประชาชนให้เข้าถึงได้อย่างสะดวกมากขึ้นและประหยัดค่าใช้จ่ายมากกว่า หากวิชาชีพอื่น ๆ มีการพัฒนาในลักษณะดังกล่าว ย่อมส่งผลให้การพัฒนาทักษะของประชากรวัยทำงานของประเทศไทยเป็นไปในแนวโน้มที่ดีขึ้นอย่างยั่งยืน

จากการศึกษาในบทนี้ พบว่าปัญหาหลักของมาตรการทางภาษีที่ไทยใช้อยู่คือความไม่ทั่วถึงต่อประชาชนวัยแรงงานทุกกลุ่ม ซึ่งหากปรับปรุงโดยเพิ่มการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีบุคคลธรรมดาด้วยก็จะแก้ปัญหาในข้อดังกล่าวได้ อย่างไรก็ตาม การกำหนดหลักเกณฑ์ของสิทธิประโยชน์ควรเป็นไปอย่างรอบคอบ โดยอาจอ้างอิงจากหลักเกณฑ์ของต่างประเทศที่ได้วิเคราะห์ในหัวข้อ 3.2 และนำมาพิจารณาตามความเหมาะสมกับบริบทประเทศไทยต่อไป

¹¹⁸ สภาวิชาชีพบัญชี. ตรวจสอบหลักสูตร CPD (ออนไลน์). สภาวิชาชีพบัญชี, 2565. แหล่งที่มา: https://eservice.tfac.or.th/cpd_list/CPD_list.php [15 ธันวาคม 2565]

บทที่ 5 บทสรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 บทสรุป

กระแสการเปลี่ยนแปลงทางด้านสังคมโดยเฉพาะการเปลี่ยนแปลงเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุในหลายประเทศทั่วโลก รวมถึงประเทศไทย และความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีอย่างรวดเร็วทำให้ประชาชนวัยทำงานมีความจำเป็นที่จะต้องศึกษาความรู้เพิ่มเติมเพื่อพัฒนาตนเองให้เท่าทันองค์ความรู้ใหม่ ๆ เพื่อใช้การทำงานมากขึ้น นอกจากนี้ อายุการทำงานที่ยาวนานขึ้นก็ส่งผลให้เกิดแนวโน้มที่บุคคลหนึ่งต้องเปลี่ยนสายอาชีพเพิ่มขึ้นด้วย กระแสเรื่องการเรียนรู้ตลอดชีวิตของคนวัยทำงานจึงกลายเป็นประเด็นสำคัญที่องค์กรระหว่างประเทศไม่ว่าจะเป็น OECD หรือองค์กรแรงงานระหว่างประเทศใช้เป็นหลักในการส่งเสริมการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์วัยทำงาน ซึ่งประเทศไทยก็ได้้นำการเรียนรู้ตลอดชีวิตมาอยู่ในนโยบายการพัฒนาประเทศตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 13 ด้วยเช่นกัน

การวางนโยบายจากภาครัฐเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพตลอดชีวิตการทำงานสามารถทำได้หลายวิธี โดยวิธีหนึ่งคือการใช้มาตรการทางภาษี ในการส่งเสริมสิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อกระตุ้นให้ประชาชนพัฒนาทักษะของตนเอง ในปัจจุบันประเทศไทยมีการใช้มาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของแรงงาน แต่เป็นการให้สิทธิประโยชน์ผ่านนายจ้างที่จดทะเบียนเป็นบริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเท่านั้น โดยกำหนดให้นายจ้างกลุ่มนี้สามารถนำค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการจัดฝึกอบรม หรือการส่งลูกจ้างไปเข้ารับการฝึกอบรมเพื่อพัฒนาทักษะอาชีพமாகเป็นรายจ่ายทางภาษีได้ 2 เท่า ซึ่งมีผลเป็นการบรรเทาภาระภาษีนิติบุคคลให้แก่ผู้เป็นนายจ้าง

อย่างไรก็ตาม มาตรการดังกล่าวมีปัญหาไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษีและพระราชบัญญัติส่งเสริมพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545 เพราะสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่ให้ไม่ครอบคลุมการส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพของกลุ่มคนที่ประกอบอาชีพอิสระหรือเป็นลูกจ้างขององค์กรธุรกิจที่ไม่ได้จดทะเบียนในรูปแบบบริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล นอกจากนี้ ข้อกำหนดหลักเกณฑ์ของมาตรการที่เป็นการจำกัดเนื้อหาหลักสูตรและเวลาเรียนตามที่นายจ้างกำหนดเท่านั้นก็ไม่ยืดหยุ่นต่อรูปแบบการใช้ชีวิตของคนวัยทำงานในปัจจุบัน และไม่ปรับตัวกับการเปลี่ยนแปลงทางสังคมและเทคโนโลยี ทำให้มาตรการที่มีอยู่ดังกล่าวไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอในการส่งเสริมการพัฒนาทักษะของประชาชนอย่างทั่วถึง

จากการศึกษาข้อมูลเพิ่มเติมเกี่ยวกับมาตรการทางภาษีเพื่อส่งเสริมการพัฒนาทักษะอาชีพในต่างประเทศ พบว่าหลายประเทศส่งเสริมโดยให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ซึ่งสามารถครอบคลุมถึงประชาชนวัยทำงานทุกกลุ่มอาชีพมากกว่า และมีการกำหนดหลักเกณฑ์สำคัญที่เหมือนกันคือเกณฑ์ด้านเนื้อหาหลักสูตรว่าต้องเกี่ยวกับอาชีพที่ผู้ใช้สิทธิประโยชน์ทำอยู่ และต้องเรียนจากหลักสูตรที่จัดโดยสถาบันที่ได้รับการรับรองจากหน่วยงานรัฐ

นอกจากนั้น มาตรการทางภาษีในต่างประเทศมีกฎเกณฑ์เฉพาะที่น่าสนใจซึ่งผู้วิจัยยกมาศึกษา ได้แก่ 1) เกณฑ์กำหนดช่วงอายุที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีในเรื่องนี้จากมาตรการของประเทศแคนาดา ซึ่งกำหนดช่วงอายุของผู้ใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีไว้ที่ 26-66 ปี สอดคล้องกับอายุการทำงานตั้งแต่เริ่มทำงานจนถึงวัยเกษียณ และมีแนวโน้มปรับอายุสูงสุดที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ได้ตามแนวโน้มอายุเกษียณงานที่ยาวนานขึ้น 2) เกณฑ์การอนุญาตให้ใช้ค่าใช้จ่ายในการเรียนเพื่อเปลี่ยนสาขาอาชีพภายในระยะเวลา 2 ปีของประเทศสิงคโปร์ โดยมีการกำหนดว่าจะสามารถนำค่าใช้จ่ายในการศึกษาในช่วงระยะเวลา 2 ปีก่อนหน้ามาใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้หากการศึกษานั้นนำไปสู่การเปลี่ยนอาชีพได้สำเร็จแล้วเท่านั้น ซึ่งเป็นการเปิดโอกาสและสนับสนุนประชาชนที่ต้องการเปลี่ยนอาชีพของตนด้วย และ 3) เกณฑ์การกำหนดเพดานรายได้พึงประเมินสูงสุดที่สามารถใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีได้ของประเทศสหรัฐอเมริกา เกณฑ์ดังกล่าวเป็นการจำกัดกลุ่มผู้มีสิทธิได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีให้อยู่ในกลุ่มผู้มีรายได้ต่ำถึงปานกลาง ซึ่งเป็นกลุ่มเป้าหมายที่รัฐควรเข้าไปให้การสนับสนุนและบรรเทาภาระค่าใช้จ่ายจากการพัฒนาทักษะความสามารถของตนเอง

ในการกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษี โดยเฉพาะรูปแบบค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา นอกจากจะกำหนดเพื่อวัตถุประสงค์ในการบรรเทาภาระภาษีแล้ว ก็ยังถูกใช้เป็นเครื่องมือในการส่งเสริมเศรษฐกิจและพฤติกรรมบางอย่างของประชาชนตามที่รัฐต้องการ ในขณะเดียวกัน เมื่อวิเคราะห์ในเชิงเศรษฐศาสตร์ การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเป็นการลดรายได้ภาครัฐและทำให้เกิดต้นทุนการปฏิบัติตาม ทำให้การใช้มาตรการต้องมีการกำหนดหลักเกณฑ์อย่างรอบคอบเพื่อให้รัฐได้ประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ด้วย และจากงานวิจัยในอดีตพบว่า ค่าลดหย่อนภาษีบางรายการที่ไม่ใช่ค่าใช้จ่ายจำเป็นในการดำรงชีวิต อาทิเช่น ค่าซื้อกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ ไม่ดึงดูดให้ผู้มีรายได้น้อยใช้สิทธิประโยชน์ดังกล่าว และเนื่องจากอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเป็นอัตราแบบก้าวหน้า ทำให้เมื่อคำนวณจำนวนเงินภาษีที่ประหยัดได้จากการใช้ค่าลดหย่อนภาษี จะพบว่าผู้มีระดับรายได้พึงประเมินอยู่ในบันไดภาษีขั้นสูงกว่าจะสามารถประหยัดภาษีได้เป็นจำนวนเงินมากกว่าผู้มีรายได้น้อย ซึ่งทำให้เห็นว่าค่าลดหย่อนภาษีมีแนวโน้มเป็นประโยชน์ต่อบุคคลกลุ่มที่มีรายได้สูงมากกว่าผู้มีรายได้น้อย และอาจเพิ่มความเหลื่อมล้ำของประชาชนกลุ่มที่มีรายได้ต่างกันได้ ดังนั้น หากมีการกำหนดเพดานรายได้ของผู้ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีอาจมีส่วนช่วยบรรเทาปัญหาข้อนี้ได้

5.2 ข้อเสนอแนะ

จากการวิเคราะห์ปัญหาปัจจุบันของมาตรการทางภาษีที่ประเทศไทยใช้อยู่ และเปรียบเทียบกับมาตรการทางภาษีที่ใช้ในต่างประเทศ พบว่าการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้แก่บุคคลธรรมดาเป็นตัวเลือกที่หลายประเทศใช้และเป็นวิธีที่สามารถลดช่องว่างปัญหาสิทธิประโยชน์ไม่ทั่วถึงได้ และเมื่อพิจารณาจากบริบทสังคมและความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีในปัจจุบัน ก็ควรพิจารณาการใช้สิทธิประโยชน์ให้ครอบคลุมถึงการเรียนในรูปแบบออนไลน์เพิ่มเติมจากการเรียนในรูปแบบปกติด้วย อย่างไรก็ตามเพื่อควบคุมการใช้สิทธิประโยชน์ให้อยู่ในกรอบวัตถุประสงค์ของรัฐ จำเป็นต้องมีการกำหนดหลักเกณฑ์การใช้สิทธิประโยชน์อย่างรอบคอบ โดยหลักเกณฑ์สำคัญที่ควรกำหนดได้แก่

(1) หลักเกณฑ์เกี่ยวกับความสัมพันธ์ของเนื้อหาหลักสูตรและอาชีพ

ผู้เสียภาษีควรมีอิสระในการเลือกเรียนความรู้หรือพัฒนาทักษะที่ตนเองสนใจ อย่างไรก็ตามเมื่อคำนึงถึงต้นทุนที่รัฐเสียไปจากการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี หลักสูตรการพัฒนาทักษะที่นำมาใช้สิทธิประโยชน์ได้ควรมีความเกี่ยวข้องกับการพัฒนาทักษะที่เป็นประโยชน์ต่ออาชีพที่ผู้เสียภาษีทำอยู่ อาจมีการกำหนดหลักเกณฑ์เพิ่มเติมเพื่อเปิดโอกาสให้ประชาชนที่ต้องการเปลี่ยนสาขาอาชีพด้วย เช่น กำหนดให้นำค่าใช้จ่ายที่เรียนในปีก่อนมาใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีในปีปัจจุบันได้หากการเรียนนั้นนำไปสู่การเปลี่ยนอาชีพได้สำเร็จ อย่างไรก็ตามก็ควรกำหนดกรอบระยะเวลาให้ชัดเจนเพื่อจูงใจให้ประชาชนศึกษาอย่างมีประสิทธิภาพ

(2) หลักเกณฑ์ควบคุมมาตรฐานของหลักสูตรและสถาบันการศึกษา

การให้สิทธิประโยชน์ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีโอกาสที่ผู้เสียภาษีจะเลือกศึกษาจากสถาบันที่หลากหลาย การตรวจสอบมาตรฐานทุกหลักสูตรหรือทุกสถาบันทำได้ยากขึ้น จึงควรมีการกำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐานของหลักสูตรโดยอ้างอิงจากการรับรองมาตรฐานของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น สถาบันการศึกษาหรือผู้ให้บริการหลักสูตรจะต้องผ่านการรับรองจากกระทรวงศึกษาธิการ หรือในกรณีการฝึกอบรมทักษะวิชาชีพเฉพาะทาง ก็สมควรได้รับการรับรองจากหน่วยงานรัฐที่ทำหน้าที่กำกับดูแลอาชีพนั้น ๆ หลักเกณฑ์ข้อนี้ควรครอบคลุมถึงการเรียนในรูปแบบคอร์สออนไลน์ด้วย อันจะเป็นการส่งเสริมมาตรฐานการเรียนในรูปแบบออนไลน์ให้ได้รับการยอมรับในตลาดแรงงานมากขึ้น

นอกเหนือจากหลักเกณฑ์สำคัญ 2 ข้อนี้ ควรมีการศึกษาเพิ่มเติมในหลักเกณฑ์เสริมด้านอื่นที่จะช่วยให้มาตรการทางภาษีเป็นประโยชน์ต่อสังคมและเศรษฐกิจมากที่สุด โดยอาจอ้างอิงจากหลักเกณฑ์ของต่างประเทศที่มีอยู่ เช่น การกำหนดช่วงอายุของผู้ใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษี เช่นเดียวกับประเทศแคนาดา โดยอ้างอิงถึงสถิติอายุประชาชนวัยทำงานของประเทศไทย และมีการขยายไปตามอายุทำงานที่เพิ่มขึ้นจากภาวะสังคมผู้สูงอายุ การวางหลักเกณฑ์ที่สนับสนุนการเปลี่ยนสาขาอาชีพระหว่างช่วงชีวิตการทำงานเพื่อสนับสนุนให้ประชาชนพัฒนาความรู้ความสามารถตามความต้องการของตลาดแรงงานเช่นเดียวกับประเทศสิงคโปร์ รวมถึงการพิจารณาเกณฑ์ด้านรายได้ของผู้ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเช่นเดียวกับประเทศสหรัฐอเมริกา เพื่อลดปัญหาความเหลื่อมล้ำของการได้รับประโยชน์จากมาตรการทางภาษี และสุดท้าย ควรมีการพิจารณาปรับหลักเกณฑ์ให้สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจและสังคมเป็นระยะ เพื่อให้มาตรการดังกล่าวยังคงปรับใช้ได้และมีผลจูงใจประชาชนตามวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งมาตรการอยู่เสมอ

บรรณานุกรม

เอกสารภาษาไทย

หนังสือและเอกสาร

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 13 (กรุงเทพมหานคร: สำนักอบรม
ศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตสภา, 2563), หน้า 330

ฐาปนีย์ ธรรมเมธา. อีเลิร์นนิ่ง: จากทฤษฎีสู่การปฏิบัติ (กรุงเทพมหานคร: โครงการมหาวิทยาลัยไซ
เบอร์ไทย สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา, 2557), หน้า 1-5

ณรงค์เดช สรุโฆษิต. เอกสารประกอบการเรียนเรื่อง “เสรีภาพในการประกอบอาชีพและเสรีภาพใน
การประกอบธุรกิจ” (คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2564)

ธรรมนิത്യ สมนันตกุล. กฎหมายมหาชนทางเศรษฐกิจ: ทฤษฎี “กฎ” ในทางเศรษฐศาสตร์,
พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2560), 42-48 และ 123-132

วิมพัทธ์ ราชประดิษฐ์. กฎหมายภาษีอากรเบื้องต้น, (กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2565), หน้า 52,
134-135

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน,
2563), หน้า 94

อธิภัทร มุทิตาเจริญ. เศรษฐศาสตร์ภาษี (กรุงเทพมหานคร: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2564),
หน้า 9, 96-97

อธิภัทร มุทิตาเจริญ. สร้างความแข็งแกร่งให้ระบบภาษีไทย (กรุงเทพมหานคร: จุฬาลงกรณ์
มหาวิทยาลัย, 2564), หน้า 156-157

งานวิจัย

มณฑิรา อินทโชติ. แนวทางในการส่งเสริมและพัฒนาฝีมือแรงงานไทยให้สอดคล้องกับความต้องการ
ของตลาดแรงงานต่างประเทศ: กรณีศึกษาประเทศออสเตรเลีย และแคนาดา, (ศิลปศาสตรม
หาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2564),
หน้า 37

พรนภัส ประเสริฐกุล. แนวทางการนำมาตราการบรรเทาภาระภาษีเพื่อพัฒนาทักษะความรู้ทาง
วิชาชีพบัญชีมาใช้ในประเทศไทย, (ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2561)

ปรางชมพู จงอนุรักษ์. ปัญหาการคุ้มครองเสรีภาพในการประกอบอาชีพในระบบกฎหมายไทย,
(นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายมหาชน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์,
2559), หน้า 34-37

วาสนา สุขสมัย. การนำระบบเครดิตภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามาใช้แทนระบบการหักลดหย่อน,
(นิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2551), หน้า 27, 29-30

วิภาสรา รักษาธุรกิจกุล. บทแปลเรื่อง "ข้อเสนอที่ 195 ข้อเสนอเกี่ยวกับการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ การศึกษา การฝึกอบรม และการเรียนรู้ตลอดชีวิต และมติเกี่ยวกับทักษะฝีมือสำหรับการเพิ่มผลผลิต การขยายจ้างงานและการพัฒนา" ขององค์การแรงงานระหว่างประเทศ พร้อม บทวิเคราะห์, (ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาการแปลภาษาอังกฤษและภาษาไทย คณะศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2553)

ศศิณัฐ นาไทย. ปัจจัยที่ส่งผลต่อความตั้งใจในการเรียนปริญญาโท หลักสูตรการบริหารเทคโนโลยีรูปแบบออนไลน์, (วิทยาศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบริหารเทคโนโลยี วิทยาลัยนวัตกรรม มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2560)

สื่ออิเล็กทรอนิกส์

กระทรวงแรงงาน. คำศัพท์ด้านแรงงาน (ออนไลน์). แหล่งที่มา:

<https://www.labour.go.th/index.php/component/seoglossary/1-dictionary/international-labour-standard> [24 ตุลาคม 2565]

กระทรวงแรงงาน. สรุปสาระสำคัญของข้อเสนอฉบับที่ 195 ว่าด้วยการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ ค.ศ. 2004 (ออนไลน์), 2548. แหล่งที่มา: <https://dl.parliament.go.th/backoffice/viewer2300/web/viewer.php> [24 ตุลาคม 2565]

กรมกิจการผู้สูงอายุ กระทรวงการพัฒนาสังคมและความมั่นคงของมนุษย์. สังคมผู้สูงอายุในปัจจุบันและเศรษฐกิจประเทศไทย (ออนไลน์). คลังปัญญา (KM DOP), 2564. แหล่งที่มา: <https://www.dop.go.th/th/know/15/926> [7 ตุลาคม 2565]

กรมพัฒนาฝีมือแรงงาน. สรุปสาระสำคัญของพระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545 และที่แก้ไขเพิ่มเติม (ออนไลน์). แหล่งที่มา: shorturl.at/gtuW8 [15 พฤศจิกายน 2565]

กรมสรรพากร. มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมการฝึกอบรมพัฒนาฝีมือแรงงาน (ออนไลน์). แหล่งที่มา: https://www.rd.go.th/fileadmin/user_upload/SMEs/infographic/Tax_Incentives_5.pdf [15 พฤศจิกายน 2565]

เซอร์ นาคเจริญ. คอลัมน์ นอกดูในทาง: ความรู้อายุสั้นในสังคมอายุยืน (ออนไลน์). มติชนออนไลน์, 2562. แหล่งที่มา: https://www.matichon.co.th/prachachuen/news_1539983 [1 กันยายน 2565]

พัชรพร ลิพิตพัฒน์ไพบูรณ์ และ นันทนิตย์ ทองศรี. หุ่นยนต์อุตสาหกรรมและผลกระทบต่อแรงงานไทย (ออนไลน์). ธนาคารแห่งประเทศไทย, 2561. แหล่งที่มา: https://www.bot.or.th/Thai/MonetaryPolicy/EconomicConditions/AAA/Industrial_robots.pdf [4 ตุลาคม 2565]

มติชนออนไลน์. SkillLane ผงาดเป็นอันดับหนึ่งของบริษัทที่เติบโตสูงสุดในเอเชียแปซิฟิก (ออนไลน์). 2564. แหล่งที่มา: https://www.matichon.co.th/publicize/news_2675941 [25 กรกฎาคม 2565]

- ยุทธนา ศรีสวัสดิ์. ค่าลดหย่อนสินค้าเพื่อการศึกษาและกีฬา 2562 (ออนไลน์). iTax, 2562. แหล่งที่มา: [https://www.itax.in.th/pedia/ค่าลดหย่อนสินค้าเพื่อการศึกษาและกีฬา - 2562/](https://www.itax.in.th/pedia/ค่าลดหย่อนสินค้าเพื่อการศึกษาและกีฬา-2562/) [4 กันยายน 2565]
- ยุทธนา ศรีสวัสดิ์. ข้อช่วยชาติ 2561 - 2562 (ออนไลน์). iTax, 2562. แหล่งที่มา: [https://www.itax.in.th/pedia/ข้อช่วยชาติ -2562/](https://www.itax.in.th/pedia/ข้อช่วยชาติ-2562/) [4 กันยายน 2565]
- ยุทธนา ศรีสวัสดิ์. ข้อปดมีคืน 2565 (ออนไลน์). iTax, 2565. แหล่งที่มา: <https://www.itax.in.th/pedia/ข้อปดมีคืน/> [4 กันยายน 2565]
- สำนักข่าว กรมประชาสัมพันธ์. เปิดทางเลือกใหม่ให้สถานประกอบการใช้ E-Training พัฒนาทักษะพนักงานออนไลน์ (ออนไลน์). แหล่งที่มา: <https://thainews.prd.go.th/th/news/detail/TCATG210824133825548> [15 พฤศจิกายน 2565]
- สำนักงานคณะกรรมการสิทธิมนุษยชนแห่งชาติ. รายงานสรุปผลการประชุมหารือของ AICHR ว่าด้วยการทำให้สิทธิในการพัฒนาเกิดผลในทางปฏิบัติเพื่อเสริมสร้างประชาคมอาเซียน ตามข้อ 35-37 ของปฏิญญาสิทธิมนุษยชนอาเซียน (ออนไลน์), 2562. แหล่งที่มา: <https://www.nhrc.or.th/getattachment/cdebd362-ce92-4ddb-9bdf-B4.aspx> [15 ตุลาคม 2565]
- สำนักงานแรงงานระหว่างประเทศประจำอนุภูมิภาคเอเชียตะวันออกเฉียงใต้. องค์การแรงงานระหว่างประเทศ (ออนไลน์), 2552. แหล่งที่มา: https://www.ilo.org/publication/wcms_125651.pdf [24 ตุลาคม 2565]
- สำนักงานปลัดกระทรวงแรงงาน. ข้อมูลพื้นฐาน องค์การแรงงานระหว่างประเทศ (ออนไลน์), 2562. แหล่งที่มา: <https://icb.mol.go.th/wp-content/uploads/sites/10/2020/06/ข้อมูลพื้นฐาน-ILO-2019.pdf> [24 ตุลาคม 2565]
- สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ. แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 13 (ออนไลน์), 2565. แหล่งที่มา: https://www.nesdc.go.th/main.php?Filename=develop_issue [14 พฤศจิกายน 2565]
- สันติธาร เสถียรไทย. ทักษะมนุษย์โลก 4.0 : “อ่อน” หรือ “แข็ง” สบายอนาคต? (ออนไลน์). The101.World, 2562. แหล่งที่มา: <https://www.the101.world/hard-skills-vs-soft-skills/> [15 กันยายน 2565]
- สภาวิชาชีพบัญชี. ตรวจสอบหลักสูตร CPD (ออนไลน์). สภาวิชาชีพบัญชี, 2565. แหล่งที่มา: https://eservice.tfac.or.th/cpd_list/CPD_list.php [15 ธันวาคม 2565]
- เสาวนีย์ จันทะพงษ์. เทรนด์ตลาดแรงงานกับทางเลือกสู่ “อาชีพอิสระ” ใน Gig Economy (ออนไลน์). ธนาคารแห่งประเทศไทย, 2565. แหล่งที่มา: https://www.bot.or.th/Thai/ResearchAndPublications/articles/Pages/Article_1Mar2022.aspx [17 พฤศจิกายน 2565]

อังคณา เตชะโกเมนทร์. ข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับองค์การแรงงานระหว่างประเทศ (ออนไลน์), สำนักพัฒนามาตรฐานแรงงาน. แหล่งที่มา: <http://www.fio.co.th/south/law/11/114.pdf> [24 ตุลาคม 2565]

ADECCO. 7 ทักษะมาแรงของสายงานปี 2022 (ออนไลน์). คลังความรู้ กรมพัฒนาฝีมือแรงงาน, 2565. แหล่งที่มา: <https://www.dsd.go.th/DSD/Km> [15 กันยายน 2565]

GLOBISH. 4 เหตุผล ทำไมการเรียนออนไลน์จึงเหมาะกับวัยทำงาน (ออนไลน์). GLOBISH, 2563. แหล่งที่มา: https://www.globish.co.th/blog/employee/benefits_of_online_education [21 กันยายน 2565]

SkillLane. คอร์สเรียนทั้งหมด (ออนไลน์). แหล่งที่มา: <https://www.skilllane.com/courses/all> [6 ตุลาคม 2565]

ThaiMOOC. รายวิชา (ออนไลน์). แหล่งที่มา: <https://thaimooc.org/course?keys=&page=3> [6 ตุลาคม 2565]

กฎหมาย นโยบาย และประกาศที่เกี่ยวข้อง

กฎกระทรวงฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัฐฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัฐฎากรแผนการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2560- 2575

แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 13 หน้า 3

ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การกำหนดสถานศึกษาหรือสถานฝึกอบรมฝีมือแรงงานที่รับลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเข้าศึกษาหรือฝึกอบรม

ประกาศคณะกรรมการการส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้จ่ายเงินเพื่อช่วยเหลือหรืออุดหนุนกองทุนพัฒนาฝีมือแรงงาน

ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ ฉบับที่ 148

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัฐฎากรว่าด้วยการยกเว้นภาษีอากร (ฉบับที่ 437) พ.ศ. 2548

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัฐฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัฐฎากร (ฉบับที่ 639) พ.ศ. 2560

พระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ.2561

พระราชบัญญัติส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน พ.ศ. 2545

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2560

ประมวลรัฐฎากร

เอกสารภาษาอังกฤษ

Electronic Document

- ACRA. Overview of ACRA (Online). Available from:
<https://www.acra.gov.sg/who-we-are/> [9 November 2022]
- ACRA. Reserving a Business Name (Online). Available from:
<https://www.acra.gov.sg/how-to-guides/before-you-start/reserving-a-business-name> [29 December 2022]
- ASEAN. ASEAN Human Rights Declaration(Online). 2012. Available from:
<https://asean.org/asean-human-rights-declaration/> [13 October 2022]
- Canada Revenue Agency. Corporate Income Tax Guide (Online), 2021. Available from: <https://www.canada.ca/content/dam/cra-arc/formspubs/pub/t4012/t4012-21e.pdf> [4 November 2022]
- CEDEFOP. Financing Adult Learning Database (Online), 2022. Available from:
<https://www.cedefop.europa.eu/en/tools/financing-adult-learning-db/overview> [6 November 2022]
- Coursera. Tax credits, deductions and other benefits (Online). Available from:
<https://www.coursera.org/degrees/coursera-financial-resources/tax-credits-deductions-and-other-benefits/> [11 November 2022]
- Dolye, A. Hard skills vs. soft skills: what’s the difference? (Online), 2021. Available from: <https://www.thebalancecareers.com/hard-skills-vs-soft-skills-2063780> [15 September 2022]
- Go Business Singapore. Apply for Certificate of Registration of School (Online). Available from: [https://www.gobusiness.gov.sg/browse-all-licences/ministry-of-education-\(moe\)/certificate-of-registration-of-school](https://www.gobusiness.gov.sg/browse-all-licences/ministry-of-education-(moe)/certificate-of-registration-of-school) [29 December 2022]
- Government of Canada. CPP Retirement Pension (Online), 2022. Available from:
<https://www.canada.ca/en/services/benefits/publicpensions/cpp.html> [20 November 2022]
- Government of Canada. Education in Canada: Post-Secondary (Online). Available from: <https://www.canada.ca/en/immigration-refugees-citizenship/services/new-immigrants/new-life-canada/education/types-school/post-secondary.html> [8 November 2022]
- HM Revenue and Customs. Work-related training tax exemption (Online),

- Government of UK, 2019. Available from: <https://www.gov.uk/guidance/work-related-training-480-appendix-9> [4 November 2022]
- ILO. Rules of The Game: An introduction to the standards-related work of the International Labour Organization (Online), 2019. Available from: https://www.ilo.org/global/standards/information-resources-and-publications/publications/WCMS_672549/lang--en/index.htm [24 October 2022]
- IRS. Compare Education Credits (Online). Available from: <https://www.eitc.irs.gov/other-refundable-credits-toolkit/compare-education-credits/compare-education-credits> [30 October 2022]
- IRS. Qualifying work-related education (Online). Available from: <https://www.irs.gov/newsroom/tax-benefits-for-education-information-center> [11 November 2022]
- IRS. Topic No.513 Work-Related Education Expenses (Online). Available from: <https://www.irs.gov/taxtopics/tc513> [8 November 2022]
- IRS. What is an Eligible Education Institution? (Online). Available from: <https://www.irs.gov/credits-deductions/individuals/earned-income-tax-credit/eligible-educational-inst> [8 November 2022]
- Jesus Morales-Grace. What Education Expenses are Tax-Deductible in 2022? (Online). Keepertax, 2022. Available from: <https://www.keepertax.com/posts/what-education-expenses-are-tax-deductible> [8 November 2022]
- Maarten Goos, Alan Manning and Anna Solomons. Explaining Job Polarization: Routine-Biased Technological Change and Offshoring (Online). 2014. American Economic Review Volume 104, No.8, August 2014. Available from : <https://personal.lse.ac.uk/manning/work/ExplainingJobPolarization.pdf> [10 October 2022]
- Muthitacharoen, A., & Phongpaichit, P. The unequal benefits of tax subsidies for household saving and investment: Evidence from Thailand's tax return data (Online). Southeast Asian Journal of Economics, 8(2). 2020. Available from: <https://so05.tci-thaijo.org/index.php/saje/article/view/248063/168427> [10 October 2022]
- OECD. OECD About (Online). Available from: <https://www.oecd.org/about/> [23 October 2022]

- OECD. OECD Skill Outlook 2021: Learning for Life, 2021, Available from:
<https://www.oecd-ilibrary.org/sites/0ae365b4-en/index.html?itemId=/content/publication/0ae365b4-en> [7 October 2022]
- OECD. Taxation and Skills (Online), OECD Tax Policy Studies no.24, 2017. Available from: https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/taxation-and-skills_9789264269385-en [24 October 2022]
- Ontario Human Rights Commission. Employment (Online). Available from:
<https://www.ohrc.on.ca/en/time-action-advancing-human-rights-older-ontarians/employment> [20 November 2022]
- PWC. Republic of Korea – Employment income deduction (Online), 2022. Available from: <https://taxsummaries.pwc.com/republic-of-korea/individual/deductions> [4 November 2022]
- PWC. United States – Individual Deductions (Online). Available from:
<https://taxsummaries.pwc.com/united-states/individual/deductions> [28 December 2022]
- Salem Press Encyclopedia. Lifetime Learning Credit (Online). Research Starter Database, 2022. Available from: <https://eds.s.ebscohost.com/eds/detail/detail?vid=1&sid=63ae97f851b5460995883f85c0ba91a7%40redis&bdata=JnNpdGU9ZWRzLWxpdmU%3d#AN=119214559&db=ers> [31 October 2022]
- SNC. The IRS’s Definition of a Full-Time Student and The Benefits They Received (Online), 2022. Available from: <https://www.southernearlychildhood.org/the-irss-definition-of-a-full-time-student-and-the-benefits-they-receive/> [8 November 2022]
- Statistics Canada. Retirement Age by Class of Worker, Annual (Online), 2022. Available from: <https://www150.statcan.gc.ca/t1/tbl1/en/tv.action?pid=1410006001> [21 November 2022]
- Statistics Canada. Postsecondary Graduate (Online), 2019. Available from:
<https://www150.statcan.gc.ca/t1/tbl1/en/tv.action?pid=3710003101> [21 November 2022]
- UN. Universal Declaration of Human Rights (Online). 1948. Available from:
<https://www.un.org/en/about-us/universal-declaration-of-human-rights> [13 October 2022]
- UN. International Covenant on Economic, Social and Cultural Rights(Online). 1976.

Available from: <https://www.ohchr.org/en/instruments-mechanisms/instruments/international-covenant-economic-social-and-cultural-rights>
[13 October 2022]

United States Census Bureau. Median Household Income and Percent Change by Selected Characteristics (Online). Available from:
<https://www.census.gov/content/dam/Census/library/visualizations/2022/demo/p60-276/figure1.pdf> [28 December 2022]

US Department of Education. The Federal Role in Education (Online). Available from: <https://www2.ed.gov/about/overview/fed/role.html>
[12 November 2022]

Law and Regulations

Canada Training Credit

Singapore Course Fee Relief

Singapore Retirement Act 2022

USA American Opportunity Tax Credit

USA Lifetime Learning Credit