

## รายงานฉบับสมบูรณ์

### โครงการที่ 2

รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

( Local Government Revenue )

โดย นางสาวจรรยาศรี ขายหาด และคณะ

กุมภาพันธ์ 2545

# รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์

## โครงการที่ 2

### รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ( Local Government Revenue )

#### คณะผู้วิจัย

1. นางสาวจรรยาพร ชาญหา	ผู้อำนวยการโครงการ
2. ดร.วโรทัย โกศลพิศิษฐ์กุล	นักวิจัยอาวุโส
3. นางสาวกรกัญญา เตชะรุ่งนรินทร์	นักวิจัย
4. นางสาวพยอม ทองสุริยาพงศ์	นักวิจัย
5. ดร.เอกนิติ นิติทัณฑ์ประภาศ	นักวิจัย
6. ดร.ปัญชกร ส่งสัมพันธ์	นักวิจัย
7. นายพหล แก้วเอี่ยม	นักวิจัย
8. นางสาวพิณทิพย์ รุจติขัมพร	นักกฎหมาย

#### สังกัด

กระทรวงการคลัง
กระทรวงการคลัง
กระทรวงการคลัง
กระทรวงการคลัง
กระทรวงการคลัง
กระทรวงการคลัง
กระทรวงการคลัง
กระทรวงการคลัง

สนับสนุนโดยสำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย ( สกว.)

ชุดโครงการวิจัย เรื่อง " การกระจายอำนาจทางการคลัง "

## บทสรุปสำหรับผู้บริหาร

### โครงการที่ 2 เรื่อง รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

การศึกษาวิจัยเรื่องรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (อปท.) พบว่าปัญหารายได้ท้องถิ่นไทย ปัจจุบันได้แก่

- การที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จัดเก็บรายได้ไม่เพียงพอแก่การใช้จ่าย สาเหตุเพราะขีดความสามารถในการจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นส่วนใหญ่ยังด้อยอยู่มาก ต้องพึ่งพาเงินอุดหนุนจากรัฐบาลในอัตราสูง ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ขาดอิสระในการดำเนินงาน
- องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบางแห่งไม่กล้าจัดเก็บภาษีเองเพราะกลัวเสียฐานเสียงมุ่งที่จะขอเงินอุดหนุนหรือขอแบ่งรายได้จากรัฐบาล ทำให้หลักความรับผิดชอบต่อประชาชนผู้เสียภาษี (Accountability) ไม่เกิด
- ประชาชนขาดความเข้าใจในการเสียภาษีบำรุงท้องถิ่น จึงขาดสำนึกในการมีส่วนร่วมในกิจกรรมของ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ทำงานเพื่อชุมชนของตนเอง
- การที่โครงสร้างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในปัจจุบันมีการซ้อนทับกัน คือมีองค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.) เป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นระดับจังหวัด และมีเทศบาล และ องค์การบริหารส่วนตำบล(อบต.) เป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นระดับพื้นที่ ทำให้เกิดปัญหาได้แย้งกันในการแบ่งสรรรายได้สำหรับ อปท.แต่ละประเภท
- การกำหนดอำนาจในการจัดเก็บภาษีและรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามที่เป็นอยู่ในกฎหมายปัจจุบัน อยู่ในภาวะที่สับสนไม่มีหลักการ เพราะขาดการมองอย่างเป็นระบบในภาพรวม ตัวอย่าง เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่มมีกฎหมายที่เกี่ยวข้องถึง 4 ฉบับ คือ กฎหมายจัดสรรฯ, กฎหมาย อบจ., กฎหมายเมืองพัทยา และกฎหมายแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจฯ หรือกรณีที่กฎหมายแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจฯ กำหนดให้ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอาจมีรายได้จากการออกข้อบัญญัติจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากการค้าในเขต หากปฏิบัติจริงจะก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมอย่างมาก เพราะการเก็บภาษีสรรพสามิตเก็บจากโรงงานที่ผลิตซึ่งไม่มีในทุกท้องถิ่น
- กระแสของการกระจายอำนาจที่ต้องการเพิ่มบทบาทขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในการบริหารจัดการเรื่องของท้องถิ่นให้สอดคล้องกับบทบาทหน้าที่ที่จะเพิ่มขึ้นตามการกระจายอำนาจ จึงจำเป็นต้องพิจารณาปรับปรุงรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ซึ่งจากผลการศึกษาของคณะวิจัยสรุปความเห็นและข้อเสนอแนะได้ดังนี้

1. การพิจารณาความเหมาะสมในการแบ่งรายได้ระหว่างรัฐบาลและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นด้วยกันเอง ได้พิจารณาจัดแบ่งภาษีให้สอดคล้องกับหลักการทางภาษีอากรของภาษีแต่ละประเภท และบทบาทหน้าที่ของรัฐบาลกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยเน้นความเป็นอิสระของท้องถิ่น ทำให้ท้องถิ่นมีแหล่งรายได้ที่มีความแน่นอน ชัดเจน สามารถคาดการณ์ได้ ในการแบ่งภาษีใช้แหล่งกำเนิดภาษีเป็นหลัก ซึ่งสอดคล้องกับความ เป็นจริงในแต่ละท้องถิ่นและเป็นไปตามหลักความรับผิดชอบต่อประชาชนผู้เสียภาษี (Accountability)

#### 1.1 โครงสร้างภาษีตามแนวทางการจัดแบ่งที่คณะวิจัยเสนอ

ภาษีของรัฐบาล ได้แก่

- ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล

เนื่องจากภาษีนี้เป็นเครื่องมือของรัฐในการกระจายรายได้ หากให้เป็นภาษีของท้องถิ่น จะทำให้การกระจายรายได้ระหว่างท้องถิ่นทำไม่ได้

- ภาษีศุลกากร ควรเป็นภาษีของรัฐบาล เพราะจัดเก็บจากการนำเข้า จุดนำเข้าตาม ชายแดนมีไม่มากนัก เมื่อสินค้าถูกนำเข้าแล้ว ก็กระจายไปขายในที่ต่างๆทั่วประเทศ ยากที่จะ ทราบว่าภาระภาษีตกแก่ท้องถิ่นใด

- ภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นภาษีที่มีระบบจัดเก็บค่อนข้างซับซ้อน เพราะมีการคืนภาษี และมีการเสียภาษีรวมที่สำนักงานใหญ่ ทำให้ยากต่อการจัดสรรภาษีในแต่ละท้องถิ่น จึงควรเป็น ภาษีของรัฐบาลที่แบ่งรายได้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อย่างไรก็ตามเนื่องจากปัจจุบันเป็น ระบบภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับท้องถิ่น ในงานวิจัยนี้จึงเสนอให้ใช้ตามระบบเดิม

- ภาษีธุรกิจเฉพาะ เป็นภาษีที่เก็บจากธุรกรรมการค้าที่ดิน การธนาคาร และการ ประกันภัย ควรเป็นภาษีของรัฐบาลเพราะเป็นภาษีที่เก็บจากธุรกิจใหญ่ ซึ่งมีการรวมศูนย์การจด ทะเบียนบริษัทที่กรุงเทพฯ แต่กิจกรรมนั้นกระจายทั่วประเทศ อย่างไรก็ตามเนื่องจากปัจจุบันเป็น ภาษีที่ใช้ฐานภาษีร่วมกับท้องถิ่น จึงควรเป็นภาษีฐานร่วมต่อไป

- ภาษีสุรา ภาษีสรรพสามิต ภาษียาสูบ เป็นภาษีที่เก็บจากสินค้าอ่อนชนิด และเก็บที่ โรงงานผลิตและด่านที่นำเข้า ซึ่งไม่มีในทุกท้องถิ่น แต่เมื่อผลิตและนำเข้ามาแล้วสินค้าถูกส่งไป ขายทั่วประเทศ และโดยที่เป็นภาษีทางอ้อมที่ผู้เสียภาษีผลกระทบได้ ผลตกต้องของภาษี จึง กระจายไปทั่วประเทศ ภาษีนี้จึงเหมาะที่จะให้รัฐบาลจัดเก็บและนำไปใช้เพื่อส่วนรวม อย่างไรก็ตาม ตามภาษีนี้นเคยเป็นภาษีฐานร่วม จึงควรเป็นภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับท้องถิ่นต่อไป

- รายได้จากทรัพยากรธรรมชาติ ได้แก่ ค่าภาคหลวงแร่และค่าภาคหลวงปิโตรเลียม โดยถือว่าเป็นทรัพยากรของชาติ แต่แบ่งรายได้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่เป็นที่ตั้งทรัพยากร ในฐานะผู้ดูแลรักษาและได้รับผลกระทบจากการขุดทรัพยากรขึ้นมาใช้

- ภาษีของเทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบล (อบต.) และเมืองพัทยา ได้แก่

- ภาษีที่เก็บจากฐานทรัพย์สินคือภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งเป็นไปตามหลัก ประโยชน์ และมีความชัดเจนว่าผู้รับภาระภาษีได้ประโยชน์จากทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในท้องถิ่น

- ภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาล ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีสุรา ภาษีสรรพสามิต ภาษียาสูบ

- ส่วนแบ่งภาษีที่เก็บจากทรัพยากรธรรมชาติ

- ภาษีขององค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.) ได้แก่

- ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งเหมาะที่จะให้ อบจ. เก็บ เพราะภารกิจในการจดทะเบียนอสังหาริมทรัพย์จะเป็นภารกิจของอบจ.

- ภาษีรถยนต์ประจำปี เหมาะจะเป็นภาษีของ อบจ. เพราะ อบจ. จะมีภารกิจในการจดทะเบียนรถ

- ภาษีการรับมรดก เป็นภาษีที่เพิ่มขึ้นใหม่เพื่อให้ระบบภาษีมีความสมบูรณ์ ซึ่งเหมาะที่จะให้ อบจ. เก็บ เพราะ อบจ. จะมีภารกิจในการจดทะเบียนอสังหาริมทรัพย์

- ภาษีผู้พักโรงแรม ที่เก็บจากผู้ที่ยื่นนอกพื้นที่และได้รับประโยชน์จากบริการ สาธารณะในพื้นที่

- ภาษีค้ำปลักน้ำมัน ที่เก็บจากสถานบริการน้ำมัน ซึ่งเป็นคนละตัวกับภาษี สรรพสามิตน้ำมัน

- ภาษีค้ำปลักยาสูบ ที่เก็บจากร้านจำหน่ายบุหรี่

- ภาษีของกรุงเทพมหานคร ได้แก่ ภาษีทุกตัวที่เป็นของอบจ. เทศบาลและอบต. เนื่องจาก กทม. เป็น องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบเดียวในจังหวัดกรุงเทพมหานคร

ทั้งนี้องค์กรทุกระดับสามารถจัดเก็บ ค่าบริการจากผู้ใช้บริการสาธารณะ (user charge) ที่องค์กรแต่ละแห่งจัดให้มีขึ้นในอัตราที่คุ้มทุน นั้นหมายความว่าองค์กรใดจัดบริการ องค์กรนั้นก็จัดเก็บค่าบริการเพื่อให้เพียงพอกับการใช้จ่ายในการดำเนินงาน ไม่ควรมีการแบ่งรายได้ที่เก็บจาก ค่าบริการต่างๆ คณะวิจัยจึงไม่เห็นด้วยกับการแบ่งรายได้ค่าเข้าชมอุทยานแห่งชาติ และการแบ่ง ค่าธรรมเนียมการใช้สนามบิน

## 1.2 การออกกฎหมายรายได้ท้องถิ่น

เนื่องจากขณะนี้ การกำหนดอำนาจในการจัดเก็บภาษีและรายได้ขององค์กรปกครองส่วน ท้องถิ่นตามที่เป็นอยู่ในกฎหมายปัจจุบัน ไม่เป็นระบบ และมีความสับสน คณะวิจัยจึงเสนอให้มี การออกกฎหมายรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นกฎหมายแม่บทฉบับเดียวซึ่งจะยกเลิกกฎ-

หมายเหตุที่เกี่ยวข้องทั้งหมด แล้ววางหลักการในการมอบอำนาจการจัดเก็บภาษีให้แก่ องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น ระดับต่างๆ เป็นกฎหมายแม่บท ส่วนรายละเอียด วิธีการ ขั้นตอนการจัดเก็บและการนำส่งรายได้ ให้ออกเป็นกฎหมายเฉพาะ

**โดยสรุปแล้ว**เงินที่องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นใช้ควรมาจากการจัดเก็บภาษีจากประชาชนในท้องถิ่นเป็นส่วนใหญ่ หากยังมีได้เป็นไปตามหลักนี้ก็ตมดำเนินการให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ โดยเร่งส่งเสริมขีดความสามารถในการจัดเก็บภาษีให้้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น แต่ในขณะที่้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น ยังเก็บภาษีเองได้ไม่มาก และสังคมต้องการกระจายอำนาจเร็ว การจัดแบ่งภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บได้ไปให้้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นใช้ และการจัดสรรรายได้จากรัฐบาลไปให้้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องใช้หลักแหล่งที่เกิดของรายได้ให้ได้มากที่สุด คือ ้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นไหนที่รัฐบาลเก็บภาษีที่จะแบ่งได้มากก็ควรได้รับส่วนแบ่งภาษีมาก เพื่อให้เป็นไปตามศักยภาพทางเศรษฐกิจของ้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น

การจัดระบบภาษีและแบ่งรายได้ใหม่ตามการวิจัยนี้เป็นการพิจารณา ภาพรวมของภาษีทั้งหมด (แบบ Totality Approach) มากกว่าผลของแต่ละภาษี (แบบ Piece Meal Approach) กล่าวคือ พิจารณาว่า เมื่อจัดแบ่งภาษีตามหลักวิชาแล้ว ้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละแห่งมีรายได้ทั้งสิ้นเท่าใด มากกว่าดูว่า้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละแห่งได้ภาษีแต่ละประเภทเท่าไร เมื่อจัดระบบภาษีใหม่ ตามศักยภาพของแต่ละท้องถิ่นแล้วส่วนที่ขาดหายไปจากการจัดแบ่งใหม่ ได้ใช้เงินอุดหนุนเป็นตัวเติมเต็มเพื่อลดช่องว่างทางการคลัง เป็นการมองภาพรวมทั้งระบบ ซึ่งหลักการนี้เป็นที่ยอมรับในการพิจารณาแบ่งภาษีและเงินอุดหนุนให้แก่้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น ในปีงบประมาณ 2545

การดำเนินการเรื่องการแบ่งภาษี ในคณะกรรมการกระจายอำนาจในอดีตที่ผ่านมา มีปัญหาความล่าช้าเพราะการพิจารณาแบ่งภาษีเฉลี่ยแต่ละตัวให้แก่ทุก้องค์การทำให้เกิดการโต้แย้ง ถกเถียงกันมากกว่าทำไม้องค์การนั้นได้ส่วนแบ่งมากกว่า้องค์การอื่น และต่างก็กล่าวอ้างถึงความจำเป็นว่าภารกิจของตนมีมากกว่า คณะวิจัยเห็นว่าภาษีไม่จำเป็นต้องนำมาเฉลี่ยใน้องค์การทุกระดับ ในส่วนของ ้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น ระดับพื้นที่คือ เทศบาล และ อบต. ถ้ามีภาษีที่เก็บจากการถือครองทรัพย์สินเป็นภาษีหลักที่เพียงพอแก่การดำเนินงานแล้ว อบจ. ซึ่งเป็น้องค์การระดับบน ควรมีรายได้จากภาษีที่เก็บจากการจดทะเบียนรถยนต์และทะเบียนรถจักรยานยนต์ ซึ่งจะสอดคล้องกับภารกิจที่จะมีการโอนการจดทะเบียนรถยนต์และทะเบียนรถจักรยานยนต์ ให้ อบจ. ดำเนินการ อย่างไรก็ตาม ในช่วงการเปลี่ยนผ่าน (Transition Period) ในขณะที่ระบบภาษีทรัพย์สินยังไม่มีผลสมบูรณ์ในอันที่จะเป็นแหล่งรายได้หลักของเทศบาลและ อบต. และยังไม่มีการโอนอำนาจการจัดเก็บภาษีรถยนต์และค่าธรรมเนียมโอนรถจักรยานยนต์ให้ อบจ. อาจนำภาษีที่ใช้ฐานร่วมมาช่วยลดช่องว่างทางการคลังให้กับ้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นทุกระดับได้ เช่น ที่ได้มีการดำเนินการจัดทำงบประมาณปี 2544 และ 2545

ในเรื่องเงินอุดหนุน คณะวิจัยพบว่าในปีงบประมาณ 2544 เนื่องจากเป็นปีที่เริ่มดำเนินการตามกฎหมายแผนและขั้นตอนกระจายอำนาจที่กำหนดให้รายรับขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น คิดเป็นสัดส่วนของงบประมาณรายรับของรัฐบาลไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 สำนักงานประมาณได้กำหนดให้มีเงินอุดหนุนประเภทใหม่ คือ เงินอุดหนุนเพื่อการถ่ายโอนภารกิจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยพิจารณาจากงบประมาณ โครงการของส่วนราชการต่าง ๆ เช่น กรมโยธาธิการ และสำนักงาน รพช. ที่ดำเนินงานในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ให้โอนไปให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้ดำเนินการในการจัดซื้อจัดจ้าง โดยที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมิได้เป็นผู้คิดโครงการด้วยตนเอง คณะวิจัยจึงเห็นว่า เงินอุดหนุนในลักษณะนี้ควรยกเลิก เพราะทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีฐานะเป็นเพียงเจ้าหน้าที่พัสดุของส่วนราชการเท่านั้น และควรจัดสรรเงินในรูปแบบเงินอุดหนุนทั่วไปหรือจัดสรรเงินภาษีให้ท้องถิ่นมากขึ้น เพื่อให้คิดและดำเนินโครงการที่ตอบสนองความต้องการของคนในท้องถิ่นของตนอย่างแท้จริง และไม่ควรรับเงินอุดหนุนเพื่อการถ่ายโอนภารกิจเป็นรายได้ท้องถิ่น

ในปีงบประมาณ 2544 ได้มีการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่ม เพิ่มเติมให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทั้งระบบ ร้อยละ 8.5 ของภาษีมูลค่าเพิ่มสุทธิที่รัฐบาลจัดเก็บ และปีงบประมาณ 2545 ได้มีการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มเพิ่มเติมให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ร้อยละ 10.88 ของภาษีมูลค่าเพิ่มสุทธิที่รัฐบาลจัดเก็บ

การจัดสรรภาษีให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มขึ้นนี้จะทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอิสระในการใช้จ่ายในการดำเนินงานตอบสนองความต้องการของคนในท้องถิ่นของตนมากกว่าระบบเงินอุดหนุนที่ต้องเสนอโครงการผ่านกรมการปกครอง และสำนักงานประมาณ ดังนั้นการจัดสรรภาษีให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ต้องดำเนินการพร้อมกับการดำเนินการตามแผนปฏิบัติการกระจายอำนาจที่เป็นการหยุดการดำเนินภารกิจของราชการส่วนกลาง และส่วนภูมิภาคในท้องถิ่น และเพิ่มบทบาทให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นดำเนินการเองซึ่งต้องมีการรณรงค์ให้ประชาชน เข้าใจและเสนอความต้องการของตนต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ปีงบประมาณ 2546 เมื่อมีการพิจารณากำหนดเป้าหมายสัดส่วนรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อรายได้ของรัฐบาล และพิจารณาจัดแบ่งภาษีต่าง ๆ ในภาพรวมแล้ว ส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะต้องเติมเต็มคิดเป็นสัดส่วนเท่าใด จะมีการกำหนดให้จัดแบ่งกันเงินภาษีมูลค่าเพิ่มส่วนนี้ตั้งแต่เริ่มแรก โดยอาศัยอำนาจตามระเบียบที่กำหนดโดยกฎหมายเงินคงคลัง ซึ่งจะทำให้รายรับภาษีมูลค่าเพิ่มที่รัฐบาลจะนำไปใช้จ่ายในงบประมาณของรัฐบาลลดลง และจะมีผลให้รัฐบาลต้องตัดทอนรายจ่ายของส่วนราชการต่าง ๆ ลงพร้อมกันด้วย

## 2.การปรับปรุงโครงสร้างภาษีท้องถิ่น

คณะผู้วิจัยเสนอให้มีการปรับปรุงโครงสร้างภาษีท้องถิ่นที่สำคัญ ได้แก่

2.1 ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เป็นการปรับปรุงโครงสร้างภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ที่มีปัญหาข้อบกพร่องอยู่มากในแง่ฐานภาษี อัตราภาษี และข้อยกเว้นลดหย่อนต่างๆ ทำให้ภาระภาษีบำรุงท้องที่ที่เก็บจากที่ดินและบ้านอยู่อาศัยต่ำ หรือบางรายได้รับการลดหย่อนจนไม่ต้องเสียภาษี เกิดการถือครองที่ดินไว้เก็งกำไรจำนวนมากจนเกิด ปัญหาเศรษฐกิจฟองสบู่ เช่นที่ผ่านมา และท้องถิ่นมีรายได้จากภาษีนี้น้อยกว่าที่ควรจะเป็น ขณะที่ภาระภาษีโรงเรือน ๔ ตกอยู่กับโรงเรือนที่ให้เช่า หรือเป็นที่เก็บสินค้าหรือประกอบการอุตสาหกรรม ในอัตราที่สูงซ้ำซ้อนกับภาษีเงินได้ และทำให้เห็นว่าคนที่ไม่มีย่านอยู่อาศัยเป็นผู้เช่าเป็นผู้รับภาระ ขณะที่คนที่มีบ้านไม่ต้องการภาระภาษี จึงควรเร่งแก้ไขให้เป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เก็บจากฐานมูลค่าทรัพย์สิน โดยมีข้อยกเว้นน้อยที่สุดเพื่อให้ผู้เป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทุกรายได้มีส่วนร่วมรับภาระค่าใช้จ่ายในการจัดบริการสาธารณะของท้องถิ่น เพราะการที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ในเขตท้องถิ่น ไม่ว่าจะมีย่านได้หรือไม่ย่อมได้รับประโยชน์จากบริการสาธารณะที่ท้องถิ่นจัดให้มีขึ้น จึงควรเสียภาษีบำรุงท้องถิ่น

2.2 ค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งปัจจุบันกรมที่ดินจัดเก็บโดยอาศัยอำนาจของรัฐบาล ตามประมวลกฎหมายที่ดิน และกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด และส่งรายได้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทั้งหมด คณะผู้วิจัยมีข้อเสนอให้เปลี่ยนแปลงเป็นอำนาจขององค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.) ในการจัดเก็บ ซึ่งจะสอดคล้องกับการถ่ายโอนภารกิจงานจดทะเบียนอสังหาริมทรัพย์ไปให้องค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.) ดำเนินการตามแผนการกระจายอำนาจ โดยในระยะแรกที่ยังไม่มีการถ่ายโอนงาน องค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.) อาจมอบให้กรมที่ดินจัดเก็บแทน

2.3 ภาษีการรับมรดก คณะผู้วิจัยได้เสนอแหล่งรายได้ใหม่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นคือการให้อำนาจขององค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.) จัดเก็บภาษีจากผู้รับมรดกที่เป็นทรัพย์สินของผู้ตายที่ได้แก่ เงินสดในธนาคาร อสังหาริมทรัพย์ และสังหาริมทรัพย์ที่มิใช่ทะเบียน หุ่น พันธบัตรและหลักทรัพย์ต่างๆ โดยเก็บภาษีในอัตราร้อยละ 5 และให้ชำระภาษีแก่องค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.) ที่เป็นภูมิลำเนาของผู้รับมรดก ทั้งนี้มีการยกเว้นภาษีให้แก่ผู้รับมรดกที่มีมูลค่ารวมกันไม่เกิน 1 ปี ไม่เกิน 100 ล้านบาท และกรณีที่ผู้รับเป็นวัด มูลนิธิ โรงเรียน หรือราชการ การจัดเก็บภาษีดังกล่าวเป็นการลดโอกาสความไม่เท่าเทียมกันระหว่างบุคคล ส่งเสริมให้มีการบริจาคทรัพย์เพื่อการกุศลสาธารณะ เป็นการกระจายการรวมศูนย์ทรัพย์สิน และทำให้ระบบภาษีของประเทศไทยมีความสมบูรณ์

2.4 ภาษีรถยนต์ประจำปี ซึ่งปัจจุบันกรมการขนส่งทางบกจัดเก็บโดยอาศัยอำนาจของรัฐบาลแล้วส่งรายได้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทั้งหมด คณะผู้วิจัยเสนอให้ปรับปรุง ดังนี้



(1) เปลี่ยนแปลงอำนาจการจัดเก็บ ให้เป็นอำนาจขององค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.) จัดเก็บ ซึ่งจะสอดคล้องกับการถ่ายโอนภารกิจงานทะเบียนให้เป็นหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามแผนการกระจายอำนาจ โดยในช่วงแรกที่ยังไม่มีการโอนงานอาศุภกาให้กรมการขนส่งทางบกจัดเก็บแทนให้

(2) ปรับปรุงโครงสร้างภาษีรถยนต์ เนื่องจากไม่ได้มีการปรับปรุงโครงสร้างภาษีรถยนต์มาเป็นเวลานานแล้วสมควรปรับปรุงให้สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจ

(2.1) เปลี่ยนการจำแนกประเภทรถ จากที่จำแนกตามลักษณะการใช้ มาเป็นจำแนกตามลักษณะทางกายภาพ คือ รถที่มีลักษณะเป็นรถเก๋งกับรถที่ไม่มีลักษณะเป็นรถเก๋ง เช่น รถบรรทุก รถโดยสารและจักรยานยนต์

(2.2) กำหนดอัตราภาษีใหม่ รถที่มีลักษณะเป็นรถเก๋งให้เสียภาษีที่คำนวณตามความจุของกระบอกลูกของเครื่องยนต์ของรถ รวมกับอัตราภาษีที่คำนวณตามฐานมูลค่ารถด้วย เช่น กรณีรถที่มีราคาแพงตั้งแต่ 3 ล้านขึ้นไป ให้เสียภาษีเพิ่มคันละ 10,000 บาท ทำให้โครงสร้างภาษีรถมีลักษณะเป็นภาษีทรัพย์สินด้วย ส่วนกรณีรถที่ไม่ใช่รถเก๋งให้เสียภาษีตามน้ำหนักของรถ ซึ่งเป็นไปตามหลักการทำลายถนน โดยปรับปรุงอัตราภาษีให้สูงขึ้นจากเดิม ซึ่งในระยะยาวควรเปิดโอกาสให้ อบจ.กำหนดอัตราภาษีเอง ให้สัมพันธ์กับค่าใช้จ่ายในการบำรุงรักษาถนน แต่ทั้งนี้ต้องอยู่ภายใต้กรอบอัตราที่รัฐบาลกำหนด

(2.3) เปลี่ยนแปลงวิธีการคำนวณภาษี ให้ง่ายและสะดวกแก่เจ้าหน้าที่และประชาชนในการคำนวณภาษีด้วยตนเอง โดยเปลี่ยนวิธีคำนวณภาษี กรณีอัตราภาษีที่คำนวณตามความจุกระบอกลูกอัตราก้าวหน้าแก้ไขเป็นการคำนวณอัตราภาษีในอัตราคงที่ตามชั้นความจุกระบอกลูก

(2.4) ยกเลิกการลดหย่อนภาษีรถเก่า สำหรับกรณีรถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกิน 7 คน ที่จดทะเบียนตั้งแต่ 5 ปี ถึง 10 ปี ขึ้นไป ซึ่งปัจจุบันลดหย่อนภาษีให้ระหว่างร้อยละ 10 ถึงร้อยละ 50 โดยถือว่าทั้งรถเก่าและรถใหม่ต่างก็ใช้รถใช้ถนนเท่ากันควรเสียภาษีเท่ากัน

(3) เปลี่ยนแปลงหลักเกณฑ์จัดสรร โดยถือหลักว่าผู้เป็นเจ้าของรถยนต์ย่อมใช้รถในถิ่นที่อยู่ของตน จึงควรจัดสรรภาษีให้แก่องค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.) ตามถิ่นที่อยู่ผู้เป็นเจ้าของรถ เพื่อให้เงินไปใช้บำรุงรักษาถนนในเขตพื้นที่ และเพื่อให้การจำแนกภาษีได้ตรงตามแหล่งที่มาของรายได้ กรณีที่เจ้าของและผู้ครอบครองเป็นคนละคนกัน เช่น กรณีรถที่ผ่อนชำระกับบริษัทไฟแนนซ์ให้จำแนกภาษีตามการครอบครอง

2.5 ภาษีป้าย ซึ่งจัดเก็บจากป้ายชื่อร้านค้าและป้ายโฆษณา คณะผู้วิจัยเสนอให้มีการปรับปรุง ดังนี้

(1) เพื่อให้การจัดเก็บเป็นไปโดยสะดวกและมีประสิทธิภาพ กำหนดให้ผู้เป็นเจ้าของป้ายยื่นขออนุญาตติดตั้งป้ายก่อนการติดตั้ง เมื่อเจ้าหน้าที่ตรวจสอบและออกใบอนุญาต

แล้วให้แสดงเลขที่ใบอนุญาตที่ติดป้าย เพื่อสะดวกในการตรวจสอบและกำหนดให้เสียภาษีต่อไปทุกปี จนกว่าจะแจ้งการปลดป้าย

(2) ปรับปรุงหลักการจัดเก็บให้ชัดเจน โดยให้เจ้าของอสังหาริมทรัพย์ที่ป้ายติดตั้งอยู่เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ป้ายที่เสียภาษี คือ ป้ายที่ใช้ในการประกอบการค้าและการโฆษณาเพื่อหารายได้ ป้ายที่ได้รับยกเว้นภาษีจะเป็นไปตามหลัก 3 ประการ คือ

(ก) หลักสถานที่และขนาดของป้าย กรณีป้ายที่ติดตั้งในทึร์ไฮวเอนที่ส่วนบุคคลไม่ต้องเสียภาษี และมีการกำหนดขนาดในการยกเว้นภาษีป้ายกรณีที่เกินกว่าขนาดที่กำหนดจึงให้เสียภาษี

(ข) หลักการเคลื่อนย้าย กรณีป้ายที่ติดตั้งที่ตัวคน สัตว์ ยานพาหนะ ให้ยกเว้นภาษีโดยกำหนดขนาดของป้าย กรณีที่มีขนาดเกินกว่าที่กำหนดต้องเสียภาษี

(ค) หลักเนื้อหาของป้าย หากเป็นป้ายที่ให้ข้อมูลสาธารณะ คำขวัญ คำเตือน ให้ได้รับการยกเว้นภาษี แต่ถ้าป้ายนั้นมีส่วนของการโฆษณารวมอยู่ด้วยให้เสียภาษีเฉพาะส่วนที่โฆษณา

(3) ปรับปรุงอัตราการจัดเก็บให้สอดคล้องกับภาวะการณ์ปัจจุบัน โดยการประเมินภาษีตามพื้นที่และระยะเวลาที่ติดตั้งป้าย หากพื้นที่มากก็เสียภาษีมาก หากติดตั้งในระยะเวลาน้อยก็เก็บภาษีน้อย กรณีป้ายที่ใช้เทคนิคตัววิ่งหรือป้ายที่มีหลายมิติ ซึ่งโฆษณาได้มากให้เสียภาษีในอัตราเหมาจ่ายซึ่งสูงกว่าอัตราปกติ

## 2.6 การจัดสรรภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาล

- ภาษีมูลค่าเพิ่ม คณะวิจัยเสนอให้ปรับปรุง ดังนี้

(1) กำหนดให้เป็นภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาล โดยให้เทศบาล อบต.เมืองพัทยา และ กทม. ออกข้อบัญญัติจัดเก็บเพิ่มเติมในอัตราไม่เกินกว่าร้อยละ 30 ของอัตราที่เรียกเก็บตามประมวลรัษฎากร แต่เมื่อรวมกับที่จัดเก็บให้รัฐบาลจะต้องไม่เกินอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร

(2) กำหนดให้แบ่งการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มตามกรมที่จัดเก็บ ดังนี้

(ก) ภาษีส่วนที่กรมสรรพากรจัดเก็บจากสินค้าและบริการทั่วไป จัดแบ่งออกเป็นรายจังหวัดตามแหล่งที่จัดเก็บ โดยถือตามสัดส่วนยอดขายที่เกิดขึ้นในแต่ละจังหวัด เป็นการแก้ปัญหาผลกระทบจากการเครดิตภาษี แล้วจัดสรรรายได้ในแต่ละจังหวัดให้แก่เทศบาล และ อบต. ตามสัดส่วนประชากร

(ข) ภาษีส่วนที่กรมสรรพสามิตจัดเก็บจากสินค้าสรรพสามิต ณ โรงงานผลิตจัดสรรให้เทศบาล อบต. เมืองพัทยาและ กทม. ตามสัดส่วนประชากร เพราะผู้รับภาระภาษีกระจายอยู่ทั่วประเทศ

(ค) ภาษีส่วนที่กรมศุลกากรจัดเก็บจากสินค้าที่นำเข้าที่ด่านศุลกากร จัดสรรเช่นเดียวกับข้อ (ข) เพราะผู้รับภาระภาษีกระจายอยู่ทั่วประเทศ

(3) กำหนดให้กรมจัดเก็บจัดสรรภาษีตรงให้แก่ท้องถิ่นและเพิ่มงวดการจัดสรรจาก เดิมปีละ 3 งวด เป็น 6 งวด เพื่อให้ท้องถิ่นได้รับภาษีเร็วขึ้น

- ภาษีสุรา, ภาษีสรรพสามิตและภาษียาสูบ กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษี สุรา ภาษีสรรพสามิต และภาษียาสูบ เสียภาษีเพิ่มเติมให้ท้องถิ่นด้วย โดยขยายเพดานอัตราจาก เดิมไม่เกินร้อยละ 10 เป็นไม่เกินร้อยละ 30 แล้วให้กรมสรรพสามิตจัดสรรให้แก่องค์กรปกครองส่วน ท้องถิ่น ซึ่งคณะวิจัยเห็นว่าการจัดสรรตามเกณฑ์ประชากรมีความเหมาะสมแล้ว แต่ควรกำหนด ให้หน่วยจัดเก็บจัดสรรภาษีเหล่านี้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นโดยตรง และเพิ่มงวดการจัดสรร จากเดิมปีละ 3 งวด เป็นปีละ 6 งวด ซึ่งจะทำให้ท้องถิ่นได้รับภาษีเร็วขึ้น

- ภาษีธุรกิจเฉพาะ มีข้อเสนอให้จัดสรรแก่องค์กรท้องถิ่นระดับล่างตาม แหล่งกำเนิด โดยการจัดสรรตรงและเพิ่มงวดการจัดสรรให้เร็วขึ้น

2.8 การปรับปรุงการจัดเก็บค่าธรรมเนียมและการหารายได้อื่น ๆ บางรายการมี ข้อเสนอแนะ ดังนี้

(1) ให้มีการจำแนกประเภทค่าธรรมเนียมให้ชัดเจน กรณีเป็นค่าธรรมเนียม ที่เรียกเก็บจากผู้ได้รับประโยชน์จากบริการ (user charge) ที่ท้องถิ่นจัดให้มีขึ้นต้องเรียกเก็บใน อัตราที่คุ้มทุน ส่วนค่าธรรมเนียมที่มีลักษณะเป็นการควบคุมเพื่อความเป็นระเบียบเรียบร้อย (regulatory fee) และค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บเพื่อให้สิทธิพิเศษบางอย่าง (permit fee) ต้องเรียก เก็บในอัตราที่คุ้มค่าใช้จ่ายในการควบคุมดูแลนั้น ๆ

(2) ข้อเสนอให้ปรับปรุงค่าธรรมเนียมตามพระราชบัญญัติควบคุมการฆ่า สัตว์ โดยให้เก็บค่าธรรมเนียมใบอนุญาตตั้งโรงฆ่าสัตว์ในอัตราที่สูงขึ้น เพราะอัตราเดิมต่ำเกินไป และควรสนับสนุนให้เอกชนดำเนินการ รัฐมีหน้าที่เพียงควบคุมในเรื่องความสะอาดและสุขลักษณะ หากพื้นที่ใดไม่มีเอกชนดำเนินการ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงเข้าไปดำเนินการ

(3) ข้อเสนอให้จัดเก็บค่าธรรมเนียมประเภทใหม่ ได้แก่ ค่าธรรมเนียมการ พัฒนาพื้นที่ (Impact fee) ซึ่งเป็นค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บจากเจ้าของโครงการ (Developer) ในเขต พื้นที่ที่มีการพัฒนาใหม่ ซึ่งมีขอบเขตโครงการที่ชัดเจน เช่น โครงการบ้านจัดสรรที่จะได้รับ ประโยชน์จากการขยายหรือเพิ่มการให้บริการสาธารณะ (public facility) ของท้องถิ่น เพื่อให้ผู้ที่ได้ รับประโยชน์โดยตรงเป็นผู้รับภาระค่าใช้จ่าย และทำให้ประชาชนผู้เสียภาษีทั่วไปไม่ต้องรับภาระ จากการพัฒนาพื้นที่ในเขตชุมชนใหม่ โดยการนำเงินภาษีของคนเหล่านี้มารองรับการขยายบริการ เพื่อพื้นที่ดังกล่าว อย่างไรก็ตามเมื่อคณะวิจัยได้ทำการศึกษาในรายละเอียดของการนำมาปฏิบัติใน ประเทศไทยแล้ว คณะวิจัยเห็นว่าค่าธรรมเนียมดังกล่าวไม่เหมาะที่จะนำมาใช้บังคับในประเทศไทย

เนื่องจากกรณีบ้านจัดสรรเจ้าของโครงการจะบอกค่าสาธารณูปโภคราคาขาย และการตั้งชุมชนใหม่ มักขยายไปในพื้นที่ที่ไม่หนาแน่น จึงไม่มีปัญหาการแย่งใช้สาธารณูปโภคกับผู้อยู่อาศัยเดิม

## 2.9 การออกแบบระบบการบริหารจัดเก็บรายได้ที่ท้องถิ่นจัดเก็บเอง มีข้อเสนอ ดังนี้

(1) เปลี่ยนวิธีการประเมินภาษีจากวิธีที่เจ้าหน้าที่ประเมิน (Authoritative Assessment) เป็นการให้ผู้เสียภาษีประเมินตนเอง (Self Assessment) ซึ่งจะทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้รับเงินภาษีเร็วขึ้น เพราะวิธีใหม่จะชำระภาษีพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษี เป็นการแก้ปัญหาค่าธรรมเนียมการชำระภาษี โดยขอให้เจ้าหน้าที่แจ้งการประเมินและรอให้ถึงวันครบกำหนดของการชำระภาษีตามระบบเดิมที่ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้รับภาษีล่าช้า นอกจากนี้ระบบใหม่ช่วยลดงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเหลือเพียงการตรวจสอบให้มีการชำระภาษีให้ครบถ้วน ทั้งนี้ต้องมีการออกแบบฟอร์มการประเมินภาษีที่ง่ายสำหรับประชาชนในการประเมินภาษีด้วยตัวเอง

(2) การจัดทำแผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สิน เพื่อใช้เป็นเครื่องมือช่วยในการตรวจสอบติดตามจัดเก็บภาษีให้ครบถ้วน เป็นการเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี

(3) การสร้างความรู้เข้าใจกับผู้เสียภาษี โดยจัดสำนักงานให้มีลักษณะที่อำนวยความสะดวกแก่ประชาชนผู้เสียภาษี การต้อนรับผู้เสียภาษีด้วยความเป็นมิตร ไม่เลือกปฏิบัติ จัดให้มีที่นั่งพักรอและมีเจ้าหน้าที่ช่วยอธิบายการกรอกแบบฟอร์มต่างๆ และการเผยแพร่ข้อมูลความรู้ทางภาษีอากร เพื่อให้เกิดความเข้าใจความสำคัญในหน้าที่และเต็มใจในการเสียภาษีบำรุงท้องถิ่นของตน

## 2.10 การจัดสรรเงินอุดหนุน

คณะวิจัยเสนอว่า การจัดสรรเงินอุดหนุนในอนาคตควรคำนึงถึงเป้าหมายหลักในการกระจายอำนาจทางการคลัง คือ ส่งเสริมให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นพึ่งรายได้ที่ตนจัดหาเองเป็นสำคัญ ซึ่งความจำเป็นต้องได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลก็จะลดลงตามไปด้วย ดังนั้นเพื่อให้บรรลุเป้าหมายดังกล่าว จึงเสนอให้มีการปรับปรุงระบบการจัดสรรเงินอุดหนุนจากรัฐบาลสู่ท้องถิ่นเป็น 3 ระยะ คือ ระยะสั้น ระยะกลาง และระยะยาว

ในระยะสั้น (พ.ศ. 2545) เป็นระยะริเริ่ม รัฐบาลและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้เริ่มดำเนินการจัดแบ่งรายได้ตามหลักเกณฑ์การจัดแบ่งภาษีแบบใหม่และเริ่มมีการถ่ายโอนภารกิจให้ท้องถิ่นดำเนินการแทนหน่วยราชการส่วนกลาง ซึ่งผลของการปรับปรุงด้านรายได้ตามหลักเกณฑ์การจัดแบ่งภาษีระหว่างรัฐบาลและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและการจัดสรรภาษีตามแหล่งกำเนิดภาษีตามข้อเสนอของคณะวิจัย อาจทำให้บางท้องถิ่นกลับมีรายได้ลดน้อยลงกว่าเดิม

เพื่อแก้ไขปัญหานี้ รัฐบาลสามารถใช้เงินอุดหนุนประเภททั่วไปให้แก่ท้องถิ่นเหล่านี้เพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีรายได้น้อยลงกลับมา มีรายได้เท่าเดิม (Correct for Vertical Imbalance) นอกจากนี้ รัฐบาลสามารถจัดสรรเงินอุดหนุนประเภททั่วไปโดยเพื่อลดความเหลื่อมล้ำของรายได้ระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (Correct for Horizontal Imbalance)

ในปี 2545 การคำนวณหาเงินอุดหนุนควรมองในลักษณะภาพรวมให้มีความสัมพันธ์กับการจัดแบ่งภาษีแบบใหม่ที่จัดสรรตามแหล่งกำเนิดภาษี ซึ่งสามารถหาได้โดยนำเป้าหมายรายได้ของท้องถิ่นในปี 2545 ตามที่คณะกรรมการการกระจายอำนาจ กำหนด มาหักด้วยการประมาณการรายได้ของท้องถิ่นทั้งในส่วนที่ท้องถิ่นเก็บเองและในส่วนที่รัฐบาลเก็บให้ และหักด้วยรายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มที่รัฐบาลแบ่งให้ ก็จะได้เงินอุดหนุนแบบทั่วไปที่ทำให้รายได้ของท้องถิ่นเป็นไปตามเป้าหมายที่คณะกรรมการการกระจายอำนาจ กำหนด

เพื่อให้ระบบเงินอุดหนุนสอดคล้องกับภาพรวมและสอดคล้องกับจุดประสงค์ในการใช้เงินอุดหนุนเป็นเครื่องมือในการสร้างความเท่าเทียมกันระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในปี 2545 รัฐบาลควรจัดสรรเงินอุดหนุนประเภททั่วไปให้มากที่สุด โดยการปรับเปลี่ยนเงินอุดหนุนเฉพาะกิจที่เป็นโครงการที่ไม่มีภาระผูกพันตามสัญญาเดิมหรือที่ไม่มีมติคณะรัฐมนตรีรองรับ ให้มาเป็นเงินอุดหนุนแบบทั่วไป ตัวอย่างเช่น รัฐบาลควรปรับเปลี่ยนเงินอุดหนุนเฉพาะกิจแบบโครงการทั้งหมด ที่จัดสรรตามเกณฑ์หรือตามสูตรเพื่อความเท่าเทียมทางการคลัง ให้มาเป็นเงินอุดหนุนแบบทั่วไป

นอกจากนั้น รัฐบาลควรยกเลิกเงินอุดหนุนแบบถ่ายโอน และปรับเปลี่ยนมาเป็นเงินอุดหนุนแบบทั่วไปทั้งหมด ทั้งนี้เนื่องจากเงินอุดหนุนแบบถ่ายโอนเป็นเงินที่ยังคงตั้งไว้ที่หน่วยราชการส่วนกลาง ซึ่งยังคงมีหน้าที่ในการกำหนดและออกแบบโครงการ รวมทั้งจัดสรรให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยท้องถิ่นมีหน้าที่เพียงดำเนินการจัดซื้อจัดจ้างตามที่หน่วยราชการกำหนด ดังนั้น เงินอุดหนุนแบบถ่ายโอนนี้ไม่ควรนับเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และควรถูกปรับเปลี่ยนให้มาเป็นเงินอุดหนุนแบบทั่วไปทั้งหมด

เงินอุดหนุนประเภททั่วไปทั้งหมดจะถูกนำมาจัดสรรให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในแต่ละแห่ง เพื่อชดเชยรายได้ให้แก่ท้องถิ่นที่มีรายได้ลดลง เนื่องจากการปรับเกณฑ์การจัดสรรภาษีใหม่ ซึ่งสะท้อนถึงแหล่งกำเนิดรายได้เป็นสำคัญ และเพื่อลดความเหลื่อมล้ำด้านรายได้ระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

สำหรับหลักเกณฑ์ในการจัดสรรจะต้องพิจารณาในรายละเอียดเป็นรายองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น กล่าวคือ ให้จัดสรรเงินอุดหนุนทั่วไปเพื่อเติมเต็มให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกรายที่มีรายได้น้อยลงให้กลับมามีรายได้เท่าเดิม ทั้งนี้เพื่อให้แต่ละท้องถิ่นมีรายได้เพียงพอในการจัดหาบริการสาธารณะที่จำเป็นให้แก่ประชาชนในท้องถิ่นได้เหมือนเดิม ซึ่งเป็นการใช้เงินอุดหนุนในการแก้ปัญหาของการมีช่องว่างทางการคลังในแนวตั้ง (Correct for Vertical Imbalance)

หลังจากที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกแห่งมีรายได้ไม่น้อยกว่าเดิมแล้ว รัฐบาลควรจัดสรรเงินอุดหนุนทั่วไปเพื่อลดความเหลื่อมล้ำด้านรายได้ระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (Correct for Horizontal Imbalance) ทั้งนี้เนื่องจากภายใต้การจัดสรรภาษีแบบใหม่ตามเกณฑ์การสะท้อนถึงแหล่งกำเนิดภาษี องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบางแห่งที่มีแหล่งภาษีใหญ่ จะมีรายได้ที่สูงกว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นๆ ที่มีแหล่งภาษีเล็ก ดังนั้น รัฐบาลควรใช้สูตรในการจัดสรรเงินอุดหนุนที่มีลักษณะผกผันกับฐานภาษีหลักของท้องถิ่น เพื่อให้ท้องถิ่นที่มีฐานภาษีเล็กได้รับเงินอุดหนุนมากกว่าท้องถิ่นที่มีฐานภาษีใหญ่ อย่างไรก็ตาม เนื่องจากข้อมูลทางการคลังของท้องถิ่นในระยะสั้นยังไม่มี การจัดเก็บอย่างเป็นระบบและไม่สมบูรณ์เพียงพอที่จะใช้ในสูตรการจัดสรรเงินอุดหนุน รัฐบาลอาจใช้ดุลพินิจในการจัดสรรเงินอุดหนุนทั่วไปเพื่อให้เกิดความเท่าเทียมกันระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น หรืออาจใช้สูตรอย่างง่าย เช่น สูตรที่สัมพันธ์ผกผันกับการจัดอันดับรายได้จากมากไปน้อย (Percentile) ของท้องถิ่น โดยท้องถิ่นที่มีรายได้ในอันดับต่ำๆ จะได้รับจัดสรรเงินอุดหนุนมากกว่า ท้องถิ่นที่มีรายได้ในอันดับสูงๆ เป็นต้น

เนื่องจากการจัดสรรเงินอุดหนุนให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีแนวโน้มสูงขึ้นตามสัดส่วนรายได้ของท้องถิ่นต่อรัฐบาลที่ต้องเพิ่มสูงขึ้นตามที่กฎหมายกำหนด ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่จำเป็นต้องเก็บภาษีจากท้องถิ่นตัวเอง แต่คอยพึ่งพาเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ดังนั้น คณะวิจัยจึงเสนอให้มีการใช้สูตรที่มีการวัดความพยายามในการจัดเก็บภาษี (Tax Effort Index) ในการจัดสรรเงินอุดหนุนจำนวนหนึ่งที่เหลือจากการนำไปลดช่องว่างทางการคลังดังได้กล่าวมาแล้วข้างต้น เพื่อให้เป็นแรงจูงใจให้ท้องถิ่นมีการจัดเก็บภาษีมากยิ่งขึ้น ทั้งนี้ คณะวิจัยเห็นว่าเงินอุดหนุนทั่วไปที่ใช้สูตรความพยายามในการจัดเก็บภาษีมาจัดสรรนั้น ควรจะแยกจากเงินอุดหนุนทั่วไปที่ใช้เพื่อลดช่องว่างทางการคลัง เนื่องจากวัตถุประสงค์ที่ต้องการบรรลุแตกต่างกัน

ในระยะกลาง (พ.ศ. 2546-2549) ถือว่าเป็นระยะปรับเปลี่ยน (Transitional Period) ซึ่งเป็นช่วงก่อนที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องมีรายได้เพิ่มขึ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ 35 ในปี พ.ศ. 2549 ในขณะเดียวกันจะมีการถ่ายโอนภารกิจให้บริการสาธารณะที่รัฐดำเนินการอยู่ไปให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมากยิ่งขึ้น ตามระยะเวลาที่กำหนดในพระราชบัญญัติกำหนด

แผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 เมื่อคำนึงถึงภาพรวมของการกระจายอำนาจทางการคลังในช่วงระยะกลางนี้ จะพบว่ารัฐบาลยังคงจำเป็นต้องให้เงินอุดหนุนแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจำนวนมากเพื่อให้ท้องถิ่นมีรายได้เพียงพอตามที่พรบ.กำหนดแผนฯ กำหนด ดังนั้น วิธีการในการกำหนดวงเงินและในการจัดสรรเงินอุดหนุนในระยะกลาง ยังคงควรใช้กรอบวิธีการเดียวกับการให้เงินอุดหนุนในระยะสั้นที่ใช้การพิจารณาเงินอุดหนุนในภาพรวมให้สอดคล้องกับการจัดสรรภาษีให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และใช้เงินอุดหนุนแบบทั่วไปมาแก้ปัญหาช่องว่างทางการคลังทั้งในแนวดิ่งและแนวนอน อย่างไรก็ตาม เพื่อให้ระบบการให้เงินอุดหนุนสอดคล้องกับแนวทางการกระจายอำนาจทางการคลังในระยะยาว คณะวิจัยได้เสนอแนวทางการปรับปรุงระบบเงินอุดหนุนในประเทศไทย ดังนี้

(1) แยกเงินอุดหนุนให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (Intergovernmental Grant) ออกจากการให้เงินอุดหนุนแก่นิติบุคคลอื่น ๆ (Subsidy) ทั้งนี้ เนื่องจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีความแตกต่างจากนิติบุคคลอื่นๆ คือ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจในการเก็บภาษีและมีหน้าที่ในการจัดหาบริการสาธารณะที่คล้ายกันกับรัฐบาล และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะมีความสัมพันธ์ทางการคลังอย่างใกล้ชิดกับรัฐบาล เช่น การแบ่งอำนาจในการจัดเก็บภาษีและการแบ่งหน้าที่ในการให้บริการสาธารณะ ดังนั้น การให้เงินอุดหนุนแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นควรจะแยกจากการให้เงินอุดหนุนประเภทอื่น

(2) ปรับปรุงการจำแนกประเภทเงินอุดหนุนให้แก่ท้องถิ่นในประเทศไทย การจำแนกประเภทของเงินอุดหนุนให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในปัจจุบันไม่มีความชัดเจน เช่น เงินอุดหนุนทั่วไปมีทั้งเงินอุดหนุนที่ไม่มีเงื่อนไข และที่มีเงื่อนไขให้ท้องถิ่นนำไปใช้ตามวัตถุประสงค์อย่างกว้างๆ และตามมาตรฐานที่รัฐบาลกำหนด (เช่น เงินอุดหนุนนม) ดังนั้น คณะวิจัยเสนอให้มีการจำแนกประเภทของเงินอุดหนุนให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้ชัดเจน โดยให้เงินอุดหนุนแบบทั่วไป หมายถึง เงินอุดหนุนที่ไม่มีเงื่อนไขในการใช้จ่ายเงินเท่านั้น และให้เงินอุดหนุนแบบเฉพาะกิจ หมายถึง เงินอุดหนุนที่รัฐบาลกำหนดเงื่อนไขให้ท้องถิ่นใช้จ่ายเงินตามที่รัฐบาลกำหนดโดยอาจเป็นเงื่อนไขอย่างหลวมๆ เช่น เงินอุดหนุนแบบเป็นก้อน หรือ เป็นเงื่อนไขอย่างละเอียด เช่น เงินอุดหนุนแบบโครงการ การจำแนกประเภทที่ชัดเจนดังกล่าวจะทำให้รัฐบาลสามารถเลือกจ่ายเงินอุดหนุนเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ที่ต้องการได้อย่างมีประสิทธิภาพ เช่น เงินอุดหนุนแบบไม่มีเงื่อนไขเหมาะสำหรับการนำมาเป็นเครื่องมือในการลดช่องว่างทางการคลัง ในขณะที่ เงินอุดหนุนแบบเฉพาะกิจเหมาะสำหรับนำมาใช้เป็นเครื่องมือให้ท้องถิ่นดำเนินการตามนโยบายรัฐบาล

(3) ปรับปรุงวิธีการจัดสรรเงินอุดหนุน ให้สำนักงานประมาณสามารถจัดสรรเงินอุดหนุนให้แก่ เทศบาล อบต. และ อบจ. ได้โดยตรง โดยไม่ต้องผ่านกรมการปกครอง ให้เหมือน

กับการจัดสรรเงินอุดหนุนให้แก่ กรุงเทพมหานคร และเมืองพัทยา เพื่อลดขั้นตอนในการจัดสรรที่ต้องผ่านอำเภอ จังหวัด กรมการปกครอง ให้เกิดความสะดวกรวดเร็ว และมีความคล่องตัวสูง

#### (4) ปรับปรุงสูตรในการจัดสรรเงินอุดหนุนแบบทั่วไป

คณะวิจัยเสนอให้มีการพัฒนาระบบข้อมูลทางการคลังของท้องถิ่นให้มากขึ้น เพื่อจะได้มีการปรับปรุงสูตรในการจัดสรรเงินอุดหนุนแบบทั่วไปในระยะต่อไป อย่างไรก็ตาม ในระยะปานกลาง คณะวิจัยเห็นว่าการกำหนดสูตรในการจัดสรรเงินอุดหนุนโดยใช้ตัวแปรด้านรายจ่ายที่จำเป็น เช่น จำนวนประชากร ขนาดพื้นที่ จำนวนหมู่บ้าน เป็นต้น น่าจะมีความเหมาะสมกับประเทศไทยที่สุด เนื่องจากเป็นรูปแบบที่ประเทศไทยใช้กำหนดสูตรอยู่ในปัจจุบัน ทำให้สามารถนำข้อมูลที่มีอยู่แล้วมาปรับปรุงสูตรให้เกิดความเป็นธรรมมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้ การกำหนดสูตรโดยใช้ระบบภาษีตัวแทน และระบบตัวแทนรายจ่าย ไม่น่าจะเหมาะสมกับประเทศไทย เนื่องจากในปัจจุบันองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่มีฐานภาษีที่ใหญ่เพียงพอที่จะเป็นรายได้หลัก และไม่มีตัวแทนด้านรายจ่ายที่จำเป็นของท้องถิ่นแต่ละแห่ง อย่างไรก็ตาม เมื่อมีการพัฒนาฐานข้อมูลทางการคลังท้องถิ่นพร้อมแล้ว ประเทศไทยก็ควรที่จะกำหนดสูตรในการจัดสรรเงินอุดหนุนทั้งด้านรายได้และรายจ่ายที่จำเป็น ซึ่งจะเป็นการสะท้อนถึงช่องว่างทางการคลังได้ดีที่สุด

นอกจากนั้น คณะวิจัยเห็นว่าในระยะกลาง ซึ่งเป็นช่วงหัวเลี้ยวหัวต่อที่สำคัญ เงินอุดหนุนทั่วไปบางส่วนยังควรมีการใช้สูตรเพื่อส่งเสริมความพยายามในการจัดเก็บภาษีของท้องถิ่น และควรมีการพิจารณาใช้สูตรที่จูงใจให้ท้องถิ่นเพิ่มขีดความสามารถในการพัฒนารายได้ให้เป็นเกณฑ์หนึ่งในการจัดสรรเงินอุดหนุนด้วย เพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในระยะยาวมีการพัฒนารายได้ของตนเองจนเพียงพอต่อการดำเนินการตามภารกิจหน้าที่ที่จำเป็น

ในระยะยาว (พ.ศ.2550 เป็นต้นไป) เมื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้มีรายได้ถึงร้อยละ 35 ของรายได้รัฐบาล ในขณะที่มีขอบเขตความรับผิดชอบในการจัดบริการสาธารณะค่อนข้างชัดเจน การให้เงินอุดหนุนแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ควรมีเหลือในสัดส่วนที่น้อย เพื่อไม่ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องพึ่งพาหน่วยราชการส่วนกลางมากเกินไปและเพื่อความเป็นอิสระของท้องถิ่นอย่างแท้จริง อย่างไรก็ตาม เงินอุดหนุนใหแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทยยังคงมีความสำคัญอยู่ เนื่องจากเงินอุดหนุนทั่วไปสามารถใช้เป็นเครื่องมือของรัฐบาลในการลดช่องว่างทางการคลังและสร้างความเท่าเทียมทางการคลังระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในขณะเดียวกัน เงินอุดหนุนเฉพาะกิจก็ยังสามารถใช้เป็นเครื่องมือจูงใจให้ท้องถิ่นทำตามนโยบายรัฐบาลหรือเพื่อรักษามาตรฐานของบริการสาธารณะบางประเภท



ระบบเงินอุดหนุนในประเทศไทยในระยะยาวควรมีลักษณะดังต่อไปนี้

(1) เงินอุดหนุนควรจะสามารถสอดคล้องกับภาพรวมรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น แต่สัดส่วนของเงินอุดหนุนต่อรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นควรจะอยู่ในระดับต่ำ เพื่อเป็นการสนับสนุนให้ท้องถิ่นพึ่งพารายได้ของตนเองเป็นหลัก

(2) การให้เงินอุดหนุนแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในแต่ละประเภท ควรมีการระบุวัตถุประสงค์ให้ชัดเจน

(3) การให้เงินอุดหนุนแบบทั่วไปควรมีสู่ตรในการคำนวณที่ไม่ซับซ้อน และชัดเจน โดยสูตรในการจัดสรรเงินอุดหนุนทั่วไป ควรคำนึงถึงด้านรายได้และรายจ่ายตามภารกิจที่ได้รับมอบหมาย ซึ่งจะเป็นการสะท้อนถึงช่องว่างทางการคลังได้ดีที่สุด อย่างไรก็ตาม ควรจะต้องมีการประเมินและปรับปรุงสูตรให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปอยู่เสมอ นอกจากนั้นข้อมูลที่ใช้ในสูตรควรมีความถูกต้อง เชื่อถือได้ และไม่ล่าช้า

(4) การจัดสรรเงินอุดหนุนเฉพาะกิจ ควรมีระบบการจัดการที่โปร่งใส เพื่อให้สาธารณชนตรวจสอบได้ และควรจะมีจำกัดเฉพาะโครงการที่มีมติคณะรัฐมนตรีรองรับ

## สารบัญ

	หน้า
<b>บทที่ 1 บทนำ</b>	<b>1-1</b>
1.1 สภาพปัญหา	1-1
1.2 วิธีวิจัย	1-2
1.3 ขอบเขตการศึกษา	1-2
1.4 การสำรวจเอกสาร บทความ ข้อมูลและผลงานที่เกี่ยวข้อง	1-4
<b>บทที่ 2 แนวคิด</b>	<b>2-1</b>
2.1 อำนาจในการจัดเก็บภาษี	2-1
2.2 เหตุผลและความจำเป็นในการจัดเก็บภาษีอากร	2-3
2.3 อำนาจขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น	2-6
2.4 แหล่งรายได้เพื่อการจัดหาสินค้าสาธารณะและสินค้าเอกชน	2-8
<b>บทที่ 3 การจัดแบ่งภาษีตามระดับรัฐบาล</b>	<b>3-1</b>
3.1 หลักการของระบบภาษีอากรที่ดี	3-1
3.2 ปัจจัยที่ต้องพิจารณาในการจัดแบ่งภาษี	3-2
3.3 การจัดแบ่งประเภทภาษีระหว่างรัฐบาลกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น	3-9
3.4 การจัดแบ่งประเภทภาษีระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น	3-9
3.5 เปรียบเทียบภาพรวมรายได้ปัจจุบันกับภาพรวมตามข้อเสนอ	3-11
<b>บทที่ 4 ภาษีท้องถิ่น</b>	<b>4-1</b>
ส่วนที่ 1 ภาษีท้องถิ่นในภาพรวม	4-1
ส่วนที่ 2 ภาษีท้องถิ่นแต่ละประเภท	4-2
4.1 ภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง	4-2
4.2 ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์	4-30
4.3 ภาษีมรดก	4-39
4.4 ภาษีป้าย	4-62
4.5 ภาษีที่รัฐบาลแบ่งรายได้ให้ ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม	4-69
4.6 ภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาล ได้แก่ ภาษีสรรพสามิต ภาษีสุรา ภาษีธุรกิจเฉพาะ	4-78
4.7 ภาษีรถยนต์ประจำปีและค่าธรรมเนียมเกี่ยวกับรถ	4-83
4.8 ภาษีบำรุง อบจ. จากสถานค้าปลีกน้ำมัน ยาสูบ และผู้พักโรงแรม	4-93

<b>บทที่ 5 การบริหารการจัดเก็บภาษี</b>	<b>5-1</b>
5.1 กรณีภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บเอง	5-1
5.1.1 ปัญหาของระบบบริหารการจัดเก็บในปัจจุบัน	5-1
5.1.2 ข้อเสนอเพื่อปรับปรุงระบบบริหารการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น	5-2
5.1.2.1 การเปลี่ยนแปลงระบบการประเมินภาษี	5-2
5.1.2.2 การอำนวยความสะดวกแก่ผู้เสียภาษี	5-3
5.1.3 กรณีภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	5-4
5.2 ภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาล (Shared Base)	5-13
5.2.1 ภาษีมูลค่าเพิ่ม	5-13
5.2.2 ภาษีธุรกิจเฉพาะ	5-15
5.2.3 ภาษีสรรพสามิตและภาษีสุรา	5-17
 <b>บทที่ 6 รายได้อื่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น</b>	 <b>6-1</b>
6.1 ค่าธรรมเนียมท้องถิ่น	6-1
6.1.1 บทบาทของค่าธรรมเนียมต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น	6-1
6.1.2 หลักพื้นฐานในการจัดเก็บค่าธรรมเนียม	6-1
6.1.3 ประเภทของค่าธรรมเนียม	6-3
6.1.4 ค่าธรรมเนียมที่มีการจัดเก็บในปัจจุบัน	6-4
6.1.5 วิธีคิดค่าธรรมเนียม	6-6
6.1.6 บทวิเคราะห์และข้อเสนอแนะเรื่องค่าธรรมเนียม	6-7
6.2 ค่าปรับ	6-24
6.3 รายได้จากการประกอบธุรกิจ	6-26
6.4 เงินบริจาค	6-28
 <b>บทที่ 7 การทดสอบหลักเกณฑ์การจัดสรร และการประมาณการรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น</b>	 <b>7-1</b>
7.1 วิธีประมาณการรายได้ของ อปท. ในแต่ละหมวด	7-1
7.2 หลักเกณฑ์ในการจัดสรรรายได้	7-9
7.3 วิธีการเปรียบเทียบการเปลี่ยนแปลงทางรายได้ของ อปท.	7-10

	หน้า
7.4 ภาพรวมและรายละเอียดของโครงสร้างรายได้ของ อปท.	7-11
7.5 การเปรียบเทียบหลักเกณฑ์การจัดสรรในแต่ละปีงบประมาณ อบจ.	7-16
7.6 การเปรียบเทียบหลักเกณฑ์การจัดสรรในแต่ละปีงบประมาณของเทศบาล	7-21
7.7 การเปรียบเทียบหลักเกณฑ์การจัดสรรในแต่ละปีงบประมาณ อบต.	7-25
<b>บทที่ 8 ระบบเงินอุดหนุน</b>	<b>8-1</b>
8.1 วัตถุประสงค์	8-2
8.2 ทฤษฎีเงินอุดหนุน	8-4
8.3 ระบบเงินอุดหนุนของประเทศไทยในปัจจุบัน	8-15
8.4 ข้อเสนอแนะเรื่องเงินอุดหนุนที่ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทย	8-21
8.5 ภาพแสดงผลของการให้เงินอุดหนุนประเภทต่าง ๆ	8-29
<b>บทที่ 9 สรุปความเห็นและข้อเสนอแนะ</b>	<b>9-1</b>
<b>ภาคผนวก</b>	
ก) สรุปข้อเท็จจริงเกี่ยวกับรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไทย	ก-1
(1) การปกครองประเทศไทย	ก-1
(2) การปกครองท้องถิ่นไทย	ก-2
(3) รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น	ก-4
(4) โครงสร้างรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามกฎหมายกำหนดแผน และขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น	ก-9
(5) ลำดับเหตุการณ์สำคัญที่มีผลต่อโครงสร้างรายได้ท้องถิ่น	ก-18
- ช่วงที่ 1 ก่อนปี พ.ศ. 2537	ก-18
- ช่วงที่ 2 ปี พ.ศ. 2537	ก-18
- ช่วงที่ 3 ปี พ.ศ. 2540	ก-19
- ช่วงที่ 4 ปี พ.ศ. 2542	ก-20
- ช่วงที่ 5 ปี พ.ศ. 2543 ถึง ปัจจุบัน	ก-21
ข) ตารางสรุปสาระสำคัญของภาษี	ข-1
(1) ภาษีที่จัดเก็บโดยรัฐบาล	
(2) ภาษีอากรและค่าธรรมเนียมที่จัดเก็บโดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น	
(3) ภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บเพิ่มให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น	

## หน้า

- |   |     |
|---|-----|
| ค) การจัดสรรภาษีอากรในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นปีงบประมาณ 2545 | ค-1 |
| ง) ร่างกฎหมาย   | ง-1 |

## บทที่ 1

### บทนำ

#### 1.1 สภาพปัญหา

ในการปกครองระบอบประชาธิปไตยโดยประชาชนได้มีส่วนร่วมรับผิดชอบในการบริหารประเทศ การกระจายอำนาจการปกครองแก่ท้องถิ่นเป็นวิธีการหนึ่งในการสร้างฐานประชาธิปไตยที่ประชาชนในท้องถิ่นมีส่วนร่วมรับผิดชอบในการบริหารกิจการสาธารณะในท้องถิ่นของตน แต่การกระจายอำนาจการปกครองจะต้องมีการกระจายอำนาจการคลังควบคู่ไปด้วย เพื่อให้การดำเนินงานของท้องถิ่นมีความคล่องตัวและมีประสิทธิภาพ

การกระจายอำนาจการคลัง คือ การที่รัฐบาลมอบอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบทางการคลังให้ท้องถิ่นมีอิสระในการตัดสินใจเรื่องนโยบายและการบริหารการคลังของท้องถิ่นได้ในระดับหนึ่ง โดยไม่ต้องขอรับความเห็นชอบหรืออยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐบาล ซึ่งมีอยู่ 2 ด้าน คือ การกระจายอำนาจด้านรายได้กับการกระจายอำนาจด้านการใช้จ่ายหรือการจัดการ ซึ่งในที่นี่จะพิจารณาด้านการกระจายอำนาจด้านรายได้ ซึ่งหมายถึง

ความมีอิสระในการแสวงหารายได้ แต่การกระจายอำนาจด้านรายได้นั้นต้องมีขอบเขต เนื่องจากทั้งรัฐบาลและท้องถิ่นต่างก็ต้องจัดหารายได้เพื่อนำไปใช้จ่ายในการดำเนินงาน รายได้ของรัฐบาลและท้องถิ่นนั้นมีที่มาจากฐานเดียวกัน คือ ความสามารถของประชาชนในการเสียภาษี (Tax Capacity) จึงเกิดปัญหาการจัดความเหมาะสมในการแบ่งการจัดเก็บภาษีระหว่างรัฐบาลและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

นอกจากนี้การที่โครงสร้างการบริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในแต่ละจังหวัดมีการเปลี่ยนแปลงจากเดิมที่มีองค์กรดูแลต่างพื้นที่กัน คือ เทศบาลที่ดูแลพื้นที่ในเขตชุมชนเมือง สุขาภิบาลดูแลพื้นที่ชุมชนกึ่งเมืองกึ่งชนบท และองค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.) ดูแลพื้นที่เขตชนบท ซึ่งอยู่นอกเขตเทศบาลและสุขาภิบาล แต่ปัจจุบันมีการซ้อนทับกันโดยที่มี อบต. ดูแลพื้นที่ชนบท มีเทศบาล (และสุขาภิบาลที่รับการยกฐานะเป็นเทศบาลทั้งหมดแล้ว) ดูแลในชุมชนเมืองมีการเปลี่ยนแปลงให้ อบจ. เป็น Super Structure ดูแลพื้นที่ทั้งจังหวัด จึงเกิดปัญหาการจัดความเหมาะสมในการแบ่งการจัดเก็บภาษีของท้องถิ่นด้วยกันเองจากการศึกษาโครงสร้างรายได้ขององค์กรท้องถิ่นในปัจจุบันพบว่าส่วนใหญ่พึ่งพารายได้จากภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บและจัดสรรให้ และพึ่งพาเงินอุดหนุนจากรัฐบาลมากกว่าการพึ่งพารายได้ของตนเอง ทำให้ท้องถิ่นขาดความเป็นอิสระในการดำเนินงาน ความเป็นอิสระจะเกิดได้ก็ต่อเมื่อท้องถิ่นพึ่งพารายได้ของตัวเองเป็นหลัก

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อพิจารณาจัดแบ่งการจัดเก็บภาษีระหว่างรัฐบาลและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นด้วยกันให้เหมาะสมสอดคล้องกับหลักการทางภาษีอากรและหลักความเป็นอิสระของท้องถิ่นที่สามารถพึ่งพาตนเองได้ และเพิ่มบทบาทในการบริหารและหารายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพื่อรองรับการขยายบริการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่สอดคล้องกับแนวทางการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

## 1.2 วิธีวิจัย

- 2.1 รวบรวมข้อมูล เอกสารที่เกี่ยวข้องจากแหล่งข้อมูลต่างๆ ทั้งในและต่างประเทศ
- 2.2 สอบถามข้อมูลภาคสนามจากผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและผู้นำท้องถิ่นในจังหวัดต่าง ๆ
- 2.3 ระดมความคิดจากการสัมมนาผู้บริหารองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกระดับและทุกภาค
- 2.4 ปรึกษาหารือร่วมกับเจ้าหน้าที่ของหน่วยงานราชการที่เกี่ยวข้องและคณะกรรมการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น
- 2.5 พิจารณาจัดการแบ่งประเภทภาษีที่เหมาะสมแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละระดับ และพิจารณารายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาพรวม โดยใช้เงินอุดหนุนเป็นตัวเติมเต็มรายได้ที่ขาดหายไปในแต่ละองค์กรเมื่อมีการจัดระบบรายได้ใหม่แล้ว

## 1.3 ขอบเขตการศึกษา

1. ศึกษาวิเคราะห์การแบ่งอำนาจในการเก็บภาษีระหว่างรัฐบาลและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อกำหนดหลักเกณฑ์ว่าภาษีใดควรเป็นภาษีของรัฐบาล ภาษีใดควรเป็นภาษีระดับจังหวัดและภาษีใดควรเป็นภาษีท้องถิ่นระดับต่ำกว่าจังหวัด และพิจารณาความจำเป็นและความเหมาะสมในการใช้ฐานภาษีร่วมและการใช้ระบบการแบ่งรายได้
2. ศึกษาวิเคราะห์โครงสร้างภาษีท้องถิ่น เพื่อปรับปรุงการกำหนดฐานภาษี อัตราภาษี และระบบการบริหารการจัดเก็บให้เหมาะสม เพื่อให้ภาษีท้องถิ่นมีประสิทธิภาพมีความชัดเจน สะดวกและง่ายในการจัดเก็บ ตลอดจนศึกษาถึงความเหมาะสมและความเป็นไปได้ในการให้ท้องถิ่นเก็บภาษีมรดก
3. ศึกษากำหนดวิธีการประมาณการรายได้สำหรับแต่ละภาษี เพื่อเป็น

แนวทางในการประมาณการรายได้ท้องถิ่น

4. ศึกษาวิธีวางระบบการบริหารจัดเก็บภาษีเพื่อออกแบบระบบการบริหารการจัดเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพ

4.1 ภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บเอง วิเคราะห์และออกแบบวางระบบการบริหารการจัดเก็บ รวมถึงรูปแบบองค์กร ประมาณการอัตราค่าจ้าง การวางระบบงาน การกำหนดแบบเสียภาษี และกำหนดระเบียบปฏิบัติสำหรับเจ้าหน้าที่และผู้เสียภาษี

4.2 ภาษีที่ฐานร่วม ศึกษากระบวนการประสานงานกับหน่วยจัดเก็บของรัฐบาล กำหนดระบบบัญชี ระยะเวลาในการนำส่งรายได้ บทบาทของท้องถิ่นในการกำกับดูแลการจัดเก็บภาษี

4.3 ภาษีที่รัฐบาลแบ่งรายได้ให้ ศึกษาการออกแบบระบบงาน ระบบฐานข้อมูล การประสานงานและการอำนวยความสะดวกต่อผู้เสียภาษี

5. ศึกษาวิเคราะห์การเก็บค่าธรรมเนียมของท้องถิ่น ตลอดจนวิเคราะห์วิธีการกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมให้สอดคล้องกับประเภทของค่าธรรมเนียมนั้น ๆ

6. พิจารณากำหนดรูปแบบเงินอุดหนุนที่เหมาะสมให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

#### 1.4 การสำรวจเอกสาร บทความ ข้อมูลและผลงานที่เกี่ยวข้อง

##### 1.4.1 แนวคิดในการแบ่งอำนาจการจัดเก็บภาษี

1.4.1.1 Michael Lidge, Stephen Smith, กล่าวถึง เกณฑ์ในการกำหนดว่าภาษีประเภทใดควรเป็นของรัฐบาลท้องถิ่น ลักษณะของภาษีท้องถิ่นที่ดี ประกอบไปด้วย การบริหารจัดการง่าย มีประสิทธิภาพในเชิงเศรษฐศาสตร์ มีความเป็นกลาง และควรเป็นภาษีที่สามารถรับผิดชอบต่อประชาชนผู้รับภาระภาษีท้องถิ่น (Accountability) เจาะใจในการบริหารจัดการภาษีท้องถิ่นที่สำคัญคือ การมีอิสระขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการกำหนดอัตราภาษีและรายได้ภาษีที่ต้องการอย่างเหมาะสม วิธีการบริหารจัดการภาษีต้องไม่ซับซ้อนและมีค่าใช้จ่ายต่ำ รวมทั้งควรหลีกเลี่ยงความซ้ำซ้อนในการบริหารจัดการระหว่างรัฐบาลกลางและท้องถิ่น

นอกจากนี้ ยังได้วิจารณ์การจัดเก็บ Community Charge ในอังกฤษ ซึ่งจัดเก็บเป็นรายหัวจากประชากรที่มีอายุถึงเกณฑ์ที่กำหนดว่ามีทั้งข้อดีและข้อเสีย ข้อดี คือ มีประสิทธิภาพในเชิงเศรษฐศาสตร์ เนื่องจากไม่บิดเบือนพฤติกรรมในการบริโภคของผู้เสียภาษี แต่ข้อเสียมีหลายประการ คือ เป็นภาษีที่ยากแก่การบริหาร และมีต้นทุนสูง ต้องมีระบบการทะเบียนราษฎรที่ดี เป็นภาษีที่มีลักษณะถดถอยโดยตัวภาษีเอง อีกทั้ง ไม่สอดคล้องกับผลประโยชน์ที่ประชาชน



ได้รับจากท้องถิ่น มีการเสนอให้ปรับปรุง Community Charge โดยมุ่งให้สอดคล้องกับหลักความสามารถในการรับภาระภาษี เช่น เก็บในอัตราที่แตกต่างกันตามระดับรายได้ รวมทั้งปรับปรุงให้สัมพันธ์กับภาษีทรัพย์สินหรือภาษีเงินได้ที่ท้องถิ่นจัดเก็บ แต่จะเป็นการเพิ่มปัญหาในด้านบริหาร

1.4.1.2 Frans Vanistendael, (1996) กล่าวถึงการแบ่งสรรอำนาจทางการคลังระหว่างรัฐบาลแต่ละระดับ โดยเฉพาะในด้านปัจจัยที่ส่งผลในการตัดสินใจแบ่งสรรอำนาจการออกกฎหมายภาษีระหว่างรัฐบาลระดับต่างๆ คือ ดูว่ามีระบบการปกครองแบบสหพันธรัฐ หรือรัฐเดี่ยว(รวมศูนย์) ภาษีที่เกี่ยวข้องกับการนำเข้าและส่งออกต้องเป็นอำนาจของรัฐบาลเท่านั้น นอกจากนี้ภาษีที่มีอิทธิพลต่อการพาณิชย์ระหว่างพื้นที่ก็ต้องจัดเก็บในทำนองที่ไม่เป็นอุปสรรคต่อการพาณิชย์นั้น

โดยมากแล้ว ข้อกำหนดเรื่องขอบเขตของฐานภาษี อัตราภาษี จะเป็นอำนาจของรัฐบาลกลาง ส่วนรายละเอียดในการนำมาใช้ในทางปฏิบัติจะเป็นอำนาจของรัฐบาลระดับต่ำลงมา การกระจายอำนาจกฎหมายภาษีในรัฐแบบรวมศูนย์จะค่อนข้างง่ายกว่ารัฐแบบสหพันธรัฐ

1.4.1.3 Charles E. McLure, Jr. (1999) บทบาทและหน้าที่ของภาครัฐ ในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ การกระจายรายได้และการจัดสรรทรัพยากร การแบ่งอำนาจในการจัดเก็บภาษีควรให้สอดคล้องกับบทบาทและหน้าที่ของรัฐบาลแต่ละระดับ ทั้งนี้ต้องคำนึงถึงความไร้สมดุลทางแนวดิ่ง และแนวระนาบด้วย

การแบ่งสรรหน้าที่ทางภาษีจะมีผลประโยชน์ทางการเมืองเข้ามาเกี่ยวข้องในเรื่องอำนาจการปกครองตนเองของท้องถิ่นและความรับผิดชอบต่อประชาชนในท้องถิ่น

การเก็บภาษีตามหลักการได้ผลประโยชน์มีข้อเสนอว่า ภาษีเงินได้ที่เก็บจากผู้มีถิ่นที่อยู่จะพึงประสงค์มากกว่าเก็บตามพื้นที่ที่ทำงาน ส่วนภาษีการบริโภคควรเก็บจากแหล่งการบริโภคมากกว่าแหล่งผลิต ประเด็นที่ควรคำนึงถึงในส่วนภาษีท้องถิ่น คือ การผลักภาระให้แก่คนในท้องถิ่นอื่น (TAX EXPORTING) การบิดเบือนในเรื่องทำเลที่ตั้ง และการแข่งขันทางภาษี มีการเสนอแนวคิดได้แก่ ใน การแบ่งอำนาจการเก็บภาษีของรัฐบาลระดับต่างๆ เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีการขายทั่วไป ภาษีสรรพสามิต ภาษีสิ่งแวดล้อม และภาษีทรัพยากรธรรมชาติ เป็นต้น

นอกจากนี้ การแบ่งสรรหน้าที่ภาษีต้องคำนึงถึงประเด็นด้านการบริหารจัดการเก็บภาษีประเภทต่างๆ ด้วย จากข้อพิจารณาด้านการบริหารจัดการเก็บ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ไม่ควรให้ท้องถิ่นจัดเก็บ ภาษีที่ท้องถิ่นสามารถบริหารจัดการเก็บได้ คือ ภาษีทรัพย์สิน ในกรณีของภาษีมูลค่าเพิ่มสามารถใช้ได้กับทั้งรัฐบาลกลางและท้องถิ่น มีการยกตัวอย่างการแบ่งสรรหน้าที่ทางภาษีระหว่างรัฐบาลกลางและท้องถิ่นของประเทศแอฟริกาใต้ ประเทศออสเตรเลียเป็นตัวอย่างของประเทศที่มีรัฐบาลท้องถิ่นที่อ่อนแอทางการคลังในขณะที่ แคนาดา และสหรัฐมีรัฐบาลท้องถิ่นที่เข้มแข็งทางการคลัง

1.4.1.4 Musgrave, Richard A, (1983) การใช้ภาษีชนิดใดชนิดหนึ่งในหลายระดับรัฐบาล หากใช้ให้สอดคล้องเหมาะสมจะทำให้ลดต้นทุน และง่ายในการบริหารจัดการเก็บ ใช้หลักความเป็นธรรม (ความสอดคล้องระหว่างความจำเป็นในการใช้จ่าย และเครื่องมือในการหารายได้) และควรมีประสิทธิภาพ (ประหยัดต้นทุนในการหารายได้) และได้เสนอหลักเกณฑ์ในการแบ่งสรรภาษี ดังนี้ ภาษีที่รัฐบาลกลางจัดเก็บควรเป็นภาษีที่มีลักษณะอัตราก้าวหน้า ซึ่งจะช่วยแก้ไขปัญหាកการกระจายรายได้ และมีความเหมาะสมในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ควรเป็นภาษีที่มีฐานแตกต่างระหว่างท้องถิ่น และควรเป็นภาษีที่เก็บจากปัจจัยการผลิตที่เคลื่อนย้ายได้ง่าย

ภาษีที่ท้องถิ่นควรจัดเก็บคือ ภาษีที่เก็บจากพื้นฐานการอยู่อาศัยในท้องถิ่น (Resident-BASED) ภาษีที่เก็บจากปัจจัยการผลิตที่ไม่สามารถเคลื่อนย้ายได้เสรี สำหรับภาษีที่เก็บโดยใช้หลักการได้รับผลประโยชน์สามารถเก็บโดยรัฐบาลกลางและท้องถิ่นขึ้นกับว่าระดับใดเป็นผู้จัดหาบริการให้ท้องถิ่น

1.4.2 ANWAR SHAH (1994) ได้เสนอว่า กรอบในการกำหนดการแบ่งสรรภาษี ได้แก่ ควรมีประสิทธิภาพในการบริหารจัดการเก็บภาษี รัฐบาลที่มีข้อมูลคุ้นเคยกับฐานภาษีประเภทใดควรเป็นผู้จัดเก็บภาษีนั้น เช่น ท้องถิ่นมีข้อมูลทรัพย์สินดีกว่ารัฐบาลกลางควรเก็บภาษีทรัพย์สิน กรอบอีกประการหนึ่งคือ ความต้องการรายได้ นั่นคือ รายได้จะต้องสัมพันธ์กับความต้องการใช้จ่ายเพื่อวัตถุประสงค์ต่างๆ ของรัฐบาลแต่ละระดับ

มีการนำเสนอ แนวคิดพื้นฐานในการแบ่งสรรภาษีระหว่างรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่น ประเภทต่างๆ โดยครอบคลุมภาษีเกือบทุกชนิด รวมทั้งเสนอว่ารัฐบาลระดับใดควรมีอำนาจกำหนดฐานภาษี อัตราภาษี และการบริหารจัดการเก็บ พร้อมทั้งให้เหตุผลสนับสนุนตามข้อเสนอนี้ ภาษีที่ท้องถิ่นสามารถเก็บได้ เช่น ภาษีทรัพย์สิน ภาษีสิ่งแวดล้อม ภาษีการพนันการแข่งขัน ภาษีน้ำมัน ภาษีสรรพสามิต ค่าธรรมเนียม และค่าใช้บริการที่ท้องถิ่นจัดหาให้ (User Charges)

ในขณะที่ภาษีรัฐบาลกลาง (Federal Government) ควรเก็บ ได้แก่ ภาษีศุลกากร ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และนิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีที่เก็บจากทรัพยากรธรรมชาติ

1.4.3 Martin O'HARE, (1993) ได้เสนอว่า Council Tax เป็นภาษีที่ผสมผสานระหว่างภาษีทรัพย์สิน องค์ประกอบของภาษีเงินได้ และลักษณะของครวเรือน ซึ่งทำให้ Council Tax แตกต่างจาก POLL TAX หรือ COMMUNITY CHARGE ลักษณะเด่นของ Council Tax คือ โครงสร้างที่ไม่ยุ่งยากซับซ้อนและหลีกเลี่ยงได้ยาก มีการวิเคราะห์ในประเด็นทางเศรษฐศาสตร์ และการกระจายภาระภาษี โดยเป็นภาษีที่สร้างความเป็นธรรมในแนวระนาบ มีต้นทุนในการบริหารต่ำ Council Tax เป็นภาษีที่มีลักษณะถดถอย ท้องถิ่นที่มีมูลค่าทรัพย์สินสูงจะต้องรับภาระมากกว่า โดยเปรียบเทียบ ถึงกระนั้น Council Tax ก็เป็นภาษีที่เป็นธรรม และโปร่งใส

1.4.4 Paul J. Smoke. (1994) เมื่อมีการกำหนดระดับความต้องการรายได้แล้วแนวทางในการออกแบบระบบภาษีเพื่อใช้สนับสนุนภาระหน้าที่ของรัฐบาลท้องถิ่นมี 4 ข้อ ดังนี้

(1) ภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บควรมีความเป็นกลาง นั่นคือหลีกเลี่ยงการสร้างภาระ ภาษีส่วนเกิน (EXCESS BURDEN)

(2) สำหรับผู้ที่ได้รับผลประโยชน์จากการจัดหาบริการของท้องถิ่น ต้นทุน และผลประโยชน์ของภาษีต้องชัดเจน

(3) การกระจายภาระภาษีท้องถิ่นต้องให้มากที่สุดที่จะเป็นไปได้

(4) ต้นทุนในการบริหารจัดการและการปฏิบัติตามกฎหมาย จะต้องต่ำเท่าที่จะเป็นไปได้ นอกเหนือจากหลัก 4 ประการข้างต้นแล้ว ประเด็นที่ควรคำนึงถึงคือเรื่อง การแข่งขันทาง ภาษี การผลักภาระภาษีให้ท้องถิ่นอื่น ความสามารถในการสร้างรายได้ของภาษีท้องถิ่น เพื่อให้เป็น แหล่งรายได้ที่มีเสถียรภาพและพึงพาได้

ในการพิจารณากำหนดองค์ประกอบที่เหมาะสมของระบบภาษีท้องถิ่น ควรคำนึงข้อ พิจารณา ต่อไปนี้

(1) องค์ประกอบของระบบภาษีต้องมีความหลากหลาย เพื่อสร้างรายได้ที่พอเพียง และ มีความยืดหยุ่น และมีเสถียรภาพในระบบ

(2) ภาษีท้องถิ่น ควรครอบคลุมกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในท้องถิ่น

(3) โครงสร้างอัตราภาษีมีประสิทธิภาพ ไม่บิดเบือนการตัดสินใจทางเศรษฐกิจ

(4) ภาษีท้องถิ่นควรมีความเป็นธรรม ทั้งในแนวดิ่ง และแนวระนาบ

(5) ข้อจำกัดเรื่อง การเมือง กฎหมาย วัฒนธรรม โครงสร้างสถาบัน เช่น ไม่ควรให้ท้องถิ่น เก็บภาษีประเภทที่ดินไม่มีขีดความสามารถ ในกรณีของภาษีที่ต้องการการประหยัดต่อขนาด ก็ควรให้รัฐ บาลกลางจัดเก็บในนามของรัฐบาลท้องถิ่นแล้ว โอนรายได้ให้ภายหลัง

1.4.5 JOHN NORREGARD.(1995) รัฐบาลท้องถิ่นควรมีแหล่งรายได้ที่ตนเอง สามารถกำหนด และควบคุมได้ และพอเพียงอย่างน้อยหนึ่งแหล่ง โดยที่ ต้องไม่ผลักภาระในการหารายได้นั้นให้แก่ท้องถิ่น อื่น โดยทั่วไปแหล่งรายได้ของรัฐบาลท้องถิ่น

1.4.6 JOHN NORREGARD. รัฐบาลท้องถิ่นควรมีแหล่งรายได้ที่ตนเองสามารถกำหนดและควบคุมได้ และพอเพียงอย่างน้อยหนึ่งแหล่ง โดยที่ ต้องไม่ผลักภาระในการหารายได้นั้นให้แก่ท้องถิ่นอื่น โดย ทั่วไปแหล่งรายได้ของรัฐบาลท้องถิ่นมาจาก 4 แหล่งด้วยกันคือ ค่าธรรมเนียมการใช้บริการ ภาษี เงินช่วยเหลือ และการกู้ยืม ภาษีท้องถิ่นควรมีลักษณะที่สอดคล้องกับลักษณะที่ภาษีโดยทั่วไปควรมี คือ ควรมี ความเป็นกลางมากที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ ควรเป็นภาษีที่สะดวกในการบริหารจัดการ ควรเป็นแหล่งรายได้ที่พอเพียงของท้องถิ่น เป็นภาษีที่เป็นธรรม และมีลักษณะโปร่งใส กล่าวคือ ภาระภาษีควรตกอยู่กับผู้ อาศัยในท้องถิ่นที่ได้รับประโยชน์จากองค์กรท้องถิ่น ภาษีท้องถิ่นที่ดีต้องไม่ผลักภาระไปให้ผู้อาศัยในท้องถิ่นอื่น (Accountability) และมีฐานภาษีที่เคลื่อนย้ายได้ยาก ภาษีที่มีลักษณะข้างต้น ได้แก่ ภาษีที่ดิน

และทรัพย์สิน ซึ่งเป็นภาษีที่หลีกเลี่ยงได้ยาก แต่พบว่าในหลายประเทศรายได้ภาษีทรัพย์สินได้ลดความสำคัญลงเนื่องจากปัญหาในการประเมินราคา

1.4.7 Government Finance Statistics, IMF ปีต่างๆ แสดงตัวเลขรายได้ภาษีประเภทต่างๆ ของรัฐบาลกลางและท้องถิ่น จากการวิเคราะห์พบว่าในประเทศที่ใช้ระบบ Federal รายได้ภาษีของท้องถิ่นจะอยู่ในสัดส่วนประมาณ 15 – 50 % ของรายได้รวม (ทุกระดับรัฐบาล) ส่วนประเทศที่ใช้ระบบ Unitary รัฐบาลกลางจะมีสัดส่วนรายได้ภาษีสูงมาก ประมาณ 70 – 98 % ของรายได้ภาษีรวม สำหรับประเทศระบบ Federal รายได้ภาษีท้องถิ่นที่สำคัญ คือ ภาษีทรัพย์สินซึ่งคิดเป็นสัดส่วนประมาณ 10% ของภาษีรวม นอกจากนี้ ท้องถิ่นบางประเทศยังมีรายได้จากภาษีเงินได้ และภาษีการขาย ซึ่งความสำคัญของรายได้ภาษีจากแหล่งเหล่านี้แตกต่างกันในแต่ละประเทศ

1.4.8 Musgrave, R.A. and P.B. Musgrave, (1989) การออกแบบระบบภาษีเพื่อใช้สำหรับรัฐบาลหลายระดับ (Federalism) มีข้อพิจารณา คือ ต้องกำหนดว่าฐานภาษีอะไรเป็นของรัฐบาลระดับไหน การจัดสรรอำนาจจัดเก็บภาษีต้องคำนึงถึงควมมีประสิทธิภาพในระบบเศรษฐกิจและการเคลื่อนย้ายภาษีระหว่างท้องถิ่น และต้องไม่เกิด Tax Competition ระหว่างท้องถิ่น การจัดสรรอำนาจทางภาษีที่เหมาะสม คือ

รัฐบาลกลางควรจัดเก็บภาษีเงินได้ที่มีอัตราก้าวหน้า ภาษีมรดก และภาษีทรัพย์สิน

ระดับมลรัฐ (State) ควรเก็บภาษีเงินได้จากคนในท้องถิ่น จากปัจจัยการผลิต ภาษีการขาย และ Benefit Charge จากการผลิตสินค้า

ระดับท้องถิ่น (Local) ควรเก็บภาษีอสังหาริมทรัพย์ ภาษีจากเงินเดือนและค่าจ้างแรงงาน (Payroll Tax) และค่าใช้บริการที่ท้องถิ่นจัดสรรให้ (Benefit Charge) และแม้ว่าภาษีประเภทหนึ่งจะเหมาะสมกับการใช้ในระดับรัฐบาลระดับหนึ่ง แต่ก็ไม่ได้หมายความว่าไม่สามารถใช้พร้อมกันในระดับอื่น เช่น ภาษีเงินได้สามารถใช้ได้ทั้งระบบรัฐบาลกลางและมลรัฐ ซึ่งอาจสร้างปัญหาความไม่สอดคล้อง วิธีหลีกเลี่ยงปัญหา คือ ใช้ Shared Tax (ซึ่งนับคือ Shared หรือ COMMON BASE) โดยมลรัฐสามารถเก็บภาษีเสริมบนฐานภาษีเงินได้ของรัฐบาลกลาง ดังที่ แคนาดา และเยอรมนีใช้

1.4.9 Alan Norton. (1994) กล่าวถึง เครื่องมือทางภาษีที่รัฐบาลท้องถิ่นแต่ละระดับใช้ว่ามีหลายประเภทแตกต่างกันไป โดยหลักเกณฑ์ที่ใช้เป็นสิ่งที่กำหนดภาษีท้องถิ่น คือ

ความเป็นธรรม (Equity) ต้องเป็นภาษีที่มีความเป็นธรรม ภาษีที่มีความเป็นธรรมที่สุดคือ ประเภทที่เก็บจากรายได้หรือมูลค่าทรัพย์สินหรือทั้ง 2 อย่าง ในทางตรงกันข้าม Community charge ซึ่งได้มีการเสนอให้ใช้ในรัฐบาลของนาง Thatcher ในช่วงปลายทศวรรษ 1980 เป็นการสมเหตุสมผลตามหลักการที่ว่าเป็นการยุติธรรมสำหรับบุคคลที่จะต้องจ่ายเงินสำหรับผลประโยชน์ที่ได้รับจากรัฐบาลท้องถิ่น และประโยชน์นี้ทุกคนจะได้รับเท่าเทียมกัน ดังนั้น ไม่ว่าคนรวยหรือจนก็ควรจะต้องจ่ายเท่ากัน ความไม่

ยุติธรรมก็จะเกิดขึ้นเมื่อมูลค่าโดยเปรียบเทียบในปัจจุบันต่างจากมูลค่าที่ได้ประเมินไว้ก่อนหน้านี้ ซึ่งทำให้หลายๆ ประเทศต้องมีการใช้ระบบที่ทำการประเมินใหม่ทุกๆ ปี ภาษีที่ต่างกันจะมีผลกระทบของความไม่ยุติธรรม

ความเอื้ออำนวยในการจัดเก็บ (Collectability) ลักษณะหนึ่งของภาษีที่มีความเป็นธรรม ก็คือ ต้องยากในการหลบเลี่ยงภาษี หลายคนเชื่อว่าการเก็บ Community charge นั้น ไม่ยุติธรรม จึงมีหลายคนที่ยพยายามหลบเลี่ยงการขึ้นทะเบียนเพื่อมีสิทธิเลือกตั้งเพื่อที่จะได้ไม่มีชื่อในรายชื่อผู้ต้องเสียภาษี

ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency) ภาษีควรจะสร้างรายได้ที่สูงเมื่อเปรียบเทียบกับต้นทุนในการจัดเก็บ ซึ่งเกี่ยวข้องกับความเอื้ออำนวยในการจัดเก็บ (Collectability) และความเชื่อของแต่ละบุคคลว่าการเก็บภาษีนั้นยุติธรรม มีการโต้แย้งว่า ภาษีที่ดีต้องให้ผลตอบแทนที่สูง เพื่อที่จะได้ไม่ต้องมีการเก็บภาษีหลายชนิด แต่ในเรื่องของความสามารถก็ยังมีปัญหาที่เกี่ยวข้องกับ cost-benefit analysis ผลประโยชน์ส่วนเกินที่เพิ่มขึ้น (additional benefit) นั้นควรจะเท่ากับผลประโยชน์ส่วนเพิ่มที่ได้จากการจัดหาบริการให้ แต่ผลประโยชน์นั้นก็ไม่สามารถที่จะตีมูลค่าได้ถ้าปราศจากการตั้งสมมติฐานของการตีมูลค่า

ภาษีควรเก็บจากผู้ที่ได้รับผลประโยชน์จากบริการ (Taxes should be met by Beneficiaries of services) ซึ่งก็คือจากผู้อยู่อาศัยในพื้นที่ที่อยู่ภายใต้อำนาจการปกครองนั้น แต่ผู้ที่อยู่อาศัยนอกพื้นที่บางคนอาจได้ประโยชน์จากสินค้า/บริการสาธารณะภายในพื้นที่ที่พวกเขาไปทำงานหรือไปเที่ยว ซึ่งก็มีภาษีที่มีความเหมาะสมเป็นธรรมสำหรับเก็บจากผู้อาศัยนอกพื้นที่ แต่ได้รับประโยชน์จากบริการของท้องถิ่น เช่น ภาษีการบริโภค

ผลกระทบเชิงพฤติกรรมของภาษี (A tax's behavioral effects) ภาษีไม่ควรจะสูงถึงระดับที่ทำให้ประชาชนไม่อยากอาศัยอยู่ เข้ามาทำงานหรือมาเที่ยวหรือทำให้ธุรกิจไม่อยากย้ายเข้ามาลงทุนในท้องถิ่น

ความลอยตัวหรือความยืดหยุ่นของภาษี (Buoyancy or elasticity) รายได้ภาษีควรจะเพิ่มขึ้นตามระดับรายได้ (ของประชาชน) หรือระดับเงินเฟ้อ หรืออย่างน้อยก็สามารถเปลี่ยนแปลงได้โดยไม่เสียค่าใช้จ่ายมาก เพื่อปรับให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของระดับรายได้ที่แท้จริงและความต้องการ (need)

ฐานภาษีเคลื่อนย้ายได้ยาก (Immobility of tax base) ฐานภาษีควรยึดติดอยู่กับท้องถิ่น มิเช่นนั้นผู้อาศัยอาจจะเลือกที่จะเปลี่ยนที่อยู่อาศัยหรือเปลี่ยนสถานที่ซื้อสินค้า/บริการเพื่อที่จะหลีกเลี่ยงภาษี

การรับรู้และความรับผิดชอบต่อผู้เสียภาษี (Perceptibility and accountability) ภาษีควรมีความสัมพันธ์ที่ชัดเจนกับรายจ่ายของท้องถิ่น เพื่อที่ผู้เสียภาษีจะได้ตระหนักถึงความรับผิดชอบ

ของท้องถิ่นต่อผู้เสียภาษี โดยจะได้รับทราบว่าเงินภาษีถูกใช้ไปอย่างไร ซึ่งจะได้ตัดสินใจได้ว่าการใช้เงินนั้นเป็นไปตามที่ประสงค์หรือไม่

ความสอดคล้องกับภาษีอื่น (Compatibility with other taxes) ควรมีความสอดคล้องกับภาษีอื่นที่รัฐบาลระดับอื่นจัดเก็บ

#### 1.4.2 ภาษีรัฐบาลกลางและการจัดสรรรายได้ให้ท้องถิ่น

ดิเรก ปัทมสิริวัฒน์ และปาริชาติ โชติยะ ศิวะรักษ์ (2540) ได้ทำการศึกษาเมื่อกำหนดตัวชี้วัดในการจัดสรรรายได้ท้องถิ่นเพื่อให้ท้องถิ่นมีทรัพยากรที่เพียงพอและเหมาะสมในการกระทำการกิจบริการประชาชน การสร้างดัชนีควรคำนึงถึงความจำเป็นด้านรายได้ขั้นพื้นฐานของเทศบาล (NEEDS) ความสามารถทางการคลังของเทศบาล (Fiscal Capabilities) ความกระตือรือร้นของเทศบาลในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมและการหารายได้ภายในท้องถิ่น (Willingness RAISE REVENUE LOCALLY) เครื่องชี้วัดการปฏิบัติงานและผลสำเร็จของงาน

การแบ่งรายได้ภาษีในอดีตและปัจจุบัน ใช้ประชากรเป็นเกณฑ์ชี้วัด โดยที่ต้นทุนการให้บริการของแต่ละองค์กรมีความต่างกัน จึงเสนอให้พิจารณาตัวชี้วัดอื่นๆ ประกอบด้วย คือ

(1) ประชากร เพราะจำนวนประชากรสะท้อนความต้องการบริการของประชาชน ภารกิจขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มขึ้นตามจำนวนประชากร ทั้งนี้ให้น้ำหนักร้อยละ 40

(2) ความหนาแน่นของประชากร เพราะเหตุว่า ความหนาแน่นของประชากรสะท้อนภารกิจของท้องถิ่น ประชากรมีความหนาแน่นสูง ต้องการบริการเพิ่มขึ้น ต้นทุนการให้บริการเพิ่มขึ้น โดยให้น้ำหนักร้อยละ 30

(3) ภาษีที่จัดเก็บในท้องถิ่นต่อจำนวนประชากรของท้องถิ่น เพราะภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บต่อจำนวนประชากรสะท้อนค่าเฉลี่ยภาระภาษีที่ประชาชนได้จ่ายไป เมื่อเสียภาษีสูงก็ควรได้รับบริการสูงเช่นกัน โดยให้น้ำหนักร้อยละ 30

(4) สัดส่วนรายได้ภาษีที่ท้องถิ่นเก็บต่อรายประจำ ซึ่งสะท้อนความตั้งใจในการเก็บภาษี ควรได้รับการตอบแทนด้วยการให้แรงจูงใจของเศรษฐกิจ

(5) ระดับการพัฒนาของท้องถิ่นและภารกิจพิเศษของท้องถิ่น กรณีท้องถิ่นพิเศษ จำเป็นต้องใช้จ่ายมากขึ้น จึงควรจัดลำดับโดยเสนอเป็นคะแนน 1 2 3 4 5

ตัวชี้วัดเหล่านี้จะนำไปใช้เป็นเกณฑ์การจัดสรรเงินภาษีให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบต่างๆ

1.4.2.1 จุญศรี ชายหาดี (2539) หลักเกณฑ์การจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะให้

แก่ราชการส่วนท้องถิ่นที่ใช้ในปัจจุบันอนุโลมตามกฎหมายกระทรวง (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2534 แห่งพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษีการค้า ให้แก่ เทศบาล สุขาภิบาล และองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2505 โดยกำหนดการจัดสรรรายได้ระหว่างกรุงเทพมหานครกับราชการส่วนท้องถิ่นอื่นในอัตรา 60 : 40 ส่วน การจัดสรรระหว่างราชการส่วนท้องถิ่นต่างๆให้ใช้สัดส่วนภาษีการค้าที่ท้องถิ่นเคยได้รับอยู่ในปี 2503 เป็นเกณฑ์ในการจัดสรร โดยที่เห็นว่าหลักเกณฑ์การจัดสรรรายได้ท้องถิ่น ประเภทภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะดังกล่าวเป็นอัตราตายตัว ไม่สัมพันธ์กับภาวะเศรษฐกิจในแต่ละท้องถิ่น ซึ่งได้เปลี่ยนแปลงแตกต่างจากที่เคยเกิดขึ้นในปี 2503 จึงได้เสนอแนวทางการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะให้แก่ราชการส่วนท้องถิ่น โดยเสนอให้แยกภาษีมูลค่าเพิ่มและธุรกิจเฉพาะออกเป็น 2 ส่วน รายได้ส่วนที่เก็บจากการขายสินค้าและบริการในประเทศให้จัดสรรตามแหล่งกำเนิด โดยกรมสรรพากรจัดส่งให้แก่ท้องถิ่นที่เป็นแหล่งกำเนิดโดยตรง ส่วนรายได้ภาษีที่เก็บจากสินค้านำเข้า ให้กรมสรรพากรจัดสรรให้แก่ท้องถิ่นตามสัดส่วนประชากรในแต่ละท้องถิ่น โดยมีความเห็นว่ารายได้ที่จัดเก็บได้ในท้องถิ่นใด ให้ตกเป็นของท้องถิ่นนั้นในอัตราที่เหมาะสม และท้องถิ่นสามารถมีรายได้แปรผันตามระดับกิจกรรมในท้องถิ่น นอกจากนั้น ยังเห็นว่าท้องถิ่นที่ได้รับจัดสรรภาษีด้วยวิธีนี้ด้วย ก็ให้รัฐบาลอุดหนุน ซึ่งจะทำให้นโยบายเงินอุดหนุนมีความชัดเจนและเป็นธรรม

1.4.2.2 จรัส สุวรรณมาลา (2538) เสนอความเห็นว่าการแบ่งสรรรายได้ระหว่างรัฐบาลระดับชาติและระดับล่าง สามารถใช้ระบบภาษีร่วมได้ (Revenue – SHARING TAXES) ภาษีร่วม หมายถึง ภาษีที่เป็นฐานรายได้ร่วมกันระหว่างรัฐบาลระดับต่างๆ วิธีการจัดสรรจะกำหนดอัตราเป็นร้อยละของรายได้ที่เก็บได้ ท้องถิ่นที่เก็บภาษีนั่นๆ ได้มาก ก็จะได้ส่วนแบ่งมากด้วย โดยเสนอว่า รัฐบาลควรพัฒนาระบบภาษีร่วมให้เป็นเครื่องมือในการกระจายอำนาจความเจริญสู่จังหวัดและท้องถิ่น เพราะจะช่วยสร้างดุลยภาพระหว่างผลประโยชน์กับภาวะของการพัฒนา ระบบภาษีร่วมมีจุดเด่น 3 ประการ คือ ยืดหยุ่นตามสภาพเศรษฐกิจและอัตราการเจริญเติบโตของเศรษฐกิจได้ค่อนข้างสูง รัฐบาลทุกระดับได้รับผิตชอบทางการคลังร่วมกัน และเปิดโอกาสให้ท้องถิ่นได้ใช้ดุลพินิจในการใช้จ่าย แต่ระบบภาษีร่วมก็มีข้อด้อย คือ ไม่สามารถใช้เป็นเครื่องมือสร้างความเท่าเทียมในการจัดบริการระหว่างท้องถิ่นต่างๆ ได้ ท้องถิ่นที่มีศักยภาพสูงจะได้รับจัดสรรเงินภาษีสูงกว่าท้องถิ่นที่มีศักยภาพต่ำ และเห็นว่าหน่วยปกครองท้องถิ่นระดับล่างควรมีรายได้จากภาษีร่วมและรายได้อื่นๆ ที่เก็บในท้องถิ่นรวมกันแล้วไม่น้อยกว่าร้อยละ 70 ของรายจ่ายประจำสำหรับจัดบริการสาธารณพื้นฐานของท้องถิ่น

1.4.2.3 Charles E. McClure, Jr. (1999) ได้เสนอความเห็นว่าการกำหนดอัตราภาษีเป็นสิ่งสำคัญที่สุด เป็นปัจจัยสำคัญที่กำหนดระดับการให้บริการสาธารณะในท้องถิ่น อย่างไรก็ตาม ท้องถิ่นไม่ควรมียอำนาจเต็มที่ในการตัดสินใจว่าจะเก็บภาษีอะไรก็ได้ เพราะจะเป็นการสร้างภาระให้แก่ประชา

ชนในท้องถิ่น หากรัฐบาลท้องถิ่นมีอิสระเต็มที่ในการกำหนดประเภทภาษี ฐานภาษี อัตราภาษี และ  
การบริหารการจัดเก็บ จะเกิดปัญหาการทำงานซ้ำซ้อนเกิดความยุ่งยากในการปฏิบัติและบริหารงาน และหาก  
แต่ละท้องถิ่นเลือกใช้ภาษีต่างกันอย่างสิ้นเชิง ก็จะก่อปัญหาความไม่ธรรม และการบิดเบือนทาง  
เศรษฐกิจ การแก้ไขปัญหาทำได้โดยให้รัฐบาลท้องถิ่นเก็บ SURCHARGE จากภาษีรัฐบาลกลาง หรือ  
การใช้ภาษีร่วม (TaxSharing) หรือ Revenue Sharing

Surcharge เป็นเครื่องมือสร้างความเป็นอิสระทางการคลังให้ท้องถิ่น ไม่ก่อให้เกิดความ  
ไม่เป็นธรรมและการบิดเบือนทางเศรษฐกิจ รวมทั้งไม่ก่อปัญหาในการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีและการ  
บริหารภาษี รัฐบาลกลางจะเป็นผู้กำหนดฐานภาษี โดยท้องถิ่นเป็นผู้กำหนดอัตรา surcharge เอง และ  
รัฐบาลกลางเป็นผู้จัดเก็บทั้งในส่วน of รัฐบาลกลางและ surcharge

Tax sharing รัฐบาลท้องถิ่นจะได้รับรายได้ในสัดส่วนตายตัวจากภาษีที่รัฐบาลกลางเก็บ  
ในเขตของท้องถิ่น โดยใช้อัตราแน่นอนตายตัว การใช้ Tax sharing เป็นการจำกัดอิสระของท้องถิ่น  
เพราะไม่สามารถเปลี่ยนแปลงรายได้ได้

Revenue Sharing เป็นการกำหนดรายได้ให้ท้องถิ่น โดยใช้สูตรคำนวณที่ได้จากจำนวน  
ประชากร ความสามารถในการเสียภาษี ความต้องการใช้รายได้ วิธีนี้ใช้เป็นเครื่องมือกระจายความเป็น  
ธรรมระหว่างท้องถิ่นได้

1.4.2.4 สมชัย ฤชุพันธุ์ (2541) ได้เสนอความเห็นว่ นโยบายภาษีเป็นนโยบายเศรษฐกิจมหภาค  
การนำนโยบายภาษีไปใช้เพื่อเป้าหมายเฉพาะจะมีผลกระทบต่อส่วนรวม การใช้นโยบายภาษีควรกำหนด  
เป้าหมายหลักของภาษีแต่ละชนิดให้ชัดเจนและเหมาะสมกับลักษณะของภาษีนั้น เช่น ภาษีเงินได้มีหน้าที่  
หลักในการกระจายรายได้ ภาษีศุลกากรที่เก็บจากสินค้านำเข้ามีหน้าที่คุ้มครองอุตสาหกรรม โครงสร้าง  
ภาษีควรมีความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์อื่นๆ ที่ไม่ใช่วัตถุประสงค์หลักให้น้อยที่สุด นโยบายภาษีควรมี  
ความโปร่งใส คือ มีความง่ายความเป็นสากลและไม่ใช้เพื่อบรรลุเป้าหมายอันเป็นหน้าที่ของนโยบายอื่น  
นอกจากนั้นนโยบายภาษีควรมุ่งเพิ่มสัดส่วนภาษีทางตรง เพื่อวัตถุประสงค์ในการกระจายรายได้ในสังคม  
และที่สำคัญนโยบายภาษีควรพิจารณาถึงโอกาสในการหลีกเลี่ยงภาษี เพราะทำให้การดำเนินนโยบาย  
สอดคล้องกับความเป็นจริงมากขึ้น

1.4.2.5 กระทรวงการคลัง (Ministry of Finance, 1998) ระบบภาษีอากรของไทยประกอบด้วยภาษี  
ที่สำคัญ 4 ประเภท คือ ภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต และอากรนำเข้า

ภาษีเงินได้ ประกอบด้วย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และ  
ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม



ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จัดเก็บจากฐานเงินได้สุทธิในอัตราร้อยละ 0 - 37 ซึ่งตามประมวลรัษฎากรยอมให้มีการหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนได้หลายรายการ และยังมีรายได้ที่ได้รับการยกเว้นภาษีอีกหลายรายการ ภาษีเงินได้นิติบุคคล จัดเก็บจากฐานกำไรสุทธิ ในอัตราร้อยละ 30 สุทธิเป็นไปตามวิธีการที่กำหนดในประมวลรัษฎากร

ภาษีเงินได้ปิโตรเลียมจัดเก็บจากกำไรสุทธิของบริษัทผู้ได้รับสัมปทานดำเนินการสำรวจ ขุดเจาะน้ำมันปิโตรเลียม โดยจัดเก็บในอัตราร้อยละ 50 ของกำไรสุทธิ ภาษีมูลค่าเพิ่ม จัดเก็บจากการประกอบกิจการขายสินค้าและบริการและการนำเข้าในอัตราร้อยละ 7 นอกจากนั้นยังมีอัตรา 0 เพื่อส่งเสริมการส่งออกและการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่กิจการเฉพาะอย่างด้วย

ภาษีธุรกิจเฉพาะ จัดเก็บกิจการบริการด้านการเงินที่ไม่อาจหามูลค่าเพิ่มได้ เช่น ธนาคาร ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ เป็นต้น ในอัตราร้อยละ 0.1 , 2.5 , 3 ของยอดรายรับ ตามประเภทของกิจการ

ภาษีสรรพสามิต เก็บจากสินค้าและบริการที่รัฐบาลไม่สนับสนุนให้ประชาชนบริโภค เช่น สุรา ยาสูบ สินค้าที่เสียภาษีสรรพสามิตปัจจุบันมี 15 รายการ คือ ยาสูบ น้ำมัน สุรา เบียร์ เครื่องดื่ม ไฟ เครื่องไฟฟ้า รถยนต์ แก้วและเครื่องแก้ว ผลิตภัณฑ์เครื่องหอม เรือยอร์ช สนาม้า พรหม รถจักรยานยนต์ และแบตเตอรี่ การกำหนดอัตราภาษีสรรพสามิต กฎหมายกำหนดทั้งอัตราตามสภาพและอัตราตามมูลค่า แต่ส่วนมากแล้วจะเก็บอัตราตามมูลค่า

อากรนำเข้า จัดเก็บจากสินค้านำเข้าจากฐานราคา CIF ของสินค้าโดยมีอัตราแตกต่างกันตั้งแต่ร้อยละ 0 - 80

### 1.4.3 ค่าธรรมเนียม

1.4.3.1 Gerwing Bell (1995) ได้กล่าวถึงหลักสำคัญในประเด็นต่างๆ ดังนี้ ประเด็นแรก ความแตกต่างของค่าธรรมเนียม และภาษีอากร โดยให้ข้อสังเกตว่าหากผู้จ่ายเงินสามารถเลือกที่จะจ่ายสำหรับบริการของรัฐชนิดใดๆ ได้แสดงว่า สิ่งที่ยกเก็บนั้นเป็นค่าธรรมเนียม แต่ถ้าเป็นการจ่ายเงินแบบบังคับจัดเก็บสิ่งนั้นจะเป็นภาษี หรือหากเงินที่เก็บได้นั้นมีการนำไปใช้เพื่อสนับสนุนการดูแลสุขภาพสินค้า และบริการเงินนั้นจะถือว่าเป็นค่าธรรมเนียม แต่ถ้าไม่มีวัตถุประสงค์พิเศษในการจัดเก็บก็จะถือว่าเป็นภาษี ประเด็นที่สอง ค่าธรรมเนียมควรนำมาใช้ในกรณีใดได้บ้าง กล่าวโดยสรุปแล้ว ค่าธรรมเนียม ควรนำมาใช้เพื่อประโยชน์ในการทำให้เกิดประสิทธิภาพในทางเศรษฐศาสตร์ (ECONOMIC EFFICIENCY) และควรใช้ในกรณีที่สมารถระบุตัวผู้ให้บริการ ได้อย่างชัดเจน ประเด็นที่สาม เงื่อนไขสำคัญในการนำค่าธรรมเนียมมาใช้นั้นการนำค่าธรรมเนียมมาใช้จะต้องคำนึงถึงหลักเกณฑ์หลายประการเช่น หลักความยุติธรรม โดยเก็บค่าธรรมเนียมตามประโยชน์ที่ผู้ให้บริการได้รับ (BENEFIT THEORY) หลักความคุ้มค่า ในการใช้ทรัพยากร (ECONOMIC USE) การเก็บค่าธรรมเนียมจะทำให้มีการใช้ทรัพยากรอย่างคุ้มค่าประโยชน์หลักค่าใช้จ่ายใน

การบริหาร (Administrative cost) ถ้าการจัดเก็บค่าธรรมเนียมซับซ้อน และเสียค่าใช้จ่ายมาก ก็ไม่ควรทำ ควรจะไปใช้การเก็บภาษีแทนจะดีกว่า ประเด็นที่สี่ ประเภทของค่าธรรมเนียม ซึ่งกล่าวโดยสรุปได้ว่า ค่าธรรมเนียมมี 2 ประเภท คือ แบบ USERFEES เช่น ค่า TOLL WAYS และแบบ REGULATORY FEES เช่น ค่าทำ passport

1.4.3.2 David N. Hyman (1993) ได้พูดถึง User Charges ในประเด็นที่ว่า การจัดเก็บค่าธรรมเนียมนั้น เป็นไปตามความต้องการทางการเมืองมากกว่า จะเป็นไปตามกลไกตลาด เพราะราคาค่าธรรมเนียมไม่ได้ขึ้นอยู่กับ DEMAND และ SUPPLY ในตลาด สำหรับการคิดค่าธรรมเนียมนั้นจะมี 2 แบบ คือ แบบ Full cost และแบบ partial cost แบบ Full cost มักจะใช้กับการให้บริการ ที่คิดจากค่าบริหารจัดการ (ADMINISTRATIVE COST) เช่น ค่าทำหนังสือเดินทางหรือค่าอากรแสตมป์ สำหรับค่าธรรมเนียมที่คิดแบบ Partial Cost นั้น ส่วนต่างระหว่างค่าใช้จ่ายจริงและค่าธรรมเนียมที่เก็บได้ จะได้รับจากภาษี ค่าธรรมเนียมประเภทนี้ มักจะจัดเก็บจากบริการประเภทการจัดหาที่อยู่อาศัย การให้บริการด้านโรงเรียนของรัฐบาล การให้บริการด้านสาธารณสุข ค่าธรรมเนียมนั้นมีหลายรูปแบบ เช่น เรียกเก็บเป็นค่าใช้บริการโดยตรงตามปริมาณการใช้ และการได้รับประโยชน์ เรียกเก็บเป็นค่าใบอนุญาต เรียกเก็บเป็นค่า FARES และ TOLL WAYS

1.4.3.3 วรากรณ์ สามโกเศศ (2527) เสนอว่า ค่าธรรมเนียมมีความสำคัญในการเพิ่มพูนรายได้ให้กับรัฐบาลท้องถิ่น ดังนั้น จึงควรมีการพัฒนาการจัดเก็บ และมีการปรับค่าธรรมเนียม ให้เหมาะสม โดยได้เสนอแนวทางการปรับค่าธรรมเนียม โดยวิธีการให้ดัชนี 3 ระดับ คือ 1 2 3 ตามลักษณะของการบริการ 3 ประการ คือ 1) ความเป็นบริการสาธารณะ โดยหากบริการประเภทใดมีการให้ประโยชน์โดยส่วนรวมมาก จะมีค่าดัชนีสูงสุด 2) ความเป็นบริการพื้นฐาน หมายถึง เป็นบริการจำเป็น โดยสามารถทดแทนความต้องการพื้นฐานได้มากน้อยเพียงใด หากประชาชนต้องการบริการประเภทนั้นมาก ค่าดัชนีจะสูง 3) ระดับการใช้ทรัพยากรของหน่วยบริหาร หมายถึงในการให้บริการแต่ละประเภทนั้น รัฐจะต้องใช้ทรัพยากรมากน้อยเพียงไร ถ้าหากรัฐต้องใช้มาก ค่าดัชนีจะต่ำ โดยเมื่อรวมค่าดัชนีได้แล้ว หากบริการใด มีค่าดัชนีสูงสุด ควรมีการกำหนดค่าธรรมเนียมให้ต่ำไว้ หากบริการใดมีค่าดัชนีต่ำสุด จะมีการกำหนดค่าธรรมเนียมให้สูง

1.4.3.4 A Revenue Guide for Government ค่าธรรมเนียมนั้นนอกจากจะทำให้เกิดความเป็นธรรม (EQUITY) และก่อให้เกิดความมีประสิทธิภาพในทางเศรษฐศาสตร์ (Efficiency) แล้ว ยังเป็นตัวบ่งชี้ได้ว่า บริการประเภทใดเป็นที่ต้องการประชาชน ซึ่งรัฐควรจัดให้มีการบริการอย่างเพียงพอ และบริการประเภทใดควรลดการให้บริการลง ประเด็นสำคัญที่กล่าวถึงในบทนี้คือ ในการนำค่าธรรมเนียมมาใช้ ผู้

บริหารต้องคำนึงถึงอะไรบ้าง กล่าวโดยสรุปแล้ว ผู้บริหารต้องพิจารณาว่าบริการประเภทใดบ้างที่สามารถหารายได้ โดยบริการนั้นจะต้องสามารถระบุ (IDENTIFY) ตัวบุคคลที่จะได้รับประโยชน์ ออกจากผู้ที่ไม่ได้รับประโยชน์ (เพราะไม่จ่ายค่าบริการ) ได้ และบริการประเภทใด ควรจะได้รับการดูแลด้วยเงินค่าธรรมเนียม ทั้งนี้ต้องคำนึงถึงหลักความเป็นธรรม การเปรียบเทียบการจัดเก็บและอัตราการเก็บกับท้องถิ่นอื่นๆ รวมทั้งต้องคำนึงถึงความรู้สึกของประชาชนต้องการขึ้นภาษี ฯลฯ ประกอบด้วย ในกรณีที่มีรัฐตกลงที่จะใช้ค่าธรรมเนียมอย่างจริงจัง ข้อเสนอแนะก็คือ ควรจะมีการพิจารณาราคา ค่าธรรมเนียมทุกปี เพื่อให้สะท้อนกับค่าใช้จ่ายจริงและอัตราเงินเฟ้อ นอกจากนี้ ควรต้องรวบรวมกฎหมาย ระเบียบและข้อกำหนดต่างๆ ที่เกี่ยวกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมไว้ในที่เดียวกันและแบ่งค่าธรรมเนียมออกเป็น หมวดหมู่ เพื่อง่ายต่อการวิเคราะห์และพิจารณา ประเด็นสำคัญต่อไปก็คือ วิธีการคิดราคาค่าธรรมเนียม ซึ่งบทความนี้เสนออยู่ 5 วิธี คือ Full cost Pricing, Return on investment pricing, partial cost pricing, Competitive pricing และ Marginal Cost Pricing

#### 1.4.4 ระบบเงินอุดหนุนท้องถิ่น

1.4.4.1 Anvar Shah (1994) ระบบเงินโอนหรือเงินอุดหนุนที่ดีควรสอดคล้องกับวัตถุประสงค์เช่น (1) เชื่อมโยงช่องว่างระหว่างรายได้กับรายจ่ายของรัฐบาลท้องถิ่น (Fiscal Gap) (2) ชดเชยผลประโยชน์ให้ท้องถิ่นที่สร้างผลประโยชน์ให้กับส่วนรวม (3) เป็นหลักประกันให้ท้องถิ่นจัดหาบริการสาธารณะขั้นพื้นฐาน (4) ส่งเสริมหน้าที่ของรัฐบาลกลางในการกระจายรายได้ (5) ลดความแตกต่างกันในการจัดทำบริการสาธารณะของแต่ละท้องถิ่น (6) ลดความไม่เท่าเทียมกันในการจัดเก็บรายได้ระหว่างท้องถิ่น (7) เป็นเครื่องมือในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ การออกแบบระบบเงินโอนควรจะสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และสถานการณ์แตกต่างกัน ตัวอย่างเช่น ถ้าวัตถุประสงค์คือ การลดช่องว่างระหว่างรายได้กับรายจ่าย เงินอุดหนุนควรจะเป็นแบบไม่สมทบ (Nonmatching Transfers) ถ้าวัตถุประสงค์ คือ การลดความไม่เท่าเทียมกันระหว่างท้องถิ่น เงินอุดหนุนควรเป็นแบบทั่วไปที่ไม่ต้องสมทบและสนับสนุนความเท่าเทียมกัน (General Nonmatching Equalization Transfers) ถ้าวัตถุประสงค์คือ การชดเชยผลประโยชน์ในบริการสาธารณะที่ท้องถิ่นสร้างผลประโยชน์ให้กับส่วนรวม เงินอุดหนุนควรเป็นแบบสมทบและไม่จำกัดจำนวน (Open – ended Matching Transfers) ถ้าวัตถุประสงค์ คือ การประกันให้ท้องถิ่นจัดหาบริการสาธารณะขั้นพื้นฐาน เงินอุดหนุนควรเป็นแบบมีเงื่อนไขและไม่ต้องออกเงินสมทบ (Conditional Nonmatching Transfer)

ในประเทศกำลังพัฒนาส่วนใหญ่ การออกแบบระบบเงินอุดหนุนจะไม่กำหนดวัตถุประสงค์ของเงินอุดหนุนที่ชัดเจน ในบางประเทศอาจกำหนดวัตถุประสงค์ของเงินอุดหนุนแต่เป็นการกำหนดภายหลังการจ่ายเงินอุดหนุนให้ท้องถิ่นต่างๆ แล้ว สาเหตุส่วนใหญ่ที่ประเทศกำลังพัฒนาส่วนใหญ่

ไม่มีการกำหนดวัตถุประสงค์ให้ชัดเจนก็เพื่อให้รัฐบาลกลางมีอำนาจเต็มที่ในการให้เงินอุดหนุน หรือเพื่อเป็นเครื่องมือทางการเมื่อของรัฐบาลกลาง ดังนั้น ปัญหาที่ตามมาของประเทศที่ไม่มีการกำหนดวัตถุประสงค์ของเงินอุดหนุนให้ชัดเจน คือ ปัญหาความไม่โปร่งใส (TRANSPARENCY) ปัญหาของการตรวจสอบ Accountability) และปัญหาของความไม่แน่นอนในรายได้ของท้องถิ่น (Predictability)

1.4.4.2 Joe B. Stevens (1993) สาเหตุสำคัญ 2 ประการ ของการใช้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลกลางสู่ท้องถิ่น คือ (1) เหตุผลทางด้านประสิทธิภาพ (Efficiency Reasons) ในการนี้ท้องถิ่นอาจผลิตบริการสาธารณะบางประเภทน้อยไป เนื่องจากประโยชน์ที่ได้จะตกอยู่กับคนท้องถิ่นตนเองไม่คุ้มค่ากับต้นทุนในการผลิต ดังนั้น รัฐบาลกลางอาจจะจ่ายเงินอุดหนุนให้ท้องถิ่นนั้นเพื่อให้สามารถผลิตบริการสาธารณะที่มีประโยชน์โดยรวม (2) เหตุผลทางด้านความเท่าเทียมกัน (Equity Reasons) รัฐบาลกลางอาจใช้เงินอุดหนุนเป็นเครื่องมือในการเพิ่มรายได้ให้ท้องถิ่นที่ยากจน เพื่อให้เกิดความเท่าเทียมกัน

1.4.4.3 Edgar Browning and Jacqueline Browning (1987) เงินอุดหนุนระหว่างรัฐบาล คือ การสนับสนุนเงินจากรัฐบาลหนึ่งไปสู่รัฐบาลอื่นๆ โดยส่วนใหญ่เงินอุดหนุนจะไหลจากรัฐบาลระดับสูงไปสู่ระดับล่าง เงินอุดหนุนสามารถแบ่งได้กว้างๆ เป็น 2 ประเภท คือ เงินอุดหนุนแบบมีเงื่อนไข และเงินอุดหนุนแบบไม่มีเงื่อนไข เงินอุดหนุนแบบไม่มีเงื่อนไข คือเงินที่รัฐบาลผู้ให้เงินอุดหนุนจะกำหนดเงื่อนไขในการใช้เงินแก่รัฐบาลที่รับเงินอุดหนุนอย่างชัดเจนในขณะที่เงินอุดหนุนแบบไม่มีเงื่อนไข คือ เงินอุดหนุนที่รัฐบาลผู้รับรับจะมีอิสระในการเลือกใช้จ่ายเงินอุดหนุน

1.4.4.4 John Norregaard (1995) ประเทศในกลุ่มองค์การเพื่อการร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (OECD) มีแนวโน้มที่จะลดระดับของการให้เงินอุดหนุนต่อรัฐบาลระดับล่างลงหรือเปลี่ยนประเภทของเงินอุดหนุนจากแบบเฉพาะกิจไปเป็นเงินอุดหนุนแบบทั่วไป เพื่อให้ท้องถิ่นมีหน้าที่รับผิดชอบเป็นของตัวเอง (Local Accountability) อย่างไรก็ตามเงินอุดหนุนยังคงมีบทบาทในหลายด้าน เช่น ช่วยชดเชยความไม่สมดุลในแนวตั้ง (correct For vertical Imbalance) ซึ่งเกิดจากรายได้น้อยกว่ารายจ่าย ช่วยให้รัฐบาลท้องถิ่นสามารถจัดหาบริการสาธารณะขั้นต่ำ ช่วยให้ท้องถิ่นจัดหาบริการบางประเภทที่รัฐบาลกลางเห็นว่าจะมีประโยชน์ (Correct for Positive Externalities ) ช่วยเพิ่มรายได้ให้ท้องถิ่นที่มีความสามารถในการหารายได้ต่ำ (Correct for an Insufficient Local Financing System) ช่วยสร้างความเท่าเทียมกันให้กับท้องถิ่น (Correct for Horizontal Imbalance) ช่วยเพิ่มช่องทางในการกระจายรายได้ให้รัฐบาลกลาง

1.4.4.5 Roy Bahl (1999) การโอนรายได้ระหว่างรัฐบาล (Intergovernmental Transfers) เป็นสิ่งที่มีความสำคัญมากต่อรัฐบาลระดับล่างในประเทศกำลังพัฒนา การโอนรายได้ระหว่างรัฐบาลเป็นวิธีที่ทำให้รัฐบาลกลางสามารถควบคุมระบบการคลังของประเทศได้ ในขณะเดียวกันก็เป็นช่องทางที่จะโอนเงินไปสู่รัฐบาลระดับล่างและรัฐบาลท้องถิ่น ความหมายอย่างกว้างของเงินโอนรวมถึงเครื่องมือทางการคลังหลายประเภท เช่น เงินอุดหนุน (Grants) ภาษีร่วม (Shared Taxes) เงินช่วยเหลือ (Subsidies) การใช้เงินโอนแต่ละประเภทอาจถูกออกแบบให้มีลักษณะรวมศูนย์หรือให้มีลักษณะกระจายอำนาจก็ได้ ขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของแต่ละประเทศ

1.4.4.6 จรัส สุวรรณมาลา (2539) ได้สำรวจระบบเงินอุดหนุนท้องถิ่นในประเทศต่างๆ จำนวน 5 ประเทศ คือ ญี่ปุ่น สหรัฐอเมริกา อังกฤษ เยอรมัน และฝรั่งเศส เพื่อนำมาประกอบการพิจารณา กำหนดแนวทางการพัฒนาระบบเงินอุดหนุนท้องถิ่น เพื่อส่งเสริมการกระจายอำนาจในประเทศไทย จากการศึกษาเปรียบเทียบเงินอุดหนุนของประเทศต่างๆ จะเห็นได้ว่าเงินอุดหนุนจะมีลักษณะสำคัญพื้นฐาน 4 ประการคือ (1) มีระบบที่ชัดเจน สามารถคาดการณ์ล่วงหน้าได้ และมีความสมเหตุสมผล (Rationale) (2) สนับสนุนหลักความรับผิดชอบร่วมกันระหว่างรัฐบาลหลายระดับ (Mutual Accountability and Responsibility) (3) สนับสนุนการสร้างความเท่าเทียมกัน (Equalization) ระหว่างท้องถิ่นต่างๆ (4) รูปแบบของเงินอุดหนุนที่นิยมใช้มาก คือ เงินอุดหนุนแบบทั่วไป (General Grants) เงินอุดหนุนแบบเป็นก้อน (Block Grants) และเงินอุดหนุนที่จัดสรรผ่านระบบภาษีโดยตรง (Revenue Sharing) สำหรับแนวทางการพัฒนาระบบเงินอุดหนุนท้องถิ่นในประเทศไทยนั้น รัฐบาลควรพัฒนาระบบการคลังหน่วยการปกครองท้องถิ่นให้มีรายได้จากภาษีร่วมในสัดส่วนที่สูงพอสมควร เพื่อป้องกันมิให้ท้องถิ่นต้องพึ่งพาเงินอุดหนุนประเภททั่วไป และเงินอุดหนุนแบบเป็นก้อนจากรัฐบาลกลางผ่านระบบงบประมาณประจำปีมากเกินไป และควรใช้เงินอุดหนุนที่ผ่านระบบงบประมาณเป็นเครื่องมือสร้างความเท่าเทียมและความเป็นธรรมในการจัดบริการสาธารณะพื้นฐาน หรือใช้เป็นเครื่องมือในการกระตุ้นส่งเสริมให้ท้องถิ่นดำเนินกิจกรรมตามนโยบายของรัฐบาล

1.4.4.7 คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย และสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (2543)

ระบบเงินโอนและเงินอุดหนุนสู่ท้องถิ่น สามารถแบ่งได้เป็น 3 รูปแบบ (1) ระบบภาษีร่วม (Revenue – Sharing transfers) ซึ่งหมายถึง รายได้จากภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บและแบ่งหรือจัดสรรให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นโดยผ่านระบบงบประมาณรายจ่ายประจำปีของรัฐบาล เงินอุดหนุนแบบทั่วไปมีวัตถุประสงค์หลักที่จะลดช่องว่างทางการคลังระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (Horizontal Imbalance) (3) เงินอุดหนุนแบบ Sectoral – Block –Grant transfers ซึ่งเป็นเงินอุดหนุนที่จัดสรรให้

ท้องถิ่นโดยมีเงื่อนไขและมีการกำหนดกิจกรรมที่ต้องนำเงินไปใช้ เงินอุดหนุนประเภทนี้มีวัตถุประสงค์หลักที่จะให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดหาบริการสาธารณะที่รัฐบาลมอบหมายให้ท้องถิ่นทำหน้าที่แทนรัฐบาล

#### 1.4.5 ระบบบริหารจัดการเก็บภาษีท้องถิ่น

1.4.5.1 กรกัญญา เตชระงูณินันดร (2538) เสนอเรื่องการปรับปรุงภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ โดยให้รวมภาษีทั้งสองเข้าด้วยกันเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

1.4.5.2 จริญญา ศรี ชายหาด และกรกัญญา เตชระงูณินันดร (2541) เสนอผลการวิเคราะห์ภาระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน และสนับสนุนให้มีการเร่งผลักดันภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

1.4.5.3 จริญญา ศรี ชายหาด (2531) เสนอให้เปลี่ยนแปลงระบบวิธีการประเมินภาษีจากระบบเจ้าพนักงานประเมิน (Authoritative Assessment) เป็นระบบผู้เสียภาษีประเมินตนเอง (Self Assessment)

1.4.5.4 จริญญา ศรี ชายหาด (2534) เสนอให้มีการปรับปรุงโครงสร้างอัตราภาษีรถยนต์ประจำปีที่ไม่ได้มีการปรับปรุงมานานแล้ว โดยเพิ่มฐานราคาในการคำนวณภาษีสำหรับรถเก๋ง นอกเหนือจากการคำนวณภาษีตามความจุกระบอกสูบของรถ ทำให้ภาษีรถยนต์ทำหน้าที่ภาษีทรัพย์สินด้วย

1.4.5.5 จริญญา ศรี ชายหาด (2542) เสนอปัญหาการจัดเก็บภาษีป้ายเพื่อปรับปรุงให้เกิดความเป็นธรรม

## บทที่ 2 แนวคิด

ในบทนี้จะกล่าวถึงอำนาจของรัฐในการจัดเก็บภาษี เหตุผลความจำเป็นในการจัดเก็บภาษี อำนาจขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและแหล่งรายได้เพื่อการจัดหาสินค้าสาธารณะและสินค้าเอกชน

### 2.1 อำนาจของรัฐในการจัดเก็บภาษี

อำนาจในการจัดเก็บภาษีพิจารณาได้จากความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับประชาชน ซึ่งต่างมีหน้าที่ต่อกันและกัน

#### 2.2.1 หน้าที่ของรัฐ

รัฐมีหน้าที่ใน 2 ลักษณะคือ หน้าที่ที่ต้องทำและหน้าที่ที่พึงกระทำ หน้าที่ที่ต้องทำเป็นหน้าที่โดยตรงที่จะต้องกระทำ ซึ่งโดยปกติมักกำหนดไว้ในกฎหมาย ส่วนหน้าที่พึงกระทำเป็นการกระทำส่งเสริมความก้าวหน้า ความกินดีอยู่ดีของประชาชนยิ่งขึ้น หน้าที่ซึ่งรัฐต้องกระทำมีดังต่อไปนี้

- 1) การรักษาความเรียบร้อยและความมั่นคงภายใน ได้แก่ การออกข้อกำหนดกฎหมาย การจัดตั้งกองกำลังตำรวจเพื่อควบคุมสอดส่องดูแลความเป็นระเบียบเรียบร้อยภายใน ป้องกันปราบปรามโจรผู้ร้าย ตลอดจนการจับกุมลงโทษผู้กระทำการอันผิดกฎหมาย
- 2) การจัดบริการและสวัสดิการสังคม เช่น การผลิตและจัดหาสินค้าและบริการสาธารณะเพื่อประโยชน์ส่วนรวมของสังคม การจัดสร้างและให้บริการในเรื่องการศึกษา สาธารณสุข การสื่อสารคมนาคม การสาธารณูปโภค และสาธารณูปการในรูปต่าง ๆ การสงเคราะห์ผู้ตกทุกข์ได้ยาก การประกันการว่างงาน การช่วยเหลือราษฎรในการประกอบอาชีพ
- 3) การพัฒนาเศรษฐกิจ สังคม และการเมือง โดยการยกฐานะทางเศรษฐกิจ เพิ่มพูนรายได้และสวัสดิการแก่สังคม กระจายรายได้และความเจริญสู่ท้องถิ่นอย่างทั่วถึง ส่งเสริมคุณธรรมในสังคม ตลอดจนพัฒนาความรู้ความเข้าใจและเปิดโอกาสให้ประชาชนมีสิทธิเสรีภาพและมีส่วนร่วมในทางการเมืองให้มากที่สุด
- 4) การรักษาเอกราช อธิปไตย และบูรณภาพแห่งดินแดนของรัฐ (Territorial Integrity) รัฐทุกรัฐจึงมีความจำเป็นจะต้องมีกองกำลังทหารไว้ป้องกันการรุกรานจากรัฐภายนอกให้เพียงพอ รวมทั้งรัฐจะต้องสร้างระบบการเมืองและการทูตที่เหมาะสม และมีประสิทธิภาพด้วย
- 5) การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ (Economic Stability)
- 6) การสร้างความเป็นธรรมในสังคม เช่น การปฏิรูปที่ดิน การจัดให้มีกฎหมายแรงงานที่เป็นธรรม การจัดให้มีค่าจ้างแรงงานขั้นต่ำ

7) มาตรการควบคุมต่างๆ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การควบคุมการบริโภคสินค้าที่สร้างผลเสียต่อสังคม เช่น สุรา และยาสูบ การควบคุมการผูกขาดตัดตอนเพราะจะก่อให้เกิดความไร้ประสิทธิภาพในการผลิตและส่งผลเสียต่อผู้บริโภค ที่จะต้องบริโภคของแพงขึ้นและไม่มีการปรับปรุงคุณภาพ การควบคุมด้านสิ่งแวดล้อมเป็นพิเศษ

8) ด้านสวัสดิการสังคม ได้แก่

- การสงเคราะห์คนจน เช่น การให้บริการที่จำเป็นโดยไม่คิดค่าใช้จ่าย หรือการให้เงินช่วยเหลือในด้านอาหาร ที่อยู่อาศัย ยารักษาโรค

- ด้านการประกันสังคม (Social Insurance) ได้แก่ การช่วยเหลือคนว่างงาน และการสงเคราะห์คนชรา

9) รักษาผลประโยชน์ของชาติ เช่น แหล่งทรัพยากรในท้องทะเล เส้นทางคมนาคมทางทะเล ดินแดนบางส่วนของรัฐ ตลาดการค้า รวมทั้งสิทธิประโยชน์ในรูปแบบอื่นๆ

10) รักษาเกียรติภูมิของชาติ การรักษาภาพพจน์ของชาติ รวมทั้งความรู้สึกภาคภูมิใจของคนในชาติ

กล่าวโดยสรุปแล้ว หน้าที่หลักของรัฐบาลก็ควรเกี่ยวแต่เฉพาะการจัดสรรทรัพยากรที่ใช้ในการผลิตและจัดหาสินค้าและบริการสาธารณะที่ใช้ร่วมกัน (Collective Goods) คือ สินค้าที่แบ่งแยกไม่ได้ว่าใครได้ประโยชน์มากน้อยเท่าใด ส่วนสินค้าที่เป็นสินค้าเอกชน คือ สินค้าที่แบ่งแยกได้ว่าใครได้รับประโยชน์จำนวนเท่าใด ก็ควรให้เอกชนดำเนินการ นอกจากนี้ว่าสินค้านั้นเป็นสินค้าประเภทสาธารณูปโภค หรือสินค้าซึ่งมีแนวโน้มที่จะมีการผูกขาดตัดตอนกันมาก รัฐจึงอาจจะมีเหตุผลที่จะเข้าไปควบคุมหรือทำเสียเอง

เนื่องจากรัฐมีหน้าที่ต่างๆ มากมาย หลายประการดังกล่าวมาแล้ว ดังนั้น เพื่อให้การดำเนินงานของรัฐเป็นไปด้วยความเรียบร้อยบรรลุผลดีและมีประสิทธิภาพ ประชาชนอยู่ดีกินดี และมีหลักประกันในสิทธิเสรีภาพ ทำให้สังคมมีความเจริญก้าวหน้าและมีสันติสุข รัฐจึงจำเป็นต้องมีกฎหมายเพื่อเป็นกรอบแนวทางในการบริหารกิจการของรัฐ และกำหนดสิทธิและหน้าที่ในความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับประชาชน และระหว่างประชาชนด้วยกัน ความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับประชาชน ซึ่งแสดงออกในรูปของกฎหมาย ผู้ใดฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามจะมีความผิดและจะต้องได้รับโทษ การที่รัฐมีหน้าที่และความรับผิดชอบต่อประชาชนและสังคมหลากหลายประการ ทำให้เกิดความจำเป็นต้องใช้จ่ายเพื่อให้บรรลุหน้าที่เหล่านั้น รายได้ของรัฐส่วนใหญ่มาจากการเรียกเก็บภาษีอากรจากประชาชน รัฐเรียกเก็บภาษีอากรโดยอาศัยอำนาจทางกฎหมายและนำรายได้มาใช้จ่ายเพื่อประโยชน์แก่สังคมโดยรวม



2.2.2 หน้าที่ของประชาชน ย่อมต้องมีหน้าที่หลักสำคัญในการปฏิบัติตามกฎหมายของรัฐ นอกจากนี้แล้วในระบบประชาธิปไตย ซึ่งถือว่าอำนาจอธิปไตยหรืออำนาจในการปกครองเป็นของประชาชน ประชาชนจึงต้องมีบทบาทมากมายหลายประการ เช่น การเลือกตั้งผู้แทนราษฎร การติดตามข่าวสารทางการเมือง การเข้าร่วมเป็นสมาชิกของพรรคการเมือง การแสดงความคิดเห็นผ่านสื่อมวลชน การออกเสียงลงประชามติ เป็นต้น

## 2.2 เหตุผลและความจำเป็นในการจัดเก็บภาษีอากร

ดังได้กล่าวมาแล้วว่ารัฐมีความจำเป็นต้องใช้จ่ายเพื่อบรรลุน้ำหนัและความรับผิดชอบ โดยรัฐใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือสร้างรายได้ นอกจากวัตถุประสงค์เพื่อหารายได้แล้ว ภาษีอากรยังถูกใช้เพื่อเหตุผลอื่นอีกเช่น เพื่อการควบคุมและส่งเสริม เพื่อการแบ่งกระจายทรัพยากร และเพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ

- เพื่อหารายได้ เดิมทีการจัดเก็บภาษีอากร มีเหตุผลเพียงประการเดียว คือ เพื่อประโยชน์ในการหารายได้ เพื่อมาใช้จ่ายในกิจการต่างๆ ของรัฐ ดังนั้น ถ้ารัฐบาลมีความจำเป็นต้องการใช้จ่ายน้อยก็เก็บภาษีอากรน้อย นอกจากในกรณีที่มีความจำเป็นจริงๆ ที่จะต้องใช้จ่ายเพิ่มขึ้น รัฐบาลจึงจะเก็บภาษีมากขึ้น ที่เป็นเช่นนี้ก็เพราะมาตรการด้านภาษีอากรเป็นมาตรการที่ประชาชนโดยปกติไม่นิยมมากนัก (ถึงแม้จะเป็นหน้าที่ของพลเมืองดีก็ตาม) จึงทำให้การเก็บภาษีอากรเป็นการบังคับจัดเก็บ เพราะการเสียภาษีอากรทำให้สวัสดิการทางเศรษฐกิจของประชาชนลดลง แต่ต่อมาก็เป็นที่ยอมรับกันว่า ในการจัดเก็บภาษีอากรเพื่อรายได้นั้น ก็อาจจะก่อให้เกิดผลด้านอื่นด้วยหลายประการ รัฐในระยะต่อไป มาจึงเริ่มใช้มาตรการภาษีอากร เพื่อวัตถุประสงค์ด้านอื่นด้วย

- เพื่อการควบคุมและส่งเสริม การจัดเก็บภาษีอากรจะสามารถใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุมการบริโภคบางชนิด เป็นต้นว่า สินค้าใดที่อาจเป็นผลเสียต่อสุขภาพหรือศีลธรรมอันดีของประชาชนหรือเป็นสินค้าฟุ่มเฟือย รัฐก็อาจจะจัดเก็บภาษีในอัตราสูง เพื่อให้สินค้านั้นมีราคาแพง ประชาชนจะได้บริโภคน้อยลง และถ้าประชาชนคนใดยังบริโภคอยู่ ก็จะต้องถูกลงโทษโดยภาษีอากร

การจัดเก็บภาษีอากรก็ใช้ควบคุมการผลิตได้เช่นเดียวกัน ถ้าหากรัฐบาลเห็นว่าควรลดการผลิตสินค้าบางชนิด ก็จะเก็บภาษีจากการผลิตสินค้านั้นๆ ในอัตราสูง ราคาขายสินค้าก็จะสูงขึ้น อุปสงค์ของสินค้าก็จะลดน้อยลง ทำให้ผู้ผลิตลดการผลิตลง

แต่การใช้ภาษีอากรมิใช่ว่าจะใช้เพื่อการควบคุม (หรือเป็นด้านลบ) แต่อย่างเดียวนะ รัฐอาจจะใช้ภาษีอากรเพื่อเป็นการส่งเสริมการบริโภคสินค้าบางชนิด ส่งเสริมการผลิตบางชนิดหรือส่งเสริมวิธีดำเนินการธุรกิจบางชนิดได้ ตัวอย่างของการใช้มาตรการภาษีอากรส่งเสริมก็คือ การใช้กฎหมายส่งเสริมการลงทุนของประเทศไทย โดยรัฐกำหนดว่า ถ้าหากเอกชนต้องการลงทุนในกิจการที่รัฐต้องการส่งเสริมไว้แล้ว ก็จะได้รับสิทธิพิเศษทางภาษีอากรบางประการ เป็นต้นว่า ลดหรือยกเว้นภาษีสำหรับเครื่องจักรและอุปกรณ์ที่นำเข้ามาจากต่างประเทศ และวัตถุดิบต่างๆ ที่นำเข้ามาใช้ในการผลิต ลดหรือยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในช่วงเวลาที่กำหนดให้การส่งเสริม ขึ้นอากรขาเข้า (กำแพงภาษี) เพื่อป้องกันมิให้อุตสาหกรรมทำนองเดียวกันส่งสินค้าเข้ามาแข่งขัน

- เพื่อการแบ่งกระจายทรัพยากร รัฐสามารถใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อสร้างความเป็นธรรมในการแบ่งกระจายทรัพยากรทั้งในด้านระหว่างบุคคล และระหว่างท้องถิ่น สำหรับในด้านการสร้างความเป็นธรรมในการกระจายทรัพยากรระหว่างบุคคลนั้น ก็อาจจะดำเนินการได้หลายวิธี เป็นต้นว่า พยายามใช้ภาษีอากรประเภทที่มีอัตราก้าวหน้า จัดเก็บภาษีอากรที่คาดว่าจะกระทบกระเทือนผู้มีรายได้สูงมากกว่าผู้มีรายได้ต่ำ ได้แก่ ภาษีทรัพย์สิน ภาษีมรดก ภาษีการบริโภคสินค้าฟุ่มเฟือย เป็นต้น

ในด้านการสร้างความเป็นธรรมในการกระจายทรัพยากรระหว่างท้องถิ่นนั้น มาตรการทางภาษีอากรอย่างเดียวยังทำได้ยาก ปกติต้องมีการดำเนินการควบคู่ไปกับมาตรการด้านรายจ่าย (เป็นต้นว่า เมื่อเก็บรายได้ด้านภาษีอากรมาได้แล้ว ก็พยายามจัดสรรไปให้แก่ท้องถิ่นที่มีฐานะยากจน มากกว่าท้องถิ่นที่มั่งคั่ง) แต่มาตรการด้านภาษีอากรอย่างเดียวยังอาจจะใช้ได้ เป็นต้นว่า การเก็บภาษีให้แตกต่างกันไปตามแต่ละท้องถิ่นตามความมั่งคั่งของท้องถิ่นนั้นๆ ท้องถิ่นที่มั่งคั่งมากก็จัดเก็บภาษีสูง ส่วนท้องถิ่นที่มีฐานะยากจนก็จัดเก็บภาษีต่ำหรือประกาศให้เป็นเขตปลอดภาษีก็ได้

- เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ รัฐสามารถใช้มาตรการด้านภาษีอากรเข้าช่วยได้อย่างมีประสิทธิภาพ เป็นต้นว่า ในยามเศรษฐกิจผันผวน รัฐก็อาจจะใช้ระบบภาษีอากรที่มีความยืดหยุ่นในตัวเองตามภาวะเศรษฐกิจ เพื่อยับยั้งหรือบรรเทาภาวะเศรษฐกิจที่ขยายตัวรุนแรง หรือตกต่ำได้มากพอสมควร และถ้าหากภาวะเศรษฐกิจตกต่ำอย่างรุนแรงมาก รัฐก็อาจหันไปใช้มาตรการใช้จ่ายเพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจได้

## **ผลกระทบในด้านบวกและลบของการจัดเก็บภาษี**

### ผลด้านบวก

ภาษีอากรเป็นเครื่องมือทางการคลังประเภทหนึ่งที่รัฐใช้ในการโอนทรัพยากรจากภาคเอกชน มาสู่ภาครัฐ โดยมีวัตถุประสงค์หลักในการหารายได้มาใช้จ่ายในการดำเนินงานต่าง ๆ ของรัฐ

ซึ่งรวมถึงการสร้างสาธารณูปโภคขั้นพื้นฐานต่างๆให้กับประชาชนเพื่อให้ประชาชนมีความเป็นอยู่ที่ดี นอกจากผลในการสร้างรายได้แล้ว การจัดเก็บภาษีอากรยังก่อให้เกิดผลดี ดังต่อไปนี้

#### 1) การจัดสรรทรัพยากรให้มีประสิทธิภาพสูงขึ้น

การจะบรรลุวัตถุประสงค์ด้านการจัดสรรทรัพยากรให้มีประสิทธิภาพสูงสุดนั้น รัฐจะต้องพิจารณาทั้งในแง่ของการนำทรัพยากรของสังคมมาใช้ในภาครัฐเพื่อจัดเก็บภาษีเป็นจำนวนที่จะก่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด และการพิจารณาถึงการใช้ภาษีอากรประเภทต่าง ๆ เป็นเครื่องมือในการจัดสรรทรัพยากรในภาคเอกชนให้เป็นไปในทิศทางที่เหมาะสม

การใช้ภาษีอากรเพื่อวัตถุประสงค์ในด้านนี้โดยทั่วไปแล้ว จะเป็นการใช้เพื่อควบคุมหรือส่งเสริมการบริโภคหรือการผลิตสินค้าบางประเภท ตลอดจนพฤติกรรมทางเศรษฐกิจอื่น ๆ เพื่อให้เกิดประโยชน์ต่อสังคมโดยรวมให้มากที่สุด เช่น สินค้าที่เป็นประโยชน์ต่อสังคม รัฐอาจจะยกเว้นภาษีหรือลดอัตราภาษีที่เรียกเก็บจากสินค้าเหล่านี้ให้ต่ำลง เพื่อจูงใจให้มีการบริโภคมากขึ้น นอกจากนี้รัฐบาลยังอาจลดภาษีหรือยกเว้นภาษีเงินได้ให้กับผู้ผลิตสินค้าดังกล่าวเพื่อส่งเสริมให้มีการผลิตสินค้าที่มีประโยชน์เหล่านี้ให้มากขึ้น หรือหากเป็นสินค้าที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพของผู้บริโภค รวมถึงสินค้าฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นต่อการบริโภคและอาจส่งผลเสียต่อสังคมในทางอื่น เช่น สุรา หรือของมีเมาต่าง ๆ ที่นอกจากจะเกิดผลเสียต่อสุขภาพของผู้บริโภคแล้วยังอาจก่อให้เกิดปัญหาทางสังคมอีกด้วย รัฐก็สามารถใช้ภาษีเป็นเครื่องมือในการควบคุมการบริโภคได้โดยการเก็บภาษีสินค้าเหล่านี้ในอัตราสูงกว่าสินค้าหรือบริการประเภทอื่น และรัฐยังใช้ภาษีเป็นเครื่องมือในการแก้ไขปัญหาผลกระทบภายนอก (externalities) เช่น สิ่งแวดล้อมเป็นพิษ เพื่อให้การจัดสรรทรัพยากรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพสูงขึ้น

#### 2) การกระจายรายได้และทรัพย์สินที่เป็นธรรมมากขึ้น

การที่สามารถนำภาษีอากรมาใช้เป็นเครื่องมือในการเสริมสร้างการกระจายรายได้และทรัพย์สินให้เป็นธรรมมากขึ้น เนื่องจากภาษีอากรแต่ละประเภทจะส่งผลกระทบต่อกลุ่มประชาชนผู้เสียภาษีอากรในลักษณะที่แตกต่างกัน ซึ่งภาษีที่จะสามารถใช้เป็นเครื่องมือเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์นี้ได้ มักจะอยู่ในรูปของภาษีทางตรงที่มีการจัดเก็บในอัตราก้าวหน้า เช่น รูปแบบของการจัดเก็บภาษีเงินได้ที่มีการเก็บในอัตราก้าวหน้านั้นจะทำให้ผู้มีรายได้สูงเสียภาษีในอัตราที่สูงกว่าผู้ที่มีรายได้ต่ำ หรือการจัดเก็บภาษีสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราที่สูงก็สามารถใช้เป็นเครื่องมือได้อีกทางหนึ่งเช่นกัน เนื่องจากจะส่งผลกระทบต่อผู้มีรายได้สูงหรือมีฐานะดีเป็นหลัก การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินหรือภาษีมรดกก็มีส่วนช่วยให้เกิดการกระจายการถือครองทรัพย์สินได้ดีขึ้น เป็นต้น หรือให้เกิดผลยิ่งขึ้นในการกระจายรายได้ควรจะต้องใช้มาตรการภาษีควบคู่กันไปกับการใช้มาตรการทางด้านรายจ่ายด้วย เช่น การให้อุดหนุน เงินโอนต่างๆให้ผู้มีรายได้น้อย หรือการใช้จ่ายเพื่อการสร้างงานในชนบท

### 3) สร้างเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ

การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจนั้นเป็นวัตถุประสงค์หลักในการดำเนินนโยบายทางเศรษฐกิจที่สำคัญ ภาษีอากรจะสามารถนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการรักษาเสถียรภาพทางด้านการจ้างงานและเสถียรภาพด้านราคาได้ เช่น ในช่วงที่เศรษฐกิจรุ่งเรืองรัฐบาลอาจใช้ภาษีอากรโดยการเรียกเก็บภาษีอากรเพิ่มขึ้น เพื่อลดหรือกำกับทิศทางการบริโภคของภาคเอกชนให้เป็นไปอย่างเหมาะสม เพื่อควบคุมมิให้เกิดภาวะเงินเฟ้อหรือหากระบบเศรษฐกิจประสบปัญหาภาวะเงินเฟ้ออยู่แล้ว ก็จะสามารถลดแรงกดดันทางด้านเงินเฟ้อได้ เนื่องจากการที่ประชาชนต้องเสียภาษีอากรเพิ่มขึ้นจะทำให้ประชาชนลดระดับการใช้จ่ายลง หรือการเก็บภาษีเงินได้จากดอกเบียเงินฝากธนาคารในอัตราที่ต่ำกว่าเงินได้ประเภทอื่น เพื่อทำให้อัตราดอกเบียสุทธิที่ผู้ฝากจะได้รับสูงขึ้น เพื่อเป็นแรงจูงใจให้มีการออมมากขึ้น แต่หากระบบเศรษฐกิจประสบปัญหาเศรษฐกิจถดถอย ส่งผลให้ระดับการว่างงานเพิ่มสูงขึ้น รัฐบาลก็อาจใช้การลดอัตราภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการกระตุ้นเศรษฐกิจ โดยการที่ประชาชนเสียภาษีอากรลดน้อยลงจะทำให้รู้สึกว่ามีเงินออมมากขึ้น จึงเพิ่มการบริโภคและการลงทุน ซึ่งจะส่งผลให้มีการผลิตและการจ้างงานเพิ่มขึ้น เป็นต้น

#### ผลด้านลบ

แม้ว่าภาษีอากรจะก่อให้เกิดผลข้างต้น แต่การจัดเก็บภาษีก็สามารถสร้างผลกระทบในทางลบหลายประการ เช่น

- บั่นทอนแรงจูงใจในการทำงานและการออม โดยปกติประชาชนจะตัดสินใจระหว่างการทำงานหาเงินได้กับการพักผ่อนอยู่เฉยๆ โดยต้นทุนของการพักผ่อนเท่ากับรายได้ที่ต้องเสียสละเนื่องจากเอาเวลาไปพักผ่อน การเก็บภาษีเงินได้ในระดับสูงๆ มีผลให้เงินได้หลังหักภาษีของผู้มีเงินได้ลดลง อาจทำให้ผู้มีเงินได้เลือกที่จะทำงานน้อยลง และพักผ่อนมากขึ้น เพราะเงินได้สุทธิที่ได้รับลดน้อยลง และเมื่อมีรายได้น้อยลงก็มีแนวโน้มจะทำงานลดลงตามไปด้วย

ในทำนองเดียวกัน หากมีการเก็บภาษีทรัพย์สิน อาจส่งผลให้คนจับจ่ายมากขึ้นและลดการออมเพราะหากมีการออมสะสมในรูปทรัพย์สินจะต้องถูกเก็บภาษี

- กระทบการตัดสินใจทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษี การเก็บภาษี เช่น การบริโภค และการลงทุน

ภาษีเงินได้ที่เก็บกำไรที่ได้จากการประกอบธุรกิจและการลงทุนสามารถส่งผลกระทบต่อการตัดสินใจลงทุนของนักลงทุน โดยนักลงทุนจะเคลื่อนย้ายเงินทุนไปลงทุนในประเทศ หรือเขตที่ไม่มี การเก็บภาษีหรือเก็บในอัตราต่ำ ในขณะที่ภาษีที่เก็บจากการบริโภคสินค้าบางชนิด เช่น ภาษีสรรพสามิต จะส่งผลให้ราคาสินค้าโดยเปรียบเทียบเปลี่ยนแปลงไปทำให้เกิดความต้องการบริโภค

สินค้าที่ต้องเสียภาษี ทั้ง ๆ ที่สินค้าที่ไม่มีภาระภาษีอาจเป็นสินค้าที่ไม่มีคุณภาพก็ได้

สำหรับภาษีการขายทั่วไป เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่มถึงแม้จะไม่ทำให้ราคาสินค้าโดยเปรียบเทียบเปลี่ยนแปลงไป แต่จะส่งผลต่อการตัดสินใจบริโภคของประชาชนว่าจะบริโภคในปัจจุบัน หรือในอนาคตเนื่องจากจะมีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีในภายหน้า

### 2.3 อำนาจขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นคือการปกครองของคนในแต่ละชุมชนเพื่อบริหารกิจการสาธารณะในเขตของตน การจัดให้มีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นไปตามหลักการของการกระจายอำนาจเพื่อแยกเรื่องงานบ้าน เรื่องของชุมชนออกจากงานเมือง ซึ่งเป็นเรื่องของรัฐบาลระดับชาติ โดยการแบ่งอำนาจหน้าที่ของรัฐบาลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นดำเนินการ อำนาจขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงมีที่มาจาก 2 ทาง

- (1) อำนาจที่ได้รับจากรัฐบาลให้ทำการบริหารงานท้องถิ่นภายในกรอบที่รัฐบาลกำหนดโดยกฎหมาย
- (2) อำนาจที่ได้รับมอบจากประชาชนในท้องถิ่นโดยฉันทานุมัติของคนในท้องถิ่นผ่านการเลือกตั้งตัวแทน

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงต้องรับผิดชอบ (Accountable to) ต่อประชาชนในท้องถิ่นเลือกตนเข้ามา ไม่ใช่รับผิดชอบต่อรัฐบาล รัฐบาลมีหน้าที่เพียงกำกับดูแลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นปฏิบัติตามกรอบของกฎหมาย โดยที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจอิสระในการตัดสินใจจัดการงานของชุมชนตามความจำเป็นและความต้องการของคนในชุมชนนั้น

การกระจายอำนาจให้ท้องถิ่นต้องมีการกระจายอำนาจการคลังควบคู่ไปด้วย เพื่อให้การดำเนินงานของท้องถิ่นมีความคล่องตัวและมีประสิทธิภาพ โดยการที่รัฐบาลมอบอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบทางการคลัง ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอิสระการตัดสินใจเรื่องนโยบายและการบริหารการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้ในระดับหนึ่ง โดยไม่ต้องขอรับความเห็นชอบหรืออยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐบาล อำนาจทางการคลังมี 2 ด้านหลัก คือ อำนาจในด้านรายได้และอำนาจในการใช้จ่าย อำนาจด้านรายได้คือความมีอิสระในการแสวงหารายได้ แต่ก็ต้องมีขอบเขต เนื่องจากรัฐบาลและท้องถิ่นต่างก็มีความจำเป็นต้องหารายได้มาใช้จ่ายในการดำเนินงานเช่นกัน รายได้ของรัฐบาลและท้องถิ่นที่มีที่มาจากฐานเดียวกันคือ ความสามารถของประชาชนในการเสียภาษี (Tax Capacity) จึงต้องมีการจัดความเหมาะสมในการจัดเก็บภาษีระหว่างรัฐบาลกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพื่อมิให้ภาระภาษีตกอยู่กับประชาชนมากเกินไป

ความเหมาะสมของภาษีอากรที่รัฐบาลมอบให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บโดยทั่วไปจะใช้หลักผลประโยชน์ที่ประชาชนได้รับจากการใช้บริการสาธารณะที่ท้องถิ่นจัดให้มีขึ้น (Benefit Principle) กล่าวคือ ประชาชนในแต่ละท้องถิ่นจะพิจารณาผ่านทางสภาท้องถิ่นว่าท้องถิ่นของตนต้องการบริการอะไรบ้าง จำนวนเท่าใด และประชาชนในท้องถิ่นจะแบกรับภาระค่าใช้จ่ายในการผลิตบริการนั้นได้มากน้อยแค่ไหน ดังนั้นภาษีอากรที่จัดเก็บในแต่ละท้องถิ่นจึงไม่จำเป็นต้องเหมือนกัน และไม่จำเป็นต้องมีอัตราการจัดเก็บเท่ากัน เพราะสภาพความต้องการของประชาชนในแต่ละท้องถิ่น ความจำเป็นในการใช้จ่ายเงินเพื่อสร้างบริการสาธารณะดังกล่าว ตลอดจนความสามารถของประชาชนในแต่ละท้องถิ่นย่อมมีความแตกต่างกัน ซึ่งส่วนใหญ่แล้วองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะจัดเก็บภาษีจากฐานทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในเขตท้องถิ่น (Property Tax) และค่าธรรมเนียมที่เก็บจากผู้ได้รับประโยชน์จากบริการของท้องถิ่น (User Charge) เป็นรายได้หลักเพื่อใช้ในการดำเนินงาน

แต่โดยที่มีข้อจำกัดในเรื่องขีดความสามารถของท้องถิ่นในการบริหารจัดการเก็บภาษีด้วยตนเอง รัฐจึงต้องกำหนดประเภทรายได้อื่นๆ ให้แก่ท้องถิ่น ได้แก่การให้อำนาจท้องถิ่นออกข้อบัญญัติเก็บภาษีบางอย่างร่วมกับรัฐบาล (Share base) โดยมอบให้หน่วยงานของรัฐที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีนั้นอยู่แล้วจัดเก็บภาษีแทน เพื่อเป็นการประหยัดค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษี เช่น การเก็บภาษีเพิ่มบนภาษีสรรพสามิต หรือการแบ่งรายได้ภาษีให้ (Share Revenue) เช่นการแบ่งภาษีมูลค่าเพิ่มให้ หรือการโอนรายได้บางอย่างให้ (Revenue Transfer) เช่นการโอนภาษีรถยนต์ประจำปีให้ท้องถิ่นไปใช้บำรุงรักษาถนน และโดยที่ความเจริญในท้องถิ่นแต่ละแห่งแตกต่างกัน การจัดเก็บรายได้ของท้องถิ่นแต่ละแห่งย่อมจะได้ไม่เท่าเทียมกัน รัฐบาลจึงต้องให้เงินอุดหนุน (Grant or Subsidy) เพื่อให้เกิดความเสมอภาคและเป็นการกระจายความเจริญในระหว่างท้องถิ่น โดยการให้เงินอุดหนุนทั่วไป และการให้เงินอุดหนุนเพื่อให้ท้องถิ่นจัดบริการตามนโยบายของรัฐบาล

## 2.4 แหล่งรายได้เพื่อการจัดหาสินค้าสาธารณะและสินค้าเอกชน

รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นตัวแปรสำคัญตัวหนึ่งที่กำหนดระดับการใช้จ่ายขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ท้องถิ่นที่มีความสามารถในการหารายได้สูง ย่อมมีโอกาสที่จะพัฒนาได้อย่างรวดเร็วกว่าท้องถิ่นที่ขาดแคลนรายได้ ในขณะที่เดียวกันความต้องการใช้จ่ายที่ขยายตัวขึ้นเรื่อยๆ เพื่อวัตถุประสงค์ในการสร้างความเจริญ และยกระดับสวัสดิการของท้องถิ่น ก็เป็นปัจจัยกดดันให้ท้องถิ่นต้องพยายามเพิ่มขีดความสามารถในการสร้างรายได้เพื่อสนองความต้องการใช้นั้น ดังนั้น การใช้จ่ายและการหารายได้มีความสัมพันธ์กันอย่างสูง การใช้จ่ายของท้องถิ่น

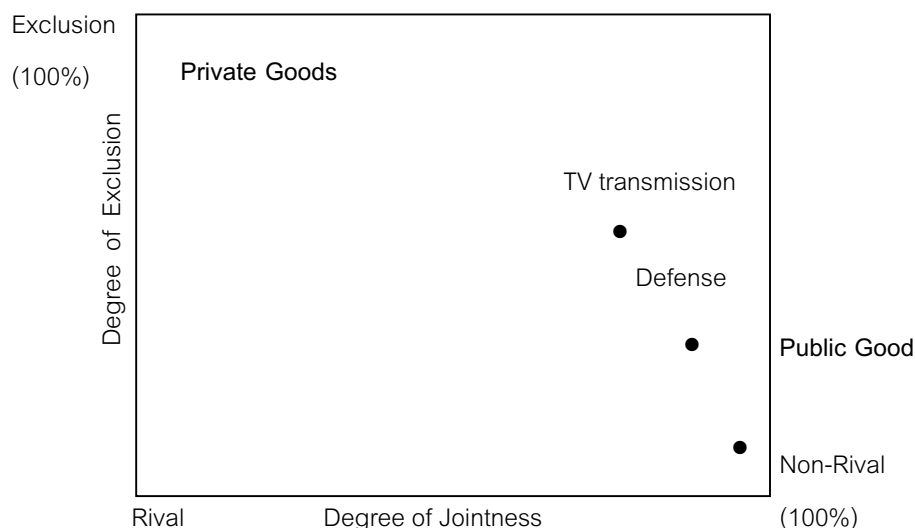
ในกิจกรรมหรือภาระกิจแต่ละประเภทเพื่อวัตถุประสงค์อย่างใดอย่างหนึ่ง สามารถสะท้อนให้เห็นถึงเครื่องมือหารายได้หรือแหล่งที่มาของรายได้ที่เหมาะสมกับกิจกรรมหรือภาระกิจ โดยทั่วไปองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (หรือรัฐบาลท้องถิ่น) ในฐานะที่เป็นส่วนหนึ่งของภาครัฐ มีบทบาทหน้าที่และภาระกิจของภาครัฐที่สำคัญ คือ การจัดสรรทรัพยากร ในทางปฏิบัติภาครัฐทำหน้าที่โดยการโอนทรัพยากรจากภาคเอกชนมาเป็นของรัฐแล้วนำมาจัดสรรใหม่ ผ่านการผลิตและใช้จ่ายเพื่อให้เกิดประสิทธิภาพของสังคมส่วนรวมที่สูงขึ้น

ในระบบเศรษฐกิจแบบแข่งขันภายใต้กลไกตลาด หากปัญหาทางเศรษฐกิจ (เช่นจะผลิตอะไร ผลิตอย่างไร ผลิตที่ไหน และจะกระจายสินค้าอย่างไร) สามารถแก้ไขได้โดยกลไกตลาดของภาคเอกชนในระบบเศรษฐกิจ ก็ย่อมไม่มีความจำเป็นที่ต้องมีภาครัฐ อย่างไรก็ตามมักพบว่า กลไกตลาดเพียงอย่างเดียวไม่เพียงพอที่จะจัดหา หรือบรรลุความต้องการของสังคมได้ ซึ่งสถานการณ์อย่างนี้เรียกว่า เกิดความล้มเหลวของกลไกตลาด "Market Failure" ตัวอย่างของความล้มเหลวของกลไกตลาด ได้แก่ การที่กลไกตลาดไม่สามารถผลิต และจัดหาสินค้าหรือบริการที่ประชาชนในสังคมต้องการ ตลาดไม่สามารถกระจายรายได้ในสังคมในลักษณะที่สอดคล้องกับธรรมชาติของประชาชนต่อการกระจายรายได้ที่เป็นธรรม ตลาดไม่สามารถรักษาความมีเสถียรภาพทางรายได้ และการจ้างงานในระดับที่ประชาชนปรารถนา ตลาดไม่สามารถแก้ปัญหาผลกระทบภายนอกได้ (externalities) และกลไกตลาดอาจนำมาซึ่ง Natural Monopoly ได้ จากสาเหตุของความล้มเหลวของกลไกตลาดนี้เอง จึงทำให้ภาครัฐต้องเข้ามามีบทบาทในระบบเศรษฐกิจ

สำหรับภาคเอกชนกิจกรรมของภาคเอกชน ตั้งอยู่บนพื้นฐานของการแลกเปลี่ยนโดยสมัครใจ (voluntary exchange) ความปรารถนาของประชาชนต่อสินค้าหรือบริการแสดงออกโดยอุปสงค์ต่อสินค้าหรือบริการประเภทนั้น ในขณะที่ปริมาณสินค้าหรือบริการที่ผลิตและจำหน่ายขึ้นอยู่กับต้นทุนในการผลิต และประชาชนก็นำสินค้ามาซื้อขายแลกเปลี่ยนในตลาด สินค้าเอกชนมักมีคุณลักษณะ 2 ประการคือ การแบ่งแยกได้ (excludability) และการเป็นปฏิปักษ์ในการบริโภค (rival consumption) ผู้บริโภคสินค้าเอกชนจะต้องจ่ายเงินซื้อในราคาตลาด เพื่อให้ได้มาซึ่งสินค้าเอกชน ผู้ที่ไม่จ่ายเงินซื้อก็ไม่มีสิทธิได้รับสินค้า โดยกลไกตลาดจะเป็นตัวกำหนดปริมาณและราคา นอกจากนี้ การที่ผู้บริโภคคนหนึ่งบริโภคหรือใช้สินค้านั้น ย่อมทำให้ผู้บริโภครายอื่นๆ ไม่สามารถบริโภคหรือใช้ประโยชน์จากสินค้านั้นได้อีก สินค้าเอกชนจึงเป็นสินค้าที่สามารถแยกแยะได้ระหว่างผู้ที่ยินดีจ่ายเงินซื้อกับผู้ที่ไม่ได้จ่าย และการบริโภคสินค้าเอกชนของบุคคลหนึ่งทำให้อีกคนเสียโอกาสในการบริโภค

อย่างไรก็ตาม มีสินค้าหรือบริการ บางประเภทที่สามารถให้ประโยชน์ หรือความพอใจแก่ผู้บริโภคหลายๆ คนพร้อมกันในเวลาเดียวกันได้ (joint consumption) และไม่สามารถแยกแยะได้ว่าใครต้องการ (ไม่ต้องการ) สินค้านั้น รวมทั้งไม่สามารถแยกแยะได้ว่าใครจ่ายเงิน (ไม่จ่ายเงิน) เพื่อให้ได้มาซึ่งสินค้า ประชาชนสามารถปิดบังความประสงค์ที่แท้จริงของตน (conceal true preferences) ที่มีต่อสินค้า และไม่ต้องการที่จะจ่ายเงินซื้อสินค้าในเมื่อสามารถได้มาโดยไม่ต้องจ่ายเงินซื้อหา ประชาชนจะทำตัวเป็น free rider และถ้าไม่มีใครยอมเสียเงินซื้อ ผลลัพธ์ก็คือการไม่มีอุปสงค์ของตลาด สินค้าที่มีคุณลักษณะของการบริโภคร่วมกันในเวลาเดียวกันได้และไม่สามารถแยกแยะผู้ต้องการและจ่ายเงินซื้อสินค้าออกจากผู้ที่ไม่ต้องการและไม่จ่ายเงินซื้อ สินค้าดังกล่าว คือ สินค้าสาธารณะ (public goods)

จะเห็นได้ว่า กลไกตลาดไม่สามารถจัดหาสินค้าสาธารณะได้ สินค้าสาธารณะจะต้องมีกระบวนการจัดหาผ่านทาง "กระบวนการทางการเมือง" เช่น ผ่านทางการลงมติออกเสียงของสังคม ซึ่งสามารถตัดสินใจได้ว่า จะผลิตเท่าใด และต้นทุนในการผลิตจะมีการแบ่งภาระรับผิดชอบกันอย่างไรในสังคม ในความเป็นจริงไม่มีสินค้าที่มีลักษณะของสินค้าสาธารณะร้อยเปอร์เซ็นต์ และสินค้าส่วนใหญ่จะมีความผสมผสานระหว่างคุณลักษณะของสินค้าเอกชนและสินค้าสาธารณะ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับว่าจะมีลักษณะของสินค้าใดมากกว่า ดังสามารถแสดงได้จากรูป



รูปแสดงลักษณะของสินค้าสาธารณะและสินค้าเอกชน



แม้ว่าภาคเอกชนควรจะผลิตสินค้าเอกชน และภาครัฐควรมีหน้าที่ผลิตสินค้าสาธารณะ แต่ในทางปฏิบัติภาคเอกชนก็ผลิตสินค้าสาธารณะได้ ในขณะเดียวกันภาครัฐก็ผลิตสินค้าเอกชนด้วย เช่น การประกอบกิจการของรัฐวิสาหกิจ

ในส่วนขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีบทบาทหน้าที่ในการจัดหาสินค้าสาธารณะให้ประชาชนในท้องถิ่นใช้ประโยชน์ร่วมกันเป็นหลัก เช่น การศึกษา สาธารณสุข ความสงบเรียบร้อยในท้องถิ่น นอกจากนี้มีสินค้าเอกชนบางประเภทที่ท้องถิ่นเข้าไปดำเนินการจัดหา ทั้งในกรณีที่เป็น การมุ่งแสวงหารายได้ เช่น การทำตลาด ท่าเรือ ที่จอดรถ และกรณีที่มิวัตถุประสงค์เพื่อประโยชน์ของท้องถิ่นโดยรวม เช่น การทำห้องสมุด

เมื่อเราแบ่งการจัดสรรทรัพยากรออกเป็น 2 รูปแบบใหญ่ๆ คือ การผลิตสินค้าสาธารณะและสินค้าเอกชนแล้ว คำถามต่อไปคือ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งมีภารกิจในการจัดหาสินค้าสาธารณะและสินค้าเอกชน ควรมีวิธีหารายได้ที่เหมาะสมในการนำมาใช้จ่ายเพื่อผลิตและจัดหาสินค้าทั้ง 2 ประเภทข้างต้นอย่างไร แนวความคิดก็มาจากประเภทของสินค้าเป็นสินค้าสาธารณะหรือเอกชน และวัตถุประสงค์ของสินค้านั้นๆ

ในกรณีของสินค้าสาธารณะ ซึ่งประชาชนในท้องถิ่นร่วมกันใช้ประโยชน์โดยไม่สามารถแยกแยะได้ว่าผู้ใดได้รับหรือผู้ใดไม่ได้รับประโยชน์ ประชาชนในท้องถิ่นซึ่งร่วมกันใช้ประโยชน์ก็สมควรที่จะร่วมกันรับภาระต้นทุนในการจัดหาสินค้าและบริการสาธารณะนั้น โดยเครื่องมือในการหารายได้เพื่อนำมาใช้จ่ายจัดหาสินค้าสาธารณะของท้องถิ่นก็ควรอยู่ในรูปของภาษี ซึ่งเรียกเก็บจากประชาชนโดยรวมในท้องถิ่น ซึ่งเป็นผู้ได้รับประโยชน์ โดยภาษีซึ่งถูกนำมาใช้ก็ควรเป็นภาษีที่เป็นของท้องถิ่น เช่น ภาษีทรัพย์สิน หลักการนำภาษีของท้องถิ่นมาใช้จ่ายสนับสนุนกิจกรรมที่เป็นสินค้าสาธารณะเป็นหลักความรับผิดชอบขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อประชาชนในท้องถิ่น

(Accountability)

สำหรับสินค้าที่ท้องถิ่นจัดหา ซึ่งมีคุณลักษณะของสินค้าเอกชน ซึ่งมีประชาชนบางกลุ่มเท่านั้นที่สามารถได้รับประโยชน์ก็สมควรที่จะเรียกเก็บค่าใช้จ่ายบริการ (User Charge) จากผู้ที่ได้รับประโยชน์โดยตรงนั้น เช่น การเรียกเก็บค่าบริการบำบัดน้ำเสียจากการใช้เครื่องบำบัดน้ำเสียที่ท้องถิ่นสร้างขึ้น ส่วนในกรณีสินค้าเอกชน นอกจากจะให้ประโยชน์แก่ผู้ใช้โดยตรงแล้วยังสร้างประโยชน์ให้แก่สังคมอีกด้วย เช่น การมีห้องสมุดชุมชน กิจกรรมการมีห้องสมุดทำให้ผู้ใช้ได้ประโยชน์โดยการเข้ามาค้นคว้าเพิ่มพูนความรู้ และผู้ที่ไม่ได้ใช้ก็จะไม่ได้รับประโยชน์โดยตรง จึงควรถือว่าเป็นกิจกรรมประเภทสินค้าเอกชน ซึ่งควรจะเรียกเก็บค่าบริการ จากผู้ใช้ในรูป User charge แต่ถ้าพิจารณาให้รอบคอบแล้ว จะเห็นว่า การที่ประชาชนมีความรู้มากขึ้นเนื่องจากการได้ใช้ห้องสมุดทำให้ประชาชนในท้องถิ่นมีความรู้ ทันสมัย เป็นคนที่มีคุณภาพ สร้างประโยชน์แก่สังคมได้มากขึ้น ซึ่งในส่วนนี้ถ้ามองในแง่

วัตถุประสงค์เพื่อพัฒนาท้องถิ่นส่วนรวม องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นต้องจัดให้มี และควรใช้ภาษีของท้องถิ่นมาใช้จ่ายเพื่อการนี้ด้วย เพราะการใช้ User charge อย่างเดียวทำให้ค่าบริการสูง ประชาชนอาจไม่สนใจมาใช้ห้องสมุด ดังนั้น กิจกรรมที่มีลักษณะผสมระหว่างสินค้าเอกชน และสินค้าสาธารณะก็สมควรที่จะใช้เครื่องมือหารายได้ในรูปแบบผสมระหว่างภาษีของท้องถิ่น และค่าใช้บริการ (User charge)

ทั้งนี้ การจะกำหนดว่าการจัดหาสินค้านั้นควรจะใช้เครื่องมือหารายได้ในรูปภาษีและค่าใช้บริการในสัดส่วนเท่าใด ขึ้นกับความสัดส่วนความเป็นสินค้าสาธารณะและสินค้าเอกชนว่า มีมากน้อยเพียงใด กรณีที่เป็นสินค้าสาธารณะมากก็ควรใช้เครื่องมือภาษีของท้องถิ่นในสัดส่วนมากกว่าค่าบริการ กระบวนการในการกำหนดอัตราค่าบริการ User charge และอัตราภาษีขึ้นอยู่กับ 2 องค์ประกอบคือ

(1) การวิเคราะห์เชิงเศรษฐศาสตร์ของต้นทุนการผลิตและจัดหาสินค้าหรือบริการนั้น

(2) ผลจากกระบวนการทางการเมือง ซึ่งกำหนดสัดส่วนอัตราค่าบริการเก็บค่าบริการจากผู้ใช้ (ในรูป User charge) และจากชุมชน (ในรูปภาษีของท้องถิ่น)

อย่างไรก็ตาม สิ่งที่ยังองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นจัดให้มี ไม่ใช่สินค้าสาธารณะเต็มรูป (purely public goods) และไม่ใช่สินค้าเอกชนเต็มรูป (purely private goods) ซึ่งแน่นอนว่า ถ้าเป็นสินค้าเอกชนเต็มรูปซึ่งเป็นการพาณิชย์แย่งเอกชน และมุ่งแสวงหากำไรสูงสุดรัฐบาลท้องถิ่นก็ไม่ควรจะไปทำ เช่น ทำน้ำอัดลมขาย หรือผลิตเสื้อผ้าขาย แต่ถ้าเป็นหน้าที่หลักของรัฐแล้ว จะเป็นการจัดหาสินค้าสาธารณะ และสินค้าสาธารณะดังกล่าว นี้ก็ไม่ใช่สินค้าสาธารณะเต็มรูป เพราะมีบางส่วนให้ผลประโยชน์แก่ประชาชนบางกลุ่มโดยเฉพาะ ซึ่งมีองค์ประกอบของสินค้าเอกชน ผสมผสานอยู่ ซึ่งสามารถวัดประโยชน์ออกมาเป็นตัวเงินและเรียกเก็บเงินจากผู้ใช้ได้ ยกตัวอย่าง เช่น การศึกษา ถ้าเป็นการศึกษาขั้นประถม รัฐจะเดือดร้อน เพราะคนไม่รู้หนังสือ รัฐจึงต้องการให้คนรู้หนังสือ ดังนั้น รัฐบาลต้องสนับสนุนทางการเงิน และบังคับให้คนไปเรียนด้วย โดยเก็บภาษีไปจ่าย ถ้าพิจารณาภายในจังหวัดหากท้องถิ่นสนใจให้ประชาชนมีการศึกษาระดับมหาวิทยาลัย หรือสร้างโรงเรียนอาชีววะให้คนมีอาชีพ ซึ่งเป็นเรื่องดี และรัฐก็ได้ประโยชน์ แต่มีคนที่ไม่เข้าโรงเรียนอาชีววะได้ประโยชน์ คนที่ไม่ได้มาเรียนไม่ได้ประโยชน์ โรงเรียนอาชีววะจึงให้ประโยชน์โดยตรงแก่คนกลุ่มที่มาเรียนและมีลักษณะของผลประโยชน์จากสินค้าเอกชน

เพราะฉะนั้น โรงเรียนข้างกลที่จะจัดขึ้น จึงไม่ควรเอาภาษีมาจ่ายอย่างเดียว แต่ต้องเก็บ  
ค่าเล่าเรียนด้วย

การสนับสนุนค่าใช้จ่ายสำหรับกิจกรรมท้องถิ่น ก็ควรจะมาจาก 2 ส่วน ส่วนหนึ่งคือภาษี  
และอีกส่วนคือ ค่าธรรมเนียม ซึ่งคือค่าเล่าเรียน ดังนั้นในระบบรายได้ของท้องถิ่นต้องแยกเป็น  
2 ส่วน ส่วนหนึ่ง คือ ภาษี ซึ่งเป็นการบังคับจัดเก็บจากประชาชนที่อยู่ในท้องถิ่นนั้น เพื่อเอารายได้  
มาใช้จ่ายในการจัดบริการ ซึ่งให้ประโยชน์แก่ส่วนรวมของประชาชนในท้องถิ่น โดยไม่ว่าคนที่  
เสียภาษีนั้นจะได้ประโยชน์โดยตรงหรือไม่ กล่าวคือ ภาษีที่เรียกเก็บจะไม่มีความสัมพันธ์โดยตรง  
กับประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีได้รับ ในขณะที่ค่าธรรมเนียมจะสัมพันธ์โดยตรงกับผลประโยชน์ตอบแทน  
ของผู้ได้รับประโยชน์ ซึ่งเป็นเรื่องตามหลักประโยชน์ที่คนนั้นได้รับ เช่น ค่าธรรมเนียมการศึกษา  
ของโรงเรียนอาชีวะ คนที่ไม่ได้ไปโรงเรียนอาชีวะนั้นก็ไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียม วิธีนี้จะทำให้ภาษีต่ำ  
เพราะไม่ต้องเก็บเงินเพื่อสนับสนุนการใช้จ่ายของการศึกษาและค่าธรรมเนียมก็ไม่สูงเกินไปจนไม่  
จูงใจให้คนใช้บริการ

### บทที่ 3 การจัดแบ่งภาษีตามระดับรัฐบาล

ดังได้กล่าวแล้วว่าทั้งรัฐบาลและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่างก็มีความจำเป็นในการหารายได้มาใช้จ่าย แต่ฐานที่มาของรายได้มาจากแหล่งเดียวกัน คือความสามารถของประชาชนในการเสียภาษี จึงจำเป็นต้องจัดแบ่งประเภทภาษีระหว่างรัฐบาลกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นด้วยกันเอง เพื่อมิให้ภาระภาษีตกอยู่กับประชาชนมากเกินไป ในบทนี้จึงกล่าวถึงหลักการภาษีอากรที่ดี ปัจจัยที่ใช้ในการแบ่งภาษี และการแบ่งประเภทภาษีให้แก่องค์กรระดับต่างๆ

#### 3.1 หลักการของระบบภาษีอากรที่ดี

โดยทั่วไป ระบบภาษีอากรทั้งที่บริหารจัดการเก็บโดยรัฐบาลกลาง และโดยรัฐบาลท้องถิ่น ควรมีคุณลักษณะสำคัญดังต่อไปนี้

(1) มีความเป็นธรรม (Equity) ทั้งในแนวนอนและแนวตั้ง ความเป็นธรรมในแนวนอนหมายความว่า ผู้เสียภาษีที่มีความสามารถในการเสียภาษี (เช่น มีระดับรายได้เท่าเทียมกัน) หรืออยู่ในภาวะการณ์เดียวกัน ควรรับภาระภาษีเท่ากัน

ในขณะที่ความเป็นธรรมในแนวตั้งหมายถึง ผู้เสียภาษีที่มีความสามารถในการเสียภาษีมากควรรับภาระภาษีสูงกว่าผู้มีความสามารถชำระภาษีต่ำ หรือภาระภาษีควรแตกต่างกันขึ้นกับภาวะการณ์ของผู้เสียภาษี อีกลักษณะหนึ่งของภาษีที่เป็นธรรม คือ ต้องยากในการหลบเลี่ยงภาษี

(2) มีความเป็นกลางและมีประสิทธิภาพ ภาษีที่มีความเป็นกลางและมีประสิทธิภาพ คือ ภาษีที่ไม่ทำให้พฤติกรรมผู้เสียภาษีเปลี่ยนแปลงไปเมื่อมีการเก็บภาษี นั่นคือ ไม่บิดเบือนพฤติกรรมผู้เสียภาษี ซึ่งโดยทฤษฎีแล้วภาษีที่เป็นกลาง คือ ภาษีที่ไม่ส่งผลกระทบต่อราคาเปรียบเทียบ (Relative Price) ซึ่งจะไม่สร้างภาระส่วนเกิน (Excess Burden) ภาษีที่มีประสิทธิภาพในเชิงเศรษฐศาสตร์ ได้แก่ ภาษีที่เก็บเป็นรายหัวในอัตราเท่ากันทุกคน (Poll Tax)

ความมีประสิทธิภาพของภาษีในด้านการบริหารจัดการเก็บสามารถอธิบายได้โดยการสร้างรายได้ที่สูงเมื่อเปรียบเทียบกับต้นทุนในการจัดเก็บ

(3) บริหารจัดเก็บง่าย บทบัญญัติของภาษีต้องไม่ยุ่งยากซับซ้อนเข้าใจยาก จนทำให้เกิดต้นทุนแก่ผู้เสียภาษีและผู้บริหารจัดเก็บ

(4) อำนวยรายได้และความยืดหยุ่นของรายได้ ภาษีที่ดีควรเป็นแหล่งรายได้ที่พอเพียงและมั่นคง และพึ่งพาได้ของรัฐบาล ความมีเสถียรภาพทางรายได้เป็นสิ่งสำคัญของรัฐบาล เพื่อรักษาความมั่นคงของฐานะการคลัง นอกจากนี้รายได้ภาษีควรมีความยืดหยุ่นตามการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ หรือระดับเงินเฟ้อ และสามารถเปลี่ยนแปลงได้โดยมีต้นทุนต่ำ หรือปรับให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของ

ระดับรายได้ภาษีที่แท้จริงและความต้องการรายได้ นอกจากนี้ภาษีที่ดีควรที่จะสามารถคาดการณ์รายได้ในอนาคตได้ด้วย

### 3.2 ปัจจัยที่ต้องพิจารณาในการจัดแบ่งภาษี

ในการจัดแบ่งภาษีว่าภาษีประเภทใดควรเป็นของรัฐบาลกลางและภาษีประเภทใดควรให้รัฐบาลท้องถิ่นบริหารจัดการเก็บ มีปัจจัยที่ต้องนำมาพิจารณาดังต่อไปนี้

#### 3.2.1 บทบาทของภาษีในการเป็นเครื่องมือทางเศรษฐกิจของรัฐบาล

ภาครัฐมีบทบาทและหน้าที่สำคัญ 3 ประการ คือ รักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจกระจายรายได้ และจัดสรรทรัพยากร (อย่างมีประสิทธิภาพ)

(1) หน้าที่ในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจมหภาพ เช่น การจ้างงานและระดับราคา การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจนั้นเป็นวัตถุประสงค์หลักในการดำเนินนโยบายทางเศรษฐกิจที่สำคัญ ภาษีอากรจะสามารถนำมาใช้เป็นเครื่องมือในการรักษาเสถียรภาพทางด้านการจ้างงานและเสถียรภาพด้านราคาได้ เช่น ในช่วงที่เศรษฐกิจรุ่งเรืองรัฐบาลอาจใช้ภาษีอากรโดยการเรียกเก็บภาษีอากรเพิ่มขึ้น เพื่อลดหรือกำกับทิศทางทางบริโภคของภาคเอกชนให้เป็นไปอย่างเหมาะสม เพื่อควบคุมมิให้เกิดภาวะเงินเฟ้อ หรือหากระบบเศรษฐกิจประสบปัญหาภาวะเงินเฟ้ออยู่แล้ว ก็จะสามารถลดแรงกดดันทางด้านเงินเฟ้อได้ เนื่องจากการที่ประชาชนต้องเสียภาษีอากรเพิ่มขึ้นจะทำให้ประชาชนลดระดับการใช้จ่ายลง หรือการเก็บภาษีเงินได้จากดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในอัตราที่ต่ำกว่าเงินได้ประเภทอื่น เพื่อให้อัตราดอกเบี้ยสุทธิที่ผู้ฝากจะได้รับสูงขึ้น เพื่อเป็นแรงจูงใจให้มีการออมมากขึ้น แต่หากระบบเศรษฐกิจประสบปัญหาเศรษฐกิจถดถอย ส่งผลให้ระดับการว่างงานเพิ่มสูงขึ้น รัฐบาลก็อาจใช้การลดอัตราภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการกระตุ้นเศรษฐกิจ โดยการที่ประชาชนเสียภาษีอากรลดน้อยลงจะทำให้มีเงินได้สุทธิมากขึ้น มีแนวโน้มเพิ่มการบริโภคและการลงทุน ซึ่งจะส่งผลให้มีการผลิตและการจ้างงานเพิ่มขึ้น เป็นต้น

การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจโดยปกติจะเป็นหน้าที่ของรัฐบาลกลาง เนื่องจากท้องถิ่นไม่มีพลังพอที่จะทำได้ กล่าวคือ มีทรัพยากรจำกัด ไม่มีเครื่องมือทางการเงินและการคลังที่พอเพียงที่จะทำหน้าที่นี้ได้ (เช่น กู้ยืมได้จำกัด พิมพ์ธนบัตรเองไม่ได้)

ภาษีที่ใช้เป็นเครื่องมือในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจได้อย่างมีพลัง คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนั้นภาษีเงินได้ทั้งสองประเภทควรเป็นของรัฐบาลกลาง

#### (2) หน้าที่ในการกระจายรายได้

ภาษีอากรสามารถใช้เป็นเครื่องมือในการเสริมสร้างการกระจายรายได้ให้เป็นธรรมมากขึ้น เนื่องจากภาษีอากรแต่ละประเภทจะส่งผลกระทบต่อกลุ่มประชาชนผู้เสียภาษีอากรในลักษณะที่แตกต่างกัน ซึ่งภาษีที่จะสามารถใช้เป็นเครื่องมือเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์นี้ได้ มักจะอยู่ในรูปของภาษีเงิน

ได้ที่มีการจัดเก็บในอัตราก้าวหน้า ซึ่งจะทำให้ผู้มีรายได้สูงเสียภาษีในอัตราที่สูงกว่าผู้มีรายได้ต่ำ หรือการจัดเก็บภาษีสินค้าฟุ่มเฟือยในอัตราที่สูงก็สามารถใช้เป็นเครื่องมือได้อีกทางหนึ่งเช่นกัน เนื่องจากจะส่งผลกระทบต่อผู้มีรายได้สูงหรือมีฐานะดีเป็นหลัก เพื่อให้เกิดผลยิ่งขึ้นในการกระจายรายได้ควรจะต้องใช้มาตรการภาษีควบคู่ไปกับการใช้มาตรการทางด้านรายจ่ายด้วย เช่น การให้อุดหนุน เงินโอนต่างๆ แก่ผู้มีรายได้น้อย หรือการใช้จ่ายเพื่อการสร้างงานในชนบท เป็นต้น

การกระจายรายได้สมควรเป็นหน้าที่ของรัฐบาลกลาง เนื่องจากรัฐบาลท้องถิ่นมักไม่สามารถทำหน้าที่นี้ได้ โดยที่ทรัพยากรสามารถเคลื่อนย้ายได้ระหว่างพื้นที่ ภาษีอัตราก้าวหน้าสูง ๆ จะทำให้คนมีรายได้สูงและนักลงทุนหนีออกจากพื้นที่ แม้ว่าท้องถิ่นหนึ่งจะสามารถบรรเทาปัญหาการกระจายรายได้ภายในท้องถิ่นตนได้ แต่ปัญหาระหว่างท้องถิ่นยังคงอยู่ซึ่งต้องให้รัฐบาลกลางแก้ไขเท่านั้น

ดังนั้น ภาษีเงินได้ซึ่งเป็นเครื่องมือในการบรรเทาปัญหาการกระจายรายได้ ควรให้เป็นหน้าที่รัฐบาลกลางในการบริหารจัดการ

### (3) การจัดสรรทรัพยากร

การจัดสรรทรัพยากรเกี่ยวข้องกับการจัดหาสินค้าและบริการสาธารณะและการหารายได้มาใช้จ่ายเพื่อการนั้น ในแง่ของความเป็นธรรมและความมีประสิทธิภาพ ภาระภาษีควรสะท้อนถึงต้นทุนและประโยชน์ของสินค้าหรือบริการสาธารณะที่รัฐจัดหา การจะบรรลุวัตถุประสงค์ด้านการจัดสรรทรัพยากรให้มีประสิทธิภาพสูงสุดนั้น รัฐจะต้องพิจารณาทั้งในแง่ของการนำทรัพยากรของสังคมมาใช้ในภาครัฐเพื่อจัดเก็บภาษีเป็นจำนวนที่จะก่อให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุด และการพิจารณาถึงการใช้ภาษีอากรประเภทต่าง ๆ เป็นเครื่องมือในการจัดสรรทรัพยากรในภาคเอกชนให้เป็นไปในทิศทางที่เหมาะสม การใช้ภาษีอากรเพื่อวัตถุประสงค์ในด้านนี้โดยทั่วไปแล้ว จะเป็นการใช้เพื่อควบคุมหรือส่งเสริมการบริโภคหรือการผลิตสินค้าบางประเภท ตลอดจนพฤติกรรมทางเศรษฐกิจอื่น ๆ เพื่อให้เกิดประโยชน์ต่อสังคมโดยรวมให้มากที่สุด เช่น สินค้าที่เป็นประโยชน์ต่อสังคม รัฐอาจจะยกเว้นภาษีหรือลดอัตราภาษีที่เรียกเก็บจากสินค้าเหล่านี้ให้ต่ำลง เพื่อจูงใจให้มีการบริโภคมมากขึ้น นอกจากนี้รัฐบาลยังอาจลดภาษีหรือยกเว้นภาษีเงินได้ให้กับผู้ผลิตสินค้าดังกล่าวเพื่อส่งเสริมให้มีการผลิตสินค้าที่มีประโยชน์เหล่านี้ให้มากขึ้น หรือหากเป็นสินค้าที่เป็นอันตรายต่อสุขภาพของผู้บริโภค รวมถึงสินค้าฟุ่มเฟือยที่ไม่จำเป็นต่อการบริโภคและอาจส่งผลเสียต่อสังคมในทางอื่น เช่น สุรา หรือของมีเมาต่าง ๆ ที่นอกจากจะเกิดผลเสียต่อสุขภาพของผู้บริโภคแล้วยังอาจก่อให้เกิดปัญหาทางสังคมอีกด้วย รัฐก็สามารถใช้ภาษีคือ ภาษีสรรพสามิต และภาษีศุลกากร เป็นเครื่องมือในการควบคุมการบริโภคได้โดยการเก็บภาษีสินค้าเหล่านี้ในอัตราสูงกว่าสินค้าประเภทอื่น การใช้ภาษีเป็นเครื่องมือในการจัดสรรทรัพยากรนี้รวมถึงใช้ภาษีศุลกากรเพื่อปกป้องคุ้มครองอุตสาหกรรมทำอุตสาหกรรมในประเทศสามารถแข่งขันได้กับสินค้านำเข้า

เมื่อคำนึงถึงการจัดสรรทรัพยากรแล้ว การจะตัดสินใจว่ารัฐบาลระดับใดควรเก็บภาษีประเภทใด จะต้องสอดคล้องกับประโยชน์ที่เกิดจากหน้าที่ในด้านการใช้จ่าย กล่าวคือ รัฐบาลกลางต้องรับ

ผิชอบการใช้จ่ายที่ให้ประโยชน์ต่อส่วนรวม ต่อทุกท้องถิ่น หรือเป็นสินค้าและบริการที่ต้องการการประหยัดต่อขนาด (Economy of Scale) สำหรับรัฐบาลท้องถิ่นควรจัดหาสินค้าและบริการที่ให้ผลประโยชน์แก่ประชาชนในท้องถิ่น โดยที่ผลประโยชน์นั้นไม่จำเป็นต้องกระจายไปสู่ท้องถิ่นอื่น ๆ

ดังนั้นแล้ว ค่าธรรมเนียม (User Charge/Fee) ซึ่งผู้เสียได้รับผลประโยชน์จากการที่ท้องถิ่นจัดหาสินค้าและบริการให้ โดยขอบเขตของผลประโยชน์ครอบคลุมเฉพาะท้องถิ่นนั้น ควรจะเป็นของท้องถิ่น

พิจารณาตามบทบาทหน้าที่ของภาษีในการเป็นเครื่องมือทางเศรษฐกิจแล้วสามารถกล่าวได้ว่า ภาษีที่รัฐใช้เป็นเครื่องมือเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์เชิงนโยบายเศรษฐกิจของประเทศโดยรวม เช่น การกระจายรายได้ (ภาษีเงินได้) การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจมหภาค (ภาษีเงินได้) และการจัดสรรทรัพยากรในระดับประเทศ (ภาษีสรรพสามิต และ ภาษีศุลกากร) ควรเป็นหน้าที่ของรัฐบาลกลางในการบริหารจัดการเก็บ

### 3.2.2 ความสามารถในการบริหารจัดการเก็บภาษี

ท้องถิ่นมีข้อได้เปรียบในการจัดเก็บภาษีในแง่ที่ใกล้ชิดกับตัวผู้เสียภาษีหรือฐานที่ใช้ในการจัดเก็บภาษี เช่น การเก็บภาษีจากอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่ในท้องถิ่น ท้องถิ่นนั้นย่อมมีโอกาสทราบว่าอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในเขตรับผิดชอบของตนมีเท่าไรบ้างที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีและได้เสียภาษีครบถ้วนแล้วหรือไม่ จึงเป็นการยากที่จะหลีกเลี่ยงภาษีเพราะไม่อาจย้ายทรัพย์สินหนีได้ แต่ถ้าประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีของท้องถิ่นต่ำไม่เคร่งครัดในการตรวจสอบติดตามหรือไม่มีการปรับปรุงวิธีการประเมินภาษีให้เหมาะสม สอดคล้องกับความเป็นจริงแล้วก็จะจัดเก็บภาษีได้ต่ำ

ภาษีบางประเภทมีความยุ่งยากในการบริหารจัดการเก็บในระดับรัฐบาลท้องถิ่นจึงสมควรให้รัฐบาลกลางดูแลรับผิดชอบ ภาษีเหล่านี้ ได้แก่

(1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สามารถเก็บได้ใน 2 รูปแบบ คือ หัก ณ ที่จ่าย และประเมินด้วยตนเองแล้วชำระตามนั้น ทั้ง 2 รูปแบบไม่เหมาะสมกับการเป็นภาษีของท้องถิ่น ทั้งในแง่ภาษีที่ท้องถิ่นของกฎหมายบริหารเอง หรือเก็บ Surcharge บนภาษีรัฐบาลกลาง

กรณีหัก ณ ที่จ่ายเนื่องจาก ประชาชนไม่ได้ทำงาน ณ ที่ๆ ตนเองอยู่อาศัย ดังนั้น จะใช้หลักการผลประโยชน์มาอธิบายไม่ได้ เนื่องจากบริการสาธารณะส่วนมากของท้องถิ่นจะถูกใช้ ณ สถานที่ที่คนอาศัยอยู่ มีชีวิตที่ทำงาน ดังนั้น การเก็บภาษีเงินได้จะไม่สอดคล้องกับต้นทุนในการจัดบริการสาธารณะ ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายก็ไม่ได้อธิบายการเก็บภาษีตามหลักของแหล่งที่อยู่อาศัย การเก็บภาษีเงินได้ในอัตราแตกต่างกันจะดึงให้คนไปทำงานในท้องถิ่นที่มีอัตราต่ำกว่า แต่หากแก้ไขโดยกำหนดให้อัตราภาษีเท่ากันทุก ๆ ท้องถิ่นก็เป็นการขัดต่อวัตถุประสงค์ของการกระจายอำนาจการคลัง ซึ่งต้องการให้ท้องถิ่นสามารถตัดสินใจกำหนดอัตราภาษีได้เอง ในกรณีของประเมินด้วยตนเอง สามารถเก็บภาษีตามแหล่งที่อยู่อาศัยได้ เช่น ในสหรัฐฯ (ที่ให้ State มีอิสระออกกฎหมายและบริหารเองได้) ในแคนาดา รัฐบาลกลางจะเก็บ

Provincial Surcharge แต่ในประเทศกำลังพัฒนามักจะใช้ระบบหัก ณ ที่จ่าย ซึ่งโดยมากเก็บจากผู้มีรายได้น้อย (คนทำงานกินเงินเดือน) หมายความว่า แทบจะเป็นไปไม่ได้ที่จะนำรายได้ภาษีจากคนที่เขามาทำงานแต่ไม่ได้อาศัยในท้องถิ่นที่ทำงาน ไปให้ท้องถิ่นที่คนคนนั้นอาศัยอยู่

(2) ภาษีมูลค่าเพิ่ม ปัญหาที่จะเกิดขึ้นหากท้องถิ่นบริหารจัดการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มคือการเครดิตภาษี ซึ่งผู้ผลิตสามารถนำภาษีวัตถุดิบมาหักเครดิตออกจากภาษีผลผลิตได้ ในกรณีที่ท้องถิ่นเป็นที่ตั้งของอุตสาหกรรมส่งออกมาก ๆ จะมีการคืนภาษีมูลค่าเพิ่มสูง ในขณะที่จะเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากสินค้าออกไม่ได้เลย เนื่องจากเก็บในอัตราศูนย์ เป็นการสร้างภาระให้ท้องถิ่นน้อยอย่างมาก นอกจากนี้ท้องถิ่นแต่ละแห่งจะต้องจัดตั้ง Clearing House สำหรับการเครดิตภาษีขึ้นทำให้มีภาระเพิ่มอีก การให้รัฐบาลกลางบริหารจัดการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มทั่วประเทศย่อมบริหารได้มีประสิทธิภาพมากกว่า และเนื่องจากการประหยัดต่อขนาดของ จึงควรให้รัฐบาลกลางเป็นผู้บริหารจัดการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม

(3) ภาษีสรรพสามิต สินค้าสรรพสามิตจำนวนมากต้องชำระภาษีที่โรงงาน และด่านที่นำเข้า เป็นการไม่สมควรที่ท้องถิ่นที่มีด่าน หรือโรงงานผลิตสินค้าสรรพสามิต จะเก็บรายได้เอาไว้เป็นของตน แต่สมควรให้ท้องถิ่นที่เกิดการบริโภคสินค้านั้นเป็นผู้ได้รับภาษี

ปัญหาการลักลอบเกิดขึ้น โดยการเสียภาษีในท้องถิ่นที่ใช้อัตราต่ำแล้วนำมาใช้หรือขายต่อในท้องถิ่นที่เก็บอัตราสูง (เช่น สุรา ยาสูบ) อาจแก้ไขโดยใช้แสดมปีทีเห็นได้ชัดเพื่อป้องกันการลักลอบ แต่มักไม่ได้ผลมากนัก

(4) ภาษีเงินได้นิติบุคคล ไม่เหมาะสมกับการเป็นแหล่งรายได้ของรัฐบาลท้องถิ่น การที่รัฐบาลท้องถิ่นเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลโดยมิได้มีการกำหนด minimal uniformity ระหว่างท้องถิ่นก่อให้เกิดปัญหารุนแรงหลายประการ

ปัญหาเบื้องต้นก็คือ การปฏิบัติตามกฎหมายภาษีและการบริหารจัดการ ซึ่งเกิดขึ้นเนื่องจากความคลุมเครือในการกำหนดแหล่งที่มาของรายได้ว่ามาจากท้องถิ่นใด จำนวนเท่าไร เพราะว่า บริษัททำธุรกิจในหลายท้องถิ่น แม้จะมีการแยกบัญชีแต่ก็เกิดปัญหา Transfer Pricing และไม่มีราคายุติธรรม (Arm's Length Price) เป็นตัวเปรียบเทียบ ธุรกิจมักจะตั้งราคาที่ไม่เป็นความจริง ซึ่งเป็นการยากที่จะตรวจสอบว่า บริษัทลูกแต่ละแห่งที่ทำบัญชีแยกต่างหากจากกันนั้น รายงานถูกต้องหรือไม่ ดังนั้น บริษัทจึงสามารถ manipulate sales ระหว่างบริษัทลูกเพื่อเสียภาษีต่ำลงได้ ตัวอย่างที่น่าสนใจคือท้องถิ่นในสหรัฐ ซึ่งมีอิสระมากในการบริหาร และออกกฎหมายภาษีเงินได้นิติบุคคล ผลก็คือ เกิดความไม่สอดคล้องในระบบภาษีเงินได้นิติบุคคลระหว่างมลรัฐ

รัฐบาลกลางไม่ควรปล่อยให้ท้องถิ่นมีอิสระเต็มที่ในการออกกฎหมายและบริหารภาษีเงินได้นิติบุคคลดังเช่นในสหรัฐ เพราะส่วนมากไม่มีทรัพยากรและความสามารถพอ อีกทั้งเป็นการใช้ทรัพยากรซ้ำซ้อนกับส่วนกลาง หากรัฐบาลท้องถิ่นต้องการมีรายได้จากแหล่งนี้ ทางเดียวที่สามารถทำได้คือ เก็บ Surcharge บนภาษีของรัฐบาลกลาง โดยรัฐบาลกลางเป็นผู้กำหนดฐานภาษี และจัดเก็บรายได้ให้ท้องถิ่น



ด้วยตามอัตราที่ท้องถิ่นเสนอ วิธีนี้ใช้มากในระดับจังหวัดของแคนาดา อีกทางเลือกคือ วิธี revenue sharing แต่เป็นวิธีด้อยกว่าเพราะรายได้ของท้องถิ่นไม่เป็นอิสระ

### 3.2.3 ต้นทุนในการจัดเก็บภาษี

ภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บควรมีต้นทุนในการบริหารจัดการต่ำ ไม่ต้องการการประหยัดต่อขนาด บทบัญญัติควรไม่ซับซ้อนและเข้าใจง่าย เพื่อให้ผู้เสียภาษีปฏิบัติตามได้ โดยไม่มีต้นทุนมาก และควรหลีกเลี่ยงความซับซ้อนในการบริหารจัดการระหว่างภาษีที่รัฐบาลท้องถิ่นจัดเก็บและภาษีของรัฐบาลกลาง ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่ม ต้องใช้การตรวจสอบทางบัญชี (Audit) และอาศัยความรู้ทางการเงินและบัญชี มีความยุ่งยากซับซ้อนในการบริหาร ในทำนองเดียวกัน สินค้าสรรพสามิตส่วนใหญ่ต้องใช้การตรวจสอบทางเทคนิค (เช่น น้ำมัน สุรา ฯลฯ) จำเป็นต้องมีเครื่องมือทดสอบ และต้องใช้เจ้าหน้าที่เฉพาะด้าน ทำให้ต้นทุนในการจัดเก็บสูง สำหรับภาษีทรัพย์สินเป็นภาษีที่มีต้นทุนในการจัดเก็บต่ำกว่าภาษีและประเภทอื่นๆ หากให้ท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บจะไม่เกิดต้นทุนมากนัก

### 3.2.4 มิติด้านสิ่งแวดล้อมและการใช้ทรัพยากรธรรมชาติ

หากคำนึงถึงประเด็นเรื่องสิ่งแวดล้อมแล้ว รัฐบาลระดับท้องถิ่นพึงได้รับมอบหมายให้เก็บรายได้ที่เก็บจากการใช้ทรัพยากรอย่างพอเพียง เพื่อสอดคล้องกับความเสื่อมโทรมของสภาพแวดล้อมและต้นทุนทางสังคมที่เกิดขึ้นจากการใช้ทรัพยากรอย่างสิ้นเปลือง ต้นทุนที่ว่าต้องรวมถึง ต้นทุนทางสังคมที่ประชาชนในท้องถิ่นต้องรับภาระ เช่น ปัญหาสุขภาพอนามัย และสิ่งแวดล้อมที่เสื่อมโทรม ในส่วนของต้นทุนการใช้ทรัพยากรที่แพร่กระจายออกนอกพื้นที่ของท้องถิ่นก็ควรจะเป็นหน้าที่ของรัฐบาลกลางที่จะต้องดำเนินการการเก็บภาษีทรัพยากรธรรมชาติ

อย่างไรก็ตาม การที่ทรัพยากรธรรมชาติบางชนิดสร้างรายได้ให้ท้องถิ่นมหาศาล ในกรณีที่ทรัพยากรกระจุกตัวอยู่ที่บางท้องถิ่นเท่านั้น เช่น สินแร่ที่มีราคาสูง หรือน้ำมัน (ตัวอย่างเช่น ท้องถิ่นในรัฐเซียร์ราลีโอนผลิตน้ำมันปริมาณสูงถึง 2 ใน 3 ของประเทศ แต่มีจำนวนประชากรเพียงร้อยละ 1 เท่านั้น) อาจสร้างปัญหา 2 ด้าน คือ

- (1) ความไม่สมดุลในแนวตั้ง ระหว่างรายได้ของรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่น
- (2) ความไม่สมดุลในแนวระนาบ ที่เกิดจากความแตกต่างด้านรายได้ระหว่างท้องถิ่นด้วยกัน

จึงเกิดข้อโต้แย้งในการกำหนดให้เป็นรายได้ภาษีทรัพยากรของท้องถิ่นว่า รายได้ที่แตกต่างมักสร้างความไม่มีประสิทธิภาพทางเศรษฐกิจ (Economic Inefficiency) ท้องถิ่นที่อุดมไปด้วยทรัพยากรจะมีรายได้ภาษีมาก สามารถใช้จ่ายสาธารณะได้มาก รวมทั้งจะดึงดูด แรงงานและทุนเข้ามาสู่ท้องถิ่นตน

อีก รายได้จากทรัพยากรมักไม่มีเสถียรภาพและมีสร้างเสี่ยงต่อฐานะการคลังของท้องถิ่น และหากพิจารณาในด้านความเป็นธรรมในการกระจายรายได้ การให้รายได้จากทรัพยากรแก่รัฐบาลกลาง จะสามารถกระจายได้จากท้องถิ่นที่มีรายได้มากกว่าทรัพยากรไปสู่ที่มีรายได้น้อยได้ อย่างไรก็ดี ท้องถิ่นที่มีทรัพยากรมากมักจะโต้แย้งว่า ทรัพยากรเป็นมรดกของตน

โดยที่ทรัพยากรธรรมชาติเป็นของท้องถิ่นและของประเทศชาติด้วย เช่น น้ำมัน สินแร่ และ ป่าไม้ เป็นต้น รายได้จากภาษีที่เก็บจากทรัพยากรธรรมชาติควรเป็นของทั้งรัฐบาลและท้องถิ่น เนื่องจากท้องถิ่นมีหน้าที่ทำนุบำรุงดูแลและรักษาทรัพยากร และได้รับผลกระทบโดยตรงจากการเสื่อมโทรมของทรัพยากรและสิ่งแวดล้อม ดังนั้นท้องถิ่นควรต้องมีส่วนในรายได้ภาษีที่เก็บจากทรัพยากรธรรมชาติที่ตั้งอยู่ในท้องถิ่นตน สำหรับภาษีทรัพยากรธรรมชาติที่มีรายได้ไม่มากนักก็ควรให้เป็นของท้องถิ่นทั้งจำนวนและไม่ควรนำมาเฉลี่ยให้ท้องถิ่นอื่น ๆ

### 3.2.5 ผลกระทบของภาษีต่อระบบเศรษฐกิจโดยรวม

ภาษีที่สามารถส่งผลกระทบต่อการค้าขายระหว่างประเทศ ได้แก่ ภาษีศุลกากรควรเป็นของรัฐบาลกลางถ้าให้ท้องถิ่นเก็บภาษีศุลกากรก็จะเกิดกำแพงภาษีตามพรมแดนท้องถิ่น เป็นการขัดต่อแนวนโยบายการค้าเสรีของประเทศ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กระทบต่อการตัดสินใจทำงานของประชาชนโดยรวม ภาษีเงินได้นิติบุคคลกระทบต่อการทำธุรกิจ การจ้างงานและการตัดสินใจลงทุน และภาษีมูลค่าเพิ่มกระทบต่อการตัดสินใจบริโภคหรือเก็บออมของประชาชน ภาษีข้างต้น ซึ่งส่งผลกระทบต่อระบบเศรษฐกิจโดยรวม สมควรที่จะเป็นอำนาจของรัฐบาลกลางในการจัดเก็บ เพื่อให้การดำเนินนโยบายภาษีเหล่านี้ไปอย่างสอดคล้องกับนโยบายเศรษฐกิจโดยรวมของประเทศ

### 3.2.6 การเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมของหน่วยเศรษฐกิจ

การเก็บภาษีสามารถส่งผลกระทบต่อพฤติกรรมของหน่วยเศรษฐกิจในหลายกรณี เช่น การตัดสินใจเลือกที่อยู่อาศัยและที่ทำงาน การบริโภค และการลงทุน จึงต้องคำนึงถึงความเป็นไปได้ในการเคลื่อนย้ายประชากรและการตัดสินใจเลือกพื้นที่อยู่อาศัยของประชาชน การเก็บภาษีจากฐานภาษีที่มีการเคลื่อนย้ายได้ง่ายระหว่างท้องถิ่น การจ้างงาน การบริโภค (VAT) และการตัดสินใจด้านการลงทุน และสถานที่ตั้งของหน่วยธุรกิจ ควรเป็นหน้าที่ของรัฐบาลกลาง ในขณะที่ท้องถิ่นควรเก็บภาษีจากฐานภาษีที่เคลื่อนย้ายได้ยาก เช่น จากทรัพย์สินในพื้นที่ และทรัพยากรธรรมชาติ เป็นต้น

### 3.2.7 การผลักภาระภาษี (Tax Exporting)

ท้องถิ่นควรจัดเก็บภาษีที่ภาระภาษีตกอยู่กับคนในท้องถิ่น ไม่ใช่ผลักภาระให้ประชาชนในท้องถิ่นอื่น ๆ เป็นผู้รับภาระ เช่น ท้องถิ่น ก. เป็นที่ตั้งของโรงงานยาสูบเพียงแห่งเดียวในประเทศ ภาระภาษียาสูบที่เก็บโดยรัฐบาลท้องถิ่นก็จะถูกผลักภาระไปให้คนทั่วประเทศที่สูบบุหรี่ และกระตุ้นให้ท้องถิ่น ก. ขยายการให้บริการสาธารณะโดยผลักภาระให้ประชาชนท้องถิ่นอื่น ๆ ซึ่งไม่เป็นธรรม ดังนั้น ภาษีที่

หลักการให้แก่คนให้ท้องถิ่นอื่น ๆ ได้ง่าย เช่น ภาษีสรรพสามิตที่เก็บจากโรงงานและด่านศุลกากรนำเข้า จึงไม่ควรเป็นอำนาจของรัฐบาลท้องถิ่น และควรให้เป็นของรัฐบาลกลาง

3.2.8 หลักผลประโยชน์ที่ประชาชนได้รับจากการใช้สินค้าและบริการสาธารณะที่ท้องถิ่นจัดให้มีขึ้น (Benefit Principle)

ท้องถิ่นควรจัดเก็บภาษีจากผู้ที่ได้รับผลประโยชน์จากสินค้าและบริการสาธารณะของท้องถิ่น ซึ่งก็คือผู้ที่อยู่อาศัยอยู่ภายใต้การปกครองของท้องถิ่นนั้น บริการสาธารณะที่ท้องถิ่นหนึ่งจัดหาให้ประชาชนในท้องถิ่นหนึ่งมีความแตกต่างจากท้องถิ่นอื่น ดังนั้นภาษีอากรที่จัดเก็บในแต่ละท้องถิ่นจึงไม่จำเป็นต้องเหมือนกัน และไม่จำเป็นต้องเก็บในอัตราเท่าเทียมกัน ความต้องการของแต่ละท้องถิ่นและความสามารถของประชาชนในการรับภาระภาษีย่อมแตกต่างกัน ตัวอย่างเช่น ระยองมีโรงงานอุตสาหกรรมที่สร้างน้ำเสียมาก ท้องถิ่นระยองควรสร้างโรงบำบัดน้ำเสีย และเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจากโรงงานที่ใช้ประโยชน์โดยตรงจากโรงบำบัดน้ำเสีย จากตัวอย่างข้างต้น ท้องถิ่นควรจัดเก็บภาษีที่สะท้อนถึงหลักการได้รับผลประโยชน์ เช่น ภาษี (หรือค่าธรรมเนียม) สิ่งแวดล้อม หรือค่าธรรมเนียมการเก็บขยะ ค่าธรรมเนียมการใช้น้ำบาดาล โดยอัตราภาษี (ค่าธรรมเนียม) ต้องสะท้อนถึงต้นทุนในการจัดหาสินค้าบริการสาธารณะนั้น

3.2.9 การรับรู้และความรับผิดชอบต่อผู้เสียภาษี (Perceptibility and Accountability)

ภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บควรมีความสัมพันธ์ชัดเจนกับรายจ่ายของท้องถิ่น เพื่อให้ผู้เสียภาษีจะได้ตระหนักถึงความรับผิดชอบต่อท้องถิ่นต่อผู้เสียภาษี โดยผู้เสียภาษีควรจะได้รับทราบว่าเงินภาษีถูกใช้ไปอย่างไร ซึ่งจะได้ตัดสินใจว่าการใช้เงินนั้นเป็นไปตามที่ประสงค์หรือไม่

ดังนั้น เมื่อพิจารณาตามหลักข้างต้น ภาษีที่เก็บจากฐานทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในท้องถิ่น (Property Tax) และค่าธรรมเนียมที่เก็บจากผู้ได้รับประโยชน์จากบริการของท้องถิ่น (User Charge) จึงควรเป็นภาษีอากรที่ท้องถิ่นจัดเก็บเป็นรายได้หลักเพื่อใช้ในการดำเนินงานของท้องถิ่น ส่วนภาษีเงินได้ (ทั้งเงินได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคล) ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต และภาษีศุลกากร สมควรให้รัฐบาลเป็นผู้ดูแลบริหารจัดการเก็บรายได้

การกระจายอำนาจด้านรายได้โดยเฉพาะอำนาจในการจัดเก็บภาษีอากรนั้นโดยที่มีข้อจำกัดในเรื่องขีดความสามารถของท้องถิ่นในการบริหารการจัดเก็บภาษีด้วยตนเอง ดังนั้นรัฐจึงต้องกำหนดประเภทรายได้อื่น ๆ ให้แก่ท้องถิ่น ได้แก่ การให้อำนาจท้องถิ่นออกข้อบัญญัติเก็บภาษีบางอย่างร่วมกับรัฐบาลโดยมอบให้หน่วยงานของรัฐจัดเก็บภาษีนั่นแทน เพื่อเป็นการประหยัดค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษี เช่น การเก็บภาษีเพิ่ม (Surcharge Tax) บนภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะและภาษีสรรพสามิตหรือการโอนรายได้ภาษีอากรที่รัฐจัดเก็บให้แก่ท้องถิ่น (Government Transfer Tax) เช่น การโอนรายได้ภาษีรถยนต์ประจำปีให้เป็นรายได้ท้องถิ่น เนื่องจากท้องถิ่นมีภาระหน้าที่ในการบำรุงรักษาถนน

### 3.3 การจัดแบ่งประเภทภาษีระหว่างรัฐบาลกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

จากหลักการที่กล่าวมาแล้วข้างต้น สามารถสรุปเกณฑ์การแบ่งประเภทภาษีระหว่างรัฐบาลและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ได้ดังนี้

1. ภาษีที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการกระจายรายได้ การรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ เช่น ภาษีเงินได้ ควรเป็นของรัฐบาลกลาง
2. ภาษีที่เก็บจากฐานที่มีความแตกต่างอย่างมากระหว่างท้องถิ่น เช่น ภาษีสรรพสามิต ที่เก็บจากโรงงานที่ผลิตสินค้า และด้านศุลกากรนำเข้าสินค้าสรรพสามิต ควรเป็นของรัฐบาลกลาง
3. ภาษีที่เก็บจากฐานที่เคลื่อนย้ายได้ง่าย เช่น การทำงาน การลงทุน การบริโภค ควรเป็นของรัฐบาลกลาง
4. ภาษีที่เก็บจากฐานที่ยึดติดกับพื้นที่ เช่น ทรัพย์สินและอสังหาริมทรัพย์ ควรเป็นของรัฐบาลท้องถิ่น
5. ภาษี (และค่าธรรมเนียม) ที่เก็บตามหลักผลประโยชน์ควรเป็นของท้องถิ่น หากผลประโยชน์นั้นตกอยู่กับคนในท้องถิ่น เช่น ภาษีสิ่งแวดล้อม
6. ภาษีจากทรัพยากรธรรมชาติ (สำคัญ ๆ) ควรให้ท้องถิ่นจัดเก็บและควรจัดสรรรายได้ระหว่างรัฐบาลและท้องถิ่น เนื่องจากทรัพยากรธรรมชาติเป็นของประเทศ แต่ท้องถิ่นมีหน้าที่ดูแลรักษา
7. ท้องถิ่นสามารถมีรายได้จาก Surcharge Tax, Shared Tax และ Transferred Tax

### 3.4 การแบ่งประเภทภาษีระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

โดยที่ขณะนี้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของประเทศไทยในแต่ละจังหวัด (ยกเว้น กรุงเทพมหานคร) มีลักษณะโครงสร้างซ้อนทับกันอยู่ กล่าวคือ องค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.) เป็นโครงสร้างส่วนบน (Super Structure) มีพื้นที่รับผิดชอบครอบคลุมทั้งจังหวัด ขณะที่เทศบาลและ อบต. เป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นระดับล่างดูแลพื้นที่ในเขตชุมชนเมือง และพื้นที่เขตชุมชนชนบทตามลำดับ

การพิจารณาจัดแบ่งภาษีให้เหมาะสมแก่องค์กรแต่ละประเภท คณะผู้วิจัยเห็นว่า ควรจัดแบ่งภาษีให้ชัดเจนว่าภาษีใดเป็นขององค์กร ระดับใด เพื่อให้เกิดความรับผิดชอบ (Accountability) ต่อประชาชนที่เสียภาษี แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น แต่ละระดับนั้น ในการชี้แจงทำความเข้าใจแก่ประชาชนว่าได้นำเงินภาษีไปใช้ให้เกิดประโยชน์อย่างไรบ้าง และเป็นการส่งเสริมการมีส่วนร่วมของประชาชนในการติดตามตรวจสอบการทำงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

เกณฑ์การแบ่งอีกประการ คือ หลักของความใกล้ชิดในเรื่องของพื้นที่และประชากร ซึ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นระดับล่างมีความใกล้ชิดกับพื้นที่และประชากรมากกว่า อบจ. ซึ่งเป็นโครงสร้าง

ส่วนบน ดังนั้น ภาษีที่เก็บจากฐานทรัพย์สินที่ตั้งในท้องถิ่นควรเป็นรายได้ของเทศบาลและ อบต. คือ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (property tax)

ภาษีทรัพยากรธรรมชาติ เช่น ค่าภาคหลวงแร่ ค่าภาคหลวงปิโตรเลียม ซึ่งแบ่งกับรัฐบาล ควรเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นระดับล่างเช่นกัน เพราะเป็นส่วนที่ติดกับพื้นที่ ซึ่งได้รับผลกระทบโดยตรงจากการขุดทรัพยากรดังกล่าวขึ้นมา

กรณีภาษีเสริมที่เก็บจากฐานการบริโภค ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต ภาษีสุรา ภาษีสรรพสามิต และภาษียาสูบ ควรเป็นรายได้ของท้องถิ่นระดับล่าง

สำหรับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นระดับบน โดยที่ อบจ. เป็นองค์กรที่จะมีบทบาทแทนที่บทบาทของราชการส่วนกลางและราชการส่วนภูมิภาค ตามแนวคิดของการกระจายอำนาจ ดังนั้น ความจำเป็นในการใช้จ่ายของ อบจ. ก็ย่อมมีมากขึ้นเช่นกัน ทั้งในแง่การจัดบริการสาธารณะขนาดใหญ่ ซึ่งมีผลแก่ประชาชนทั้งจังหวัด และการกระจายความเจริญให้ทั่วถึงทั้งจังหวัด ภาษีที่เหมาะสมจะเป็นรายได้ของ อบจ. คือ ค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ (ภาษีการโอนทรัพย์สิน) ภาษีการรับมรดก และภาษียกเว้นประจำปี ซึ่งจะสอดคล้องกับการแบ่งภารกิจให้ อบจ. ดำเนินการงานทะเบียนอสังหาริมทรัพย์และงานทะเบียนรถยนต์

ทั้งนี้ คณะวิจัยเห็นว่า ควรคงเรื่องให้อำนาจ อบจ. การจัดเก็บภาษีจากการค้าปลีกน้ำมัน ภาษีค้าปลีกยาสูบ และภาษีจากผู้พักโรงแรมไว้ตามความจำเป็น โดยที่ภาษีจากการค้าปลีกน้ำมันจากสถานบริการน้ำมัน เป็นคนละตัวกับภาษีเสริมที่เก็บจากภาษีสรรพสามิตน้ำมัน ซึ่งเก็บที่โรงกลั่นและจัดสรรให้แก่องค์กรระดับล่างตามหัวประชากร และ อบจ. มีหน้าที่ในการสร้างโครงข่ายถนนเชื่อมโยงระหว่างท้องถิ่นระดับล่าง

ส่วนภาษีที่เก็บจากผู้พักโรงแรมนั้น อบจ. อาจจัดเก็บเพื่อนำไปพัฒนาแหล่งท่องเที่ยวในจังหวัด หรือนำไปใช้ในการจัดการแก้ไขปัญหาที่เกิดจากนักท่องเที่ยวที่เข้ามาในจังหวัด

โดยสรุปแล้ว การจัดแบ่งภาษีระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นด้วยกัน เมื่อใช้หลักของความรับผิดชอบโดยตรงต่อผู้เสียภาษี หลักของความใกล้ชิดกับพื้นที่และประชากร ลักษณะของภาษีความเป็นไปได้ในการบริการจัดเก็บและความเพียงพอของรายได้เพื่อการใช้จ่ายตามภารกิจของท้องถิ่นแล้ว

อบจ. ควรได้รับมอบอำนาจในการจัดเก็บและได้รับรายได้จากการจัดเก็บภาษี ดังนี้

1. ค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์
2. ภาษียกเว้นประจำปี
3. ภาษีการรับมรดก
4. ภาษีผู้พักโรงแรม
5. ภาษีค้าปลีกน้ำมัน และค้าปลีกยาสูบ

ดังนี้

เทศบาล และ อบต.ควรได้รับมอบอำนาจในการจัดเก็บและได้รับรายได้จากการจัดเก็บภาษี

1. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งเป็นการรวมภาษีบำรุงท้องที่ และภาษีโรงเรือนและที่ดิน เข้าด้วยกัน เป็นภาษีที่เก็บจากมูลค่าทรัพย์สิน

2. ภาษีป้าย

3. ภาษีการพนัน

4. ภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาล คือ ภาษีสรรพสามิต ภาษีสุรา ภาษียาสูบ ภาษีธุรกิจเฉพาะ และภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บเพิ่มเติมเป็นรายได้แก่ท้องถิ่น

5. ภาษีและรายได้ส่วนของท้องถิ่นที่เกิดจากทรัพยากรธรรมชาติ

กรุงเทพมหานคร ควรได้รับมอบอำนาจให้จัดเก็บภาษีและรายได้จากการจัดเก็บภาษีทุก ชนิดที่ อบจ. เทศบาล และ อบต.ได้รับ ทั้งนี้เนื่องจากกรุงเทพมหานครเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นองค์กรเดียวที่ทำงานครอบคลุมทั้งจังหวัดกรุงเทพมหานคร

ทั้งนี้องค์กรทุกระดับสามารถจัดเก็บค่าบริการจากผู้ใช้บริการสาธารณะ (User Charge) ที่องค์กรแต่ละแห่งจัดให้มีขึ้นในอัตราที่คุ้มทุน นั้นหมายความว่าองค์กรใดจัดบริการ องค์กรนั้นก็จัดเก็บค่าบริการเพื่อให้เพียงพอกับการใช้จ่ายในการดำเนินงาน ไม่ควรมีการแบ่งรายได้ที่เก็บจากค่าบริการต่างๆ

### 3.5 เปรียบเทียบภาพรายได้ปัจจุบันกับภาพรวมตามข้อเสนอ

ภาพรวมรายได้ตามข้อเท็จจริงปัจจุบัน

ประเภทภาษี	รัฐบาล	อบจ.	เทศบาล & เมืองพัทยา	อบต.	กทม.
<b>1. กลุ่มภาษีเงินได้</b>					
- ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา/นิติบุคคล	/	-	-	-	-
- ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม	/	-	-	-	-
<b>2. กลุ่มภาษีการบริโภค</b>					
- ภาษีมูลค่าเพิ่ม	/	/	/	/	/
- ภาษีธุรกิจเฉพาะ	/	-	/	/	/
- ภาษีสุรา ภาษีสรรพสามิต	/	-	/	/	/
- ภาษียาสูบ	/	-	-	-	-
- ภาษีการพนัน	/	-	/	/	/
- ภาษีค้ำปลักยาสูบ/ค้ำปลักน้ำมัน	-	/	-	-	-
- ภาษีผู้พักโรงแรม	-	/	-	-	-
<b>3. กลุ่มภาษีที่เก็บจากการค้าระหว่างประเทศ</b>					
- อากรศุลกากร	/	-	-	-	-
<b>4. กลุ่มภาษีที่เก็บจากทรัพย์สิน และทรัพยากรธรรมชาติ</b>					
- ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่	-	-	/	/	/
- ภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์	/	-	-	-	-
- ค่าธรรมเนียมการโอนอสังหาริมทรัพย์	-	-	/	/	/
- ภาษีธุรกิจเฉพาะที่เก็บจากการค้าอสังหาริมทรัพย์	/	-	/	/	/
- อากรแสตมป์	/	-	-	-	-
- ภาษีป้าย	-	-	/	/	/
- ภาษีรถยนต์ประจำปี	-	/	/	/	/
- ค่าภาคหลวงแร่	/	/	/	/	-
- ค่าภาคหลวงปิโตรเลียม	/	/	/	/	-
- อากรรังนกอีแอ่น	-	/	/	/	-
<b>5. กลุ่มรายได้ที่มีใช้ภาษี</b>					
- ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บจากผู้ใช้บริการ	/	/	/	/	/
- ค่าใบอนุญาตต่างๆ	/	/	/	/	/

- ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายสุรา และใบอนุญาต การพนัน	/	-	/	/	/
- ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตตาม พรบ.สาธารณสุข	-	-	/	/	/
- ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตตาม พรบ.ควบคุมอาคาร ฯลฯ	-	-	/	/	/

\*ในที่นี้ถือว่าสภาตำบลได้รับการยกฐานะเป็น อบต. ทั้งหมดแล้ว



ภาพรวมรายได้ตามข้อเสนอของคณะวิจัย

ประเภทภาษี	รัฐบาล	อบจ.	เทศบาล & เมืองพัทยา	อบต.	กทม .
1. <u>กลุ่มภาษีเงินได้</u>					
- ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา/นิติบุคคล	/	-	-	-	-
- ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม	/	-	-	-	-
2. <u>กลุ่มภาษีการบริโภค</u>					
- ภาษีมูลค่าเพิ่ม	/	-	/	/	/
- ภาษีธุรกิจเฉพาะ	/	-	/	/	/
- ภาษีสุรา ภาษีสรรพสามิต	/	-	/	/	/
- ภาษียาสูบ	/	-	/	/	/
- ภาษีการพนัน	/	-	/	/	/
- ภาษีค้ำปลิกน้ำมัน	-	/	-	-	/
- ภาษีผู้พักโรงแรม	-	/	-	-	/
3. <u>กลุ่มภาษีที่เก็บจากการค้าระหว่างประเทศ</u>					
- อากศุลกากร	/	-	-	-	-
4. <u>กลุ่มภาษีที่เก็บจากทรัพย์สิน และทรัพยากรธรรมชาติ</u>					
- ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	-	-	/	/	/
- ภาษีการรับมรดก	-	/	-	-	/
- ภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์	/	-	-	-	-
- ค่าธรรมเนียมการโอนอสังหาริมทรัพย์	-	/	-	-	/
- ภาษีธุรกิจเฉพาะที่เก็บจากการค้าอสังหาริมทรัพย์	/	-	/	/	/
- อากรแสดมปี	/	-	-	-	-
- ภาษีป้าย	-	/	/	/	/
- ภาษีรถยนต์ประจำปี	-	/	-	-	/
- ค่าภาคหลวงแร่	/	-	/	/	-
- ค่าภาคหลวงปิโตรเลียม	/	-	/	/	-
- อากรรังนกอีแอ่น	-		/	/	-
5. <u>กลุ่มรายได้ที่มีใช้ภาษี</u>		/			
- ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บจากผู้ใช้บริการ	/	/	/	/	/
- ค่าใบอนุญาตต่างๆ	/	-	/	/	/

- ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายสุรา และใบอนุญาต การพนัน	-	-	/	/	/
- ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตตาม พรบ.สาธารณสุข	-	-	/	/	/
- ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตตาม พรบ.ควบคุมอาคาร	-	-	/	/	/

\* ในที่นี้ถือว่าสภาตำบลได้รับการยกฐานะเป็น อบต. ทั้งหมดแล้ว

\* เปลี่ยนภาษีการค้าปลักยาสูบเป็นการเก็บภาษียาสูบที่ใช้ฐานร่วม (Share base) กับรัฐบาล

## บทที่ 4 ภาษีท้องถิ่น

ในบทนี้แบ่งเป็น 2 ส่วน ส่วนที่หนึ่งจะกล่าวถึง ปัญหาโครงสร้างรายได้ท้องถิ่นในภาพรวม ส่วนที่สองเป็นการพิจารณารายละเอียดของภาษีท้องถิ่นแต่ละตัว ได้แก่ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ค่าธรรมเนียมการโอนอสังหาริมทรัพย์ ภาษีมรดก ภาษีป้าย ภาษีรถยนต์ ภาษีที่รัฐบาลแบ่งรายได้ให้แก่ท้องถิ่น ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาล ได้แก่ ภาษีธุรกิจเฉพาะ และภาษีสรรพสามิต และภาษีบำรุงองค์การปกครองส่วนจังหวัด

### ส่วนที่ 1 ปัญหาโครงสร้างรายได้ท้องถิ่นในภาพรวม

รายได้ของท้องถิ่นในปัจจุบันแบ่งได้เป็น ภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บเอง ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย อากรฆ่าสัตว์ อากรรั้งนกอีแอ่น ภาษีบำรุงท้องถิ่นจากยาสูบ น้ำมันและโรงแรม ภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บแทนและภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บให้ ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีสุราและเบียร์ ภาษีสรรพสามิต ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนอสังหาริมทรัพย์ ภาษีการพนัน ค่าภาคหลวงแร่ ค่าภาคหลวงปิโตรเลียม และอื่นๆ เงินอุดหนุนจากรัฐบาล ได้แก่ เงินอุดหนุนทั่วไป และเงินอุดหนุนเฉพาะกิจ และรายได้ที่ไม่ใช่ภาษี ได้แก่ ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาต รายได้จากทรัพย์สิน รายได้จากสาธารณูปโภค และรายได้เบ็ดเตล็ด

ในปี 2542 สามารถแบ่งสัดส่วนของภาษีประเภทต่างๆ ได้ดังตาราง

### โครงสร้างรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไทย

	<u>สัดส่วน/รายได้รวม</u>
	<u>ปี 2542</u>
ภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บเอง	9%
ภาษีท้องถิ่นที่รัฐบาลจัดเก็บแทนและภาษีที่รัฐบาลจัดสรรให้	40%
เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	36%
รายได้ที่ไม่ใช่ภาษี	15%

จะเห็นว่าปัญหาโครงสร้างรายได้ท้องถิ่นที่เห็นได้ชัดคือ สัดส่วนการพึ่งพารายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บและจัดสรรให้ รวมทั้งเงินอุดหนุนสูงถึงร้อยละ 76 เมื่อเทียบกับสัดส่วนภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บเองเพียงร้อยละ 9 ทำให้ท้องถิ่นขาดความเป็นอิสระในการบริหารกิจการของตนเอง จึงมีความจำเป็นต้องปรับปรุงโครงสร้างรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

## ส่วนที่ 2

## การพิจารณารายละเอียดของภาษีท้องถิ่นแต่ละตัว

### 4.1 ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ในส่วนนี้จะกล่าวถึงระบบภาษีที่จัดเก็บจากฐานอสังหาริมทรัพย์ของประเทศไทยและภาระภาษีที่เก็บจากอสังหาริมทรัพย์ เพื่อให้เข้าใจถึงเหตุผลความจำเป็นในการที่จะต้องเร่งปรับปรุงแก้ไขภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ให้เป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ระบบภาษีที่จัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์ของไทยในปัจจุบัน แบ่งออกเป็นภาษีจากการถือครองอสังหาริมทรัพย์ และภาษีการขายอสังหาริมทรัพย์

ภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งเป็นภาษีที่ท้องถิ่นต่าง ๆ ทั่วประเทศจัดเก็บจากทรัพย์สินประเภทอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่ในท้องถิ่นของตน จัดเป็นภาษีที่เก็บจากการถือครองอสังหาริมทรัพย์ ส่วนภาษีที่เก็บจากการขายอสังหาริมทรัพย์ ได้แก่ ภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีบำรุงท้องถิ่น อากรแสตมป์ ค่าธรรมเนียมการโอนอสังหาริมทรัพย์

#### 1.1 การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ปัจจุบัน

##### 1.1.1 ภาษีโรงเรือนและที่ดิน

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน จัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 มีสาระสำคัญ ดังนี้

ทรัพย์สินที่จัดเก็บภาษี ได้แก่ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ กับที่ดินที่ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ รวมถึง เครื่องจักรที่ใช้ผลิตสินค้าเพื่อการอุตสาหกรรม ซึ่งติดตั้งเป็นส่วนควบของโรงเรือนนั้น

ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่มีโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างให้เช่า หรือใช้โรงเรือนดังกล่าวเพื่อประกอบการค้า ประกอบการอุตสาหกรรม หรือใช้เป็นโกดังเก็บสินค้า แต่ถ้าที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ เป็นของคนละเจ้าของ เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ มีหน้าที่เสียภาษีทั้งที่ดิน โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น

ฐานภาษี คือ ค่ารายปี ซึ่งเป็น ค่าเช่าที่สมควรให้เขาได้ในปีหนึ่ง ๆ กรณีที่ทรัพย์สินให้เช่า กฎหมายให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือค่ารายปี แต่ถ้าเป็นกรณีที่มีเหตุอันสมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมีจำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เขาได้ หรือกรณีหาค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเอง หรือด้วยเหตุประการอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจกำหนดค่ารายปีได้ โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาดพื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์

อัตราภาษี ร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี

ทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี ได้แก่ พระราชวัง ทรัพย์สินของรัฐ ทรัพย์สิน ของ การรถไฟ ทรัพย์สินของการท่าเรือ (ตามพระราชบัญญัติการท่าเรือ) ทรัพย์สินของโรงพยาบาล สาธารณะ โรงเรียนสาธารณะ ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติ โรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่ง ปิดว่างไว้ตลอดปี โรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างของการเคหะแห่งชาติที่ผู้เช่าซื้ออยู่อาศัยเอง โรงเรียน หรือสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของอยู่เอง และพื้นที่ที่เป็นบริเวณต่อเนื่องกับโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ที่ใช้ประโยชน์โดยตรงของรัฐวิสาหกิจนั้นตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนด

#### การลดค่ารายปี

- ถ้าโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ถูกรื้อถอนหรือทำลาย ให้ลด ค่ารายปีของทรัพย์สินตามส่วนที่ถูกทำลายตลอดเวลาที่ยังไม่ได้ทำขึ้น โดยโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้าง ดังกล่าวต้องเป็นที่ซึ่งยังใช้ประโยชน์ไม่ได้
- ถ้าโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ทำขึ้นระหว่างปีให้คิดค่า รายปี ณ เวลาซึ่งโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ นั้นได้มีขึ้นและสำเร็จจนควรเข้าอยู่ได้แล้ว
- ถ้าเจ้าของโรงเรียนติดตั้งส่วนควบที่สำคัญ มีลักษณะเป็นเครื่องจักร กลไก เครื่องกระทำหรือเครื่องกำเนิดสินค้า เพื่อใช้ดำเนินการอุตสาหกรรมให้ลดค่ารายปีลงเหลือหนึ่งใน สามของค่ารายปีของทรัพย์สินนั้น รวมทั้งส่วนควบดังกล่าวด้วย

#### 1.1.2 ภาษีบำรุงท้องที่

ภาษีบำรุงท้องที่จัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.2508 มีสาระสำคัญดังนี้

ทรัพย์สินที่จัดเก็บภาษี จัดเก็บจากที่ดินที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัย ที่ดิน ซึ่งเป็นที่ ตั้งโรงเรียนปิดว่าง ที่ดินที่มีได้ต่อเนื่องกับโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ เช่น ที่ดินที่ใช้ทำ การค้า การอุตสาหกรรม ที่ทำการเกษตรกรรมซึ่งไม่มีโรงเรียนตั้งอยู่และที่ดินว่างเปล่า ซึ่งมีได้ใช้ ประโยชน์ตามควรแก่สภาพที่ดิน

ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ เจ้าของที่ดินซึ่งมีกรรมสิทธิ์ในที่ดินหรือครอบครองอยู่ใน ที่ดินที่ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของเอกชน และกรณีที่มีการโอนกรรมสิทธิ์หรือโอนสิทธิครอบครองในที่ดิน ให้ผู้ รับโอนมีหน้าที่ร่วมกับเจ้าของที่ดินเดิมเสียภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระไม่เกินห้าปี รวมทั้งปีสุดท้าย ที่มีการเปลี่ยนแปลงเจ้าของที่ดิน

ฐานภาษี คือ ราคาปานกลางของที่ดินซึ่งตีราคาโดยคณะกรรมการในแต่ละ ท้องถิ่น โดยคณะกรรมการจะตีราคาปานกลางทุกรอบระยะเวลา 4 ปี การตีราคาทุกรอบระยะเวลา 4 ปีดังกล่าว จะใช้เป็นราคาปานกลางได้ทุกปี สำหรับรอบระยะเวลา 4 ปีนั้น หลักเกณฑ์การตีราคา คือ ให้นำราคาที่ดินในหน่วยที่จะทำการตีราคา ซึ่งซื้อขายกันโดยสุจริตครั้งสุดท้ายไม่น้อยกว่า 3 ราย

ในระยะเวลาไม่เกินหนึ่งปี มาคำนวณถัวเฉลี่ยเป็นราคาปานกลาง โดยไม่ให้รวมราคาโรงเรือนสิ่งปลูกสร้างหรือสิ่งเพาะปลูกเข้าด้วย ถ้าไม่มีราคาซื้อขายให้นำราคาปานกลางที่คำนวณจากราคาซื้อขายในหน่วยใกล้เคียงที่มีสภาพทำเลคล้ายคลึงกันมาเป็นราคาปานกลางของที่ดินถ้าไม่อาจนำราคาปานกลางมาเทียบเคียงได้ให้กำหนดราคาปานกลางของที่ดิน โดยถือเกณฑ์อย่างอื่นอันอาจแสดงราคาตลาดของที่ดินโดยเฉลี่ยได้

ครั้งสุดท้ายที่มีการตีราคาปานกลางของที่ดินรอบปี พ.ศ. 2525 ถึงปี พ.ศ. 2528 ต่อจากนั้นได้มีการตีราคาปานกลางของที่ดินใหม่อีกเลย เพราะพระราชกำหนดเปลี่ยนแปลงราคาปานกลางของที่ดินที่กำหนดไว้สำหรับการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ประจำปี พ.ศ. 2525 ถึง พ.ศ. 2528 พ.ศ. 2525 ได้ยกเลิกราคาปานกลางของที่ดินที่คณะกรรมการตีราคาปานกลางของที่ดินได้กำหนดไว้สำหรับการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ประจำปี พ.ศ. 2525 ถึง พ.ศ. 2528 และให้นำราคาปานกลางของที่ดินที่ใช้ใช้ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ประจำปี พ.ศ. 2521 ถึง พ.ศ. 2524 มาใช้ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปี พ.ศ. 2525 ถึง พ.ศ. 2528 โดยมีเหตุผลว่าราคาปานกลางของที่ดินดังกล่าวยังไม่เหมาะสม และเป็นธรรมดาตามสภาพและทำเลของที่ดินในแต่ละแห่ง เมื่อได้คำนึงถึงภาระภาษีที่ประชาชนจะต้องได้รับเพิ่มขึ้น ประกอบกับภาวะเศรษฐกิจของประเทศโดยทั่วไปยังไม่คลี่คลาย จึงเห็นสมควรผ่อนคลายความเดือดร้อนที่ประชาชนจะได้รับจากการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่เป็นการชั่วคราว โดยกำหนดให้ใช้ราคาปานกลางของที่ดิน ปี พ.ศ. 2521 ถึง พ.ศ. 2524 เป็นเกณฑ์ ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปี พ.ศ. 2525 และในปีต่อไปจนกว่าจะมีการแก้ไขเกี่ยวกับราคาปานกลางของที่ดินใหม่ให้เหมาะสมและเป็นธรรม หลังจากนั้นได้มีพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2529 กำหนดให้ใช้ราคาปานกลางของที่ดินปี พ.ศ. 2521 ถึง พ.ศ. 2524 ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2529 ต่อมาได้มีพระราชบัญญัติกำหนดราคาปานกลางของที่ดินสำหรับการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2529 กำหนดให้ใช้ราคาปานกลางของที่ดินปี 2521 - 2524 มาใช้ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปี พ.ศ. 2530 และปีต่อ ๆ ไปตามที่จะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนด ซึ่งได้มีการใช้ราคาปานกลางของที่ดินปี พ.ศ. 2521 - 2524 มาจนถึงปัจจุบันด้วยเหตุผลการดำเนินการปรับปรุงหลักเกณฑ์การประเมินราคาที่ดินและอัตราภาษีให้เหมาะสมกับสภาพการณ์ในปัจจุบันยังไม่แล้วเสร็จ

อัตราภาษี ผู้เป็นเจ้าของที่ดินในวันที่ 1 มกราคมของปีใดต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปีนั้นจากราคาปานกลางของที่ดิน ตามบัญชีอัตราภาษี ซึ่งกำหนดไว้ 34 ชั้น ดังนี้

## บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน	ภาษีไร่ละ		เฉลี่ย อัตรา ร้อยละ	หมายเหตุ
		บาท	สต.		
1	ไม่เกินไร่ละ 200 บาท	-	50	0.25	(1) ที่ดินที่ใช้ประกอบ
2	เกินไร่ละ 200 บาท ถึงไร่ละ 400 บาท	1	-	0.33	การกสิกรรม เฉพาะ
3	เกินไร่ละ 400 บาท ถึงไร่ละ 600 บาท	2	-	0.40	ประเภทไม้ล้มลุก
4	เกินไร่ละ 600 บาท ถึงไร่ละ 800 บาท	3	-	0.42	ให้เสียถึงอัตรา แต่ถ้า
5	เกินไร่ละ 800 บาท ถึงไร่ละ 1,000 บาท	4	-	0.44	เจ้าของที่ดินประกอบ
6	เกินไร่ละ 1,000 บาท ถึงไร่ละ 1,200 บาท	5	50	0.50	การกสิกรรมประเภท
7	เกินไร่ละ 1,200 บาท ถึงไร่ละ 1,400 บาท	7	-	0.54	ไม้ล้มลุกด้วยตนเอง
8	เกินไร่ละ 1,400 บาท ถึงไร่ละ 1,600 บาท	8	-	0.53	เสียอย่างสูงไม่เกิน
9	เกินไร่ละ 1,600 บาท ถึงไร่ละ 1,800 บาท	9	-	0.53	ไร่ละ 5 บาท
10	เกินไร่ละ 1,800 บาท ถึงไร่ละ 2,000 บาท	10	-	0.53	(2) ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่าง
11	เกินไร่ละ 2,000 บาท ถึงไร่ละ 2,200 บาท	11	-	0.52	เปล่าหรือไม่ได้ทำ
12	เกินไร่ละ 2,200 บาท ถึงไร่ละ 2,400 บาท	12	-	0.52	ประโยชน์ตามควร
13	เกินไร่ละ 2,400 บาท ถึงไร่ละ 2,600 บาท	13	-	0.52	แก่สภาพที่ดิน ให้เสีย
14	เกินไร่ละ 2,600 บาท ถึงไร่ละ 2,800 บาท	14	-	0.52	เพิ่มขึ้นอีกหนึ่งเท่า
15	เกินไร่ละ 2,800 บาท ถึงไร่ละ 3,000 บาท	15	-	0.52	
16	เกินไร่ละ 3,000 บาท ถึงไร่ละ 3,500 บาท	17	50	0.54	
17	เกินไร่ละ 3,500 บาท ถึงไร่ละ 4,000 บาท	20	-	0.53	
18	เกินไร่ละ 4,000 บาท ถึงไร่ละ 4,500 บาท	22	-	0.53	
19	เกินไร่ละ 4,500 บาท ถึงไร่ละ 5,000 บาท	25	-	0.53	
20	เกินไร่ละ 5,000 บาท ถึงไร่ละ 5,500 บาท	27	50	0.52	
21	เกินไร่ละ 5,500 บาท ถึงไร่ละ 6,000 บาท	30	-	0.52	
22	เกินไร่ละ 6,000 บาท ถึงไร่ละ 6,500 บาท	32	50	0.52	
23	เกินไร่ละ 6,500 บาท ถึงไร่ละ 7,000 บาท	35	-	0.52	

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน	ภาษีไร่ละ		เฉลี่ย อัตรา ร้อยละ	หมายเหตุ
		บาท	สต.		
24	เกินไร่ละ 7,000 บาท ถึงไร่ละ 7,500 บาท	37	50	0.52	
25	เกินไร่ละ 7,500 บาท ถึงไร่ละ 8,000 บาท	40	-	0.52	
26	เกินไร่ละ 8,000 บาท ถึงไร่ละ 8,500 บาท	42	50	0.52	
27	เกินไร่ละ 8,500 บาท ถึงไร่ละ 9,000 บาท	45	-	0.51	
28	เกินไร่ละ 9,000 บาท ถึงไร่ละ 9,500 บาท	47	50	0.51	
29	เกินไร่ละ 9,500 บาท ถึงไร่ละ 10,000 บาท	50	-	0.51	
30	เกินไร่ละ 10,000 บาท ถึงไร่ละ 15,000 บาท	55	-	0.44	
31	เกินไร่ละ 15,000 บาท ถึงไร่ละ 20,000 บาท	60	-	0.34	
32	เกินไร่ละ 20,000 บาท ถึงไร่ละ 25,000 บาท	65	-	0.29	
33	เกินไร่ละ 25,000 บาท ถึงไร่ละ 30,000 บาท	70	-	0.25	
34	เกินไร่ละ 30,000 บาท ให้เสียภาษีไร่ละ ดังต่อไปนี้ (1) สำหรับราคาปานกลางของที่ดิน 30,000 บาทแรก ให้เสียภาษี 70 บาท (2) สำหรับราคาปานกลางของที่ดิน ส่วนที่เกิน 30,000 บาท ให้เสียทุกๆ 10,000 บาท ต่อ 25 บาท เศษของ 10,000 บาท ถ้าถึง 5,000 บาท ให้ถือเป็น 10,000 บาท ถ้าไม่ถึง 5,000 บาท ให้ปัดทิ้ง			0.25	

ทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี คือ ที่ดินที่เป็นที่ตั้งพระราชวัง ที่ดินที่เป็น  
สาธารณสมบัติของแผ่นดินหรือที่ดินของรัฐ ที่ดินของราชการส่วนท้องถิ่น ที่ดินที่ใช้เฉพาะการพยาบาล  
สาธารณะ การศึกษาหรือการกุศลสาธารณะ ที่ดินที่ใช้เฉพาะศาสนกิจ ที่ดินที่ใช้เป็นสุสานและ  
ฌาปนสถาน ที่ดินที่ใช้ในการรถไฟ การประปา การไฟฟ้า การท่าเรือและสนามบิน ที่ดินที่ใช้ต่อเนื่อง  
กับโรงเรียนที่ต้องเสียภาษีโรงเรียนและที่ดินอยู่แล้ว ที่ดินของเอกชนเฉพาะส่วนที่เจ้าของที่ดินยินยอม  
ให้ทางราชการจัดใช้เพื่อสาธารณะประโยชน์ ที่ดินที่เป็นที่ตั้งที่ทำการองค์การสหประชาชาติ ทบวงการ  
ชำนาญพิเศษขององค์การสหประชาชาติองค์การระหว่างประเทศ และที่ดินที่เป็นที่ทำการของสถานทูต  
หรือสถานกงสุล



### การลดหย่อนและการยกเว้นหรือลดภาษี

บุคคลธรรมดา ซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินแปลงเดียวหรือหลายแปลงที่อยู่ในจังหวัดเดียวกัน และใช้ที่ดินเป็นที่อยู่อาศัย เป็นที่เลี้ยงสัตว์ และที่ประกอบกิจกรรมของตน ให้ลดหย่อนไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ตามเกณฑ์อย่างใดอย่างหนึ่ง ดังนี้

- ที่ดินในเขตกรุงเทพมหานคร ให้ลดหย่อนในท้องที่ชุมชนหนาแน่นมาก 50 - 100 ตารางวา ที่ชุมชนหนาแน่นปานกลาง 100 ตารางวา ถึง 1 ไร่ ที่ชนบท 3 - 5 ไร่ ตามที่กำหนดโดยข้อบัญญัติกรุงเทพมหานคร

- ที่ดินนอกเขตเทศบาลและสุขาภิบาล ให้ลดหย่อน 3 - 5 ไร่ ตามที่กำหนดโดยข้อบัญญัติจังหวัด

- ที่ดินในเขตเทศบาลตำบลหรือในเขตสุขาภิบาล ให้ลดหย่อน 200 ตารางวา ถึง 1 ไร่ ตามที่กำหนดในเทศบัญญัติหรือข้อบังคับสุขาภิบาล

- ที่ดินในเขตเมืองพัทยาและเขตเทศบาลอื่น นอกจากเขตเทศบาลตำบลให้ลดหย่อน 50 - 100 ตารางวา ตามที่กำหนดในข้อบัญญัติหรือเทศบัญญัติ

ที่ดินที่ใช้ในการเพาะปลูก ถ้าปีที่ผ่านมาแล้วการเพาะปลูกเสียหายมากผิดปกติ หรือทำการเพาะปลูกไม่ได้ด้วยเหตุอันพ้นวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดมีอำนาจพิจารณา ยกเว้นหรือลดภาษีบำรุงท้องที่ตามระเบียบที่กระทรวงมหาดไทยกำหนด

ที่ดินที่ใช้เป็นสุสานและฌาปนสถานสาธารณะ โดยได้รับประโยชน์ตอบแทน อาจได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

### วิธีคำนวณภาษีโรงเรือนและภาษีบำรุงท้องที่

(1) การคำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดิน

$$\text{สูตร ภาษีโรงเรือนและที่ดิน} = \text{ค่ารายปี} \times \frac{12.5}{100}$$

ตัวอย่าง นาย ก อยู่บ้านเลขที่ 281/5 ถนนสีลม แขวงสีลม เขตบางรัก กทม. มีตึกแถวทำการค้าสูง 4.5 ชั้น ขนาดอาคารกว้าง 4.5 เมตร ยาว 15 เมตร มีชั้นลอยขนาดกว้าง 4.50 เมตร ยาว 10 เมตร พื้นที่ 17 ตารางวา ประเมินค่ารายปี 42,000 บาท ปี 2543 นาย ก จะต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปี 2543} &= 42,000 \times \frac{12.5}{100} \\ &= 5,250 \text{ บาท} \end{aligned}$$

(2) การคำนวณภาษีบำรุงท้องที่

สูตร

$$\text{ราคาปานกลางของที่ดินที่เสียภาษี} = \frac{\text{จำนวนที่ดินที่ถือครอง}}{400} \times \text{ราคาปานกลางของที่ดินต่อไร่}$$

$$\text{ภาษีบำรุงท้องที่} = \text{ราคาปานกลางของที่ดินที่เสียภาษี} \times \text{อัตราภาษี}$$

ตัวอย่าง นาง ข อยู่แขวงบางนา เขตพระโขนง เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในที่ดินขนาดพื้นที่ 3 งาน 97 ไร่ ราคาปานกลางที่ดินปี 2521 - 2524 ไร่ละ 400,000 บาท ปี 2543 นาง ข จะต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ดังนี้

$$\text{ราคาปานกลางของที่ดินที่เสียภาษี} = \frac{(300 + 97)}{400} \times 400,000 \text{ บาท}$$

$$= 397,000 \text{ บาท}$$

$$\text{ภาษีบำรุงท้องที่ ปี 2543} = (40 \times 25) - 5 = 995 \text{ บาท} *$$

\* (เนื่องจากกฎหมายกำหนดให้ที่ดินที่มีราคาไร่ละ 30,000 บาท ให้เสียภาษีหมื่นละ 25 บาท ในที่นี้ราคาที่ดิน 400,000 บาท มีค่าเท่ากับ 40 หมื่น แต่เนื่องจาก 3 หมื่นแรกกฎหมายให้เสียเพียง 70 บาท ไม่ใช่ 75 บาท จึงต้องหักออก 5 บาท)

## 1.2 การจัดเก็บภาษีจากการขายอสังหาริมทรัพย์ปัจจุบัน

### (1) ภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์

#### (1.1) ภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์โดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร

กรณีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการขายอสังหาริมทรัพย์ โดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร ถ้าเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรือให้โดยเสนหาให้หักค่าใช้จ่ายร้อยละ 50 แต่ถ้าอสังหาริมทรัพย์นั้นตั้งอยู่นอกเขตกรุงเทพมหานคร เทศบาล สุขาภิบาล หรือเมืองพัทยา หรือการปกครองท้องถิ่นที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะ ให้หักเพิ่มขึ้นอีก 200,000 บาท ก่อนหักร้อยละ 50 ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 155 พ.ศ. 2525 ออกตามความในประมวลรัษฎากร แต่ถ้าเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์อื่นที่มีมรดกหรือให้โดยเสนหา ให้หักค่าใช้จ่ายได้ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการหักค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจาก

เงินได้พึงประเมินจากการขายอสังหาริมทรัพย์ (ฉบับที่ 165) พ.ศ. 2529 เมื่อหักค่าใช้จ่ายแล้ว เหลือเท่าใดเป็นเงินได้สุทธิ ให้หารด้วยจำนวนปีที่ถือครอง (ไม่เกิน 10 ปี) ได้ผลลัพธ์เป็นเงินเท่าใด ให้คำนวณตามภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้จำนวนภาษีเท่าใดคูณด้วยจำนวนปีที่ถือครองผลลัพธ์ที่ได้ เป็นเงินภาษีที่ต้องเสีย (สำหรับกรณีไม่นำไปคำนวณกับเงินได้อื่น) ปัจจุบันใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ในการประเมินภาษี

(1.2) ภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์โดยมุ่งในทางการค้าหรือหากำไร

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มุ่งในทางการค้าหากำไรให้หักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควรตามมาตรา 8 ทวิ แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2502 ซึ่งอนุโลมให้หักค่าใช้จ่ายตามมาตรา 65 ทวิหรือมาตรา 65 ตริ แห่งประมวลรัษฎากร เหลือเท่าใดถือเป็นเงินได้สุทธิเพื่อเสียภาษีตามบัญชีอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับผู้มีเงินได้พึงประเมินตั้งแต่ 60,000 บาทขึ้นไป การคำนวณภาษีให้เสียไม่น้อยกว่าร้อยละ 0.5 ของยอดเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 48(2) การคำนวณภาษีปัจจุบันใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ในการประเมินภาษี

(1.3) ภาษีเงินได้นิติบุคคลจากการขายอสังหาริมทรัพย์

ภาษีเงินได้นิติบุคคลจากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ให้หักค่าใช้จ่ายตามมาตรา 65 ทวิ และมาตรา 65 ตริ เหลือเท่าใดถือเป็นกำไรสุทธิ ให้เสียภาษีร้อยละ 30 ของกำไรสุทธิ การคำนวณภาษีใช้ราคาขายหรือราคาประเมินแล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่า

(1.4) ภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ของมูลนิธิหรือสมาคม

ภาษีเงินได้สำหรับมูลนิธิหรือสมาคมให้เสียร้อยละ 2 ของรายได้ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ ตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราภาษี (ฉบับที่ 250) พ.ศ. 2535 การคำนวณภาษีปัจจุบันใช้ราคาขายหรือราคาประเมินทุนทรัพย์แล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่า

(2) ภาษีธุรกิจเฉพาะ

ผู้ขายอสังหาริมทรัพย์ที่มุ่งในทางการค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2(6) แห่งประมวลรัษฎากรต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะร้อยละ 3 ของรายรับ การประเมินภาษีใช้ราคาขายหรือราคาประเมินทุนทรัพย์แล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่ากัน

(3) ภาษีบำรุงท้องถิ่น

ผู้ขายอสังหาริมทรัพย์ที่มุ่งในทางการค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2(6) แห่งประมวลรัษฎากรจะต้องเสียภาษีบำรุงท้องถิ่นในอัตราร้อยละ 10 ของภาษีธุรกิจเฉพาะตามกฎหมาย

รายได้ท้องถิ่น หรือร้อยละ 0.30 ของรายรับ (ราคาขายหรือราคาประเมินทุนทรัพย์แล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่า)

(4) อากรแสตมป์

ผู้ขายอสังหาริมทรัพย์ต้องจ่ายค่าอากรแสตมป์ตามจำนวนเงินในใบรับ สำหรับ การโอนทุก 200 บาท หรือเศษของ 200 บาท ต่อค่าอากรแสตมป์ 1 บาท หรือร้อยละ 0.5 บาท ของจำนวนเงินตามใบรับสำหรับการโอน

(5) ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม

ค่าจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมมีทุนทรัพย์กรณีทั่วไป ร้อยละ 2 กรณีโอนมรดก หรือให้ในระหว่างผู้บุพการี กับผู้สืบสันดานหรือระหว่างคู่สมรส ร้อยละ 0.5

## 2. โครงสร้างภาระภาษีต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ของภาษีที่เก็บจากอสังหาริมทรัพย์

โดยที่กฎหมายปัจจุบันฐานภาษีที่ใช้ในการจัดเก็บอสังหาริมทรัพย์แตกต่างกัน ดังต่อไปนี้

(1) ภาษีบำรุงท้องที่ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 จัดเก็บจากฐาน ราคาปานกลางของที่ดิน ซึ่งตีราคาโดยคณะกรรมการในแต่ละจังหวัดที่ประกอบด้วยบุคคลในแต่ละ องค์ประกอบครองส่วนท้องถิ่นเข้าร่วมเป็นกรรมการ

(2) ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 จัดเก็บจากฐานค่ารายปีหรือค่าเช่าต่อปี ของปีที่ล่วงแล้ว

(3) ภาษีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ ตามประมวลรัษฎากร จัดเก็บภาษีจาก ฐานกำไรสุทธิ กรณีบุคคลธรรมดาใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ในการประเมินภาษี และกรณีนิติบุคคล ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ หรือราคาขาย แล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่าในการประเมินภาษี และกรณี มูลนิธิใช้ฐานราคาประเมินทุนทรัพย์ หรือราคาขายแล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่าในการประเมินภาษี

(4) ภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากรจัดเก็บจากฐานรายรับ การประเมินภาษีใช้ ราคาประเมินทุนทรัพย์หรือราคาขายแล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่า

(5) ภาษีบำรุงท้องถิ่นตามกฎหมายรายได้ท้องถิ่น จัดเก็บจากฐานภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามประมวลรัษฎากร การประเมินภาษีใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ หรือราคาขายในการประเมินภาษี แล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่า

(6) อากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากรเก็บจากฐานจำนวนเงินในใบรับ การประเมิน ภาษีใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ หรือราคาขายแล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่า

(7) ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนโอนอสังหาริมทรัพย์จัดเก็บจากฐานราคาประเมินทุนทรัพย์

ภาษีที่จัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวข้างต้นมีฐานภาษีที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีแตกต่างกัน ดังนั้นในการศึกษาโครงสร้างภาระภาษีอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว จึงต้องคำนวณทุกภาษีให้อยู่ในฐานราคาประเมินทุนทรัพย์ เพื่อทราบภาระภาษีรวม ซึ่งในที่นี้สมมติให้ราคาขายอสังหาริมทรัพย์เท่ากับราคาประเมินทุนทรัพย์

## 2.1 กรณีการถือครองอสังหาริมทรัพย์

### (1) ภาระภาษีปี 2535 ต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ปี 2535 - 2538

ภาคท้องถิ่น	ระหว่าง อัตรา ภาษีร้อยละ	อัตราภาษี เฉลี่ย ร้อยละ	ภาระภาษีปี 2535 สูงสุด (บาท)	อัตราภาษี ตาม ร่างกฎหมาย
<b><u>ภาษีบำรุงท้องที่</u></b>				
กรุงเทพมหานคร (9เขต)	0.000030-0.073200	0.0039	30,665.50	0.055-0.095
ภาคกลาง (4 จว.)	0.000095-0.066670	0.0082	25,174.55	0.025-0.065
ภาคตะวันออก (3 จว.)	0.000022-0.400000	0.0080	5,700.00	0.025-0.065
ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ (2 จังหวัด)	0.000416-0.830000	0.0257	25,099.20	0.025-0.065
ภาคเหนือ (3 จว.)	0.000046-0.550000	0.0081	22,802.85	0.025-0.065
<b>รวม กทม.และ ตจว.</b>	<b>0.000022-0.830000</b>	<b>0.0068</b>	<b>40,322.10</b>	<b>0.025-0.095</b>
<b><u>ภาษีโรงเรือนและที่ดิน</u></b>				
กรุงเทพมหานคร (9เขต)	0.014500-2.206300	0.2105	4,933,838.75	0.055-0.095
เทศบาลเมืองนครราชสีมา	0.040300-0.758100	0.2554	397,600.00	0.045-0.065
เมืองพัทยา	0.223200-2.884100	0.9032	4,835,760.00	0.045-0.065
เทศบาลเมืองระยอง	0.026300-0.397900	0.1494	62,500.00	0.045-0.065
เทศบาลเมืองสุราษฎร์ธานี	0.023400-0.727500	0.0553	110,750.00	0.045-0.065
เทศบาลเมืองสงขลา	0.079800-0.905800	0.2131	175,000.00	0.45-0.065
<b>รวม</b>	<b>0.014500-2.884100</b>	<b>0.2587</b>	<b>4,933,838.75</b>	<b>0.045-0.095</b>

(2) ภาระภาษีปี 2539 ต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ปี 2539 - 2542

(เฉพาะกรุงเทพมหานคร)

กรุงเทพมหานคร	ระหว่าง อัตรา ภาษีร้อยละ	อัตราภาษี เฉลี่ย ร้อยละ	ภาระภาษีปี 2539 สูงสุด ต่อ ราย (บาท)	อัตราภาษี ตาม ร่างกฎหมาย
<b><u>ภาษีบำรุงท้องที่</u></b>				
เขตบางกะปิ	0.0001-0.0397	0.0102	12,210.50	0.075-0.095
เขตบางรัก	0.001-0.0108	0.0037	41,389.70	0.095
เขตบางขุนเทียน	0.0002-0.0250	0.0030	3,883.72	0.055
เขตดุสิต	0.0001-0.0088	0.0007	7,797.95	0.055
เขตมีนบุรี	0.0001-0.0146	0.0022	43,633.00	0.075
<b>รวม 5 เขต</b>	0.0001-0.0397	0.0021	43,633.00	0.055-0.095
เขตดุสิต	0.1133-0.8071	0.1903	2,746,824.00	0.095
เขตบางขุนเทียน	0.0838-0.8515	0.1676	1,185,840.00	0.055
เขตลาดกระบัง	0.0356-0.7543	0.1539	491,595.00	0.055
<b>รวม 3 เขต</b>	0.0356-0.8515	0.1807	2,746,824.00	0.055-0.095

(3) ภาระภาษีปี 2544 ต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ปี 2543 - 2546

(เฉพาะกรุงเทพมหานคร)

กรุงเทพมหานคร	ระหว่าง อัตรา ภาษีร้อยละ	อัตราภาษี เฉลี่ย ร้อยละ	ภาระภาษีปี 2544 สูงสุด ต่อ ราย (บาท)	อัตราภาษี ตาม ร่างกฎหมาย
<b><u>ภาษีบำรุงท้องที่</u></b>				
เขตบางรัก	0.002-0.019	0.007	11,967.00	0.095
เขตบางพลัด	0.002-0.019	0.004	4,830.30	0.075
เขตบางขุนเทียน	0.002-0.013	0.0016	3,370.50	0.055
<b>รวม 3 เขต</b>	<b>0.002-0.019</b>	<b>0.0053</b>	<b>11,967.00</b>	<b>0.055-0.095</b>
<b><u>ภาษีโรงเรือนและที่ดิน</u></b>				
เขตบางรัก	0.026-1.303	0.5622	21,757,163.00	0.095
เขตบางพลัด	0.021-0.870	0.2430	2,592,539.00	0.075
เขตบางขุนเทียน	0.041-0.803	0.3946	3,532,786.00	0.055
<b>รวม 3 เขต</b>	<b>0.021-1.303</b>	<b>0.4500</b>	<b>21,757,163.00</b>	<b>0.055-0.095</b>

(4) กิจการอุตสาหกรรม

กรุงเทพมหานคร	ค่ารายปี (บาท)	ภาษีโรงเรือนและ ที่ดิน (ร้อยละของ ราคาประเมิน ทุนทรัพย์	ราคาประเมิน ทุนทรัพย์ ปี2539 -2542 (บาท)	ภาระภาษี ตามร่าง กฎหมาย (บาท)	อัตรา ภาษีตาม ร่าง กฎหมาย
1.เขตบางขุนเทียน แขวงบางบอน	705,000	88,200 (0.080)	105,261,300	57,893,72	0.055
2.เขตลาดกระบัง นิคมอุตสาหกรรม	887,100	110,880 (0.290)	40,646,767	22,355.72	0.055
3.เขตลาดกระบัง แขวงลำปลาทิว	3,932,760	491,595 (0.130)	390,060,713	214,533.39	0.055
4.เขตดุสิต	36,216,194	2,746,824 (0.120)	2,298,134,992	2,183,228.0	0.095



(5) กรณีขายอสังหาริมทรัพย์

ผู้เสียภาษี	ภาษีเงินได้	ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีบำรุงท้องถิ่น	อากร แสตมป์	ค่าธรรมเนียม การโอน	ภาระรวม
1.กรณีบุคคลธรรมดา					
1.1 การขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรือให้โดยเสน่หา	0.50-18.48	-	0.50	0.50	1.50-19.48
1.2 การขายอสังหาริมทรัพย์อื่นๆ โดยมิได้มุ่งในทางการค้าหากำไร	0.15-18.45	-	0.50	2.00	2.65-20.95
1.3 การขายอสังหาริมทรัพย์ โดยมุ่งในทางการค้าหรือหากำไร	0.50-18.49	3.30	-	2.00	5.80-23.79
2. กรณีนิติบุคคล	3.00-15.00	3.30	-	2.00	8.30-20.30
3. กรณีมูลนิธิ	2.00	3.30	-	2.00	7.30

- หมายเหตุ 1. ฐานภาษีสมมติให้ราคาขายอสังหาริมทรัพย์เท่ากับราคาประเมินทุนทรัพย์
2. ภาษีเงินได้ที่มุ่งในทางการค้าหากำไร กรณีบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลภายใต้ข้อสมมติว่าหักค่าใช้จ่ายต้นทุนอสังหาริมทรัพย์ที่ขายร้อยละ 50 ถึง 90

ผลการศึกษา พบว่าภาระภาษีต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ของภาษีบำรุงท้องถิ่นที่ซึ่งเก็บภาษีจากเจ้าของที่ดิน หรือผู้ครอบครองที่ดินของรัฐ และภาระภาษีโรงเรือนและที่ดินต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ของภาษีโรงเรือนและที่ดินที่เก็บจากเจ้าของโรงเรือนที่ให้เช่าหรือประกอบกิจการเอง มีภาระภาษีที่ต่ำกว่าภาษีที่เก็บจากการขายอสังหาริมทรัพย์มากเป็นผลให้เกิดการซื้อที่ดินเพื่อการเก็งกำไรและ

ไม่เป็นการส่งเสริมให้เกิดการกระจายการถือครองที่ดิน และโรงเรือน นอกจากนั้น โรงเรือนที่มีลักษณะ โครงสร้างและทำเลเหมือนกันจะเสียภาษีแตกต่างกันตามการใช้ประโยชน์ในโรงเรือน เช่น เป็นโรงเรือน เอกชน ทำการค้าหรือประกอบอุตสาหกรรม เสียภาษีแตกต่างกันในกรณีพื้นที่อาคารที่ให้เช่าไม่เท่ากัน ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่เจ้าของโรงเรือนที่มีลักษณะโครงสร้างและทำเลเหมือนกัน

นอกจากนี้ การดำรงอยู่ของทรัพย์สินก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายในการจัดบริการสาธารณะ ซึ่งเป็นภาระแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในแต่ละปี ในขณะที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษี จากผู้ที่ถือครองอสังหาริมทรัพย์น้อยมาก จึงควรปรับปรุงภาษีโรงเรือนและภาษีบำรุงท้องที่ให้สอดคล้องกับภาระค่าใช้จ่ายในการจัดบริการสาธารณะของท้องถิ่น

### 3. ข้อเสนอการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เป็นร่างกฎหมายที่คณะรัฐมนตรีลงมติอนุมัติในหลักการ ร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. .... เมื่อวันที่ 8 กันยายน 2541 และส่งสำนักงาน คณะกรรมการกฤษฎีกาตรวจพิจารณาอีกครั้งให้เหมาะสมยิ่งขึ้น เดิมใช้ชื่อว่า "ร่างพระราชบัญญัติ ภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ...." ซึ่งเป็นร่างกฎหมายที่สำนักงานเศรษฐกิจการคลังร่วมกับกรมการปกครอง และกรุงเทพมหานครร่วมกันยกร่างขึ้นตามมติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 19 กรกฎาคม 2537 โดยมี วัตถุประสงค์เพื่อแก้ไขข้อบกพร่องของภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งปัจจุบันจัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุง ท้องที่ พ.ศ. 2508 และภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งปัจจุบันจัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือน และที่ ดินพุทธศักราช 2475

โดยที่ร่างพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. .... จะใช้จัดเก็บแทน ภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ปัจจุบัน ซึ่งมีข้อบกพร่องเกี่ยวกับฐานภาษี อัตราภาษี และการจัดเก็บภาษี ผู้วิจัยจึงได้ศึกษาข้อบกพร่องของกฎหมายปัจจุบันสาระสำคัญของร่างกฎหมายผล กระทบ ข้อดีและข้อเสีย ตลอดจนความเห็นของผู้วิจัย ซึ่งจะได้กล่าวต่อไปนี้

#### 3.1 วัตถุประสงค์

ให้มีการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่ง ปลูกสร้าง พ.ศ. .... แทนภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ปัจจุบัน โดยร่างกฎหมายดังกล่าว ได้มีการแก้ไขข้อบกพร่องของภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ไว้แล้ว ซึ่งจะทำให้ระบบภาษี การถือครองดีขึ้นกว่าที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

### 3.2 ข้อบกพร่องของกฎหมายปัจจุบัน

#### (1) ฐานภาษี

ภาษีโรงเรือนและที่ดินใช้ค่ารายปีหรือค่าเช่าต่อปีของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นเป็นฐานภาษี การใช้ฐานค่าเช่ารายปีดังกล่าวในการจัดเก็บภาษีทำให้โรงเรือนซึ่งมีลักษณะโครงสร้างและทำเลเหมือนกันมูลค่าทรัพย์สินเท่ากันหากจำนวนพื้นที่โรงเรือนให้เช่าแตกต่างกัน หรือระยะเวลาให้เช่าต่างกัน จะเสียภาษีต่างกัน เช่น ตึกแถว 4 ชั้นให้เช่ามีมูลค่าทรัพย์สิน 1,000,000 บาทเท่ากัน ห้องหนึ่งให้เช่าเดือนละ 5,000 บาท เป็นเวลา 12 เดือน ค่ารายปี 60,000 บาท ภาษี 7,500 บาท อีกห้องหนึ่งให้เช่าเดือนละ 5,000 บาท เป็นเวลา 6 เดือน ค่ารายปี 30,000 บาท ภาษี 3,750 บาท นอกจากนี้การให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินใช้ดุลยพินิจในการประเมินค่ารายปีที่สมควรให้เช่าได้อาจไม่เป็นที่ยอมรับแก่ผู้เสียภาษีและอาจก่อให้เกิดการทุจริตได้ง่าย

ภาษีบำรุงท้องที่ใช้ฐานราคาปานกลางของที่ดิน ซึ่งตีราคาทุกรอบระยะเวลา 4 ปี โดยคณะกรรมการท้องถิ่น ต่อมาได้มีกฎหมายกำหนดให้ใช้ราคาปานกลางของที่ดิน ปี พ.ศ. 2521 ถึงปี พ.ศ. 2524 จนถึงปัจจุบัน การใช้ราคาปานกลางของที่ดิน ปี พ.ศ. 2521 ถึง ปี พ.ศ. 2524 เป็นผลให้มีการซื้อที่ดินกักตุนไว้เพื่อการเก็งกำไร มีการกู้เงินจากสถาบันการเงินจำนวนมาก เพื่อลงทุนในธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ต่อมาประชาชนขาดอำนาจซื้อ ทำให้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ขาดสภาพคล่องทางการเงิน ไม่มีเงินชำระหนี้สถาบันการเงินได้ ส่งผลให้สถาบันการเงินเกิดภาระหนี้ไม่ก่อให้เกิดรายได้ (NPL) ไม่มีเงินชำระหนี้ต่างประเทศไปด้วย ซึ่งเป็นสาเหตุหนึ่งของการเกิดวิกฤตเศรษฐกิจในครั้งนี้ การใช้ราคาที่ไม่เป็นปัจจุบันดังกล่าว ยังทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างผู้เสียภาษีด้วยกันในกรณีที่ดินปัจจุบันเพิ่มขึ้นจากราคาปานกลางของที่ดินปี พ.ศ. 2521 ถึง พ.ศ. 2524 แตกต่างกันมากแต่เสียภาษีบนฐานราคาปานกลางของที่ดินปี พ.ศ. 2521 ถึงปี พ.ศ. 2524 เหมือนกัน นอกจากนี้ ท้องถิ่นยังมีรายได้จากภาษีน้อยมากเพราะมีฐานราคาปานกลางของที่ดินที่ต่ำมาก

#### (2) อัตราภาษี

ภาษีโรงเรือนและที่ดินจัดเก็บในอัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปีหรือค่าเช่าต่อปี นับเป็นอัตราภาษีที่สูงมาก ไม่เหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจปัจจุบันที่ต้องการส่งเสริมให้ประชาชนมีอำนาจซื้อมากขึ้น และผู้ประกอบการอุตสาหกรรมมักร้องเรียนว่าภาระภาษีสูงมากเกินไป

ภาษีบำรุงท้องที่จัดเก็บภาษีในอัตรากดถอย กล่าวคือ ราคาปานกลางของที่ดินที่ต่ำกว่าไร่ละ 30,000 บาท ส่วนใหญ่เสียภาษีในอัตราร้อยละ 0.50 - 0.54 ซึ่งเป็นอัตราภาษีที่สูงกว่าการเสียภาษีในชั้นราคาปานกลางของที่ดินเกินไร่ละ 30,000 บาทขึ้นไป ซึ่งเสียภาษีร้อยละ 0.25 ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีที่ถือครองราคาที่ดินต่ำกว่าไร่ละ 30,000 บาท นอกจากนั้น ผู้ที่

ปลูกไม้ล้มลุกเอง เช่น ทำนา ปลูกกล้วยเสียภาษีไม่เกินไร่ละ 5 บาท ในขณะที่ผู้เช่าที่ดินปลูกไม้ล้มลุก ถูกผลักภาระภาษีรวมอยู่ในค่าเช่าต้องเสียภาษีถึงอัตรา

### (3) ทรัพย์สินที่จัดเก็บภาษี

ภาษีโรงเรือนและที่ดินมีฐานภาษีที่แคบ เพราะจัดเก็บจากโรงเรือนและที่ดินที่ให้เช่า เช่น บ้านเช่า หรือเจ้าของใช้โรงเรือนและที่ดินดังกล่าวดำเนินกิจการเอง เช่น ประกอบการค้า ประกอบการอุตสาหกรรม หรือใช้เป็นโกดังเก็บสินค้า โดยยกเว้นเก็บภาษีจากโรงเรือนอยู่อาศัย โรงเรือนเปิดวางทรัพย์สินของรัฐวิสาหกิจ ประเภทการรถไฟ การท่าเรือ โรงเรือนของการเคหะที่ผู้เช่าอยู่อาศัยเอง และที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างของรัฐวิสาหกิจตามที่รัฐมนตรีกำหนด ทำให้ไม่เป็นธรรมแก่เจ้าของทรัพย์สินที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษี

ภาษีบำรุงท้องที่จัดเก็บจากที่ดินที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัย ที่ดินที่ใช้เป็นที่ตั้งโรงเรือนว่างเปล่า ที่ดินที่มีได้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง เช่น ที่ปลูกไม้ยืนต้น ที่ปลูกไม้ล้มลุก ที่เลี้ยงสัตว์ ที่การพาณิชย์ นอกจากนี้ กฎหมายยังได้บัญญัติว่าที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินอยู่แล้ว ได้รับยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งจากบทบัญญัติดังกล่าวทำให้ห้องชุดที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยในคอนโดมิเนียม ซึ่งเรียงซ้อนกันเป็นชั้น ๆ หากมีห้องใดห้องหนึ่ง ซึ่งทำการค้าหรือให้เช่า และได้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินแล้ว จะทำให้ห้องชุดอื่น ๆ ในคอนโดมิเนียมที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยได้รับยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่ไปด้วย และกฎหมายยังกำหนดให้ยกเว้นที่ดินที่ใช้ในการประกอบ การไฟฟ้า การท่าเรือของรัฐ หรือที่ใช้เป็นสนามบินของรัฐได้รับยกเว้นภาษี ทั้งที่ได้รับบริการจากท้องถิ่นเหมือนกับผู้อยู่อาศัยอื่น ๆ ทำให้ไม่เป็นธรรมแก่เจ้าของที่ดินที่ต้องเสียภาษีดังกล่าว

### (4) การลดหย่อน

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน กำหนดให้ลดหย่อนค่าเช่ารายปีสำหรับโรงเรือนที่ติดตั้งเครื่องจักร อันเป็นส่วนควบที่สำคัญ ซึ่งใช้ในการผลิตสินค้าเพื่อการอุตสาหกรรม โดยคิดค่ารายปีของโรงเรือน รวมทั้งเครื่องจักรเพียงหนึ่งในสาม แต่เนื่องจากปัจจุบันเครื่องจักรมีมูลค่าสูงกว่ามูลค่าโรงเรือนที่ใช้ในการประกอบอุตสาหกรรม ดังนั้น การจัดเก็บภาษีโดยคิดค่ารายปีเครื่องจักรจึงไม่เหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจปัจจุบัน

ส่วนภาษีบำรุงท้องที่ กฎหมายได้กำหนดให้มีการลดหย่อนเนื้อที่ดินที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัย ที่เลี้ยงสัตว์ หรือที่ประกอบกิจการของตนโดยลดหย่อนที่ดิน ตั้งแต่ 50 ตารางวา ถึง 5 ไร่ ตามแต่จะกำหนดโดยข้อบัญญัติท้องถิ่น ซึ่งเป็นผลให้บ้านอยู่อาศัยส่วนใหญ่ได้รับลดหย่อนเนื้อที่ดินจนหมดและไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ในขณะที่ผู้เช่าโรงเรือนอยู่อาศัยถูกผลักภาระภาษีโรงเรือนเพื่ออยู่อาศัย รวมอยู่ในค่าเช่า ทำให้ฐานภาษีแคบและไม่เป็นธรรมแก่ผู้เช่าโรงเรือนอยู่อาศัยที่ต้องเสียภาษี ขณะที่เจ้าของบ้านที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยเองไม่ต้องเสียภาษี

(5) การปฏิบัติจัดเก็บภาษี

ทั้งภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ กฎหมายกำหนดให้ผู้เสียภาษีต้องยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สินหรือยื่นแบบแสดงรายการที่ดิน แล้วรอให้เจ้าพนักงานประเมินแจ้งการประเมินภาษีก่อนจึงจะชำระภาษีได้ทำให้ท้องถิ่นได้รับเงินภาษีช้า นอกจากนี้เจ้าพนักงานประเมินยังมีความยุ่งยากในการประเมินค่ารายปีที่สมควรให้เข้าได้สำหรับโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งเจ้าของดำเนินกิจการเองเพื่อให้เป็นที่ยอมรับแก่ผู้เสียภาษี

(6) ความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน กฎหมายกำหนดให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี แต่ถ้าที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ เป็นของคนละเจ้าของ เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ต้องเสียค่าภาษีทั้งสิ้น ทำให้ไม่เป็นธรรมแก่เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ที่ต้องเสียภาษีแทนเจ้าของที่ดินดังกล่าว

(7) ความรับผิดชอบต่อภาษีค้างชำระ

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน กฎหมายกำหนดให้ผู้รับโอนกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินและเจ้าของทรัพย์สินเดิมต้องร่วมรับผิดชอบภาษีค้างชำระทั้งสิ้น ส่วนภาษีบำรุงท้องที่กฎหมายกำหนดให้ผู้รับโอนมีหน้าที่ร่วมกับเจ้าของที่ดินเดิมเสียภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระไม่เกินห้าปี รวมทั้งปีสุดท้ายที่มีการเปลี่ยนแปลงเจ้าของที่ดินด้วยทำให้ไม่เป็นธรรมแก่ผู้รับโอนทรัพย์สิน

3.3 ร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง มีสาระสำคัญ ดังนี้

(1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง หรือเป็นผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ ทั้งนี้ การเสียภาษีดังกล่าวไม่เป็นเหตุให้เกิดสิทธิตามกฎหมายอื่น

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีดังกล่าวมีความหมายกว้างมาก เพราะหมายรวมถึงผู้ครอบครองที่ดินของรัฐ โดยไม่ชอบด้วยกฎหมายเนื่องจากได้รับบริการจากท้องถิ่นเช่นเดียวกับผู้เสียภาษีรายอื่น ๆ จึงควรต้องเสียภาษีให้ท้องถิ่นด้วย

(2) อำนาจในการจัดเก็บภาษี

ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น ซึ่งภาษีที่จัดเก็บได้ในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดให้เป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นเช่นเดียวกับภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ปัจจุบัน

### (3) ฐานภาษี

ฐานภาษีใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดินดังต่อไปนี้

- (3.1) ที่ดินที่ไม่มีสิ่งปลูกสร้าง ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินเป็นฐานภาษี
- (3.2) ที่ดินที่มีสิ่งปลูกสร้าง ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน รวมกับราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้างโดยไม่หักค่าเสื่อมราคาเป็นฐานภาษี
- (3.3) ห้องชุดให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นฐานภาษี

### วิเคราะห์ความเหมาะสมของการใช้ฐานภาษีใหม่

ราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีความเหมาะสมที่จะใช้เป็นฐานภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์ปัจจุบัน โดยเหตุผล 3 ประการ คือ

. ราคาประเมินทุนทรัพย์ มีความชัดเจน ซึ่งผู้เสียภาษีสามารถประเมินมูลค่าทรัพย์สินที่ตนถือครองได้ด้วยตนเอง

ข. การใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือน สิ่งปลูกสร้างที่ไม่หักค่าเสื่อมราคา โดยกำหนดอัตราภาษีที่ได้ถัวเฉลี่ยการหักค่าเสื่อมราคาไว้แล้ว ทำให้ลดผลกระทบของภาระภาษี อันเกิดจากการเพิ่มขึ้นของราคาที่ดินได้มาก

ค. การใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่เป็นปัจจุบัน ทำให้สามารถแก้ไขข้อบกพร่องของภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์ปัจจุบัน ซึ่งอธิบายเหตุผลโดยละเอียดได้ดังนี้

ก. ราคาประเมินทุนทรัพย์มีความชัดเจน ซึ่งผู้เสียภาษีสามารถประเมินมูลค่าทรัพย์สินที่ตนถือครองได้ด้วยตนเอง กล่าวคือ ผู้เสียภาษีสามารถประเมินมูลค่าทรัพย์สินที่ตนถือครองอยู่ได้ด้วยตนเองจากราคาประเมินทุนทรัพย์ที่คณะกรรมการประจำจังหวัดประเมินใหม่ในรอบระยะเวลา 4 ปี ตามระเบียบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ ซึ่งลักษณะราคาที่ดินประเมินเป็น ดังนี้

- ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน กำหนดราคาแต่ละโฉนดหรือราคาแต่ละหน่วยที่ดินเป็นราคาต่อหนึ่งตารางวาหรือต่อไร่ (ส่วนใหญ่ ในเขต อบต. และ เขต อบจ. ที่เป็นสภาตำบล)

ปัจจุบันมีราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินที่ประเมินราคาที่ดินเป็นรายโฉนด ซึ่งกำหนดเป็นราคาต่อหนึ่งตารางวาทั้งหมด 8 จังหวัด คือ กรุงเทพมหานคร สมุทรปราการ นนทบุรี ปทุมธานี นครราชสีมา เชียงใหม่ สมุทรสาคร และภูเก็ต

- ราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างกำหนดราคาต่อหนึ่งตารางเมตรของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่สร้างใหม่ และให้หักค่าเสื่อมราคาของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น โดยโรงเรือนที่เป็นตึกหักค่าเสื่อมราคาได้ไม่เกินร้อยละ 76 โรงเรือนที่เป็นตึกครึ่งไม้หักค่าเสื่อมราคาได้ไม่เกิน

ร้อยละ 85 และโรงเรียนที่เป็นไม้หักค่าเสื่อมราคาได้ไม่เกินร้อยละ 93 ตลอดอายุการใช้งานของโรงเรียน หรือสิ่งปลูกสร้างดังกล่าว (แต่ตามร่างกฎหมายกำหนดให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง โดยไม่หักค่าเสื่อมราคา ด้วยเหตุผลที่กล่าวในข้อ ข.)

- ราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุด กำหนดราคาต่อหนึ่งตารางเมตรของพื้นที่ห้องชุดหนึ่งๆ ซึ่งได้รวมราคาเฉลี่ยทรัพย์ส่วนกลางไว้ด้วย โดยประเมินราคาแต่ละอาคารชุดเป็นราคาปัจจุบัน

ข. การใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างที่ไม่หักค่าเสื่อมราคาโดยกำหนด อัตราภาษีที่ได้ด้วยเฉลี่ยการหักค่าเสื่อมราคาไว้แล้ว ทำให้ลดผลกระทบของภาระภาษีอันเกิดจากการ เพิ่มขึ้นของราคาที่ดินได้มาก กล่าวคือ

- จากการศึกษาการเพิ่มขึ้นของราคาที่ดิน โดยการเปรียบเทียบราคาปานกลางของ ที่ดินปี 2521 - 2524 กับราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน ปี 2535 - 2538 พบว่า

ในกรุงเทพมหานคร จากการสุ่มตัวอย่างที่ดินที่จัดเก็บภาษี 9 เขต ได้แก่ พญาไท ดุสิต พระโขนง บางซื่อ บางรัก บางเขน มีนบุรี ดลิ่งชัน และบางขุนเทียน มีราคาเพิ่มขึ้น ตั้งแต่ 3 เท่า ถึง 1,699 เท่า

ต่างจังหวัด จากการสุ่มตัวอย่างที่ดินที่จัดเก็บภาษี 14 จังหวัด ได้แก่ นครปฐม ประจวบคีรีขันธ์ นครสวรรค์ อยุธยา จันทบุรี ปราจีนบุรี ระยอง มุกดาหาร ขอนแก่น เชียงราย เชียงใหม่ แม่ฮ่องสอน ภูเก็ต และสงขลา มีราคาที่ดินเพิ่มขึ้นตั้งแต่ 0.7 เท่าถึง 7,999 เท่า

จากการศึกษาการเพิ่มขึ้นของราคาที่ดินโดยการเปรียบเทียบราคาปานกลางของที่ดิน ปี 2521 - 2524 กับราคาประเมินทุนทรัพย์ปี 2539 - 2542 ในกรุงเทพมหานคร จากการสุ่มตัวอย่าง ที่ดินที่จัดเก็บภาษีพบว่าราคาประเมินทุนทรัพย์ ปี 2539 - 2542 เพิ่มขึ้นจากราคาปานกลางของที่ดิน ปี 2521 - 2524 เป็นจำนวนตั้งแต่ 5 เท่าถึง 2,399 เท่า

จากการศึกษาการเพิ่มขึ้นของราคาที่ดินพบว่า ราคาประเมินทุนทรัพย์ปัจจุบันเพิ่มขึ้น จากราคาปานกลางของที่ดินปี 2521 - 2524 เป็นอันมาก หากยังคงใช้ฐานราคาปานกลางของที่ดินปี 2521 - 2524 ก็จะทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีด้วยกันมากขึ้น เช่น ในกรณีที่ดินซึ่งได้ รับการพัฒนาจากการตัดถนนผ่าน แต่เสียภาษีน้อยกว่าที่ดิน ซึ่งถนนมิได้ตัดผ่าน ขณะเดียวกันก็ทำให้ สามารถถือครองที่ดินไว้เป็นจำนวนมาก เพื่อการเก็งกำไรเพราะภาระภาษีต่ำมาก และหากจะใช้ราคา ประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน โรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นปัจจุบัน โดยหักค่าเสื่อมราคาตามอายุโรงเรียน หรือสิ่งปลูกสร้างแล้วก็ต้องจัดเก็บภาษีในอัตราภาษีซึ่งได้รวมการหักค่าเสื่อมราคา ซึ่งจะทำให้เจ้าของ ที่ดินที่มีราคาที่ดินเพิ่มขึ้นหลายเท่าตัวไม่สามารถรับภาระภาษีได้

โดยหลักแล้วราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งเป็นการประเมินจากราคาโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่สร้างใหม่ ต้องมีการหักค่าเสื่อมราคาโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างไปตามอายุของอาคาร แต่ฐานภาษีที่ใช้ในการประเมินราคาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามร่างพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กำหนดให้ใช้ฐานราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ไม่หักค่าเสื่อมราคา และกำหนดอัตราภาษีที่ได้ถัวเฉลี่ยการหักค่าเสื่อมราคาไว้แล้ว ด้วยเหตุผล ดังนี้

- เพื่อเป็นการลดผลกระทบของภาระภาษีอันเกิดจากราคาที่ดินเพิ่มขึ้นหลายเท่าตัว ทำให้สามารถรับภาระภาษีได้

- ทำให้สะดวกในการจัดเก็บภาษี เนื่องจากไม่ต้องคำนึงถึงอายุของอาคารที่ต้องเสียภาษีและค่าใช้จ่ายในการบำรุงรักษา และหากในอนาคตคณะอนุกรรมการสามารถกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างแต่ละหน่วยเป็นราคาสุทธิ เช่นเดียวกับการประเมินราคาห้องชุด ปัจจุบันก็จะทำให้การจัดเก็บภาษีเป็นธรรมยิ่งขึ้น

จากการคำนวณร้อยละของภาษีโรงเรือนและที่ดินต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่เสียภาษีโดยไม่หักค่าเสื่อมราคาพบว่า

กรุงเทพมหานคร อัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ ปี 2535 - 2538 เฉลี่ยร้อยละ 0.2105 และอัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ ปี 2539 - 2542 เฉลี่ยร้อยละ 0.1807 ปี 2543 - 2546 เฉลี่ยร้อยละ 0.4500

ต่างจังหวัด อัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ปี 2535 - 2538 เฉลี่ยร้อยละ 0.4211

แต่อัตราภาษีตามร่างพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจัดเก็บในอัตราสูงสุดเพียงร้อยละ 0.0950 ของราคาประเมินทุนทรัพย์ ดังนั้น อัตราภาษีดังกล่าวจึงเป็นอัตราภาษีที่ได้หักค่าเสื่อมราคาไว้แล้ว

#### ค. การใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่เป็นปัจจุบันเป็นฐานภาษีทำให้สามารถแก้ไขข้อบกพร่องของภาษีการถือครองที่ดินปัจจุบัน

เพราะทำให้ลดการซื้อที่ดินเพื่อการเก็งกำไร เนื่องจากมีภาระภาษีเพิ่มสูงขึ้น ทำให้ท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้น เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีด้วยกัน นอกจากนี้ทรัพย์สินที่มีราคาประเมินทุนทรัพย์เท่ากันจะเสียภาษีเท่ากันไม่ว่าจะใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้นหรือไม่ก็ตาม

#### (4) อัตราภาษี

กำหนดเป็น 5 โครงสร้าง แต่ละโครงสร้างมี 3 อัตรา โดยแบ่งเป็นอัตราภาษีสำหรับเขตที่เจริญมาก เขตที่เจริญปานกลางและเขตที่เจริญน้อยลดหลั่นกันตามความเจริญของพื้นที่ ดังต่อไปนี้



	เขตที่เจริญมาก (ร้อยละ)	เขตที่เจริญปานกลาง (ร้อยละ)	เขตที่เจริญน้อย (ร้อยละ)
โครงสร้างที่ 1	0.095	0.075	0.055
โครงสร้างที่ 2	0.080	0.065	0.050
โครงสร้างที่ 3	0.065	0.055	0.045
โครงสร้างที่ 4	0.055	0.045	0.035
โครงสร้างที่ 5	0.045	0.035	0.025

(1) กรุงเทพมหานคร ใช้โครงสร้างที่ 1 การกำหนดเขตที่เจริญมาก เขตที่เจริญปานกลาง และเขตที่เจริญน้อยจะกำหนดโดยข้อบัญญัติกรุงเทพมหานคร

(2) จังหวัดอื่นๆ ให้คณะกรรมการกำหนดอัตราภาษีประจำจังหวัด ประกอบด้วย นายกเทศมนตรี นายกองค์การบริหารส่วนจังหวัด ผู้แทนของประธานกรรมการบริหาร องค์การบริหารส่วนตำบลอำเภอละหนึ่งคน และปลัดจังหวัดเป็นกรรมการ และให้ผู้ตรวจราชการส่วนท้องถิ่นเป็นกรรมการ และเลขานุการ

ให้ประธานกรรมการบริหารองค์การบริหารส่วนตำบลในแต่ละอำเภอเป็นผู้เลือกผู้แทนของประธานกรรมการองค์การบริหารส่วนตำบลตามระเบียบที่กระทรวงมหาดไทยกำหนด

ให้คณะกรรมการกำหนดอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดเลือกกรรมการคนหนึ่ง ซึ่งมีข้าราชการพลเรือนเป็นประธาน

ให้คณะกรรมการกำหนดอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดเลือกโครงสร้างอัตราภาษีโครงสร้างใดโครงสร้างหนึ่งเพียงโครงสร้างเดียวตามช่วงราคาผลิตภัณฑ์ต่อคน ดังต่อไปนี้

โครงสร้างอัตราภาษีที่	ราคาผลิตภัณฑ์จังหวัดต่อคน
1 หรือ 2	ตั้งแต่ 100,001 บาทขึ้นไป
2 หรือ 3	ตั้งแต่ 60,001 บาทถึง 100,000 บาท
3 หรือ 4	ตั้งแต่ 30,001 บาทถึง 60,000 บาท
4 หรือ 5	ตั้งแต่ 30,000 บาท

เมื่อได้อัตราภาษีโครงสร้างใดแล้ว ให้เทศบาลนคร เทศบาลเมืองและเมืองพัทยาใช้อัตราภาษีเขตที่เจริญมาก เทศบาลตำบลใช้อัตราภาษีเขตที่เจริญปานกลาง องค์การบริหารส่วนตำบลและองค์การบริหารส่วนจังหวัด (เฉพาะพื้นที่สภาตำบล) ใช้อัตราภาษีเขตที่เจริญน้อย

## วิเคราะห์ความเหมาะสมของอัตราภาษีใหม่

อัตราภาษีใหม่มีความเหมาะสมกับการจัดเก็บภาษีการถือครองปัจจุบัน โดยเหตุผล 3 ประการ คือ

- การกำหนดอัตราภาษีลดหลั่นกันตามความเจริญของพื้นที่ที่ถือครอง ทำให้ผู้เสียภาษีสามารถชำระภาษีได้และเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี
- อัตราภาษีที่กำหนดต่ำกว่าอัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ที่จัดอยู่ในปัจจุบัน แต่สูงกว่าอัตราภาษีบำรุงท้องที่ต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน มีความเหมาะสมและเป็นธรรมแล้วเพราะเป็นการจัดเก็บภาษีจากฐานมูลค่าของทรัพย์สินที่ถือครองอยู่มิได้เป็นการจัดเก็บภาษีจากฐานรายได้ของทรัพย์สินที่ถือครอง จึงไม่ต้องกำหนดอัตราภาษีที่คำนึงถึงความแตกต่างของรายได้ของทรัพย์สินที่ถือครอง
- ท้องถิ่นทั่วประเทศมีรายได้เพิ่มขึ้นประมาณ 8,000 ล้านบาท

การกำหนดอัตราภาษีที่ลดหลั่นกันตามความเจริญของพื้นที่ที่ถือครอง ทำให้ผู้เสียภาษีสามารถชำระภาษีได้และเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี เนื่องจากผู้เสียภาษีในเขตที่เจริญมากย่อมมีความสามารถในการเสียภาษีมากกว่าในเขตที่เจริญน้อย และท้องถิ่นในเขตที่เจริญมากย่อมมีภาระค่าใช้จ่ายในการให้บริการสูงกว่าเขตที่เจริญน้อย และเนื่องจากกรุงเทพมหานครเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งมีพื้นที่เต็มจังหวัด และมีความเจริญของพื้นที่ภายในจังหวัดแตกต่างกันมาก จึงกำหนดเป็นเขตที่เจริญมาก เขตที่เจริญปานกลาง และเขตที่เจริญน้อย ในขณะที่พื้นที่จัดเก็บภาษีในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดอื่น ๆ ประกอบด้วยเทศบาลนคร เทศบาลเมือง ซึ่งเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีลักษณะเป็นเมืองจึงกำหนดเป็นเขตที่เจริญมาก เทศบาลตำบลเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีลักษณะกึ่งเมืองกึ่งชนบท จึงกำหนดเป็นเขตที่เจริญปานกลาง องค์การบริหารส่วนจังหวัด (เฉพาะพื้นที่สภาพตำบล) และองค์การบริหารส่วนตำบลเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีลักษณะชนบท จึงกำหนดเป็นเขตที่เจริญน้อย นอกจากนี้การให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเดียวกันใช้โครงสร้างอัตราภาษีเดียวกัน โดยอัตราภาษีแตกต่างกันเพียงร้อยละ 0.01 – 0.02 ตามประเภทท้องถิ่นดังกล่าวข้างต้น จะทำให้ท้องถิ่นที่มีพื้นที่ติดกันมีอัตราภาษีที่ไม่ต่างกันมาก

อัตราภาษีที่กำหนดต่ำกว่าอัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน แต่สูงกว่าอัตราภาษีบำรุงท้องที่ต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน มีความเหมาะสมและเป็นธรรมแล้ว เพราะเป็นการจัดเก็บภาษีจากฐานมูลค่าทรัพย์สินที่ถือครองอยู่มิได้เป็นการจัด

เก็บภาษีจากฐานรายได้ของทรัพย์สินที่ถือครองจึงไม่ต้องกำหนดอัตราภาษีที่คำนึงถึงความแตกต่างของรายได้ของทรัพย์สินที่ถือครอง กล่าวคือ

- (1) จากการวิเคราะห์ภาระภาษีบำรุงท้องที่ต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินที่เสียภาษีพบว่า
  - (1.1) กรุงเทพมหานคร อัตราภาษีบำรุงท้องที่ปี 2535 ต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินที่เสียภาษีปี 2535 - 2538 เฉลี่ยร้อยละ 0.0039 และอัตราภาษีบำรุงท้องที่ต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน ปี 2539 - 2542 เฉลี่ยร้อยละ 0.0022 และอัตราภาษีบำรุงท้องที่ ปี 2543 - 2546 เฉลี่ยร้อยละ 0.0053
  - (1.2) ต่างจังหวัด อัตราภาษีบำรุงท้องที่ ปี 2535 ต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินปี 2535 - 2538 เฉลี่ยร้อยละ 0.0077
- (2) จากการวิเคราะห์ภาระภาษีโรงเรือนและที่ดินต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่เสียภาษี โดยไม่หักค่าเสื่อมราคาพบว่า
  - (2.1) กรุงเทพมหานคร อัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่เสียภาษี ปี 2535 - 2538 เฉลี่ยร้อยละ 0.2105 และอัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินโรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้างปี 2539 - 2542 เฉลี่ยร้อยละ 0.1807 ปี 2543 - 2546 เฉลี่ยร้อยละ 0.4500
  - (2.2) ต่างจังหวัด อัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง ปี 2535 - 2538 เฉลี่ยร้อยละ 0.4211

จากผลการวิเคราะห์ดังกล่าวข้างต้น จะเห็นว่าอัตราภาษีเฉลี่ยของภาษีบำรุงท้องที่ตามข้อ (1.1) และ (1.2) ต่ำกว่าอัตราภาษีเฉลี่ยของภาษีโรงเรือนและที่ดินตามข้อ (2.1) และ (2.2) มาก ดังนั้น การจัดเก็บภาษีจากที่ดินโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างตามร่างกฎหมายใหม่ จึงจำเป็นต้องกำหนดอัตราภาษีใหม่ให้สูงกว่าอัตราภาษีเฉลี่ยของภาษีบำรุงท้องที่ แต่ต่ำกว่าอัตราภาษีเฉลี่ยของภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งผลของการกำหนดอัตราภาษีดังกล่าวทำให้เจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ในการประกอบการค้า การอุตสาหกรรม หรือให้เช่าอยู่อาศัย ซึ่งปัจจุบันเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินส่วนใหญ่จะเสียภาษีลดน้อยลงกว่าเดิม ส่วนบ้านที่เจ้าของอยู่อาศัยเอง โรงเรือนที่ปิดไว้ว่างเปล่าที่ดินปลูกไม้ยืนต้น ซึ่งปัจจุบันเสียภาษีบำรุงท้องที่ส่วนใหญ่จะเสียภาษีเพิ่มขึ้นกว่าเดิม

การที่อัตราภาษีตามร่างกฎหมายใหม่ กำหนดให้อัตราภาษีของทรัพย์สินที่อยู่ในเขตความเจริญเดียวกันใช้โครงสร้างอัตราภาษีเดียวกันไม่ว่าจะมีการใช้ประโยชน์ในที่ดินอย่างไร อัตราภาษีที่จัดเก็บเท่ากันนั้นเป็นการเหมาะสมแล้ว เพราะการจัดเก็บภาษีดังกล่าวเป็นการจัดเก็บจากฐานมูลค่าทรัพย์สินที่ถือครองอยู่

มิได้เป็นการจัดเก็บจากฐานรายได้ การกำหนดอัตราภาษี จึงไม่ต้องคำนึงถึงรายได้อันเกิดจากทรัพย์สินที่ถือครองอยู่ เช่น ที่ดินบนถนนศาลาแดง เขตบางรัก กรุงเทพมหานคร เสียภาษีบำรุงท้องที่ร้อยละ 0.002 ของราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน ปี 2539 - 2542 ต่อมาเมื่อปลูกสร้างอาคารให้เช่าเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินในอัตราร้อยละ 0.1527 ของราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินและโรงเรือน ปี 2539 - 2542 ดังนั้น ที่ดินให้เช่าแปลงเดียวกันก่อนปลูกสร้างอาคาร หรือภายหลังปลูกสร้างอาคารปัจจุบันจะเสียภาษีแตกต่างกัน ไม่น่าจะถูกต้องที่ถูกควรเสียภาษีในอัตราเดียวกัน ดังนั้น โครงสร้างอัตราภาษีใหม่ จึงมิใช่เป็นการลดอัตราภาษีเพื่อคนร่ำรวย แต่เป็นการกำหนดอัตราภาษีที่เป็นธรรม ภายใต้เหตุผลดังกล่าวข้างต้น

ท้องถิ่นทั่วประเทศมีรายได้เพิ่มขึ้นประมาณ 8,000 ล้านบาท จากการทดลองคำนวณรายได้โดยใช้อัตราภาษีขั้นต่ำ จากทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินและโรงเรือน ปี 2535 - 2538 พบว่าท้องถิ่นทั่วประเทศมีรายได้เพิ่มขึ้นประมาณ 7,069 ล้านบาท แต่ถ้าใช้ฐานราคาประเมินทุนทรัพย์ ปี 2539 จะมีรายได้เพิ่มขึ้นประมาณ 8,000 ล้านบาท

#### (5) การยกเว้นภาษีและลดหย่อนภาษี

ทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้น ได้แก่ ทรัพย์สินส่วนสาธารณะสมบัติของแผ่นดินทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ที่ได้ให้ผู้อื่นครอบครอง หรือมิได้หาผลประโยชน์ ทรัพย์สินของรัฐ ซึ่งใช้ในกิจการสาธารณะ ทรัพย์สินของสภากาชาดไทย ที่ทำการขององค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษของสหประชาชาติ องค์การระหว่างประเทศ ที่ทำการสถานทูต สถานกงสุล ทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติ ซึ่งใช้เฉพาะเพื่อประกอบศาสนกิจ ที่อยู่ของสงฆ์ นักบวช นักพรต หรือบาทหลวง ที่ศาลเจ้า สุสานสาธารณะ ฌาปนสถานสาธารณะ ทรัพย์สินของเอกชน หรือรัฐวิสาหกิจเฉพาะส่วนที่ยินยอมให้ทางราชการหรือประชาชนใช้เพื่อสาธารณะประโยชน์ โดยเจ้าของมิได้ใช้หรือหาผลประโยชน์ในทรัพย์สิน ทรัพย์สินของรัฐวิสาหกิจที่ดำเนินกิจการเกี่ยวกับสาธารณูปโภค หรือสาธารณูปการเฉพาะส่วนที่ได้ใช้เพื่อสาธารณะประโยชน์ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา ทรัพย์สินขององค์การหรือสาธารณกุศลที่ได้ดำเนินกิจการเพื่อแสวงหากำไรตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษีดังกล่าวข้างต้นเป็นการยกเว้นภาษีเท่าที่จำเป็นเพราะเจตนารมณ์ของร่างกฎหมายนี้ต้องการให้เจ้าของทรัพย์สินทุกคนเข้ามาอยู่ในระบบภาษี ซึ่งเป็นการแก้ไขข้อบกพร่องของกฎหมายปัจจุบันที่มีการยกเว้นและลดหย่อนมากเกินไปจนทำให้ฐานภาษีแคบจัดเก็บภาษีได้น้อยมาก เช่น โรงเรือนว่างเปล่าเสีย ภาษีบำรุงท้องที่เฉพาะที่ดินที่เป็นที่ตั้งโรงเรือนว่างเปล่า บ้านอยู่อาศัยเองส่วนใหญ่ไม่ต้องเสียภาษีเพราะได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน และในขณะเดียวกันก็ได้รับลดหย่อนที่ดินที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยตั้งแต่ 50 ตารางวาถึง 5 ไร่ ตามที่กำหนดโดยข้อบัญญัติท้องถิ่น ซึ่งที่ถูกแล้วควรเสียภาษีให้แก่ท้องถิ่นเพราะได้รับบริการจากท้องถิ่นเหมือนกัน

(6) จำนวนภาษีขั้นต่ำ

กำหนดให้ยกเว้นจำนวนเงินภาษีที่ไม่คุ้มกับค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษี โดยจำนวนเงินภาษีที่คำนวณได้ไม่เกิน 20 บาท ให้ได้รับยกเว้นการจัดเก็บภาษีดังกล่าว

(7) การปฏิบัติจัดเก็บภาษี

ให้ผู้เสียภาษีคำนวณมูลค่าทรัพย์สินที่ตนถือครองอยู่ในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ตามราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ประกาศและคูณด้วยอัตราภาษีที่กฎหมายกำหนดแล้วยื่นแบบแสดงรายการภาษีพร้อมกับชำระภาษี ทั้งนี้เพื่อให้ท้องถิ่นได้รับเงินภาษีเร็วขึ้นและลดภาระหน้าที่ของเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินภาษีให้น้อยลง

ตัวอย่างการคำนวณภาษี

เขตบางรัก แขวงสีลม (เขตเจริญมาก) ดึกแถว 2 ชั้น ขนาดกว้าง 4 เมตร ยาว 12 เมตร พื้นที่ 96 ตารางเมตร ตั้งอยู่บนที่ดินขนาด 12 ตารางวา ราคาประเมินทุนทรัพย์ ปี 2539 - 2542 พื้นที่ตารางวาละ 250,000 บาท ดึกแถว 2 ชั้น ตารางเมตรละ 3,800 บาท จะต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ดังนี้

มูลค่าดึกแถว  $3,800 \times 96 = 364,800$  บาท

มูลค่าที่ดิน  $250,000 \times 12 = 3,000,000$  บาท

รวมมูลค่าดึกแถวและที่ดิน  $= 3,364,800$  บาท

ดังนั้น จะต้องเสียภาษี  $3,364,800 \times 0.095\% = 3,196.56$  บาท

(8) ความรับผิดชอบต่อภาษีค้างชำระ

(8.1) ในกรณีที่ภาษีค้างชำระสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นของคนละเจ้าของ ให้ผู้เสียภาษีซึ่งค้างชำระภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวรับผิดชอบภาระภาษีเฉพาะส่วนของตน

(8.2) ในกรณีที่มีการโอนกรรมสิทธิ์ หรือสิทธิครอบครองในที่ดินโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง ให้ผู้รับโอนมีหน้าที่ร่วมกับเจ้าของที่ดิน โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างเดิมรับผิดชอบภาษีที่ค้างชำระไม่เกินสองปีก่อนที่จะมีการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดิน โรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้างนั้น ส่วนภาษีที่ค้างชำระเกิน 2 ปี คงอยู่ในความรับผิดชอบของเจ้าของที่ดินโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างเดิม

ความรับผิดชอบต่อภาษีค้างชำระดังกล่าวข้างต้น ได้ปรับปรุงให้เกิดความเป็นธรรมกว่ากฎหมายที่จัดเก็บในปัจจุบัน ที่กำหนดให้เจ้าของโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างรับผิดชอบภาระภาษีของที่ดินโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างทั้งหมด ผู้รับโอนร่วมกับเจ้าของที่ดินโรงเรียน หรือสิ่งปลูกสร้างเดิม รับผิดชอบภาษีค้างชำระทั้งหมด ตามกฎหมายภาษีโรงเรียนและที่ดิน และกำหนดให้ผู้รับโอนที่ดิน ร่วมกับเจ้าของที่ดินเดิม รับผิดชอบภาษีค้างชำระไม่เกิน 5 ปี ตามกฎหมาย ภาษีบำรุงท้องที่

#### (9) การบรรเทาภาระภาษี

โดยที่ผู้เสียภาษีบำรุงท้องที่ปัจจุบันส่วนใหญ่จะมีภาระภาษีเพิ่มขึ้น เมื่อเสียภาษีตามร่างกฎหมายใหม่ กล่าวคือ ต่างจังหวัดส่วนใหญ่จะมีภาระภาษีเพิ่มขึ้น 4 เท่า ถึง 14 เท่า และกรุงเทพมหานครส่วนใหญ่จะมีภาระภาษีเพิ่มขึ้น 10 เท่า ถึง 18 เท่า ดังนั้น จึงเห็นควรกำหนดให้มีการบรรเทาภาระภาษีอันเกิดจากผลกระทบของร่างกฎหมายใหม่ ดังต่อไปนี้

(9.1) กรณีภาระภาษีตามร่างกฎหมายใหม่เพิ่มขึ้นจากภาระภาษีโรงเรียนและที่ดิน หรือภาระภาษีบำรุงท้องที่ของปีที่ล่วงมาแล้วให้บรรเทาภาระภาษีส่วนที่เพิ่มขึ้นปีแรกร้อยละ 83 ปีที่สองร้อยละ 67 ปีที่สามร้อยละ 50 ปีที่สี่ร้อยละ 33 ปีที่ห้าร้อยละ 17

(9.2) สำหรับผู้เสียภาษี ซึ่งเดิมเคยได้รับยกเว้นภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรียนและที่ดิน หรือลดหย่อนจำนวนที่ดินหมดไปจนไม่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ แต่ต้องเสียภาษีตามร่างกฎหมายใหม่ ให้ผู้เสียภาษีดังกล่าวได้รับการบรรเทาภาระภาษีโดยเสียภาษีปีแรกร้อยละ 50 ปีที่สองร้อยละ 60 ปีที่สามร้อยละ 70 ปีที่สี่ร้อยละ 80 ปีที่ห้าร้อยละ 90

การบรรเทาภาระภาษีดังกล่าว จะทำให้ผู้เสียภาษีสามารถรับภาระภาษีได้

#### 3.4 ร่างกฎหมายดังกล่าวมีข้อดี และข้อเสีย ดังนี้

##### ข้อดี

- (1) การจัดเก็บภาษีดังกล่าวมีลักษณะเป็นการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอย่างแท้จริง โดยผู้เสียภาษีที่มีมูลค่าทรัพย์สินสูงต้องเสียภาษีมากกว่าผู้เสียภาษีที่มีมูลค่าทรัพย์สินที่ต่ำกว่า
- (2) เป็นการขยายฐานภาษีให้กว้างขึ้นโดยเพิ่มฐานภาษีจากโรงเรียนที่เจ้าของอยู่อาศัยเอง โรงเรียนว่างเปล่าและห้องชุดอยู่อาศัยในคอนโดมิเนียม และรัฐวิสาหกิจทุกแห่งต้องเสียภาษีทำให้จัดเก็บภาษีได้ทั่วถึง และท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้นประมาณ 8,000 ล้านบาท
- (3) ทำให้เกิดการกระจายรายได้ในจังหวัดเดียวกัน เพราะท้องถิ่นที่เจริญมาก เสียภาษีในอัตราภาษีที่สูงกว่าท้องถิ่นที่เจริญน้อย
- (4) ทำให้มีการใช้ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพ ลดการกักตุนที่ดินเพื่อการเก็งกำไร

- (5) เป็นธรรมเนียมแก่ผู้เสียภาษี เพราะใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่เป็นปัจจุบัน มีหลักเกณฑ์การประเมินภาษีที่ชัดเจน และยกเลิกการใช้ดุลยพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่

#### ข้อเสีย

- (1) เจ้าของที่อยู่อาศัยเอง ซึ่งเคยได้รับลดหย่อนเนื้อที่ดินจนไม่ต้องเสียภาษีอาจไม่พอใจ และต่อต้าน ซึ่งจะต้องทำการประชาสัมพันธ์ให้เกิดความเข้าใจ
- (2) ต้องใช้เวลาเตรียมการจัดเก็บภาษีเกี่ยวกับแบบฟอร์มการเสียภาษีต่างๆ ตลอดจนอบรมเจ้าหน้าที่ท้องถิ่น และการประชาสัมพันธ์

#### 3.5 ผลกระทบ ร่างกฎหมายใหม่มีผลกระทบ ดังนี้

- (1) ยกเลิกภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่แล้วจัดเก็บภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างแทน ซึ่งจะทำให้ระบบภาษีการถือครองดียิ่งขึ้น
- (2) ผู้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ส่วนใหญ่จะเสียภาษีต่ำกว่าปัจจุบัน ซึ่งเป็นประโยชน์แก่ผู้ประกอบการ และผู้เช่าบ้านอยู่อาศัยที่ถูกผลกระทบรวมอยู่ในค่าเช่าที่รับภาระภาษีน้อยลง
- (3) ผู้เสียภาษีบำรุงท้องที่ที่ต้องรับภาระภาษีเพิ่มมากขึ้น จากการใช้ฐานราคาประเมินทุนทรัพย์ที่เป็นปัจจุบัน ทำให้เป็นธรรมเนียมแก่ผู้เสียภาษีด้วยกัน
- (4) เจ้าของบ้านอยู่อาศัยเอง ซึ่งปัจจุบันได้รับการลดหย่อนเนื้อที่ดิน จนไม่ต้องเสียภาษี ต้องรับภาระภาษีจากมูลค่าทรัพย์สินที่ดินถือครองทำนองเดียวกับผู้เช่าบ้านอยู่อาศัย ทำให้เป็นธรรมเนียมแก่ผู้เสียภาษีอื่นๆ

## 4.2 ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์

ในส่วนนี้จะกล่าวถึงหลักการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ วิธีการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ ผลการจัดเก็บรายได้และการจัดสรรรายได้ที่จัดเก็บได้ และข้อเสนอแนะในเรื่องดังกล่าว

### 1. หลักการจัดเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์

ในการดำเนินการออกหนังสือแสดงสิทธิในที่ดิน การรังวัด การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม หรือการทำธุรกรรมอื่น ๆ เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดิน กำหนดให้กรมที่ดินเรียกเก็บค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่ายตามที่กำหนดโดยกฎกระทรวง แต่ไม่เกินอัตราบัญชีท้ายประมวลกฎหมายที่ดินซึ่งกำหนดไว้ 2 กรณี คือ

กรณีมีทุนทรัพย์ให้เรียกเก็บร้อยละ 2 ของราคาประเมินทุนทรัพย์ ส่วนกรณีไม่มีทุนทรัพย์เรียกเก็บแปลงละ 50 บาท

ทั้งนี้ ยกเว้นกรณีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ที่บริจาคให้แก่ทางราชการ ไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียม

ส่วนอัตราค่าธรรมเนียมที่จัดเก็บจริงเป็นไปตามที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ซึ่งปัจจุบันจัดเก็บตามกฎหมายฉบับที่ 47 (พ.ศ. 2541) มีอัตราโดยสรุปดังนี้

- ( ) ค่าจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมมีทุนทรัพย์ ร้อยละ 2 ของราคาประเมินทุนทรัพย์
- ( ) ค่าจดทะเบียนโอนอสังหาริมทรัพย์ เฉพาะในกรณีท้องที่การบริหารสินเชื่อบริษัท อสังหาริมทรัพย์ หรือบริษัทจำกัดที่สถาบันการเงินตามพระราชกฤษฎีกาจัดตั้งองค์การบริหารสินเชื่อบริษัท อสังหาริมทรัพย์ พ.ศ. 2540 จัดตั้งขึ้นเพื่อดำเนินการบริหารสินเชื่อบริษัท อสังหาริมทรัพย์ โดยความเห็นชอบของธนาคารแห่งประเทศไทยเป็นผู้รับโอนหรือโอนคืนหรือกรณีที่กองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการ ก.ล.ต.เป็นผู้รับโอน ร้อยละ 0.01 ของราคาประเมินทุนทรัพย์ แต่อย่างสูงไม่เกิน 100,000 บาท
- ( ) ค่าจดทะเบียนโอนอสังหาริมทรัพย์ เฉพาะในกรณีที่มูลนิธิชัยพัฒนา มูลนิธิส่งเสริมศิลปาชีพในสมเด็จพระนางเจ้าสิริกิติ์ พระบรมราชินีนาถ หรือมูลนิธิสายใจไทยในพระบรมราชูปถัมภ์ เป็นผู้รับโอนหรือผู้โอน ร้อยละ 0.001 ของราคาประเมินทุนทรัพย์



- ( ) ค่าจดทะเบียนโอนมรดกหรือให้ ทั้งนี้ เฉพาะในระหว่างผู้บุพการีกับผู้สืบสันดาน หรือระหว่างคู่สมรส ร้อยละ 0.5 ของราคาประเมินทุนทรัพย์
- ( ) ค่าจดทะเบียนเฉพาะในกรณีที่วัดวาอาราม วัดบาตหลวงโรมันคาทอลิก หรือมัสยิดอิสลามเป็นผู้รับให้ เพื่อใช้เป็นที่ตั้งศาสนสถาน ทั้งนี้ ในส่วนที่ได้มารวมกับที่ดินที่มีอยู่ก่อนแล้วไม่เกิน 50 ไร่ ร้อยละ 0.01 ของราคาประเมินทุนทรัพย์
- ( ) ค่าจดทะเบียนการจำนองหรือบุริมสิทธิ ร้อยละ 1 ของราคาประเมินทุนทรัพย์ แต่อย่างสูงไม่เกิน 200,000 บาท
- ( ) ค่าจดทะเบียนการจำนองหรือบุริมสิทธิสำหรับการให้สินเชื่อเพื่อการเกษตร ของสถาบันการเงินที่รัฐมนตรี กำหนดร้อยละ 0.5 ของราคาประเมินทุนทรัพย์ แต่อย่างสูงไม่เกิน 100,000 บาท
- ( ) ค่าจดทะเบียนการจำนองหรือบุริมสิทธิ เฉพาะในกรณีที่องค์การบริหารสินเชื่อสังหาริมทรัพย์ หรือบริษัทจำกัดที่สถาบันการเงินตามพระราชบัญญัติการจัดตั้งองค์การบริหารสินเชื่อสังหาริมทรัพย์ พ.ศ. 2540 จัดตั้งขึ้น เพื่อดำเนินการบริหารสินเชื่อสังหาริมทรัพย์ โดยความเห็นชอบของ ธนาคารแห่งประเทศไทย เป็นผู้จดทะเบียน ร้อยละ 0.01 ของราคาประเมินทุนทรัพย์ แต่อย่างสูงไม่เกิน 100,000 บาท
- ( ) ค่าจดทะเบียนโอนสิทธิการรับจำนอง เฉพาะในกรณีที่สถาบันการเงินรับโอนสิทธิเรียกร้องจากการขายทรัพย์สินเพื่อชำระบัญชีของบริษัทที่ถูกระงับการดำเนินกิจการตามมาตรา 30 แห่งพระราชกำหนดการปฏิรูประบบสถาบันการเงิน พ.ศ. 2540 เป็นผู้จดทะเบียน ร้อยละ 0.01 ของราคาประเมินทุนทรัพย์ แต่อย่างสูงไม่เกิน 100,000 บาท
- ( ) ค่าจดทะเบียนการจำนอง สำหรับการให้สินเชื่อเพื่อฟื้นฟูความเสียหายจากอุทกภัย อัคคีภัย วาตภัย หรือมหันตภัยอื่น ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรี กำหนด ร้อยละ 0.01 ของราคาประเมินทุนทรัพย์
- ( ) ค่าจดทะเบียนโอนอสังหาริมทรัพย์ และค่าจดทะเบียนการจำนองเฉพาะในกรณีที่คณะรัฐมนตรีมีมติให้ ลดหย่อนค่าธรรมเนียมเป็นพิเศษ เพื่อประโยชน์สาธารณะ หรือความมั่นคงในทางเศรษฐกิจของประเทศ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่คณะรัฐมนตรีกำหนด ร้อยละ 0.01 ของราคาประเมินทุนทรัพย์

- (ก) ค่าจดทะเบียนทรัพย์สินที่มีค่าตอบแทน ยกเว้นการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ที่มีทุนทรัพย์ตาม(ก) (ข) (ค) (ง) (จ) และ(ฎ) ร้อยละ 1 ของราคาประเมินทุนทรัพย์
- (ข) ค่าจดทะเบียนการเช่า ร้อยละ 1 ของราคาประเมินทุนทรัพย์
- (ท) ค่าจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมไม่มีทุนทรัพย์ แปลงละ 50 บาท

อัตราค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมดังกล่าวข้างต้นมีข้อสังเกตว่ามีฐานการจัดเก็บที่แตกต่างกัน กล่าวคือ (1) จัดเก็บตามฐานราคาประเมินทุนทรัพย์กรณีที่มีการโอนอสังหาริมทรัพย์ (2) จัดเก็บตามฐานมูลค่าที่จดทะเบียนกรณีที่มีการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์ให้แก่เจ้าหนี้เพื่อเป็นหลักประกันเงินกู้ (3) จัดเก็บตามฐานรายได้ค่าเช่ากรณีที่มีการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ และ (4) จัดเก็บจากฐานรายได้ของการจดทะเบียนอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีทุนทรัพย์ แต่ส่วนใหญ่แล้ว จำนวนค่าธรรมเนียมที่ต้องชำระจะแปรผันไปตามมูลค่าของฐานที่ใช้ในการเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวข้างต้น ดังนั้น รายได้ค่าธรรมเนียมที่จัดเก็บได้ส่วนใหญ่จะมากกว่าต้นทุนการให้บริการจดทะเบียนของหน่วยงานราชการ จึงถือได้ว่าเป็นการจัดเก็บในรูปแบบของภาษีมิใช่เป็นการจัดเก็บในรูปแบบค่าธรรมเนียม แต่เนื่องจากปัจจุบันภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งจัดเป็นภาษีทรัพย์สินของไทยยังมีได้ทำหน้าที่ของภาษีทรัพย์สินที่สมบูรณ์ ดังนั้น การจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าว จึงยังจำเป็นต้องจัดเก็บในรูปแบบภาษีต่อไป เพื่ออำนวยความสะดวกแก่นักภาษีทรัพย์สินของไทยได้ทำหน้าที่ของภาษีทรัพย์สินที่ดี

#### 1. การกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์

ราคาประเมินทุนทรัพย์ เป็นฐานที่ใช้ในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเมื่อมีการโอนอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งประมวลกฎหมายที่ดินกำหนดให้มีคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ประกอบด้วย ปลัดกระทรวงมหาดไทยเป็นประธานกรรมการ อธิบดีกรมการปกครองหรือผู้แทน อธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้แทน อธิบดีกรมโยธาธิการหรือผู้แทน อธิบดีกรมที่ดินหรือผู้แทน ผู้อำนวยการสำนักงานเศรษฐกิจการคลังหรือผู้แทน และผู้ทรงคุณวุฒิอีกไม่เกิน 4 คน ซึ่งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยแต่งตั้งเป็นกรรมการและให้ผู้อำนวยการสำนักงานประเมินราคาทรัพย์สินเป็นกรรมการและเลขานุการ โดยคณะกรรมการดังกล่าวมีอำนาจหน้าที่ที่สำคัญคือ

- (1) กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการในการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน
- (2) ให้ความเห็นชอบต่อการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ที่คณะกรรมการประจำจังหวัดเสนอ เพื่อใช้ในการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม สำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่ในเขตจังหวัดนั้น

(3) วินิจฉัยปัญหาเกี่ยวกับการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิ และนิติกรรมตามที่กรมที่ดินขอความเห็น

คณะกรรมการประจำจังหวัดแต่ละจังหวัด หรือคณะกรรมการประจำจังหวัดสำหรับกรุงเทพมหานคร จะทำการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์สำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่ในเขตจังหวัดนั้นตามระเบียบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการในการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์ เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม พ.ศ. 2535 ซึ่งมีหลักเกณฑ์การกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ โดยสรุปดังต่อไปนี้

#### 1.1 การกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน

คณะกรรมการประจำจังหวัด จัดทำแผนที่ประกอบการพิจารณาและกำหนดจำนวนทุนทรัพย์ โดยทำการสำรวจข้อมูลราคาซื้อขายที่ดินในท้องตลาดย้อนหลังไม่เกินสามปี และสำรวจข้อมูลอื่นๆ ที่จำเป็นในการประเมินราคา เช่น ข้อมูลเกี่ยวกับสภาพทางเศรษฐกิจ สังคม สภาพทางกายภาพของเมือง แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ โครงการของรัฐหรือท้องถิ่น แนวโน้มการเปลี่ยนแปลงการใช้ประโยชน์ที่ดิน การพัฒนาเมือง เมื่อได้ทำการสำรวจข้อมูลแล้วจะทำการวิเคราะห์และประเมินราคาโดยวิธีเปรียบเทียบราคาตลาด กรณีที่ดินบริเวณใดไม่มีราคาซื้อขาย จะกำหนดโดยพิจารณาจากที่ดินหน่วยใกล้เคียงเกี่ยวกับสภาพการใช้ประโยชน์ที่ดิน การคมนาคม สาธารณูปโภค สาธารณูปการ ข้อจำกัดและกฎหมาย เช่น ผังเมืองที่เวนคืน แนวโน้มของการพัฒนาในอนาคต ข้อมูลตกลงจะซื้อจะขาย ค่าเช่าหรือรายได้ที่ได้รับจากที่ดิน

#### 1.2 การกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงงานสิ่งปลูกสร้าง

คณะกรรมการประจำจังหวัด ทำการสำรวจประเภทของโรงงานสิ่งปลูกสร้างในจังหวัดของตน แล้วกำหนดเป็นแบบมาตรฐานสำหรับจังหวัดนั้นๆตามความเหมาะสมแก่ท้องที่ ในการกำหนดแบบมาตรฐานของโรงงาน สิ่งปลูกสร้าง แต่ละประเภทประกอบด้วย แปลนพื้น รูปด้าน รูปตัด และอื่นๆ เท่าที่จำเป็น ทั้งนี้เป็นไปตามหลักการเขียนแบบสถาปัตยกรรม แล้วทำการสำรวจข้อมูลเกี่ยวกับราคาโรงงานสิ่งปลูกสร้างในท้องที่แต่ละจังหวัด เช่น ราคาวัสดุ ก่อสร้าง อัตราค่าจ้างแรงงาน และสถิติราคาค่าก่อสร้างจากหน่วยราชการ แล้วทำการประมาณราคาค่าก่อสร้างโรงงานสิ่งปลูกสร้าง โดยวิธีการประมาณราคาจากปริมาณงานและวัสดุก่อสร้าง ต่อหน่วย หรือวิธีประมาณราคาจากพื้นที่แล้วแต่ความเหมาะสม และประมาณการค่าอำนวยความสะดวกและดำเนินงาน กำไร และภาษี โดยกำหนดเป็นร้อยละของราคาค่าก่อสร้าง รวมราคาประมาณการค่าก่อสร้าง และค่าดำเนินงานแล้วหารด้วยพื้นที่ใช้สอยของโรงงานสิ่งปลูกสร้างตามแบบมาตรฐานของประเภทนั้น เป็นค่าก่อสร้างต่อตารางเมตร ทั้งนี้ ได้ให้กำหนดอัตราค่าเสื่อมราคาของโรงงาน สิ่งปลูกสร้างแต่ละประเภทไว้ดังนี้

(1) โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างที่เป็นตึก ให้หักค่าเสื่อมราคาปีที่ 1 ถึงปีที่ 10 ร้อยละ 1 ต่อปี ปีที่ 11 ถึงปีที่ 42 ร้อยละ 2 ต่อปี และตั้งแต่ปีที่ 43 เป็นต้นไปให้หักค่าเสื่อมราคาร้อยละ 76 ตลอดอายุการใช้งานของโรงเรียนสิ่งปลูกสร้างนั้น

(2) โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างที่เป็นตึกครึ่งไม้ ให้หักค่าเสื่อมราคาปีที่ 1 ถึงปีที่ 5 ร้อยละ 2 ต่อปี ปีที่ 6 ถึงปีที่ 15 ร้อยละ 4 ต่อปี ปีที่ 16 ถึงปีที่ 21 ร้อยละ 5 ต่อปี และตั้งแต่ปีที่ 22 เป็นต้นไปให้หักค่าเสื่อมราคาร้อยละ 85 ตลอดอายุการใช้งานของโรงเรียนสิ่งปลูกสร้างนั้น

(3) โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างที่เป็นไม้ ให้หักค่าเสื่อมราคาปีที่ 1 ถึงปีที่ 5 ร้อยละ 3 ต่อปี ปีที่ 6 ถึงปีที่ 15 ร้อยละ 5 ต่อปี ปีที่ 16 ถึงปีที่ 18 ร้อยละ 7 ต่อปี และตั้งแต่ปีที่ 19 เป็นต้นไปให้หักค่าเสื่อมราคาร้อยละ 93 ตลอดอายุการใช้งานของโรงเรียนสิ่งปลูกสร้างนั้น

### 1.3 การกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดในอาคารชุด

คณะกรรมการประจำจังหวัด ใช้ราคาตลาดของห้องชุด ณ วันที่ขอจดทะเบียนอาคารชุดนั้น ๆ มากำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โดยคำนึงถึงปัจจัยต่าง ๆ ต่อไปนี้

- ราคาซื้อขาย เงื่อนไขสัญญาซื้อขาย หรือค่าเช่าของห้องชุดในแต่ละชั้นของห้องชุดนั้น และข้อมูลลักษณะเดียวกันของอาคารชุดอื่นที่คล้ายคลึงกันในบริเวณใกล้เคียง

- ปริมาณและคุณภาพเกี่ยวกับทรัพย์ส่วนกลาง
- สิ่งอำนวยความสะดวกและการให้บริการในอาคารชุดนั้น
- คุณภาพของวัสดุ และการตกแต่งภายในห้องชุดในลักษณะที่เป็น

ส่วนควบ

- ประเภทของห้องชุดที่ใช้ประโยชน์แตกต่างกัน เช่น ห้องชุด

พาณิชย์กรรม ห้องชุดสำนักงาน และห้องชุดพักอาศัย เป็นต้น

- แบบและตำแหน่งที่ตั้งห้องชุดในอาคารชุดนั้น
- ระบบการบริหารและการจัดการทรัพย์ส่วนกลาง
- ราคาตลาดของที่ดินอันเป็นทรัพย์ส่วนกลางของอาคารชุดและต้นทุน

ค่าก่อสร้างอาคาร ณ วันขอจดทะเบียนอาคารชุด

ทั้งนี้ในการประเมินราคาอาจใช้วิธีใดวิธีหนึ่งหรือหลายวิธีประกอบกัน ดังนี้

(1) วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด กรณีที่มีข้อมูลราคาซื้อขายห้องชุดในอาคารชุดที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันและตั้งอยู่บริเวณใกล้เคียงกัน

(2) วิธีคิดจากรายได้ กรณีที่มีข้อมูลค่าเช่าห้องชุดในอาคารที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน และตั้งอยู่บริเวณใกล้เคียงกัน

(3) วิธีต้นทุนทดแทน กรณีข้อมูลใน 2 วิธีแรกไม่เพียงพอหรือไม่สามารถเปรียบเทียบกันได้

คณะกรรมการประจำจังหวัดจะกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ของห้องชุดเป็นราคาต่อตารางเมตร โดยกำหนดเป็นชั้น ๆ หรือกลุ่มชั้นที่มีราคาเท่ากัน หากราคาในชั้นเดียวกันแตกต่างกันก็อาจกำหนดให้ละเอียดเป็นรายห้องชุดก็ได้ นอกจากนี้หากอาคารชุดใดมีทรัพย์ส่วนบุคคลอื่น ๆ ที่จัดไว้เป็นของห้องชุดเฉพาะห้องจะกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์แยกต่างหาก

เมื่อคณะกรรมการประจำจังหวัด ได้กำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวข้างต้นเสร็จแล้วจะจัดทำบัญชีราคาประเมินทุนทรัพย์ พร้อมแผนที่ที่ดินที่ประเมินราคาส่งไปยังกรมที่ดิน เพื่อเสนอคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ให้ความเห็นชอบ เมื่อคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ได้ให้ความเห็นชอบกับราคาประเมินทุนทรัพย์แล้ว ประธานอนุกรรมการประจำจังหวัด(ผู้ว่าราชการจังหวัดหรือปลัดกรุงเทพมหานคร) จะประกาศใช้บัญชีราคาประเมินทุนทรัพย์และเก็บราคาประเมินทุนทรัพย์ไว้ที่สำนักงานที่ดินจังหวัด สำนักงานที่ดินสาขา สำนักงานที่ดินอำเภอหรือกิ่งอำเภออย่างน้อยแห่งละ 1 ชุด เพื่อให้ประชาชนที่เกี่ยวข้องตรวจสอบและขอคัดสำเนา และบัญชีราคาประเมินทุนทรัพย์ดังกล่าวใช้ได้ไม่เกิน 4 ปี

หลักเกณฑ์การกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ดังกล่าวข้างต้น เป็นการกำหนดตามหลักสากล เพราะเป็นการกำหนดราคาทุนทรัพย์โดยวิธีเปรียบเทียบราคาตลาด กรณีหาราคาตลาดไม่ได้จึงใช้วิธีคิดจากรายได้ และถ้าไม่สามารถใช้สองวิธีดังกล่าว จึงใช้วิธีต้นทุนทดแทนในการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ เช่นเดียวกับการประเมินราคาของประเทศอื่นๆ เช่น ประเทศออสเตรเลีย ประเทศอินโดนีเซีย อสังหาริมทรัพย์ที่โอนถ้ามีราคาประเมินทุนทรัพย์สูงจะมีภาระค่าธรรมเนียมสูงกว่าอสังหาริมทรัพย์ที่มีราคาประเมินทุนทรัพย์ต่ำ จึงนับว่าการจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นการจัดเก็บภาษีการโอนอสังหาริมทรัพย์

## 2. รายได้ค่าธรรมเนียมและการจัดสรรรายได้

### 2.1 ผลการจัดเก็บค่าธรรมเนียม

ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมที่กรมที่ดินจัดเก็บปีงบประมาณ 2537 - 2543 เป็นดังนี้

	ปีงบประมาณ 2541 (ล้านบาท)	ปีงบประมาณ 2542 (ล้านบาท)	ปีงบประมาณ 2543 (ล้านบาท)
1. ขยาย	4,507.62	3,669.54	3,281.71
2. ขยายฝาก	188.43	112.62	96.88
3. แลกเปลี่ยน	19.92	3.47	2.57
4. ให้	748.49	666.73	783.66
5. มรดก	468.90	387.51	476.47
6. จำนอง	2,053.83	1,581.68	2,344.32
7. เช่า	166.24	155.69	182.38
8. อื่นๆ	167.16	394.77	790.29
9. ประเภทไม่มีทุนทรัพย์	65.73	164.52	61.99
10. ค่าขอเบ็ดเตล็ด	22.29	23.34	27.62
รวมทุกประเภท	8,408.61	7,159.87	8,047.89

รายได้รวมทุกประเภทของค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ปีงบประมาณ 2542 ลดลงจากปีงบประมาณ 2541 จำนวน 1,248.74 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 14.85 และ ปีงบประมาณ 2543 เพิ่มขึ้นจากปีงบประมาณ 2542 จำนวน 888.02 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 12.40 เนื่องจากวิกฤตเศรษฐกิจและธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ประสบภาวะซบเซา จึงได้มีการลดค่าจดทะเบียนโอนอสังหาริมทรัพย์จากร้อยละ 2 เหลือร้อยละ 0.1 สำหรับกรณีปรับปรุงโครงสร้างหนี้ และสำหรับกรณีสนับสนุนการซื้อขายอสังหาริมทรัพย์

## 2.2 การจัดสรรรายได้

เดิมค่าธรรมเนียมจดทะเบียนและนิติกรรม เป็นรายได้ของรัฐบาลทั้งหมด แต่ในปี 2537 ได้มีพระราชบัญญัติสภาพัฒนาการและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537 กำหนดให้ ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน เฉพาะที่เก็บในองค์การบริหารส่วนตำบลใดให้เป็นรายได้ขององค์การบริหารส่วนตำบลนั้น และต่อมาในปี 2543 ได้มีประกาศคณะกรรมการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ลงวันที่ 9 มิถุนายน พ.ศ. 2543 เรื่อง การจัดสรรเงินค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ตามประมวลกฎหมายที่ดินและกฎหมายว่าด้วยอาคารชุดให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ได้อำศัยอำนาจตาม

พระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 กำหนดให้เงินค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินและอาคารชุดที่จัดเก็บได้ในเขตท้องถิ่นใด ให้กรมที่ดินนำส่งเป็นรายได้ของท้องถิ่นนั้น เฉพาะรายได้ที่เกิดขึ้นในเขตเทศบาล เขตเมืองพัทยา เขตอบต.และเขตกรุงเทพมหานคร โดยให้กรมที่ดินจัดทำบัญชีและดำเนินการเบิกจ่ายเป็นค่าธรรมเนียมให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเดือนละ 1 ครั้ง

การโอนค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นดังกล่าว เพื่อวัตถุประสงค์ในการกระจายอำนาจทางการคลังให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อย่างไรก็ตาม มีข้อสังเกตว่าค่าธรรมเนียมที่จัดเก็บในเขตสภาตำบล ยังคงเป็นรายได้แผ่นดิน เนื่องจากสภาตำบลยังไม่มีฐานะเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น แม้สภาตำบลจะอยู่ในความดูแลขององค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.) แต่ก็ไม่มีกฎหมายใดกำหนดให้รายได้ที่จัดเก็บได้ในเขตสภาตำบลเป็นรายได้ของ อบจ.

#### ผลการจัดสรรรายได้ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนอสังหาริมทรัพย์

ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ช่วงปีงบประมาณ 2541 - 2543

หน่วย : ล้านบาท

	ปีงบประมาณ 2541	ปีงบประมาณ 2542	ปีงบประมาณ 2543
อบต.	3,444.0	2,791.37	3,414.43
เทศบาล	-	-	268.97
กรุงเทพมหานคร	-	-	484.83
<b>รวม</b>	<b>3,444.0</b>	<b>2,791.37</b>	<b>4,168.23</b>

หมายเหตุ เทศบาลและกรุงเทพมหานครเพิ่งได้รับการจัดสรรรายได้ในเดือนมิถุนายน 2543

ทั้งนี้ มีข้อสังเกตว่า ในช่วงปีงบประมาณ 2542 และ 2543 ที่รัฐบาลดำเนินนโยบายแก้ไขปัญหาวิกฤติเศรษฐกิจและธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ประสบภาวะซบเซา โดยลดค่าจดทะเบียนโอนอสังหาริมทรัพย์จากร้อยละ 2 เหลือร้อยละ 0.1 สำหรับกรณีการปรับปรุงโครงสร้างหนี้ และสำหรับกรณีสนับสนุนการขายอสังหาริมทรัพย์ เป็นผลให้การประมาณการรายได้ของ อบต. พลดุลลดลงไปด้วย

และเกิดการเรียกร้องให้รัฐบาลชดเชยรายได้ อบต. ที่สูญเสียไปเนื่องมาจากการดำเนินนโยบายของรัฐดังกล่าว ซึ่งต่อมาคณะรัฐมนตรีได้มีมติเมื่อวันที่ 29 พฤษภาคม 2544 ที่ขาดว่าไม่มีความจำเป็นต้องชดเชยรายได้ที่ขาดหายไป เพราะมาตรการลดหย่อนค่าธรรมเนียมดังกล่าว เป็นมาตรการกระตุ้นเศรษฐกิจของรัฐบาล ซึ่งจะทำให้ธุรกรรมที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละแห่งมีความเคลื่อนไหวฟื้นตัวขึ้นอีก อันจะส่งผลดีต่อระบบเศรษฐกิจของท้องถิ่นและของประเทศโดยรวม

### 3. ข้อเสนอแนะ

เนื่องจากปัจจุบันค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมได้มีการโอนไปเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเกือบหมดแล้ว คณะผู้วิจัยจึงเห็นควรแก้ไขให้มีฐานะเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอย่างแท้จริง โดยกำหนดให้เป็นอำนาจขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าว ซึ่งในขั้นต้นอาจมอบให้กรมที่ดินจัดเก็บให้ เนื่องจากกรมที่ดินจะต้องจัดเก็บภาษีเงินได้ ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีบำรุงท้องถิ่น และอากรแสตมป์ เมื่อมีการโอนอสังหาริมทรัพย์ ทั้งนี้เพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีและค่าธรรมเนียมดังกล่าว



## 4.3 ภาษีมรดก

### หลักการของภาษีมรดก

ระบบภาษีของประเทศส่วนใหญ่ประกอบด้วยภาษีที่เก็บจากฐานภาษี 3 ประเภท คือ ฐานรายได้ ฐานทรัพย์สิน และฐานการบริโภค (ซึ่งแยกเป็นการบริโภคภายในประเทศและการบริโภคระหว่างประเทศ) รายได้ ซึ่งเป็นฐานภาษีของภาษีเงินได้ไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลเป็นตัวแปรที่มีลักษณะเป็นกระแส (Flow) เช่น เงินเดือน ค่าจ้าง ดอกเบี้ย หรือค่าตอบแทนที่หน่วยภาษีได้รับในรอบระยะเวลาหนึ่งปี ส่วนรายได้ที่เกิดขึ้นในแต่ละช่วงเวลาซึ่งถูกสะสมอยู่ในรูปของทรัพย์สินมีลักษณะเป็นตัวแปรไร้กระแส (Stock) ภาษีทรัพย์สินจึงเก็บจากฐานที่เป็น Stock ไม่ใช่ Flow มูลค่าทรัพย์สินที่หน่วยภาษีถือครองอยู่ ณ เวลาชำระภาษี ถือเป็นฐานภาษีทรัพย์สิน เมื่อมีการโอนเปลี่ยนผู้ถือครองทรัพย์สินต้องชำระภาษีการโอนทรัพย์สิน (หรือค่าธรรมเนียมขึ้นกับบทบัญญัติของแต่ละประเทศ) สำหรับกรณีการโอนทรัพย์สินอันเนื่องมาจากผู้ถือครองทรัพย์สินตายลง มูลค่าทรัพย์สินดังกล่าวจะถูกนำมาเป็นฐานในการคำนวณภาษีมรดก

ภาษีมรดกจัดเป็นภาษีการโอนทรัพย์สินรูปแบบหนึ่งโดยภาระภาษีจะเกิดขึ้นเมื่อเจ้าของทรัพย์สินหรือเจ้ามรดกถึงแก่ความตายและมีการโอนทรัพย์สินให้แก่ทายาทหรือผู้รับมรดกอื่น ภาษีมรดกนับเป็นภาษีที่มีประวัติการจัดเก็บที่ยาวนาน จากหลักฐานทางประวัติศาสตร์พบว่าการนำมาใช้ครั้งแรก ในยุคสมัยอาณาจักรโรมัน ในช่วงคริสต์ศตวรรษที่ 6 (A.D.) โดยในสมัยนั้นเป็นการจัดเก็บเพื่อวัตถุประสงค์เชิงปรัชญาทางสังคมในการเป็นเครื่องมือทางนโยบายในการกระจายความมั่งคั่ง และเพื่อเป็นแหล่งรายได้ให้ท้องพระคลัง

จากการศึกษาและรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับภาษีมรดก ผู้วิจัยพบว่าภาษีมรดกสามารถแบ่งออกได้เป็น 2 ประเภท คือ ภาษีกองมรดก (Estate Tax) และภาษีการรับมรดก (Inheritance Tax) และโดยทั่วไปเพื่อให้เกิดความสมบูรณ์ของระบบภาษีมรดก จะต้องนำภาษีการให้ (Gift Tax) มาใช้จัดเก็บพร้อมกันไปเพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีมรดก โดยการโอนหรือยกทรัพย์สินให้ผู้อื่นก่อนตาย รายละเอียดของการจัดเก็บภาษีมรดกแต่ละประเภทมีดังนี้

### 1. การจัดเก็บภาษีกองมรดก (Estate Tax)

#### 1.1 ผู้เสียภาษี (Taxpayers)

ภาษีกองมรดกเป็นภาษีที่เก็บจากผู้ตาย “ผู้เสียภาษีคือผู้ตาย” ผู้เสียภาษีซึ่งคือผู้รับภาระภาษี และผู้นำเอาเงินภาษีมาชำระต่อเจ้าพนักงานของรัฐไม่จำเป็นต้องเป็นบุคคลเดียวกัน ในกรณีของภาษีเงินได้ ผู้เสียภาษีคือผู้มีเงินได้ ส่วนผู้นำเอาเงินภาษีมาชำระรวมตลอดถึงการยื่นแบบ

แสดงรายการเพื่อเสียภาษีและกระทำการอื่น ๆ ที่จำเป็นเพื่อการเสียภาษีเงินได้นั้นอาจเป็นผู้มีเงินได้เองหรือ บุคคลอื่น ซึ่งได้รับมอบหมายก็ได้ ในกรณีของภาษีกองมรดกผู้เสียภาษีคือผู้ตาย โดยผู้ทำหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีต้องเป็นบุคคลอื่นแน่นอน ส่วนจะเป็นผู้ใดนั้นย่อมเป็นไปตามกฎหมายภาษีกองมรดกของแต่ละประเทศ ประเทศส่วนใหญ่กำหนดให้ผู้จัดการกองมรดกเป็นผู้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษี หากไม่มีผู้จัดการมรดกก็ให้ทายาทหรือผู้ครอบครองทรัพย์สินมรดกเป็นผู้ยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีในนามของผู้ตาย

การจำแนกประเภทของผู้เสียภาษีนี้อาจจำแนกออกได้โดยอาศัยหลักเกณฑ์ต่าง ๆ กัน ดังนี้

(1) **หลักภูมิลำเนา (Domicile)** ตามหลักการนี้ ผู้ตายแบ่งออกเป็น 2 ประเภทได้แก่ ผู้ตายซึ่งมีภูมิลำเนาอยู่ในประเทศ และผู้ตายซึ่งมีภูมิลำเนาอยู่ต่างประเทศ การกำหนดหลักภูมิลำเนานี้มีเหตุผลว่า บุคคลซึ่งมีภูมิลำเนาอยู่ในประเทศใดมักจะใช้เวลาส่วนใหญ่ของชีวิตอยู่ในประเทศนั้น และได้รับการบริการจากรัฐบาลของประเทศนั้น นอกจากนั้นแล้ว ทรัพย์สินมรดกส่วนมากก็มิได้อยู่ในประเทศนั้น และเกิดจากทรัพย์สินของประเทศนั้น ดังนั้นเมื่อบุคคลนั้นตายก็ควรจะเสียภาษีให้กับประเทศที่ตนมีภูมิลำเนาอยู่ ประเทศที่ถือหลักภูมิลำเนา ได้แก่ อินเดีย ปากีสถาน สิงคโปร์และอังกฤษ

(2) **หลักสัญชาติหรือความเป็นพลเมือง (Nationality or Citizenship)** ตามหลักการนี้ผู้ตายแบ่งออกเป็น 2 ประเภทได้แก่

(1.1) ผู้ตายซึ่งเป็นพลเมืองหรือถือสัญชาติของประเทศที่ตนตาย

(1.2) ผู้ตายซึ่งถือสัญชาติอื่น

หลักความเป็นพลเมืองนี้เป็นหลักการซึ่งประเทศสหรัฐอเมริกาใช้อยู่คือ แบ่งผู้ตายออกเป็นผู้ตาย (หมายถึงผู้ตายในอเมริกา) ที่มีสัญชาติอเมริกันและผู้ตายที่ไม่ใช่คนสัญชาติอเมริกัน โดยกำหนดฐานภาษีและการเก็บภาษีเปลี่ยนแปลงไปตามประเภทของผู้ตายเพื่อไม่ให้คนต่างด้าวสะสมความมั่งคั่ง และเข้ามามีอิทธิพลในธุรกิจต่าง ๆ ในประเทศ

(3) **หลักถิ่นที่อยู่ (Resident)** ตามหลักการนี้ผู้ตายแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ ผู้ตายซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในประเทศ และผู้ตายซึ่งมีถิ่นที่อยู่ต่างประเทศ ในบรรดาประเทศที่ใช้หลักถิ่นที่อยู่เป็นเกณฑ์อาจมีหลักเกณฑ์ในการแบ่งผู้ตายต่างกันได้ ทั้งนี้ เป็นเพราะคำจำกัดความของคำว่าถิ่นที่อยู่ในแต่ละประเทศไม่เหมือนกัน ตามประมวลรัษฎากรของไทยถือว่าผู้ใดอยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะเวลารวมกันเกิน 180 วันในปีภาษีใด ถือว่าผู้นั้นเป็นผู้อยู่ในประเทศไทยในปีภาษีนั้น สำหรับประเทศที่ใช้หลักถิ่นที่อยู่ได้แก่ ฟิลิปปินส์ ไต้หวัน สหรัฐอเมริกา และโคลัมเบีย

พึงสังเกตว่าประเทศสหรัฐอเมริกาใช้หลักถิ่นที่อยู่ และหลักความเป็นพลเมือง  
ดังนั้น ในกรณีของสหรัฐฯ ผู้ตายจึงแบ่งออกเป็น

1. ผู้ตายซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐฯ หรือเป็นพลเมืองของสหรัฐฯ และ
2. ผู้ตายซึ่งมิได้มีถิ่นที่อยู่ในสหรัฐฯ และไม่ได้เป็นพลเมืองของสหรัฐฯ ซึ่งจะมีการกำหนดฐานภาษี จำนวนหักค่าลดหย่อน ค่าใช้จ่ายไม่เหมือนกัน

## 1.2 ฐานภาษี (Tax base)

ฐานภาษีกองมรดก หมายถึง ส่วนที่เหลือของกองมรดกรวม หลังจากได้หักค่าหนี้สินและภาระผูกพัน ค่าใช้จ่าย และค่าลดหย่อนออกแล้ว

กองมรดกรวม หมายถึง มรดกทั้งหมดของผู้ตาย สำหรับประเทศที่ใช้หลัก  
ภูมิลำเนา กองมรดกรวมแบ่งออกได้ 2 กรณี คือ

- (1) สำหรับผู้ตายซึ่งมีภูมิลำเนาอยู่ภายในประเทศ กองมรดกรวม หมายถึง
  - ก. อสังหาริมทรัพย์ของผู้ตายที่มีอยู่ภายในประเทศ
  - ข. อสังหาริมทรัพย์ทั้งที่มีรูปร่างและไม่มีรูปร่างที่มีอยู่ในและนอกประเทศ
  - ค. ทรัพย์สินซึ่งผู้ตายยกให้ผู้อื่นภายในระยะเวลาที่กำหนด เช่น 5 ปี ก่อนวันตาย เว้นเสียแต่การให้นั้นจะได้รับการยกเว้นภาษี
  - ง. เงินประกันชีวิตซึ่งตกเป็นของผู้รับประโยชน์เมื่อผู้ตายถึงแก่ความตายโดยที่ผู้ตายเป็นผู้ส่งเบี้ยประกันชีวิตให้
  - จ. ทรัพย์สินที่ผู้ตายยกให้บุคคลอื่นในระหว่างที่ตนยังมีชีวิตอยู่ หากในการ ให้นั้นผู้ตายสงวนสิทธิบางประการ และมีได้สละสิทธินั้นก่อนวันตายเป็นระยะเวลาที่กำหนด (ส่วนมากกำหนดระยะเวลา 3 ปี)
  - ฉ. สิทธิเรียกร้องซึ่งมีมูลหนี้เป็นเงินหรือประโยชน์อื่นใด เช่น มรดกที่ผู้ตาย มีสิทธิได้รับแต่ยังค้างรับ

(2) สำหรับผู้ตายที่ไม่ได้มีภูมิลำเนาอยู่ภายในประเทศ กองมรดกรวม หมายถึง อสังหาริมทรัพย์ อสังหาริมทรัพย์ เฉพาะที่ตั้งอยู่ภายในประเทศ หากเป็นสิทธิเรียกร้องให้คำนวณเฉพาะสิทธิเรียกร้องจากบุคคลซึ่งมีภูมิลำเนาอยู่ภายในประเทศ หรือนิติบุคคลซึ่งจดทะเบียนหรือมีสาขาในประเทศหรือเป็นสัญญาเกี่ยวกับทรัพย์สินที่ระบุให้ทำการจ่ายโอนภายในประเทศ

### 1.3 การยกเว้น (Exemption) ภาษีกองมรดก

ประเทศต่าง ๆ มักกำหนดมูลค่าทรัพย์สินขั้นต่ำที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี และให้มีข้อยกเว้นสำหรับทรัพย์สินบางประเภทซึ่งไม่ต้องนำมาคำนวณเป็นกองมรดก เพื่อส่งเสริมให้มีการมอบทรัพย์สินให้กับรัฐบาลหรือสถาบันการศึกษาหรือมูลนิธิการกุศลต่าง ๆ โดยทั่วไปทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นมีดังนี้

- ก. ทรัพย์สินที่ผู้ตายทำพินัยกรรมยกให้เพื่อเป็นรายได้ของแผ่นดินซึ่งไม่ระบุชื่อหน่วยงานที่จะได้รับเพราะผู้ตายอาจจะมียุทธหรือญาติที่มีผลประโยชน์ในหน่วยงานนั้น
- ข. ทรัพย์สินซึ่งผู้ตายครอบครองไว้ในฐานะผู้พิทักษ์หรือผู้อนุบาลหรือผู้แทนโดยชอบธรรมของบุคคลอื่น
- ค. เงินบำเหน็จหรือบำนาญซึ่งจ่ายให้แก่บุตรของผู้ตาย ถ้าผู้ตายมีภาระต้องเลี้ยงดูบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะ เมื่อตายลงรัฐบาลหรือนายจ้างจะจ่ายเงินประกันสังคมเพื่อช่วยเหลือบุตรเหล่านั้นแต่เงินจำนวนนี้อาจมีไม่พอกับการดำรงชีพ จึงยกเว้นที่จะนำไปคิดเป็นกองมรดกรวม
- ง. มูลค่าของศิลปวัตถุซึ่งมอบให้เป็นสมบัติของพิพิธภัณฑสถานแห่งชาติเพื่อจะได้อภิรักษ์ไว้ให้คงสภาพเดิมเป็นประโยชน์ในการศึกษาค้นคว้าแก่คนรุ่นต่อไป
- จ. หนังสือหรือต้นฉบับหนังสือหรือผลงานทางวิทยาศาสตร์ซึ่งมอบให้แก่สถาบันทางการศึกษา เพื่อประโยชน์ทางการศึกษาและวิทยาศาสตร์

### 1.4 หนี้สินและภาระผูกพัน

ผู้ตายที่มีทรัพย์สินมากก็อาจมีหนี้สินมากในเวลาเดียวกันได้ ดังนั้นจึงให้หักหนี้สินและภาระผูกพันออกจากกองมรดกเสียก่อน หนี้สินและภาระผูกพันที่จะยอมให้หักได้โดยทั่วไปกำหนดหลักเกณฑ์ ดังนี้

- (1) หนี้สินหรือภาระผูกพันที่ถูกต้องตามกฎหมาย และเกิดขึ้นโดยสุจริตใจ เพื่อประโยชน์ของผู้ตายโดยเฉพาะ เช่น หนี้การพนัน จะนำมาหักไม่ได้ เป็นต้น
- (2) หนี้สินหรือภาระผูกพันที่จะหักได้จะต้องเป็นหนี้ที่ผู้ตายได้ก่อให้เกิดขึ้นโดยสุจริตเพื่อประโยชน์ของผู้ตายเองโดยเฉพาะ สัญญาของผู้ตายที่จะให้โดยเสนหา หรือตัวสัญญาใช้เงิน (Promissory Note) ซึ่งมีได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงต่อผู้ตาย ไม่ถือเป็นหนี้สินหรือภาระผูกพันตามนัยนี้
- (3) หนี้สินต่อไปนี้มีให้นำมาหักจากกองมรดก
  - (3.1) หนี้สินซึ่งกองมรดกอาจไล่เบี้ยเอากับบุคคลที่สามได้ เว้นเสียแต่ว่าการไล่เบี้ยนั้นไม่อาจกระทำได้ ตัวอย่างของหนี้ทำนองนี้ คือหนี้สินอันเกิดจากการค้ำประกัน
  - (3.2) หนี้สินหรือภาระผูกพันซึ่งผู้ตายก่อขึ้นโดยมีสิ่งตอบแทนซึ่งได้มาจากทรัพย์สินสมบัติของผู้ตายเอง หรือทายาทซึ่งมีสิทธิได้รับมรดก (เช่น ทำสัญญาจ้างองไว้กับบุตร)

(3.3) หนี้สินซึ่งไม่มีหลักฐานอื่นนอกจากถ้อยคำของผู้ตายในพินัยกรรม

(3.4) หนี้สินซึ่งขาดอายุความ การที่ต้องกำหนดเรื่องอายุความไว้ใน

หลักเกณฑ์การยอมให้หักหนี้สินออกจากกองมรดกครั้งนี้เป็นเพราะผู้จัดการกองมรดกอาจไม่ยกอายุความขึ้นอ้างและชำระหนี้ส่วนนั้นให้กับเจ้าหนี้ได้ ทั้งนี้เป็นเพราะเรื่องอายุความนี้จะมีผลใช้บังคับก็ต่อเมื่อลูกหนี้ได้ยกอายุความขึ้นอ้างเป็นเหตุไม่ยอมชำระหนี้เท่านั้น

### 1.5 ค่าใช้จ่าย (Deductible Expense)

ค่าใช้จ่ายที่กฎหมายประเทศต่าง ๆ ยอมให้หักออกจากกองมรดกครั้งนี้ คือ ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการตายของผู้ตายหรือการจัดการเกี่ยวกับมรดกทั้งหมด โดยทั่วไปได้แก่

ก. ค่าใช้จ่ายในการทำศพ ให้หักได้เท่าที่จ่ายจริง แต่มีขีดจำกัดไว้ ซึ่งมีเกณฑ์การพิจารณา 2 เกณฑ์ คือ (1) คิดเป็นเปอร์เซ็นต์ของกองมรดก (2) กำหนดเป็นขีดจำกัดที่คงที่จำนวนหนึ่ง เช่น ไม่เกิน 50,000 บาท หรืออาจใช้หลักเกณฑ์ทั้งสองรวมกันได้ เช่น กำหนดให้หักค่าใช้จ่ายในการทำศพได้เท่าที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของกองมรดก หรือ 50,000 บาท แล้วแต่จำนวนใดจะน้อยกว่า

. ค่าภาษีอากร ค่าภาษีอากรที่ยอมให้หักได้ คือ ค่าภาษีอากรของรัฐบาล หรือองค์การบริหารส่วนท้องถิ่นที่ผู้ตายค้างชำระอยู่ก่อนวันตาย

. ค่าจัดการมรดก เป็นค่าใช้จ่ายในการจัดการกองมรดก โดยยอมให้หักเท่าที่จ่ายจริงแต่ไม่เกินขีดจำกัดจำนวนหนึ่งซึ่งคิดเป็นเปอร์เซ็นต์ของกองมรดก

### 1.6 ค่าลดหย่อน

วัตถุประสงค์ของการหักค่าลดหย่อนก็เพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระภาษี ค่าลดหย่อนที่อนุญาตให้หัก ได้แก่

. ค่าลดหย่อนสำหรับการกุศล กฎหมายของประเทศต่างๆ ยอมให้หักค่าลดหย่อนได้ สำหรับทรัพย์สินที่ผู้ตายทำพินัยกรรม บริจาคให้กับองค์การสาธารณกุศลภายในประเทศหรือต่างประเทศ จำนวนที่ให้ลดหย่อนมีขีดจำกัดเป็นร้อยละของกองมรดก และหรือเป็นจำนวนคงที่แล้วแต่จำนวนใดน้อยกว่า แต่บางประเทศต้องการส่งเสริมให้มีการบริจาคสาธารณกุศลภายในประเทศเพื่อเป็นประโยชน์ต่อสังคม โดยยอมให้หักได้เต็มจำนวนไม่มีขีดจำกัด เช่น สหรัฐอเมริกา

. ค่าลดหย่อนสำหรับทรัพย์สินส่วนตัวของผู้ตาย ซึ่งแต่ละชิ้นมีราคาจำนวนเล็กน้อยมักจะได้รับลดหย่อน โดยมีขีดจำกัดเป็นจำนวนคงที่ เหตุที่ยอมให้หักลดหย่อน เพราะทรัพย์สินราคาไม่มากและมีค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน จึงเป็นการยุ่งยากในการประเมินราคาทรัพย์สิน

· ค่าลดหย่อนสำหรับค่าเสียหายอันเกิดจากภัยธรรมชาติและอุบัติเหตุอื่น ๆ เช่น อัคคีภัย ภัยพิบัติ โจรผู้ร้าย โดยมีเงื่อนไขว่า

- (1) ค่าเสียหายนี้เกิดขึ้นก่อนวันครบกำหนดยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีมรดก
- (2) ค่าเสียหายนี้มิได้รับการชดเชยจากบริษัทประกันภัย บุคคลและองค์การใด ๆ
- (3) ทรัพย์สินที่ได้รับความเสียหายนั้นได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอยู่แล้ว

ง. ค่าลดหย่อนสำหรับทหาร ตำรวจที่เสียชีวิตในการรักษาความสงบหรือการป้องกันประเทศ

ดังนี้ อาจสรุปได้ว่า กองมรดกรวมหลังจากหักหนี้สินและภาระผูกพันและค่าใช้จ่ายรวมทั้งค่าลดหย่อนแล้วเรียกว่า กองมรดกสุทธิ

กองมรดกสุทธิ(Taxable Estate) = กองมรดกรวม – หนี้สินและภาระผูกพัน – ค่าใช้จ่าย - ค่าลดหย่อน

### 1.7 อัตราภาษี (Tax rate)

การเก็บภาษีกองมรดกของประเทศต่าง ๆ ส่วนใหญ่ใช้อัตราก้าวหน้า (Progressive Rate)

#### ข้อสังเกต

- (1) จำนวนภาษีที่ต้องเสียนั้นคำนวณจากกองมรดกสุทธิ ไม่ใช่คำนวณจากกองมรดกรวม
- (2) ประเทศต่าง ๆ มิได้เก็บภาษีมรดกจากกองมรดกทุกกอง กองมรดกที่ต้องเสียภาษีจะต้องมีมูลค่ากองมรดกจำนวนมากพอ กล่าวคือ ประเทศต่าง ๆ ได้กำหนดให้อัตราภาษีขั้นตำนั้น ใช้กับกองมรดกที่มีค่าภาษีมรดกสูงถึงจำนวนที่กำหนดไว้

### 1.8 การบรรเทาภาระภาษี (Tax Relief)

การบรรเทาภาระภาษีนี้นี้ไม่เหมือนกับการลดหย่อน เพราะการบรรเทาเป็นการลดหรือคืนภาษีให้โดยถือจำนวนภาษีที่เสียเป็นฐานของการคำนวณ ส่วนการลดหย่อนนั้นเป็นการปรับปรุงฐานภาษี

การบรรเทาภาระภาษีนี้อาจแยกพิจารณาออกได้เป็น

1.8.1 การบรรเทาสำหรับการตายในระยะใกล้ชิดกัน (Relief for Successive Duties) การบรรเทาในกรณีนี้มุ่งที่จะบรรเทาภาษีให้กับคนที่ผู้รับมรดกตายในระยะใกล้ชิดกับการตายของผู้ให้มรดกคนแรก เช่น กฎหมายอาจกำหนดให้มีการบรรเทาภาระสำหรับทรัพย์สิน ซึ่งได้เคยเสียภาษีกองมรดกมาแล้วครั้งหนึ่ง ภายในระยะเวลา 5 ปี และจะต้องเสียภาษีกองมรดกอีก เนื่องจากการตายของคนที่สอง การลดภาระภาษีนี้นี้กำหนดให้ลดเป็นร้อยละของภาษีที่เสียสำหรับส่วนของกองมรดกซึ่งเคยเสียภาษีมาแล้ว อัตราการลดภาษีนี้นี้เป็นอัตราถอยหลัง กล่าวคือ ถ้าการตายยิ่งห่างกันมาก อัตราการลดภาระภาษียิ่งน้อยลง ตัวอย่างเช่น

ถ้าความตายของคนที่สอง

เกิดขึ้นภายใน 1 ปี ของความตายของคนหนึ่ง	ให้ลดได้ร้อยละ 80
เกิดขึ้นภายใน 2 ปี ของความตายของคนหนึ่ง	ให้ลดได้ร้อยละ 60
เกิดขึ้นภายใน 3 ปี ของความตายของคนหนึ่ง	ให้ลดได้ร้อยละ 50
เกิดขึ้นภายใน 4 ปี ของความตายของคนหนึ่ง	ให้ลดได้ร้อยละ 40
เกิดขึ้นภายใน 5 ปี ของความตายของคนหนึ่ง	ให้ลดได้ร้อยละ 20

1.8.2 การบรรเทาสำหรับภาษีการให้ที่ชำระไปแล้ว (Relief for Gift Tax)

ในกรณีที่ทรัพย์สินส่วนใดส่วนหนึ่งได้เคยเสียภาษีการให้ไปแล้ว ต่อมาผู้เสียภาษีการให้ได้ตายในระยะใกล้ชิดกับระยะเวลาที่ให้ ทรัพย์สินนั้นอาจถูกนำมานับรวมเป็นส่วนหนึ่งของกองมรดกรวมด้วย ในกรณีเช่นนี้ เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีกองมรดก กฎหมายมักกำหนดให้หักภาษีการให้ที่ได้เสียไปแล้วออกจากยอดภาษีกองมรดกที่ต้องเสีย

1.8.3 การบรรเทาสำหรับภาษีมรดกที่เสียในต่างประเทศ (Relief for Death Tax paid in foreign countries)

ในกรณีที่ผู้ตายเป็นผู้มีภูมิลำเนาในประเทศซึ่งตนมีหน้าที่เสียภาษี และบางส่วนหรือทั้งหมดของทรัพย์สินอันประกอบขึ้นเป็นกองมรดกของเขาดั้งอยู่ (Physically Situated) ในต่างประเทศ และต้องเสียภาษีมรดกทั้งในประเทศที่ตนมีภูมิลำเนาอยู่ และในต่างประเทศ กฎหมายมักกำหนดให้คืนภาษีให้แก่ผู้เสียได้เท่ากับจำนวนภาษีสำหรับมรดกชิ้นนั้นที่เสียในประเทศที่ตนมีภูมิลำเนาอยู่หรือในต่างประเทศ แล้วแต่ว่าจำนวนใดจะน้อยกว่า

1.8.4 การบรรเทาสำหรับทายาทบางประเภท (Relief for Specific Successors)

เพื่อให้ทายาทที่เป็นญาติสนิทของผู้ตาย ได้รับประโยชน์จากกองมรดกมากกว่าทายาทที่ห่างออกไป กฎหมายของบางประเทศจึงกำหนดให้คืนภาษีให้กับทายาทผู้รับมรดก

ที่ใกล้ชิด โดยกำหนดว่า ภาษีที่คืนให้นั้นขึ้นอยู่กับมูลค่าของมรดกที่ทายาทแต่ละคนได้รับ หรือมูลค่าของฐานบรรเทา (Relief base) แล้วแต่ว่าค่าใดจะน้อยกว่า ฐานบรรเทาอาจกำหนดให้แตกต่างกันตามความใกล้ชิดของผู้รับมรดกกับผู้ตาย เช่น อาจกำหนดดังนี้

<u>ผู้รับมรดก</u>	<u>ฐานบรรเทา</u>
คู่สมรสซึ่งตกเป็นหม้ายเนื่องจากการตายของเจ้ามรดก	500,000 บาท
บุตรซึ่งอยู่ในวัยทารกคนละ	20,000 บาท
บุตรซึ่งเป็นกำพร้าทั้งพ่อและแม่ อายุต่ำกว่า 5 ปี คนละ 200,000 บาท	
อายุ 5-10 ปี คนละ	150,000 บาท
อายุ 10-15 ปี คนละ	100,000 บาท
อายุ 15-20 ปี คนละ	50,000 บาท
ทายาทผู้สืบสันดานหรืออนุภริคนละ	30,000 บาท

ในการคำนวณจำนวนภาษีที่จะได้รับคืน (Tax rebate) ให้กระทำได้ดังนี้

$$\text{จำนวนภาษีที่จะได้รับคืน} = \left[ \frac{\text{มูลค่าของมรดกที่ได้หรือมูลค่าของฐานบรรเทา}}{\text{แล้วแต่จำนวนใดจะน้อยกว่า}} \right] \times \frac{\text{ภาษีกองมรดกสุทธิ}}{\text{มรดกที่เสีย}}$$

ตามตัวอย่างที่ยกนี้เป็นวิธีการที่ประเทศนิวซีแลนด์เคยใช้

## 2. การจัดเก็บภาษีการรับมรดก (Inheritance Tax)

### 2.1 ผู้เสียภาษี (Taxpayers)

ภาษีการรับมรดกเป็นภาษีที่เก็บจากผู้รับมรดก

. **หลักภูมิลำเนา (Domicile)** ตามหลักการนี้ ผู้รับมรดกแบ่งออกเป็น 2 ประเภทคือ ผู้รับมรดกที่มีภูมิลำเนาอยู่ในประเทศขณะที่ได้รับมรดก และผู้รับมรดกซึ่งมีภูมิลำเนาอยู่ต่างประเทศขณะที่ได้รับมรดก สำหรับประเทศที่ใช้หลักภูมิลำเนา ได้แก่ ประเทศญี่ปุ่น

ข. **หลักสัญชาติหรือความเป็นพลเมือง (Nationality or Citizenship)** ตามหลักการนี้ผู้รับมรดกแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ ผู้ซึ่งเป็นพลเมืองหรือถือสัญชาติของประเทศที่ตนได้รับมรดกกับผู้รับมรดกซึ่งถือสัญชาติอื่น



ค. **หลักถิ่นที่อยู่ (Resident)** ตามหลักการนี้ผู้รับมรดกแบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ ผู้รับมรดกซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในประเทศและผู้รับมรดกซึ่งมีถิ่นที่อยู่ต่างประเทศ การถือหลักถิ่นที่อยู่เป็นเกณฑ์นี้ ในบรรดาประเทศที่ใช้หลักถิ่นที่อยู่เหมือนกันอาจมีหลักเกณฑ์ในการแบ่งผู้รับมรดกต่างกัน ได้ ทั้งนี้ เป็นเพราะคำจำกัดความของคำว่าถิ่นที่อยู่ในแต่ละประเทศไม่เหมือนกัน

## 2.2 ฐานภาษี (Tax base)

ฐานภาษีของภาษีการรับมรดก คือ มูลค่าของทรัพย์สินที่ผู้รับมรดกได้รับจากกองมรดก

## 2.3 การยกเว้น (Exemption)

การจัดเก็บภาษีการรับมรดกในประเทศต่าง ๆ มักกำหนดมูลค่าทรัพย์สินขั้นต่ำที่ผู้รับมรดกบางประเภท ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีในบางส่วนหรือเต็มจำนวน เช่น

- พิจารณาจากความสัมพันธ์ระหว่างผู้ตายและผู้รับมรดก โดยทั่วไปถ้าผู้รับมรดกเป็นบิดา มารดา บุตรและคู่สมรสจะกำหนดมูลค่าทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นสูงกว่าผู้รับมรดกที่มีความสัมพันธ์ห่างออกไป
- กรณีผู้ตายได้มอบทรัพย์สินให้แก่รัฐบาล องค์กรท้องถิ่น หรือองค์กรที่จัดตั้งขึ้นเพื่อประโยชน์ส่วนรวมมักจะได้รับการยกเว้นภาษีเต็มจำนวน

## 2.4 อัตราภาษี (Tax rate)

อัตราภาษีการรับมรดกที่ใช้ในต่างประเทศเป็นอัตราก้าวหน้า โดยมีหลายประเทศที่ใช้อัตราภาษีขึ้นอยู่กับความสัมพันธ์ระหว่างผู้ให้และผู้รับมรดก โดยกำหนดอัตราภาษีต่ำสำหรับความสัมพันธ์ที่ใกล้ชิด และอัตราสูงสำหรับความสัมพันธ์ที่ห่างออกไป

## 3. หลักการในการจัดเก็บภาษีการให้ (Gift Tax)

ภาษีมรดกกับภาษีการให้เป็นของคู่กัน การออกกฎหมายภาษีมรดกแต่เพียงอย่างเดียวโดยไม่ออกกฎหมายภาษีการให้ประกอบด้วย หรือการออกกฎหมายภาษีการให้แต่เพียงอย่างเดียวโดยไม่ออกกฎหมายภาษีมรดกด้วยย่อมเป็นการกระทำที่ไม่สมบูรณ์ กล่าวคือ ภาษีที่ออกบังคับใช้แต่เพียงอย่างใดอย่างหนึ่งนั้นจะไม่สามารถบังคับใช้อย่างมีผลได้ ที่เป็นเช่นนี้เพราะผู้เสียภาษีย่อมจะหลีกเลี่ยงภาษีมรดกได้ โดยการแบ่งทรัพย์สินมรดกให้แก่ทายาทก่อนที่จะตายได้ ในทำนองเดียวกันหากมีภาษีการให้แต่เพียงอย่างเดียวผู้เสียภาษีย่อมหลีกเลี่ยงได้ โดยรอไว้จนตายจึงค่อยมอบให้โดยกองมรดก

ภาษีการให้ นั้นนอกจากจะมีวัตถุประสงค์สำคัญในการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีมรดกแล้ว ยังเป็นเครื่องมือที่ดีในการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีเงินได้ด้วย การป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีเงินได้นั้น ก็โดยการที่ภาษีการให้ป้องกันการโอนทรัพย์สินไปให้กับบุคคลในครอบครัวเดียวกัน หรือบุคคลที่เป็นเครือญาติกัน เพื่อกระจายรายได้จากทรัพย์สินนั้น ซึ่งเป็นการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีในอัตราสูง

ภาษีการให้แบ่งออกเป็น 2 ชนิด คือ (1) ภาษีการให้ที่เก็บจากผู้ให้ (Donor's Tax) กับ (2) ภาษีการให้ที่เก็บจากผู้รับ (Donee's Tax) ภาษีการให้ที่เก็บจากผู้ให้มักใช้ควบคู่กับภาษีกองมรดก ส่วนภาษีการให้ที่เก็บจากผู้รับมักใช้ควบคู่กับภาษีการรับมรดก

### 3.1 ผู้เสียภาษี (Taxpayers)

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการให้ ได้แก่ บุคคลธรรมดา ซึ่งเป็นผู้ให้ เพื่อการนี้กฎหมายอาจจำแนกผู้ให้ออกเป็น 2 ประเภท คือ

- ก. ผู้ให้ในประเทศ ได้แก่ ผู้ให้ซึ่งมีภูมิลำเนาในประเทศ
- ข. ผู้ให้นอกประเทศ ได้แก่ ผู้ให้ซึ่งมิได้มีภูมิลำเนาในประเทศ

นอกจากผู้ให้แล้วกฎหมายยังอาจกำหนดให้รัฐมีอำนาจเก็บภาษีจากผู้รับได้โดยระบุว่าในกรณีที่ไม่สามารถเก็บภาษีการให้จากผู้ให้ได้ให้ผู้รับเป็นผู้รับผิดชอบในการเสียภาษี ผู้รับอาจเป็นบุคคลธรรมดา หรือ นิติบุคคลก็ได้

### 3.2 ฐานภาษี (Tax base)

ฐานของภาษีการให้ คือ มูลค่ารวมตลอดปี (หรือช่วงเวลาที่กฎหมายกำหนด) ของทรัพย์สิน ที่ผู้ให้ให้แก่ผู้รับทุกคนในรอบปีนั้น การนับมูลค่ารวมตลอดปีทำได้ดังนี้ คือ

- ก. ในกรณีที่ผู้ให้เป็นผู้ให้ในประเทศ คำว่ามูลค่ารวมตลอดปี (หรือช่วงเวลาที่กฎหมายกำหนด) ของทรัพย์สินที่ให้นับรวมมูลค่าของทรัพย์สินทั้งหมดที่ผู้ให้ให้แก่ผู้รับ โดยไม่คำนึงว่าทรัพย์สินนั้นจะอยู่ในหรือนอกประเทศ
- ข. ในกรณีที่ผู้ให้เป็นผู้ให้นอกประเทศ คำว่ามูลค่ารวมตลอดปีของทรัพย์สินที่ให้นับเฉพาะทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศในขณะที่ให้เท่านั้น

### 3.3 การยกเว้น (Exemption)

กฎหมายของประเทศต่าง ๆ มักกำหนดให้มีข้อยกเว้นสำหรับการให้บางประเภท การให้ที่ต่อไป นี้ มักได้รับยกเว้น ได้แก่ การให้ต่อไปนี้

- (1) การให้จำนวนเล็กน้อยต่อผู้รับคนใดคนหนึ่ง ซึ่งมีมูลค่ารวมตลอดปีไม่เกินเงินจำนวนหนึ่ง โดยมีเงื่อนไขว่าการให้นั้นเป็นการให้ด้วยความบริสุทธิ์ใจและถือเป็นค่าใช้จ่ายปกติของผู้ให้
- (2) การให้เพื่อประโยชน์แห่งการศึกษาของญาติของผู้รับในจำนวนอันสมควรตามระดับการศึกษาของผู้รับ
- (3) การให้ซึ่งเป็นการบริจาคให้กับองค์การสาธารณกุศล องค์การการศึกษา หรือองค์การวิทยาศาสตร์ จำนวนรวมกันไม่เกินขีดจำกัดขั้นสูงจำนวนหนึ่ง

### 3.4 อัตราภาษี (Tax rate)

อัตราภาษีการให้เป็นอัตราก้าวหน้า โดยหลายประเทศกำหนดอัตราภาษีการให้เท่ากับอัตราภาษีมรดก

## 4. เหตุผลของการนำภาษีมรดกมาใช้

### (1) แก้ไขความล้มเหลวของกลไกตลาด

ในระบบเศรษฐกิจแบบกลไกตลาด มีหลายกรณีที่พบว่ากลไกตลาดไม่สามารถจัดสรรทรัพยากรให้เกิดความเป็นธรรมทางสังคมและเศรษฐกิจในระดับที่สังคมต้องการ ทำให้เกิดปัญหาที่เรียกว่า “ความล้มเหลวของกลไกตลาดในการสร้างความเป็นธรรมทางเศรษฐกิจและสังคม” รัฐบาลจึงต้องมีบทบาทและหน้าที่ ทำให้เกิดความเป็นธรรมในสังคม โดยการใช้อำนาจรัฐที่มีอยู่จัดระบบความเป็นธรรมเสียใหม่ ในประเทศที่กลไกตลาดของระบบเศรษฐกิจเสรีได้ก่อให้เกิดความแตกต่างของความมั่งคั่งอย่างมากระหว่างนายทุน ซึ่งร่ำรวยมหาศาลและมีจำนวนน้อย กับประชาชนทั่วไปซึ่งยากจน และมีจำนวนมาก เป็นหน้าที่หลักของรัฐบาลที่ต้องสร้างความเท่าเทียมกันในการถือครองทรัพย์สินให้มากขึ้น โดยเครื่องมือสำคัญที่รัฐสามารถนำมาใช้ได้ก็คือ ภาษีทรัพย์สิน และภาษีมรดก

### (2) ภาษีมรดกช่วยลดความแตกต่างในโอกาสของบุคคล

รัฐบาลเป็นผู้ให้ความคุ้มครองแก่ทรัพย์สินต่าง ๆ ของประชาชนทุกคนทั้งในด้านกรรมสิทธิและความเป็นเจ้าของ ความปลอดภัยจากภัยอันตรายต่าง ๆ การเก็บภาษีมรดกจึงอาจถือได้ว่าเป็นการจัดเก็บตามหลักผลประโยชน์ (Benefit Theory of Taxation) ที่คนรวยได้รับความคุ้มครองจากรัฐ และจัดสรรให้เกิดประโยชน์ต่อส่วนรวมต่อไป นอกจากนี้ โดยปกติผู้ที่เกิดในครอบครัวที่มีฐานะดีย่อมได้เปรียบกว่าผู้ที่เกิดในครอบครัวยากจนทั้งในด้านการเลี้ยงดูและการศึกษา และเมื่อมีการสืบทอดมรดกจากพ่อแม่ก็จะทำให้คนเหล่านั้นมีความได้เปรียบมากขึ้น

การเก็บภาษีมรดกจึงเป็นการลดความได้เปรียบเสียเปรียบของโอกาสหรือสร้างเสมอภาคทางเศรษฐกิจในสังคม และกระตุ้นให้ประชาชนมุ่งมั่นทำงานมิใช่รอความมั่งคั่งจากการรับมรดก ทั้งนี้ มิได้หมายความว่าภาษีมรดกจะเป็นการโอนยึดทรัพย์ทั้งหมดของผู้ตาย จนไม่เหลืออะไรให้ลูกหลานเลย แต่มุ่งหวังให้ผู้ได้รับทรัพย์มรดกได้รับในระดับพอสมควร

(3) เป็นการป้องกันการสะสมความมั่งคั่งของบุคคล เนื่องจากในกรณีที่ไม่มี การเก็บภาษีจากการใช้จ่าย ภาษีมรดกจะเป็นส่วนช่วยไม่ให้ประชาชนสะสมความมั่งคั่งเกินสมควร และเป็นเครื่องมือในการจำกัดสิทธิของบุคคลหนึ่ง ในการได้มาซึ่งความมั่งมีผ่านทางมรดกตกทอด โดยปราศจากความพยายามหาเลี้ยงชีพด้วยตนเอง ในที่สุดก็จะเกิดการกระจายตัวของทรัพย์สินออกไป ถึงแม้จะไม่ได้เป็นการกระจายทรัพย์สินออกไปในวงกว้างให้กับผู้อื่น เนื่องจากมักจะเป็นการกระจายภายในครอบครัวหรือผู้ใกล้ชิด และบางส่วนก็ตกไปสู่รัฐในรูปของภาษี แต่ก็นับว่าช่วยลดการกระจุกตัวของทรัพย์สินได้

(4) ภาษีมรดกช่วยกระจายภาระภาษีในสังคมให้มีความเป็นธรรมมากขึ้น

รัฐบาลมีความจำเป็นที่จะต้องใช้จ่ายเป็นจำนวนมากในแต่ละปีและความต้องการใช้จ่ายจะเพิ่มขึ้นตลอดเวลา การเพิ่มภาษีทางอ้อมเพื่อเพิ่มรายได้ของรัฐ ทำให้ผู้มีรายได้น้อยซึ่งอยู่ในฐานะลำบากอยู่แล้วต้องรับภาระมากยิ่งขึ้นอีก ในทางตรงข้ามการเก็บภาษีมรดกจะทำให้ผู้มีรายได้สูงหรือมีทรัพย์สินมรดกมากต้องรับภาระภาษีมากตามความสามารถ รัฐบาลจะได้มีรายได้นี้มากขึ้นและสามารถนำไปใช้จ่ายให้ประโยชน์แก่ประชาชนทุกกลุ่มทั่วถึงมากขึ้นซึ่งสอดคล้องกับการพิจารณาตามหลักความสามารถในการรับภาระภาษี (Ability to Pay Principle)

(5) เป็นการแบ่งปันความมั่งคั่ง เนื่องจากการที่แต่ละบุคคลมีทรัพย์สินมากมายนั้นมีที่มา 2 ทางคือ ทรัพย์สินที่เกิดจากรายได้ (Income) และอีกทางหนึ่งก็คือ ความมั่งคั่ง (Wealth) ที่มีมาก่อน การแบ่งปันรายได้สามารถกระทำได้โดยการเก็บภาษีเงินได้ในอัตราก้าวหน้า ขณะที่การแบ่งปันความมั่งคั่งก็สามารถกระทำได้โดยการเก็บภาษีทรัพย์สินและภาษีมรดก ประเด็นนี้สำคัญและชี้ให้เห็นว่าภาษีมรดกมีบทบาทในการกระจายและลดช่องว่างของการถือครองทรัพย์สิน ในขณะที่ภาษีเงินได้ทำหน้าที่ในการกระจายรายได้และลดช่องว่างของการกระจายรายได้

(6) ภาษีมรดกบั่นทอนแรงจูงใจในการทำงานน้อยกว่าภาษีเงินได้

ในการพิจารณาผลกระทบของภาษีมรดกต่อความต้องการทำงานของประชาชนนั้น กล่าวได้ว่า ภาษีมรดกบั่นทอนแรงจูงใจในการทำงานและมีส่วนลดอุปทานของแรงงานน้อยกว่าภาษีเงินได้ เนื่องจากฐานภาษีมรดกคือ ความมั่งคั่งหรือทรัพย์สินสมบัติที่สะสมในอดีต

### (7) เป็นแหล่งรายได้ของรัฐ

นอกเหนือจากเหตุผลข้างต้นแล้ว การเก็บภาษีมรดกสามารถสร้างรายได้ให้รัฐแม้ว่ารายได้จากภาษีมรดกเมื่อคิดเป็นสัดส่วนต่อรายได้ภาษีรวม หรือต่อ GDP จะอยู่ในระดับต่ำก็ตาม

อย่างไรก็ดี ถึงแม้จะมีเหตุผลสนับสนุนการจัดเก็บภาษีมรดกหลายประการด้วยกันก็ตาม แต่ก็มีข้อคัดค้าน อันเนื่องมาจากผลกระทบในด้านลบของภาษี เช่น

#### (1) ภาษีมรดกทำลายการออม และการสะสมทุน

ภาษีมรดกสามารถส่งผลกระทบต่อพฤติกรรมการออมและความกระตือรือร้นในการทำงานของผู้ให้มรดกใน 2 ทาง คือ ทางแรกอาจเป็นการสร้างแรงจูงใจให้ผู้ให้มรดกทำงานและเก็บออมเพิ่มขึ้น เพื่อชดเชยกับมูลค่ามรดกที่จะลดลงเมื่อมีการหักภาษี ซึ่งผลกระทบในด้านเพิ่มแรงจูงใจนี้เรียกว่า Income Effect ทางที่สอง ภาษีมรดกอาจทำให้ผู้ยกมรดกเลือกที่จะใช้จ่ายบริโภคให้มากขึ้นในช่วงชีวิตแทนการทิ้งมรดกให้ผู้อื่น เนื่องจากราคาการโอนทรัพย์สินทางมรดกได้เพิ่มสูงขึ้นเนื่องจากภาษี ผลกระทบในลักษณะนี้เรียกว่า Substitution Effect ในกรณีที่ผลสุทธิทำให้การออมลดลงก็จะทำให้การสะสมทุนและประสิทธิภาพการผลิตลดน้อยลง อย่างไรก็ดีในข้อนี้อาจมีข้อโต้แย้งได้ว่า หากเราได้เสริมสร้างให้ประชาชนรู้จักการเสียสละ และทำงานเพื่อส่วนรวมแล้วก็จะแก้ไขได้ในส่วนหนึ่ง

#### (2) ภาษีมรดกมีข้อยุ่งยากในการบริหารจัดการเก็บ ดังนี้

(2.1) ข้อยุ่งยากในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินของกองมรดก กล่าวคือ ทรัพย์สินบางประเภทไม่มีราคาตลาด เช่น ของโบราณหรืองานศิลปะบางชนิดทำให้การตีราคาทรัพย์สินหรือการประเมินภาษีทำได้ยาก

(2.2) เจ้าหน้าที่ไม่มีประสิทธิภาพในการทำงานหรือทำการทุจริตร่วมกับผู้เสียภาษี เช่น ทรัพย์สินสองชิ้นที่เหมือนกันซึ่งต้องเสียภาษีมรดก เมื่อถูกประเมินโดยเจ้าหน้าที่สองชุดอาจทำให้ผู้เสียภาษีมรดกเสียภาษีในจำนวนเงินที่ต่างกัน ทั้งนี้อาจเป็นเพราะเจ้าหน้าที่มีความสามารถและประสิทธิภาพในการทำงานต่างกัน หรือเจ้าหน้าที่ทำการทุจริตร่วมกับผู้เสียภาษี เกิดการรั่วไหลและทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างผู้เสียภาษี

#### (3) ภาษีมรดกทำลายธุรกิจหรือทุนทรัพย์ของกิจการขนาดเล็ก

ธุรกิจครอบครัวหรือธุรกิจขนาดเล็กที่ผู้รับโอนกิจการหรือทรัพย์สินไม่สามารถชำระค่าภาษีได้ ก็จำเป็นที่จะต้องขายหรือจำหน่ายทรัพย์สินไปในที่สุด และหากผู้รับซื้อกิจการนั้นไม่ได้ใช้ประโยชน์ในทางที่ก่อให้เกิดผลผลิตเช่นที่เคยเป็น เช่นซื้อที่ดินที่ใช้เพื่อการเกษตรไปทำสนามกอล์ฟ ก็จะทำให้ระดับการผลิตโดยรวมต่ำลง

(4) การจัดเก็บภาษีมรดกปราศจากความแน่นอน เนื่องจากขึ้นอยู่กับ  
การตายของเจ้ามรดก จึงเป็นการยากในการประมาณการรายได้ภาษี

(5) เป็นการเก็บภาษีที่ซ้ำซ้อน

เนื่องจากมรดกที่เจ้าของได้สร้างสมมาในช่วงที่มีชีวิต เป็นเงินได้ที่ได้  
เสียภาษีให้แก่อรัฐไว้แล้ว เมื่อมีการตายรัฐก็ยังเก็บภาษีมรดกอีก

(6) จำนวนภาษีที่รัฐจัดเก็บได้อาจไม่มากตามที่ต้องการ

## 5. ข้อพิจารณาประเภทภาษีมรดก

การพิจารณาเลือกระหว่างภาษีกองมรดก และภาษีการรับมรดกมีประเด็น สรุปได้  
ดังนี้

### 5.1 ข้อพิจารณาเกี่ยวกับภาระภาษี (The Incidence Argument)

ถ้าพิจารณาภาระของภาษีแล้ว การเก็บภาษีจากกองมรดก ภาระของภาษี  
จะตกแก่กองมรดกนั้น ภาษีที่จัดเก็บนั้นจะไม่มีความสัมพันธ์โดยตรงกับฐานะทางเศรษฐกิจของ  
ผู้เสียภาษี ผู้ที่ได้รับมรดกจากกองมรดกนั้นมากน้อยแค่ไหนต่างก็มีส่วนเสียภาษีด้วยกันทุกคน  
เพราะการเก็บภาษีจะทำให้ส่วนแบ่งของแต่ละคนเหลือน้อยลง

ส่วนการเก็บภาษีการรับมรดกนั้น ภาระของภาษีจะมีความสัมพันธ์โดยตรงกับ  
ฐานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีแต่ละคน กล่าวคือผู้ที่ได้รับมรดกมากก็จะเสียภาษีมาก ส่วนผู้ที่ได้รับ  
มรดกน้อยก็จะเสียภาษีน้อย หรืออาจจะไม่ต้องเสียภาษีเลยก็ได้ ดังนั้นการเก็บภาษีจากการรับมรดก  
จึงให้ความเป็นธรรมมากกว่าการเก็บภาษีจากกองมรดก

### 5.2 ข้อพิจารณาเกี่ยวกับความเป็นธรรม (The Equality Argument)

ถ้าพิจารณาถึงการสร้างความเสมอภาคหรือความเป็นธรรมในสังคมแล้ว  
การเก็บภาษีมรดกในรูปของภาษีการรับมรดกจะให้ความเป็นธรรมได้มากกว่าการเก็บภาษีกองมรดก  
ทั้งนี้เพราะว่าการเก็บภาษีการรับมรดกนั้นจะเก็บภาษีตามจำนวนมรดกที่ทายาทแต่ละคนได้รับ

ความเป็นธรรมหรือความเสมอภาคจะมีมากขึ้น ถ้าหากอัตราภาษีที่จัดเก็บนั้น  
เป็นแบบก้าวหน้า (progressive) กล่าวคือผู้ที่ได้รับมรดกน้อยจะเสียภาษีในอัตราที่ต่ำ ส่วนผู้ที่ได้รับ  
มรดกมากจะต้องเสียภาษีในอัตราที่สูง

วิธีการเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้าดังกล่าวอาจจะช่วยให้เจ้าของทรัพย์สินหรือ  
เจ้าของมรดกกระจายมรดกของตนให้แก่ลูกหลานในลักษณะที่มีความเสมอภาคยิ่งขึ้น ในกรณีนี้

จะทำให้รัฐบาลได้รับรายได้จากการเก็บภาษีน้อยลง แต่ก็ช่วยให้การกระจายทรัพย์สินมีความเสมอภาคมากขึ้น

### 5.3 ข้อพิจารณาเกี่ยวกับรายได้ของรัฐ (The Revenue Argument)

ถ้าหากระบบการเก็บภาษีมรดกเป็นแบบอัตราก้าวหน้าแล้ว การเก็บภาษีกองมรดกจะทำให้รัฐบาลได้รับรายได้สูงกว่าการเก็บภาษีจากการรับมรดก ทั้งนี้เพราะว่าฐานในการคำนวณภาษีของกองมรดกจะใหญ่กว่าฐานของภาษีการรับมรดก

### 5.4 ข้อพิจารณาเกี่ยวกับการบริหารจัดการเก็บ (The Administrative Argument)

ถ้าพิจารณาถึงปัญหาการบริหารการจัดเก็บภาษีมรดกทั้งสองรูปแบบตามที่กล่าวมาแล้ว การจัดเก็บภาษีจากกองมรดกจะง่ายกว่าการจัดเก็บภาษีจากผู้รับมรดก ทั้งนี้ เนื่องจากการเก็บภาษีจากกองมรดกนั้น แต่ละครั้งจะใช้เจ้าหน้าที่เพียงชุดเดียว เพราะเป็นการเก็บภาษีจากกองมรดกของผู้ตาย ส่วนการเก็บภาษีจากการรับมรดก ถ้าหากมีทายาทผู้รับมรดกมากกว่าหนึ่งราย เจ้าหน้าที่ที่จะต้องทำการประเมินเก็บภาษีจากผู้รับมรดกแต่ละราย

ดังนั้น การเก็บภาษีจากกองมรดกย่อมจะมีปัญหาและข้อยุ่งยากน้อยกว่าการเก็บภาษีจากผู้รับมรดก นอกจากนี้ การเก็บภาษีจากกองมรดกก็ยังเสียค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการเก็บน้อยกว่าการเก็บภาษีจากผู้รับมรดกอีกด้วย

จากที่กล่าวมาข้างต้นนี้จะสังเกตได้ว่า ถ้าหากรัฐบาลต้องการรายได้หรือต้องการความสะดวกในการจัดเก็บแล้ว ก็ควรจะเก็บภาษีมรดกในรูปของภาษีกองมรดก (Estate Tax) แต่ถ้าหากต้องการเน้นถึงความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีแล้ว ก็ควรจะเก็บในรูปของภาษีการรับมรดก (Inheritance Tax)

## 6. การจัดเก็บภาษีมรดกของประเทศไทยในอดีต

ประเทศไทยได้เคยมีการเก็บภาษีมรดกมาตั้งแต่สมัยกรุงศรีอยุธยาในรัชสมัยสมเด็จพระนารายณ์ ในสมัยนั้นเรียกว่า อากรมรดก นับว่าเป็นความคิดที่ก้าวหน้ามาก คือ เรียกเก็บเฉพาะทรัพย์สินสมบัติที่เงินกำลังของทายาทที่ใช้สอย โดยให้ตกเป็นของหลวงทั้งหมด การเก็บภาษีมรดกยังมีปรากฏต่อมาในกฎหมายที่เรียกว่า “กฎหมายมรดก” กล่าวคือ มรดกชายมีบรรดาศักดิ์ให้แบ่งเป็น 4 ภาค เท่า ๆ กัน คือ ภาคหลวงหนึ่ง ภาคบิดามารดาหนึ่ง ภาคภรรยาหนึ่ง และภาคญาติหนึ่ง

ภายหลังจากที่ประเทศไทยได้มีการเปลี่ยนแปลงระบบการปกครองมาเป็นประชาธิปไตย เมื่อวันที่ 24 มิถุนายน 2475 นั้น นายปรีดี พนมยงค์ ได้เสนอ “เค้าโครงการเศรษฐกิจของประเทศไทย” ในเค้าโครงการดังกล่าวได้เสนอถึงวิธีการจัดหาทุนโดยให้มีการเก็บภาษีมรดกไว้ด้วย

ต่อมาเมื่อปี พ.ศ. 2476 ประเทศไทยได้ประกาศใช้ “พระราชบัญญัติอากรมรดกและการรับมรดก พ.ศ. 2476” ในสมัยที่พันเอกพระยาพหลพลพยุหเสนาเป็นนายกรัฐมนตรี ซึ่งจัดเก็บอยู่ประมาณ 10 ปี ก็ยกเลิกไป เนื่องจากการจัดเก็บไม่ได้ผล จำนวนภาษีที่เก็บได้มีจำนวนน้อยเพราะมีผู้หลีกเลี่ยงภาษีกันมากโดยการโอนย้ายถ่ายเททรัพย์สินก่อนตายและจัดต่อวัฒนธรรมของไทย ซึ่งเป็นชาติที่สะสมมรดกไว้ให้ลูกหลาน ประกอบกับมีการคัดค้านจากกลุ่มชนที่ร่ำรวยและเชื้อพระวงศ์ เนื่องจากกฎหมายมิได้มีบทบัญญัติยกเว้นการเก็บภาษีมรดกจากพระมหากษัตริย์ ทำให้ในปีต่อมาจึงได้มีการแก้ไขข้อกำหนดในการยกเว้น ไม่เก็บภาษีสำหรับพระมหากษัตริย์ อย่างไรก็ตาม กฎหมายดังกล่าวได้ถูกยกเลิกไปเมื่อ พ.ศ. 2487 ในสมัยจอมพล ป. พิบูลสงครามเป็นนายกรัฐมนตรี

## 6.1 สารสำคัญของประการของพระราชบัญญัติอากรมรดกและการรับมรดก พ.ศ. 2476 สรุปได้ดังนี้

- (1) รูปแบบภาษีมรดก ตามพระราชบัญญัตินี้ได้ใช้วิธีการเก็บภาษีมรดกทั้งสองวิธีรวมกัน คือ
  - อากรมรดก โดยเก็บจากกองมรดก
  - อากรรับมรดก เป็นการเรียกเก็บจากผู้รับมรดก สำหรับทรัพย์สินที่ผู้ตายถือกรรมสิทธิ์หรือครอบครองมีชื่อเป็นเจ้าของในขณะวันตาย
- (2) ทรัพย์สินมรดกที่จะต้องเสียภาษีมีเกณฑ์ ดังนี้
  - (2.1) ทรัพย์สินของผู้ตายที่มีสัญชาติไทยทั้งอสังหาริมทรัพย์และสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในประเทศไทยและสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ต่างประเทศ
  - (2.2) ทรัพย์สินของผู้ตายที่เป็นคนต่างด้าว สำหรับอสังหาริมทรัพย์และสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่ในประเทศไทย
  - (2.3) บรรดาทรัพย์สินที่ผู้ตายได้มีการโอนให้แก่บุคคลอื่นในเวลาหนึ่งปีก่อนตายให้เสียภาษีมรดกเช่นเดียวกัน
  - (2.4) การตีราคาให้ตีตามราคาตลาดในเวลาที่เขาตาย แต่ให้มีการคัดค้านและอุทธรณ์ได้



(3) อัตราการเก็บ ใช้วิธีเก็บในอัตราก้าวหน้า กล่าวคือ กองมรดก หรือผู้รับมรดกที่มีวงเงินสุทธิไม่เกิน 10,000 บาท จะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียอากรมรดก หรือ อากรรับมรดก จะต้องเสียเฉพาะส่วนที่เกินตามอัตราซึ่งได้มีการกำหนดแบ่งไว้เป็นชั้น ๆ

(4) การยกเว้นลดหย่อนภาษี กองมรดกที่รวบรวมได้ให้ประเมินราคา ตามมูลค่าของทรัพย์สิน ณ ราคาตลาดในวันที่ตายแล้วให้หักค่าใช้จ่าย และหนี้สินที่มีสัญญาตาม กฎหมายเพื่อปรับปรุงฐานภาษีให้มีความเป็นธรรมในภาระภาษียิ่งขึ้น โดยยึดหลักดังนี้

(4.1) ยกเว้นภาษีสำหรับทรัพย์สินที่มอบให้แก่รัฐ องค์การสาธารณกุศล สถานศึกษาและสถาบันวิทยาศาสตร์

(4.2) ลดหย่อนการเสียภาษีมรดกสำหรับทรัพย์สินเดียวกันในระยะเวลา 5 ปี โดยให้หักมูลค่าในทรัพย์สินถ้าความตายของบุคคลที่สองเกิดขึ้นภายในระยะเวลา 1, 2, 3, 4 และ 5 ปี นับจากวันที่ตายของบุคคลที่หนึ่ง ในอัตราร้อยละ 80, 60, 50, 40, 20, ตามลำดับ

(4.3) ลดหย่อนอัตรากำหนดให้แก่ญาติที่ใกล้ชิดของผู้ตายเพื่อช่วยเหลือ ทายาทที่จะต้องเสียภาษีในการรับมรดก ดังนี้

ก. ถ้าทายาทเป็นบิดามารดา สามีภรรยา บุตรหรือบุตรของบุตร ให้เรียกและเสียอากรการรับมรดกเพียงครึ่งหนึ่งของอัตรา

ข. ถ้าทายาทเป็นพี่น้องร่วมบิดามารดาเดียวกันให้เรียกและเสียอากร การรับมรดกเพียง 3 ใน 4 ของอัตรา

(5) ในความเป็นญาติ ได้มีการแบ่งอัตราขั้นต่ำและขั้นสูงลดหย่อน กันระหว่างความเป็นญาติสนิทและญาติที่ห่างออกไป

## 6.2 รายได้อากรมรดกและอากรการรับมรดกในอดีต

ในช่วงที่มีการบังคับใช้ พรบ.ฯ ระหว่างปี 2478 ถึง 2487 รัฐสามารถจัดเก็บ รายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรทั้งหมดเท่ากับ 1,223,959 บาท ในปี 2484 ซึ่งเป็นปีที่จัดเก็บรายได้ สูงสุด จัดเก็บได้เพียง 404,271 บาท แสดงให้เห็นว่าภาษีมรดกไม่ได้เป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญในอดีต แต่อาจเป็นเพราะจุดมุ่งหมายของการจัดเก็บ ไม่ใช่เพื่อรายได้แต่เพื่อลดช่องว่างระหว่างคนรวย และ คนจนเป็นสำคัญ

## 7. การจัดเก็บภาษีมรดกในต่างประเทศ

คณะผู้วิจัยได้ศึกษาข้อมูลการจัดเก็บภาษีอากรของต่างประเทศในปี 2542 ทั้งสิ้นรวม 61 ประเทศ พบว่า 37 ประเทศในกลุ่มตัวอย่างที่ศึกษา จัดเก็บภาษีมรดกในรูปแบบใดรูป

แบบหนึ่ง โดยแยกออกเป็นประเทศที่จัดเก็บภาษีกองมรดกจำนวน 9 ประเทศ และภาษีการรับมรดกจำนวน 27 ประเทศ

## 8. ภาษีการรับมรดกสำหรับประเทศไทย

### 8.1 เหตุผลและความจำเป็น

จากการวิเคราะห์เศรษฐกิจและสังคมในหลาย ๆ ด้าน ผู้วิจัยมีความเห็นว่าสมควรที่จะนำภาษีมรดกมาใช้ในประเทศไทย และควรอยู่ในรูปแบบของภาษีการรับมรดก โดยมีเหตุผล ดังต่อไปนี้

#### 1. การถือครองทรัพย์สินที่ไม่เป็นธรรมในปัจจุบัน

พัฒนาการทางเศรษฐกิจในอดีต ทำให้เกิดปัญหาการกระจายทรัพย์สินและความมั่งคั่งที่ไม่เป็นธรรม เช่นเดียวกับการกระจายรายได้อย่างไม่เท่าเทียม ดังที่ได้กล่าวแล้วว่าภาษีมรดกจะช่วยบรรเทาปัญหาการกระจายการถือครองทรัพย์สินที่ไม่เป็นธรรม ในขณะที่ภาษีเงินได้ (อัตราก้าวหน้า) จะช่วยลดช่องว่างของการกระจายรายได้ อย่างไรก็ตาม ข้อมูลการกระจายการถือครองทรัพย์สินนั้น อาจใช้การกระจายรายได้เป็น Proxy แทน เพื่อแสดงถึงการกระจายที่ไม่เป็นธรรม ดังจะเห็นได้จากข้อมูลการกระจายรายได้ของครัวเรือน ประเทศไทยที่จัดทำโดยสำนักงานสถิติแห่งชาติ ในปี 2537 – 2543 พบว่า ครัวเรือนรายได้สูงสุด 20% มีรายได้ประมาณร้อยละ 50 ของรายได้ประจำทั้งสิ้น ซึ่งแสดงให้เห็นถึงความรุนแรงของปัญหา เนื่องจากการกระจายรายได้ที่ไม่เป็นธรรมย่อมมีโอกาสนำให้เกิดการกระจายทรัพย์สินที่ไม่เป็นธรรมด้วย เพราะรายได้จะตกผลึกและแปลงสภาพเป็นทรัพย์สินในที่สุด ดังนั้นรัฐบาลซึ่งมีหน้าที่ในการส่งเสริมความเป็นธรรมทางเศรษฐกิจและสังคม จึงสมควรที่จะใช้ภาษีการรับมรดกเป็นเครื่องมือสนองวัตถุประสงค์ดังกล่าว

#### 2. การรับมรดกถือเป็น Windfall Gains

โดยปกติผู้มีรายได้ซึ่งได้จากการทำงาน จากน้ำพักน้ำแรง (earned income) ต้องเสียภาษีเงินได้ ส่วนการรับทรัพย์สินมรดกมีลักษณะของ Windfall Gains ที่ผู้รับไม่ได้ออกแรงทำงาน แต่ก็ได้รับมา ดังนั้นจึงสมควรที่จะต้องรับภาระภาษีในส่วนนี้ด้วย เพื่อให้เกิดความเป็นธรรม โดยผู้ที่ได้รับทรัพย์สินมูลค่ามากก็พึงต้องชำระภาษีการรับมรดกในระดับที่สูงกว่าผู้ที่ได้รับน้อย การนำภาษีการรับมรดกมาใช้ ย่อมลดความแตกต่างในโอกาสอันเนื่องมาจากชาติกำเนิด อีกทั้งกระตุ้นให้ประชาชนมุ่งมั่นทำงานมากขึ้น

### 3. โครงสร้างภาษีทางตรงมีสัดส่วนน้อย

ลักษณะของโครงสร้างภาษีของประเทศไทยในอดีตและปัจจุบันมีโครงสร้างที่พึ่งพาภาษีทางอ้อมเป็นหลัก ดังจะเห็นได้จากสัดส่วนของภาษีทางอ้อมต่อภาษีอากรทั้งหมดเท่ากับร้อยละ 65 ซึ่งเป็นโครงสร้างที่มีลักษณะถดถอยตามธรรมชาติของภาษีทางอ้อมซึ่งผลกระทบได้ง่าย ดังนั้น ความพยายามในการเพิ่มสัดส่วนภาษีทางตรง เช่น ภาษีทรัพย์สินและภาษีมรดก เข้ามาในโครงสร้างภาษีอากรโดยรวม จะทำให้ระบบภาษีมียุทธศาสตร์ของความก้าวหน้ามากขึ้น ลักษณะเด่นอีกประการหนึ่งของระบบภาษีในประเทศไทย ก็คือ มีผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจำนวนไม่มากนักเมื่อเทียบกับประชากรวัยแรงงาน (ข้อมูลปีงบประมาณ 2543 มีจำนวนผู้ยื่นแบบเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประมาณ 5 ล้านคน เทียบกับประชากรวัยแรงงานประมาณ 33 ล้านคน) ถึงแม้จะไม่มีหลักฐานยืนยันแน่ชัด แต่ก็เป็นที่น่าเชื่อได้ว่าระบบภาษีของประเทศไทยมีปัญหาการรั่วไหลของการจัดเก็บภาษีเงินได้พอสมควร และการที่ปัจจุบันกลไกของภาษีทรัพย์สินซึ่งมุ่งเน้นการเก็บภาษีจากการถือครองทรัพย์สินยังไม่สามารถทำงานได้อย่างครบถ้วนสมบูรณ์ ก็มีความจำเป็นจะต้องนำระบบภาษีซึ่งเรียกเก็บจากการโอนทรัพย์สินมาใช้เพื่อแก้ไขปัญหาการหลบเลี่ยงภาษีเงินได้และหรือภาษีการถือครองทรัพย์สินที่ไม่เป็นธรรม

จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น รัฐจึงมีความจำเป็นต้องนำภาษีมรดกมาใช้ ภาษีมรดกมิใช่เครื่องมือที่จะช่วยบรรเทาปัญหากระจายรายได้โดยตรง แต่มีผลในการสร้างความเป็นธรรมทางเศรษฐกิจและสังคม โดยจงใจให้เกิดการลดการกระจุกตัวของภาษีการถือครองทรัพย์สิน ทำให้การถือครองทรัพย์สินเกิดความไม่เป็นธรรมมากขึ้น รวมทั้งยังสามารถช่วยให้มีการใช้ทรัพย์สินอย่างคุ้มค่าทางเศรษฐกิจ ถึงแม้การเก็บภาษีมรดกจะไม่ได้มุ่งหวังเพื่อเหตุผลด้านรายได้เป็นหลัก แต่ก็สามารถเป็นแหล่งรายได้เพิ่มเติมให้แก่รัฐบาลที่นำระบบภาษีนี้นมาใช้

อย่างไรก็ดี ย่อมต้องมีแนวคิดโต้แย้งการนำภาษีการรับมรดกมาใช้ ซึ่งแยกเป็นประเด็นความยุ่งยากในการบริหารจัดการ กระทั่งต่อผู้มีรายได้น้อยและธุรกิจครอบครัว หรือการทำลายแรงจูงใจในการทำงาน การออม และสะสมทุน นั้น ผู้วิจัยมีความเห็นว่าโครงสร้างภาษีการรับมรดกให้มีความเหมาะสมกับโครงสร้างต่าง ๆ ของประเทศไทยและผลกระทบในด้านลบของภาษีการรับมรดกจะไม่มีนัยสำคัญ โดยข้อเสนอในเบื้องต้นจะเป็นโครงสร้างที่ไม่ยุ่งยากในการปฏิบัติทั้งในด้านผู้เสียภาษีและผู้บริหารจัดเก็บในระดับท้องถิ่น อีกทั้งมีการกำหนดระดับมูลค่าทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นไว้ในระดับค่อนข้างสูงประมาณ 100 ล้านบาท ซึ่งจะไม่กระทบต่อผู้มีรายได้น้อยหรือธุรกิจครอบครัว แต่จะส่งผลโดยตรงกับกลุ่มเป้าหมายที่มีความมั่งคั่ง มีทรัพย์สินมากเป็นส่วนใหญ่

## 8.2 หลักการ

(1) จัดเก็บภาษีการรับมรดกจากผู้รับมรดก ภาษีการรับมรดกเป็นภาษีการโอนทรัพย์สินรูปแบบหนึ่ง ภาระภาษีเกิดขึ้นเมื่อผู้รับมรดกได้รับทรัพย์สินจากผู้ตายผ่านทางพินัยกรรมหรือมรดกตกทอด และเพื่อให้เกิดความสมบูรณ์ของระบบภาษีการรับมรดก อีกทั้งป้องกันการรั่วไหล สมควรนำมูลค่าทรัพย์สินที่ผู้รับได้รับจากผู้ตายก่อนการตายมารวมคำนวณเป็นฐานภาษีการรับมรดกด้วย

(2) ผู้เสียภาษีการรับมรดก คือผู้รับมรดก ซึ่งหมายถึง ผู้รับทรัพย์สินผ่านทางมรดกหรือพินัยกรรม

(3) ทรัพย์สินที่เข้าข่ายต้องชำระภาษี เฉพาะทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในประเทศ ดังนี้

(3.1) อสังหาริมทรัพย์

(3.2) ทรัพย์สินที่มีทะเบียน เช่น Royalty, Patent และ Copyright

(3.3) สหกรณ์ทรัพย์สินที่มีรูปร่างและเป็นทรัพย์สินที่มีทะเบียน

(3.4) เงินสดในธนาคารหรือสถาบันการเงิน

(3.5) ตราสารหนี้ พันธบัตร ตั๋วสัญญาใช้เงิน หุ้น (หรือ

ลักษณะเดียวกัน และสิทธิหรือประโยชน์ในกิจการค้า

อุตสาหกรรม และวิชาชีพ

(3.6) สิทธิเรียกร้องที่ยังค้างอยู่ ณ เวลาตาย

ทั้งนี้ ในการคำนวณฐานภาษีให้รวมถึงทรัพย์สินที่ผู้รับมรดกได้รับจากผู้ตายภายในระยะเวลา 1 ปี ก่อนเวลาตายด้วย

การที่ให้รวมเฉพาะทรัพย์สินของผู้ตายที่ตั้งอยู่ในประเทศ แต่ไม่นับรวมทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ต่างประเทศ รวมทั้งไม่คำนึงถึงภูมิลำเนาและหรือเชื้อชาติของผู้รับมรดกก็เพื่อให้ง่ายต่อการปฏิบัติในการตรวจสอบ (Enforcement)

(4) ค่าแห่งทรัพย์สิน ให้ประมาณตามราคาตลาด ณ วันที่ได้รับ (โอนทรัพย์สิน)

(5) เก็บในอัตราร้อยละ 10 ในอัตราเดียว (ในลักษณะ Slicing scale กล่าวคือเอาเฉพาะส่วนที่เกิน Threshold มาคำนวณ) ในเบื้องต้นเพื่อลดแรงต่อต้านจึงควรเก็บในอัตราต่ำ และให้ผู้เสียภาษีเข้าสู่ระบบด้วยความสมัครใจ อีกทั้งลดความยุ่งยากในการคำนวณภาระภาษี

(6) การยกเว้นภาษี

(6.1) มูลค่าทรัพย์สินขั้นสูงสุดที่ผู้รับได้รับจากทางมรดก (Threshold) ซึ่งได้รับยกเว้นเท่ากับ 100 ล้านบาท

(6.2) ประเภททรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี

(6.2.1) ทรัพย์สินอันเป็นมรดกของพระมหากษัตริย์

(6.2.2) ทรัพย์สินซึ่งผู้ตายมอบให้องค์กรสาธารณกุศลที่ไม่ได้หวังกำไร หรือหน่วยงานของรัฐ

(6.2.3) ผลประโยชน์รายปี (Annuities) ที่เกิดจาก employee pension plan

(6.2.4) อัญมณี

(6.2.5) ศิลปวัตถุ โบราณวัตถุ ซึ่งหามาตลาดได้ยาก

(6.2.6) ทรัพย์สินที่ผู้รับซึ่งเป็นผู้ปฏิบัติกิจทางศาสนา หรืองานการกุศล ได้รับผ่านทางมรดกหรือพินัยกรรม โดยต้องนำมาใช้ในหน้าที่การงานเพื่อประโยชน์ของสังคม

(7) การชำระภาษี: ภาษีการรับมรดกเป็นภาษีประเมินด้วยตนเอง (Self-assessment) ค่าภาษีที่คำนวณได้ให้ถือเป็นรายได้ของท้องถิ่นที่เป็นภูมิลำเนาของผู้ได้รับมรดก ให้ผู้มีหน้าที่ชำระภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีการรับมรดก (ภ.ก.ม.01) ภายในเวลา 6 เดือน นับแต่ได้รับมรดก ณ ที่ทำองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ผู้รับมรดกอาศัยอยู่ ในกรณีที่ผู้เสียภาษีไม่สามารถชำระเป็นเงินสดเต็มจำนวนได้ ผู้มีอำนาจอาจอนุญาตผ่อนชำระหรือให้ชำระเป็นทรัพย์สินได้ (Payment in Kind) โดยต้องเป็นทรัพย์สินที่เป็นฐานภาษีการรับมรดกและต้องเป็นทรัพย์สินประเภทใดประเภทหนึ่ง ดังต่อไปนี้

1. พันธบัตรรัฐบาล และพันธบัตรท้องถิ่น
2. อสังหาริมทรัพย์ และสังหาริมทรัพย์ที่ประกาศกำหนด
3. ตราสารทางการเงิน

ทั้งนี้ ให้มีการเรียกเก็บเบี้ยปรับสำหรับการหลีกเลี่ยงภาษี (Penalty of Tax Evasion) และเบี้ยปรับสำหรับการไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษี (Penalty of Non-filing) ด้วย

(8) การดำเนินการที่เกี่ยวข้อง โดยออกออกกฎหมายภาษีการรับมรดก โดยกำหนดให้เป็นอำนาจหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการบริหารจัดการเก็บ

## 10 ประเมินการภาษีการรับมรดก

จากการประเมินการภาษีมรดก โดยคำนวณจากการประมาณการมูลค่าทรัพย์สินเฉพาะที่เป็นอสังหาริมทรัพย์ซึ่งต้องชำระค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมให้แก่สำนักงานที่ดินทั่วประเทศ โดยใช้ข้อมูลของปีงบประมาณ 2542 พบว่าหากจัดเก็บภาษีจากมูลค่ามรดก (เฉพาะที่เป็นอสังหาริมทรัพย์) ที่มีการโอนทั้งหมดในอัตราร้อยละ 10 โดยไม่มีการยกเว้นจะสามารถจัดเก็บได้ 7,750 ล้านบาท

### ตาราง อัตราภาษีกองมรดก และภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2476-2487

ช่วงมรดกสุทธิ/การรับมรดกสุทธิ (บาท)				อัตราภาษี ร้อยละ
ส่วนที่เกิน	10,000	แต่ไม่เกิน	25,000	1
”	25,000	”	50,000	2
”	50,000	”	75,000	3
”	75,000	”	100,000	4
”	100,000	”	200,000	5
”	200,000	”	400,000	6
”	400,000	”	700,000	7
”	700,000	”	1,000,000	8
”	1,000,000	”	3,000,000	10
”	3,000,000	”	5,000,000	15
”	5,000,000	ขึ้นไป		20

ที่มา : ราชกิจจานุเบกษา เล่มที่ 51 (2476), หน้า 345,354

ประมาณการภาษีมรดกจากค่าธรรมณีนัยมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมของสำนักงานที่ดินทั่วประเทศ

ค่าธรรมนิยม (ล้านบาท)		อัตราค่าธรรมเนียม Fee Rate			ประมาณการมูลค่าทรัพย์สิน (ล้านบาท)			ประมาณการภาษีมรดก (ล้านบาท)			
		การให้ <sup>3</sup>	การให้ <sup>4</sup>	การให้ <sup>5</sup>	การรับมรดก	การให้ <sup>3</sup>	การให้ <sup>4</sup>	การให้ <sup>5</sup>	การรับมรดก		
ปีงบประมาณ	การให้	การรับมรดก		0.008							
2542	666.7	387.5	0.02	0.005	0.008	0.005	33,337	133,347	83,342	77,501	7,750
2541	748.4	468.9	0.02	0.005	0.008	0.005	37,422	149,689	93,556	93,774	9,377
2540	751.6	476.2	0.02	0.005	0.008	0.005	37,580	150,320	93,950	95,245	9,524
2539	811.9	503.0	0.02	0.005	0.008	0.005	40,597	162,387	101,492	100,608	10,061
2538	600.9	341.1	0.02	0.005	0.008	0.005	30,044	120,177	75,111	68,226	6,823
2537	634.5	383.6	0.02	0.005	0.008	0.005	31,723	126,892	79,308	76,716	7,672
2536	558.1	326.0	0.02	0.005	0.008	0.005	27,906	111,624	69,765	65,202	6,520
2535	570.8	318.7	0.02	0.005	0.008	0.005	28,538	114,152	71,345	63,734	6,373
2534	0.0	0.0	0.02	0.005		0.005	-	-	-	-	
2533	225.7	137.7	0.02	0.005	0.008	0.005	11,286	45,142	28,214	27,541	2,754
2532	180.5	94.8	0.02	0.005	0.008	0.005	9,024	36,094	22,559	18,959	1,896
2531	193.1	98.2	0.02	0.005	0.008	0.005	9,657	38,630	24,144	19,644	1,964
2530	117.3	53.6	0.02	0.005	0.008	0.005	5,865	23,459	14,662	10,724	1,072
2529	103.9	58.3	0.02	0.005	0.008	0.005	5,196	20,786	12,991	11,666	1,167
2528	108.5	59.2	0.02	0.005	0.008	0.005	5,424	21,697	13,561	11,836	1,184
2527	0.0	0.0	0.02	0.005		0.005	-	-	-	-	
2526	0.0	0.0	0.02	0.005		0.005	-	-	-	-	
2525	88.7	38.3	0.02	0.005	0.008	0.005	4,433	17,733	11,083	7,665	766
2524	72.0	30.4	0.02	0.005	0.008	0.005	3,600	14,401	9,001	6,077	608
2523	67.6	30.7	0.02	0.005	0.008	0.005	3,379	13,514	8,447	6,132	613
2522	54.1	24.9	0.02	0.005	0.008	0.005	2,707	10,829	6,768	4,978	498
2521	46.2	18.6	0.02	0.005	0.008	0.005	2,308	9,232	5,770	3,713	371
2520	46.7	15.8	0.02	0.005	0.008	0.005	2,336	9,342	5,839	3,152	315

ที่มา: รายงานประจำปีกรมที่ดิน

หมายเหตุ

- อัตราค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม การรับมรดกและการให้ระหว่างบุพการีกับคู่สมรสเท่ากับ 0.5%
- ค่าธรรมเนียมการให้ในกรณีอื่นเท่ากับ 2%
- สมมติฐานให้การให้เป็นกรณีของอัตรา 0.5%
- สมมติฐานให้การให้เป็นกรณีของอัตรา 2%
- สมมติฐานให้ครึ่งหนึ่งของค่าธรรมเนียมการให้เป็นกรณีเสียในอัตรา 0.5% อีกครึ่งหนึ่งเสียในอัตรา 2%

## 4.4 ภาษีป้าย

ในส่วนนี้จะกล่าวถึงการจัดเก็บภาษีป้ายในปัจจุบัน ข้อสังเกตเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีป้าย และข้อเสนอแนะเพื่อการปรับปรุงภาษีป้าย

### 4.4.1 การจัดเก็บภาษีป้ายในปัจจุบัน

เดิมกรมสรรพากรจัดเก็บตามประมวลรัษฎากรต่อมาได้มีกฎหมายแยกมาจัดเก็บโดยเฉพาะโดยมอบให้องค์กรปกครองท้องถิ่นดำเนินการจัดเก็บเป็นรายได้ท้องถิ่นนั้นเอง พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 กำหนดว่า “ป้าย” หมายความว่า ป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้ หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะได้แสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใดๆ ด้วยอักษร ภาพหรือเครื่องหมายที่เขียนแกะสลัก จารึก หรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น

ป้ายที่ไม่ต้องเสียภาษี ได้แก่ ป้ายตามที่กำหนดในมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติป้าย พ.ศ.2510 และที่แก้ไขตามพระราชบัญญัติภาษีป้ายฉบับที่ 2 พ.ศ. 2535 ได้แก่

- (1) ป้ายที่แสดงไว้ ณ โรงมหรสพและบริเวณของโรงมหรสพเพื่อโฆษณามหรสพ เช่น ป้ายในโรงภาพยนตร์ที่โฆษณาภาพยนตร์ในบริเวณโรงภาพยนตร์ นั้น
- (2) ป้ายที่แสดงไว้ที่สินค้าหรือสิ่งที่ห่อหุ้ม หรือบรรจุสินค้า เช่น ที่กล่องบรรจุสินค้ายี่ห้อต่าง ๆ
- (3) ป้ายที่แสดงไว้ในบริเวณงานที่จัดขึ้นเป็นครั้งคราว เช่น งานมอเตอร์โชว์ที่สวนอัมพร เป็นต้น
- (4) ป้ายที่แสดงไว้ที่คน หรือสัตว์ได้รับยกเว้นภาษี

เดิมมีการกำหนดให้ยกเว้นภาษีแก่ป้ายที่แสดงไว้ที่ยานพาหนะด้วย ต่อมาการทำป้ายโฆษณาติดตั้งบนรถเมล์ในปี 2534 จึงมีการแก้ไขกฎหมายให้ป้ายที่ติดตั้งบนยานพาหนะต้องเสียภาษีด้วย โดยกำหนดยกเว้นเฉพาะป้ายที่ติดตั้งกับรถยนต์ส่วนบุคคลรถจักรยานยนต์ รถบดถนน และล้อเลื่อน ตามกฎหมายว่าด้วยรถยนต์และล้อเลื่อน ดังนั้น ป้ายที่ติดตั้งบนรถเมล์ที่มีขนาดพื้นที่เกิน 500 ตารางเซนติเมตรต้องเสียภาษี ทั้งนี้ตามที่กำหนดในกฎกระทรวงฉบับที่ 2 (พ.ศ.2535)

- (5) ป้ายที่แสดงไว้ในอาคารที่ใช้ประกอบการค้า หรือประกอบกิจการอื่น หรือภายในอาคารซึ่งเป็นที่รโหฐาน ทั้งนี้เพื่อหารายได้และแต่ละป้ายมีพื้นที่ไม่เกินที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่ไม่รวมถึงป้ายตามกฎหมายว่าด้วยทะเบียนพาณิชย์

เดิมกฎหมายยกเว้นป้ายที่แสดงไว้ในสถานประกอบการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ หรือภายในอาคารซึ่งเป็นที่รโหฐาน แต่ไม่รวมถึงป้ายตามกฎหมายว่าด้วยทะเบียนพาณิชย์ต่อมาการจัดตั้งศูนย์การค้าต่างๆ ขึ้นมากมาย ในปี 2534 จึงมีการแก้ไขกฎหมายเพื่อจัดเก็บภาษีจากป้ายที่ติดตั้ง



ในร้านค้าที่อยู่ในศูนย์การค้า โดยกฎกระทรวงฉบับที่ 3 (พ.ศ. 2535) กำหนดให้จัดเก็บภาษีจากป้ายดังกล่าวที่มีพื้นที่ตั้งแต่ 1 ตารางเมตรขึ้นไป ต่อมาเนื่องจากผู้ประกอบการร้องเรียนว่าถูกจัดเก็บภาษียับยั้งแม้แต่ป้ายที่ติดตั้งเพื่ออำนวยความสะดวกแก่ประชาชนในการเดินสินค้าเพื่อจำหน่ายภายในศูนย์การค้าก็ต้องถูกจัดเก็บภาษีด้วย จึงมีการแก้ไขกฎหมาย โดยกฎกระทรวงฉบับที่ 8 (พ.ศ.2542) กำหนดให้เก็บภาษีจากป้ายที่มีพื้นที่ตั้งแต่ 3 ตารางเมตรขึ้นไป

สำหรับป้ายตามกฎหมายว่าด้วยทะเบียนพาณิชย์นั้น ได้แก่ ป้ายที่ตามพระราชบัญญัติทะเบียนพาณิชย์ พ.ศ. 2499 มาตรา 15 ซึ่งกำหนดว่าเมื่อผู้ประกอบการพาณิชย์ได้จดทะเบียนพาณิชย์แล้ว ต้องจัดให้มีป้ายชื่อที่ใช้ในการประกอบพาณิชย์ไว้ที่หน้าสำนักงานแห่งใหญ่และสำนักงานสาขา โดยเปิดเผยภายใน 30 วันนับแต่วันที่ได้จดทะเบียนป้ายดังกล่าวนี้ไม่ได้รับการยกเว้นภาษี

(6) ป้ายของราชการส่วนกลาง ราชการส่วนภูมิภาค หรือราชการส่วนท้องถิ่น ตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน เช่น ป้ายของกระทรวง ทบวง กรมต่างๆ ป้ายของสำนักงานเทศบาล ป้ายของกรุงเทพมหานคร เป็นต้น

(7) ป้ายขององค์การที่จัดตั้งตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล หรือตามกฎหมายว่าด้วยกฤษฎีกา และหน่วยงานที่นำรายได้ส่งรัฐ เช่น ป้ายของโรงงานยาสูบ ป้ายขององค์การขนส่งมวลชนกรุงเทพ (ขสมก.) เป็นต้น

(8) ป้ายของธนาคารแห่งประเทศไทย ธนาคารออมสิน ธนาคารอาคารสงเคราะห์ ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร และบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

เฉพาะ 5 ประเภทกิจการนี้เท่านั้นที่ไม่ต้องเสียภาษีป้าย ส่วนป้ายของธนาคารพาณิชย์ของเอกชน เช่น ธนาคารกรุงเทพ จำกัด (มหาชน) และธนาคารพาณิชย์ของรัฐ เช่น ธนาคารกรุงไทย จำกัด (มหาชน) ไม่ได้รับการยกเว้น

(9) ป้ายของโรงเรียนเอกชน ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันการศึกษาเอกชนที่แสดงไว้ ณ อาคารหรือบริเวณของโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชน นั้น

เดิมกฎหมายยกเว้นให้แต่เฉพาะป้ายของโรงเรียนราษฎร์ต่อมาในปี 2534 ได้มีการแก้ไขกฎหมายขยายให้ครอบคลุมถึงสถาบันอุดมศึกษาเอกชนด้วย

(10) ป้ายของผู้ประกอบการเกษตร ซึ่งค้าผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรของตน เช่น ป้ายของชาวนาหรือเกษตรกร และกลุ่มเกษตรกรต่างๆ ที่ขายผลผลิตของตนหรือกลุ่มตน

มีข้อสังเกตว่าถ้าตีความโดยเคร่งครัด ป้ายของกลุ่มแม่บ้านที่ค้าเป็ดยวนที่ถักจากเศษผ้าไม่เข้าข่ายยกเว้นเพราะไม่ใช่กลุ่มเกษตรกร และไม่ใช่อการขายผลผลิตทางการเกษตร

(11) ป้ายของวัด หรือผู้ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์แก่การศาสนา หรือการกุศลสาธารณะ โดยเฉพาะ

(12) ป้ายของสมาคมหรือมูลนิธิ

(13) ป้ายตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

ได้แก่ การยกเว้นภาษีป้ายที่ติดตั้งไว้ที่รถยนต์ส่วนบุคคล รถจักรยานยนต์ รถบดถนน รถแทรกเตอร์ และล้อเลื่อน ตามกฎหมายว่าด้วยรถยนต์และล้อเลื่อน และป้ายที่ติดตั้งแสดงไว้ที่ ยานพาหนะอื่นๆ ที่มีพื้นที่ไม่เกิน 50 ตรซม. และการยกเว้นภาษีป้ายเป็นครั้งคราว เช่น ป้ายส่งเสริม ป๊อเมซิ่งไทยแลนด์ (ระหว่างปี 2541 – 2542) และป้ายโฆษณาประชาสัมพันธ์กีฬาเอเชียนเกมส์ ระหว่าง 1 ตุลาคม 2541 – 31 ธันวาคม 2541 และกีฬาเฟลปิคเกมส์ ระหว่าง 1 ตุลาคม 2541 – 31 มกราคม 2542

### การคำนวณภาษีป้าย

#### อัตราภาษีป้าย

ประเภทป้าย	อัตราเพดานตามบัญชีท้าย พรบ. ภาษีป้าย พ.ศ.2510 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติม โดย พรบ.ภาษีป้าย (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534	อัตราที่จัดเก็บจริง ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 5 (พ.ศ.2535)
(1) ป้ายที่มีอักษรไทยล้วน	10 บาทต่อ 500 ตรซม.	3 บาท ต่อ 500 ตรซม.
(2) ป้ายที่มีอักษรไทยปนกับอักษร ต่างประเทศหรือปนกับภาพและหรือ เครื่องหมายอื่น	100 บาทต่อ 500 ตรซม.	20 บาท ต่อ 500 ตรซม.
(3) ป้ายต่อไปนี้ ( ) ป้ายที่ไม่มีอักษรไทยไม่ว่าจะมีภาพหรือเครื่องหมายใดหรือไม่ ( ) ป้ายที่มีอักษรไทยบางส่วน หรือทั้งหมดอยู่ได้หรือต่ำกว่าอักษร ต่างประเทศ	200 บาท ต่อ 500 ตรซม.	40 บาท ต่อ 500 ตรซม.

ป้ายตาม (1) (2) หรือ (3) ซึ่งมีข้อความเครื่องหมายหรือภาพเคลื่อนที่หรือเปลี่ยนเป็นข้อความเครื่องหมาย หรือภาพอื่นใดโดยเครื่องจักรกลหรือโดยวิธีใดๆ กฎหมายให้คิดอัตราภาษีตามจำนวนข้อความเครื่องหมายหรือภาพหรือตามระยะเวลาที่ข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพปรากฏอยู่ในป้าย ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง ถ้ายังไม่ได้ออกกฎกระทรวงให้คิดอัตราภาษีตามบัญชี อัตราภาษีป้ายนี้ ป้ายเหล่านี้ ได้แก่ ป้ายที่มีการเคลื่อนไหวสลับภาพไปมาประมาณ 3 ภาพ ในพื้นที่เดียว

กันเป็นระยะๆ และป้ายที่มีตัวอักษรข้อความหรือภาพเป็นตัววิ่ง ที่เรียกว่าป้ายดิจิทัล ซึ่งสามารถเปลี่ยนข้อความได้หลายครั้ง และป้ายที่ใช้แสงเลเซอร์ยิงภาพหรือข้อความไปที่ผนังอาคารในเวลากลางคืน ปัจจุบันยังไม่มีกรอบกฎกระทรวงกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการในการจัดเก็บในทางปฏิบัติ จึงเสียภาษีเหมือนป้ายปกติทั่วไป โดยป้ายที่มีการสลับภาพไปมา 3 ภาพจะเสียภาษีเท่ากับการติดตั้งป้าย 3 ป้าย ส่วนป้ายดิจิทัลและป้ายเลเซอร์นั้น ได้มีการกำหนดให้ใช้อัตราสูงสุดในการคำนวณจัดเก็บ คือ อัตรา 40 บาท ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร

ป้ายที่เปลี่ยนแปลงแก้ไขบางส่วนตามมาตรา 14 (3) ให้คิดอัตราตาม (1) (2) หรือ (3) แล้วแต่กรณีและให้เสียเฉพาะจำนวนเงินภาษีที่เพิ่มขึ้น

### การคิดพื้นที่ป้าย

- พื้นที่ป้ายไม่ว่าจะมีรูปร่างหรือลักษณะอย่างไร กฎหมายกำหนดให้คำนวณดังนี้
  - ถ้าเป็นป้ายที่มีขอบเขตกำหนดได้ให้เอาส่วนกว้างที่สุดคูณด้วยส่วนที่ยาวที่สุดของขอบเขตป้ายเป็นตารางเซนติเมตร
  - ถ้าเป็นป้ายที่ไม่มีขอบเขตกำหนดได้ ให้ถือว่าตัวอักษรภาพหรือเครื่องหมายที่อยู่ริมสุดเป็นขอบเขตสำหรับกำหนดส่วนกว้างที่สุดและยาวที่สุดแล้วคำนวณตาม (ก)
- ป้ายตาม (1) (2) (3) หรือ (4) เมื่อคำนวณพื้นที่ป้ายแล้ว
  - (ก) ถ้ามีเศษกึ่งหนึ่งของ 500 ตรซม. ให้นับเป็น 500 ตรซม. ถ้าไม่เกินกึ่งหนึ่งให้ปัดทิ้ง

(ข) ถ้ามีอัตราที่ต้องเสียภาษีต่ำกว่าป้ายละ 200 บาท ให้เสียภาษีป้ายละ 200 บาท (เป็นอัตราภาษีขั้นต่ำ)

### การเสียภาษี

เจ้าของป้ายมีหน้าที่เสียภาษีป้ายเป็นรายปี เว้นแต่ป้ายที่เริ่มติดตั้งหรือแสดงในปีแรกให้เสียภาษีป้ายตั้งแต่วันเริ่มติดตั้ง หรือแสดงจนถึงวันสิ้นปี และให้คิดภาษีป้ายเป็นรายงวด งวดละสามเดือนของปี โดยเริ่มเสียภาษีป้ายตั้งแต่วัดที่ติดตั้งป้าย จนถึงงวดสุดท้ายของปี ดังนั้น การคำนวณภาษีป้ายจึงคิดตามระยะเวลา 4 งวด คือ งวดที่ 1 เดือนมกราคม – มีนาคม งวดที่ 2 เดือนเมษายน – มิถุนายน งวดที่ 3 เดือนกรกฎาคม – กันยายน งวดที่ 4 เดือนตุลาคม – ธันวาคม ยกตัวอย่างเช่น ป้ายที่ติดตั้งในเดือนมกราคม จะเสียภาษีเต็มปี คือ 4 งวด ส่วนป้ายที่ติดตั้งในเดือนเมษายน หรือเดือนตุลาคม จะเสียภาษีระยะเวลา 3 งวด หรือ 1 งวดที่เหลือ มีข้อสังเกตว่ากฎหมายไม่ได้คำนึงถึงเวลาสิ้นสุด คือ เวลาปลดป้าย แต่ยึดเวลาของการติดตั้งหรือเปลี่ยนแปลงข้อความเป็นหลัก ดังนั้น ป้ายที่มีการเสียภาษีไปแล้วเต็มปีต่อมาเปลี่ยน

แปลงป่าในบริเวณพื้นที่เดียวกันก็ต้องเสียภาษีเท่ากับป่าที่ติดตั้งใหม่ตามระยะเวลาที่ติดตั้งในภายหลังนั้นอีก

#### 4.4.2 ข้อสังเกตเกี่ยวกับปัญหาการจัดเก็บภาษีป่าในปัจจุบัน

1. การจัดเก็บภาษีจากป่าที่กฎหมายกำหนดให้ผู้ประกอบการต้องติดตั้งตามพระราชบัญญัติทะเบียนพาณิชย์เป็นการติดตั้งตามข้อกำหนดของกฎหมาย ที่ให้ติดตั้งป่าที่แสดงชื่อของสถานประกอบการ เพื่อความสะดวกแก่ผู้มาติดต่อทราบ ยกตัวอย่างเช่น ร้านหมอมีเป็นป่าตามทะเบียนพาณิชย์ ป่าดังกล่าวจะถูกจัดเก็บภาษีในอัตราขั้นต่ำ 200 บาท เมื่อพิจารณาในมุมกลับเท่ากับเป็นการจัดเก็บจากผู้ประกอบการธุรกิจในเขตท้องถิ่นหัวละ 200 บาท

2. การจัดเก็บภาษีจากป่าที่ติดตั้งภายในอาคารศูนย์การค้า ซึ่งเดิมไม่มีการจัดเก็บ เพราะถือเป็นป่าที่อยู่ภายในอาคาร ต่อมาเมื่อมีการแก้ไขกฎหมายให้จัดเก็บภาษีจากป่าดังกล่าวได้นั้น มีความลักลั่นกันในกรณีที่ศูนย์การค้ามีโรงภาพยนตร์แต่โรงภาพยนตร์ไม่ต้องเสียภาษีป่าที่ติดตั้งเพื่อโฆษณาภาพยนตร์ในบริเวณโรงภาพยนตร์นั้น เพราะกฎหมายยกเว้นภาษีตั้งแต่แรก

3. การจัดเก็บภาษีจากป่าที่ติดตั้งภายนอกอาคารนั้น ควรเป็นไปเพื่อการควบคุมมิให้เกิดความรกรุงรังแก่สายตา หรือติดตั้งในลักษณะที่ไม่ปลอดภัยแก่ผู้สัญจรไปมา

อย่างไรก็ตาม ปัจจุบันการจัดเก็บภาษีจากป่าที่ติดตั้งภายนอกอาคารก็มีปัญหาความลักลั่นเช่นกัน ตัวอย่างเช่น การติดตั้งป่าผ่านภายนอกอาคารศูนย์การค้า เมื่อศูนย์การค้ามีการส่งเสริมการขายโดยเปลี่ยนแปลงป้ายผ่านนั้นตามช่วงเวลาของการส่งเสริมการขาย เช่น เทศกาลลดราคาฉลองวันแรงงาน 15 วัน ต่อมาจัดเทศกาลลดราคามิดไนท์เชลล์อีก 15 วัน ทุกครั้งที่มีการเปลี่ยนป้ายกฎหมายถือว่าเป็นการติดตั้งป่าใหม่ และเสียภาษีตามระยะเวลาที่ติดตั้ง คือ ป่าแรกที่ติดตั้งเดือนมกราคม จะเสียเต็มระยะเวลา 4 งวด ส่วนป้ายผ้าที่ติดในช่วงหลังๆ ก็คำนวณตามระยะเวลางวดที่เหลือ ขณะที่การจัดเก็บภาษีจากป่าดิจิทัล ซึ่งมีการเปลี่ยนแปลงข้อความ ตลอดเวลา และโฆษณาได้มากกว่ากลับเสียภาษีในอัตราที่กฎหมายกำหนดสูงสุดเพียงครั้งเดียว

กรณีป้ายผ้าของศูนย์การค้าจึงมีการร้องเรียนว่าควรให้เหมาจ่ายเท่ากับจำนวนพื้นที่ป่าไม่ว่าจะเปลี่ยนแปลงข้อความกี่ครั้งก็ตาม ซึ่งกรณีนี้อาจพิจารณาประกอบกับแผนส่งเสริมการขายของศูนย์การค้านั้นๆ ได้

4. การคิดภาษีป่าขั้นต่ำในอัตราป่าละ 200 บาท หากพิจารณาตามอัตราภาษีป่าแต่ละประเภทแล้วพบว่าในกรณีที่เป็นป่าประเภทที่ 1 คือป่าที่ใช้อักษรไทยล้วน ป่านี้จะต้องมีขนาดพื้นที่ 33.33 ตารางเมตร และหากเป็นป่าประเภทที่ 2 ที่ใช้อักษรไทยปนกับอักษรต่างประเทศหรือปนภาพและหรือเครื่องหมายอื่นป่าดังกล่าวต้องมีพื้นที่ 5 ตารางเมตร และหากเป็นป่าประเภทที่ 3 ซึ่งเป็นป่า

ที่ไม่มีอักษรไทยเลย หรือมีอักษรไทยบางส่วน หรือทั้งหมดอยู่ได้หรือต่ำกว่าอักษรต่างประเทศป้ายดังกล่าว ต้องมีพื้นที่ 2.5 ตารางเมตร ดังนั้น การคิดภาษีป้ายชั้นต่ำในเมื่อไม่มีการกำหนดขอบเขตชั้นสูงของป้าย จึงทำให้เกิดการส่งเสริมให้ติดตั้งป้ายขนาดใหญ่เกินจำเป็น แทนที่จะเป็นการควบคุมมิให้เกิดความรกรุงรัง ทางสายตา หรือการควบคุมเพื่อความปลอดภัย ในทางกลับกันหากพิจารณาป้ายที่มีพื้นที่ขนาดเดียวกัน เช่น ขนาด 2.5 ตารางเมตร ไม่ว่าจะใช้อักษรใดจะเสียภาษีเท่ากัน คือ อัตราขั้นต่ำ 200 บาท ถ้วน จึง กลายเป็นว่าแม้ป้ายดังกล่าวจะเป็นป้ายภาษาไทยล้วน ป้ายนั้นก็ต้องเสียภาษีในอัตราเดียวกับป้ายภาษา ต่างประเทศนั่นเอง ผลเท่ากับไม่ได้เป็นไปตามเจตนารมณ์ที่คิดอัตราภาษีต่ำสำหรับป้ายที่ใช้ภาษาไทย ล้วนเพื่อการอนุรักษ์ภาษาไทย

#### 4.4.3 ข้อเสนอแนะเพื่อการปรับปรุงภาษีป้าย

โดยที่ปัจจุบันภาษีป้ายยังมีความสำคัญในการที่จะช่วยอำนวยความสะดวกให้แก่องค์กรปกครอง ส่วนท้องถิ่น คือ เทศบาลและ อบต. ดังนั้น ในเบื้องต้นนี้คณะผู้วิจัยจึงเสนอให้มีการปรับปรุงภาษีป้าย ให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี และปรับปรุงประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีป้ายในอนาคตเมื่อภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างสามารถทำหน้าที่ภาษีทรัพย์สินที่สมบูรณ์แล้ว การจัดเก็บภาษีป้ายก็อาจยกเลิกและ มุ่งเน้นเพื่อการควบคุมแทน

แนวทางการปรับปรุงภาษีป้ายที่เห็นควรดำเนินการคือ

การทำให้การจัดเก็บภาษีป้ายเป็นไปโดยสะดวกและมีประสิทธิภาพสูงสุด โดยกำหนด หลักการจัดเก็บภาษีป้ายที่จะปรับปรุงใหม่ ดังนี้

- (1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ที่ป้ายนั้นตั้งอยู่
- (2) ป้ายที่ต้องเสียภาษี คือป้ายที่แสดงถึงชื่อ ยี่ห้อ เครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการ ค้าหรือประกอบการอื่น เพื่อหารายได้ หรือโฆษณาสินค้า
- (3) ป้ายที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี ควรเป็นไปตามหลัก 3 ประการ คือ
  - (3.1) หลักสถานที่และขนาดของป้าย ป้ายที่ตั้งในที่สาธารณะที่เป็นส่วนบุคคลไม่ ต้องเสียภาษี แต่ป้ายที่ติดตั้งในที่สาธารณะหรือมองเห็นได้ในที่สาธารณะ ต้องเสียภาษี แต่ทั้งนี้อาจกำหนดขนาดป้ายที่จะยกเว้นภาษีด้วยถ้ามีขนาด เกินกว่าที่กำหนดต้องเสียภาษี
  - (3.2) หลักการเคลื่อนย้าย ป้ายที่ตั้งบนตัวคน สัตว์ สิ่งของ หรือยานพาหนะที่ เคลื่อนย้ายได้ไม่ต้องเสียภาษี ทั้งนี้อาจกำหนดขนาดที่ยกเว้น ถ้าขนาดใหญ่ กว่าที่กำหนดก็ต้องเสียภาษี

- (3.3) หลักเนื้อหาของป้าย ป้ายที่บอกข่าวสารการให้ข้อมูล คำขวัญต่างๆ ไม่ต้องเสียภาษี ในกรณีที่ป้ายนั้นมีเนื้อหาโฆษณาร่วมด้วย ให้คิดภาษีเฉพาะพื้นที่ที่โฆษณา
- (4) วิธีการเสียภาษี เจ้าของป้ายไม่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี แต่ต้องขออนุญาตติดตั้งป้ายต่อเจ้าหน้าที่ โดยเจ้าหน้าที่ต้องตรวจสอบภายใน 3 วันเมื่อได้รับอนุญาตให้ติดตั้งป้ายได้ แล้วเจ้าของป้ายต้องระบุเลขที่ใบอนุญาตไว้ที่ตัวป้ายด้วย เพื่อความสะดวกในการตรวจสอบ
- เจ้าของป้ายมีหน้าที่เสียภาษีป้ายเป็นรายปี การคิดภาษีของปีต่อไปจะคิดจากฐานของปีก่อนและจัดเก็บต่อเนื่องไปจนกว่าจะมีการแจ้งปลดป้าย
- (5) การประเมินภาษี ใช้หลักประเมินตามพื้นที่และตามระยะเวลาที่ติดตั้งป้าย หากพื้นที่มากก็เก็บมาก หากระยะเวลาสั้นก็เก็บภาษีน้อย
- (6) อัตราภาษี กรณีป้ายที่ใช้เทคนิคตัววิ่งหรือป้ายที่มีหลายมิติซึ่งโฆษณาได้มาก การกำหนดอัตราภาษีสูงกว่าอัตราปกติโดยเป็นอัตราเหมาจ่าย เพื่อลดปัญหาการติดตามตรวจสอบความถี่ในการโฆษณา ทำนองเดียวกัน กรณีป้ายผ้าที่ศูนย์การค้ามีการเปลี่ยนแปลงเพื่อส่งเสริมการขาย โดยติดตั้งในพื้นที่เดิมก็ควรเหมาจ่ายเช่นกัน นอกจากนี้ป้ายนิออนที่ให้แสงสว่าง และมีความสวยงามในเวลากลางคืน อาจคิดอัตราภาษีต่ำกว่าอัตราปกติเพื่อเป็นการส่งเสริมกิจการท่องเที่ยว

#### 4.5 ภาษีที่รัฐบาลแบ่งรายได้ให้ (share revenue)

##### 1. เหตุผลที่รัฐบาลแบ่งรายได้ให้ท้องถิ่น

จากที่ได้มีการกล่าวมาแล้วข้างต้นว่าภาษีใดควรเป็นภาษีของรัฐบาล และภาษีใดควรเป็นของท้องถิ่น และจากเกณฑ์การพิจารณาที่เห็นว่าภาษีมูลค่าเพิ่มควรเป็นของรัฐบาล เพราะหากท้องถิ่นจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในแต่ละท้องถิ่นเองอาจมีผลกระทบต่อการลงทุนและการจ้างงานในแต่ละท้องถิ่นได้ แต่อย่างไรก็ตาม โดยที่ท้องถิ่นมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บรายได้ไม่เพียงพอ รัฐบาลจึงแบ่งรายได้ให้ท้องถิ่น เพื่อให้ท้องถิ่นสามารถดำเนินงานตามภารกิจที่มีอยู่ได้

ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เป็นของท้องถิ่นเดิมมีลักษณะเป็นภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาล (share base) โดยแต่ละองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น คือ เทศบาล องค์การบริหารส่วนจังหวัด องค์การบริหารส่วนตำบล กรุงเทพมหานครและเมืองพัทยา จะมีกฎหมายจัดเก็บรายได้ของตนเอง คือ พระราชบัญญัติรายได้เทศบาล พ.ศ. 2497 พระราชบัญญัติสภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537 พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 (จัดเก็บในสภาตำบลซึ่งอยู่นอกเขตเทศบาล และ อบต.) พระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการกรุงเทพมหานคร พ.ศ. 2528 พระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา พ.ศ. 2542 กำหนดให้แต่ละองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ออกข้อบัญญัติเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 6.3 และให้ท้องถิ่นเก็บเพิ่มในอัตรา 1 ใน 9 หรือร้อยละ 0.7 ทั้งนี้ได้มอบหมายให้กรมสรรพากรทำหน้าที่ในการจัดเก็บแทนโดยให้หักค่าใช้จ่ายได้ร้อยละ 5

ต่อมาพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 มาตรา 62 กำหนดว่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บตามประมวลรัษฎากร จัดเก็บได้ในจังหวัดใดให้ส่งมอบให้องค์การบริหารส่วนจังหวัด ร้อยละ 5 ของภาษีที่เก็บได้ ทำให้ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ อบจ. ได้รับมีลักษณะเป็นภาษีที่รัฐบาลแบ่งรายได้ให้ (share revenue) ส่วนหนึ่งและเป็นภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาลอีกส่วนหนึ่ง

นอกจากนั้น พระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจ ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 มีบทบัญญัติตามมาตรา 23 (4) มาตรา 24 (3) และมาตรา 25 (6) กำหนดให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น คือ เทศบาล เมืองพัทยา อบต. อบจ. และกทม. ได้รับจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรในอัตราที่รวมกันแล้วไม่เกินร้อยละ 30 ของภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บได้ หลังจากหักส่วนที่ต้องจ่ายคืนภาษีและหักส่วนที่ต้องแบ่งให้ อบจ. แล้ว การแบ่งรายได้เพิ่มเติมในส่วนนี้ จัดเป็นตัว residual เพื่อให้สามารถบรรลุการจัดแบ่งรายได้ให้แก่ท้องถิ่นตามสัดส่วน

ที่กำหนดในภาพรวมที่ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้คิดเป็นสัดส่วนไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 และร้อยละ 35 ของรายได้รัฐบาล ในปี พ.ศ. 2544 และ พ.ศ. 2549 ตามที่กำหนดในกฎหมายแผน และขั้นตอนการกระจายอำนาจ ซึ่งในปีงบประมาณ 2544 และปีงบประมาณ 2545 คณะกรรมการ กระจายอำนาจกำหนดให้แบ่งภาษีมูลค่าเพิ่มเพิ่มเติมให้คิดเป็นร้อยละ 8.5 และร้อยละ 10.88 ของภาษี ที่จัดเก็บได้หลังหักส่วนที่ต้องจ่ายคืน และส่วนที่ต้องแบ่งให้ อบจ.แล้ว

แม้ว่าภาษีมูลค่าเพิ่มของท้องถิ่นปัจจุบันจะมีลักษณะผสมทั้งรูปแบบภาษีที่ใช้ฐาน ร่วมกับรัฐบาล (surcharge) และภาษีที่รัฐบาลแบ่งรายได้ให้ (share revenue) แต่คณะผู้วิจัยเห็นว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มควรจะเป็นภาษีที่ท้องถิ่นใช้ฐานร่วมกับรัฐบาล เพื่อให้เกิดหลักความรับผิดชอบร่วมกัน ต่อประชาชนผู้เสียภาษี (Accountability) และร่วมกันรับผิดชอบค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษี อย่างไรก็ดีตามประเด็นสำคัญ คือ การจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่ องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นระดับ ต่าง ๆ ซึ่งจะได้ศึกษาวิธีการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มตามพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษี มูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ พ.ศ. 2534 และวิเคราะห์วิธีการจัดสรรดังกล่าว พร้อมทั้งนำเสนอวิธี การจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นวิธีใหม่ที่เหมาะสมกว่าเดิม

โครงสร้างองค์การปกครองท้องถิ่นของไทยประกอบด้วยองค์การบริหารส่วนจังหวัด ซึ่งเป็นท้องถิ่นระดับบน เทศบาล อบต. และสภาตำบลซึ่งเป็นท้องถิ่นในระดับเดียวกัน ดังรูป

อบจ.		
เทศบาล	อบต.	สภาตำบล

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่เก็บจากสินค้าและบริการรวมถึงการนำเข้าด้วยในทางปฏิบัติ มีหน่วยงานที่รับผิดชอบในการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม 3 หน่วยงาน คือ กรมสรรพากร กรมศุลกากร และ กรมสรรพสามิต

กรมสรรพากร	เป็นผู้เก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนของสินค้าและบริการทั่วไป
กรมศุลกากร	เป็นผู้เก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแทนกรมสรรพากรในส่วนสินค้านำเข้า ที่ด่านศุลกากรทุกแห่ง
กรมสรรพสามิต	เป็นผู้เก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแทนกรมสรรพากรในส่วนสินค้า สรรพสามิตที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย



ในทางปฏิบัติทั้ง 3 กรม จะนำส่งรายได้ส่วนที่เป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เข้าบัญชีของกระทรวงมหาดไทย เพื่อจัดสรรให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามพระราชบัญญัติจัดสรร รายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ พ.ศ. 2534

## 2. วิธีการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ตามพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ พ.ศ. 2534

มาตรา 4 ตามพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ฯ กำหนดให้ราชการส่วนท้องถิ่น ทุกแห่ง ซึ่งได้รับภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะอันเป็นรายได้ตามกฎหมายว่าด้วยรายได้เทศบาล กฎหมายว่าด้วยรายได้สุขาภิบาล กฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการส่วนจังหวัด กฎหมายว่าด้วย ระเบียบบริหารราชการกรุงเทพมหานคร กฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา และ กฎหมายว่าด้วยราชการส่วนท้องถิ่นอื่น ส่งมอบภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะที่ได้รับทั้งจำนวน แก่กระทรวงมหาดไทย เพื่อให้กระทรวงมหาดไทยจัดสรรแก่ราชการส่วนท้องถิ่นทุกแห่งทั่วราชอาณาจักร

กรณีที่ราชการส่วนท้องถิ่นมอบให้กรมสรรพากรเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มและ ภาษีธุรกิจเฉพาะเพื่อราชการส่วนท้องถิ่น เมื่อกรมสรรพากรได้หักค่าใช้จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยการ นั้น ๆ แล้ว ให้กรมสรรพากรส่งมอบภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะทั้งจำนวน แก่กระทรวง- มหาดไทย เพื่อให้กระทรวงมหาดไทยจัดสรรแก่ราชการส่วนท้องถิ่นต่าง ๆ ทั้งนี้พระราชบัญญัติจัดสรร รายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะฯ กำหนดให้นำหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวงที่ ออกตามพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษีการค้าให้แก่เทศบาล สุขาภิบาล และองค์การ บริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2504 มาใช้บังคับโดยอนุโลมจนกว่าจะมีกฎกระทรวงตามพระราชบัญญัติ จัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะฯ ออกมาใช้บังคับ ซึ่งในทางปฏิบัติกระทรวงมหาดไทย ไม่ได้จัดสรรเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะให้ อบต. โดยให้เหตุผลว่า ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 3 (พ.ศ. 2534) ออกตามความในพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษีการค้า พ.ศ.2505 กำหนดการจัดสรรให้แก่เฉพาะเทศบาล สุขาภิบาล กรุงเทพมหานครและ อบจ. เท่านั้น ไม่ได้กล่าวถึง ราชการท้องถิ่นอื่น ดังนั้น อบต. จึงไม่ได้รับการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ

เมื่อไม่มีกฎกระทรวงออกตามพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษี มูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะออกมาใช้ การจัดสรรรายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะให้ ท้องถิ่นจึงยังคงใช้เกณฑ์ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 3 (พ.ศ. 2534) ออกตามความในพระราชบัญญัติ

จัดสรรรายได้ประเภทภาษีการค้าให้แก่ เทศบาล สุขาภิบาลและองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2505 ที่กำหนดเกณฑ์การจัดสรรรายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มและ ภาษีธุรกิจเฉพาะ ดังนี้

- กรุงเทพมหานครได้รับจัดสรรร้อยละ 60

- เทศบาล สุขาภิบาล และองค์การบริหารส่วนจังหวัด ได้รับร้อยละ 40 โดยแต่ละแห่งได้รับจัดสรรตามสัดส่วนของรายได้ประเภทภาษีการค้าและภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ นอกจากนี้ ภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ที่เก็บจากน้ำมันเบนซินที่แต่ละแห่งได้รับในปีงบประมาณ 2503

- การจัดสรรตามสัดส่วนภาษีการค้าปี 2503 ในกรณีมีท้องถิ่นที่ได้รับการจัดสรรไม่ถึง 5,000 บาท ให้กระทรวงมหาดไทยจัดสรรให้ 5,000 บาท

เกณฑ์การจัดสรรดังกล่าว ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้รับเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดสรรตามสัดส่วนรายได้ภาษีการค้าที่เคยได้รับตั้งแต่ปี 2503 ซึ่งไม่สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจที่เป็นจริง

### 3. วิเคราะห์วิธีการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มตามพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ พ.ศ. 2534

โดยหลักการจัดสรรรายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะตามพระราชบัญญัติจัดสรรฯ ใช้สัดส่วนรายได้ประเภทภาษีการค้า ตั้งแต่ปี 2503 เป็นเกณฑ์ซึ่งการใช้สัดส่วนดังกล่าวมีข้อบกพร่อง ดังนี้

(1) สัดส่วนรายได้ภาษีการค้า ที่นำมาใช้เป็นสัดส่วนของปี 2503 ปัจจุบันเวลาได้ผ่านไปถึง 40 กว่าปีแล้ว โครงสร้างทางเศรษฐกิจของท้องถิ่นต่าง ๆ ได้เปลี่ยนแปลงไปจากเดิม จังหวัดที่เคยมีความเจริญทางการค้าเมื่อปี 2503 ปัจจุบันอาจเปลี่ยนแปลงไปแล้ว การที่ยังคงได้รับจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มในสัดส่วนเดิม เป็นการไม่ยุติธรรมกับท้องถิ่นที่ปัจจุบันมีสภาพเศรษฐกิจดีขึ้น มีการค้า มีความเจริญ มีภาระกิจที่ต้องดำเนินการ เช่น ในปี 2542 จังหวัดระยอง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่รัฐบาลจัดเก็บมีจำนวน 10,660.04 ล้านบาท แต่ได้รับจัดสรรเพียง 138.98 ล้านบาท ในขณะที่ จังหวัดนครสวรรค์ ภาษีมูลค่าเพิ่มที่รัฐบาลจัดเก็บมีจำนวน 336.22 ล้านบาท แต่กลับได้รับจัดสรรเป็นจำนวนถึง 209.82 ล้านบาท หรือ จังหวัดนครศรีธรรมราช ที่รัฐบาลจัดเก็บได้ 254.27 ล้านบาท แต่ได้รับจัดสรรเป็นจำนวน 257.01 ล้านบาท มากกว่าจำนวนภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บได้จากจังหวัดนครศรีธรรมราช นั้นแสดงว่ามีการนำภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บได้ในจังหวัดอื่นมาจัดสรรให้จังหวัดนครศรีธรรมราช ในกรณีเช่นนี้เป็นการไม่ยุติธรรมต่อจังหวัดอื่น

จึงเห็นว่าการใช้สัดส่วนรายได้ภาษีการค้า ปี 2503 ที่นำมาใช้ในการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มควรจะต้องการปรับปรุงแก้ไข เพื่อให้การจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มสอดคล้องกับสภาพปัจจุบันมากขึ้น

(2) โครงสร้างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีการเปลี่ยนแปลง กล่าวคือ การยกฐานะสภาตำบลที่มีความพร้อมขึ้นเป็น อบต. ทำให้ต้องมีการออกพระราชบัญญัติการบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 เปลี่ยนแปลงให้ อบจ. เป็นโครงสร้างส่วนบนมีพื้นที่ซ้อนทับกับพื้นที่ของเทศบาลและอบต. และยังคงรับผิดชอบพื้นที่สภาตำบลที่ยังไม่ได้เป็น อบต. ขณะเดียวกัน อบต. มีจำนวนเพิ่มมากขึ้น แต่ในทางปฏิบัติยังไม่ได้รับการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งที่การออกข้อบัญญัติจัดเก็บภาษีดังกล่าว ทำในพื้นที่ของเทศบาล อบต. และสภาตำบล หากกำหนดแนวทางจัดสรรให้สอดคล้องกับสภาพความเป็นจริงแล้ว ทุกองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องได้รับจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มตามส่วนที่เก็บไปจากพื้นที่ของตน

#### 4. วิเคราะห์เพื่อกำหนดรูปแบบการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 ภาษีมูลค่าเพิ่มถูกกำหนดให้แบ่งให้องค์การบริหารส่วนท้องถิ่น โดยให้รัฐบาลแบ่ง (Share) ภาษีมูลค่าเพิ่มเพิ่มเติมให้ท้องถิ่นไม่เกินร้อยละ 30 (เดิม Surcharge 1/9 มีค่าอยู่ที่ประมาณร้อยละ 10) ในทางศึกษานี้อยู่ภายใต้เงื่อนไขว่า รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทั้งหมดเป็นไปตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนฯ เท่านั้น โดยกฎหมายเดิมอื่น ๆ ไม่มีผลใช้บังคับแล้ว หลักที่นำมาใช้พิจารณาเพื่อกำหนดรูปแบบการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มี 2 หลัก คือ หลักแหล่งกำเนิดรายได้และหลักแหล่งการบริโภค

##### (1) หลักแหล่งกำเนิดรายได้

การจัดสรรรายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มให้ท้องถิ่นตามหลักแหล่งกำเนิดรายได้ หมายความว่า เมื่อรัฐเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากท้องถิ่นใดมาก ท้องถิ่นนั้นก็ควรได้รับภาษีกลับคืนในสัดส่วนที่มากด้วย ยกตัวอย่างเช่น ปี 2542 รัฐบาลสามารถเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในจังหวัดระยองและชลบุรีได้เป็นจำนวน 10,660.04 ล้านบาท และ 13,477.66 ล้านบาท หรือคิดเป็นร้อยละ 5.28 และ 6.67 ของรายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มที่รัฐบาลจัดเก็บได้ทั้งหมด ในการจัดสรรรายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มให้ท้องถิ่น จังหวัดระยองและชลบุรีควรได้รับจัดสรรในอัตราร้อยละ 5.28 และ 6.67 ของจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่รัฐบาลจัดสรรให้ท้องถิ่น

อย่างไรก็ตาม การจัดสรรรายได้ตามหลักแหล่งกำเนิดรายได้ อาจจะไม่สอดคล้องกับความเป็นจริงเท่าใดนัก โดยเฉพาะการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในกรณีประเทศไทย สินค้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอาจแบ่งได้ 3 กลุ่ม คือ (1) สินค้าและบริการทั่วไป (2) สินค้าที่เสียภาษีสรรพสามิต และ (3) สินค้าที่เสียภาษีศุลกากร กล่าวคือ สินค้าที่เสียภาษีสรรพสามิต จะเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ จุดที่ตั้งโรงงาน สินค้านำเข้าเสียภาษีศุลกากรและภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ ด่านนำเข้า ในกรณีจังหวัดระยองและชลบุรี เป็นจังหวัดที่มีทั้งโรงงานน้ำมันที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิต และภาษีมูลค่าเพิ่ม และสินค้านำเข้าภาษีศุลกากร และภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้จังหวัดทั้ง 2 เก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้มาก ถ้าจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มตามแหล่งกำเนิดรายได้แล้วองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในจังหวัดระยองและชลบุรีก็ควรจะได้รับการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มมาก แต่ข้อเท็จจริงปรากฏว่าสินค้าสรรพสามิตและสินค้านำเข้าได้กระจายไปยังผู้บริโภคที่อยู่ทั่วประเทศ ผู้บริโภคเป็นผู้รับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มที่แท้จริง หากจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มคืนให้เฉพาะจังหวัดระยอง และชลบุรี ก็ไม่ยุติธรรม ต่อผู้บริโภคในจังหวัดอื่น ๆ จึงได้พิจารณาหลักการจัดสรรรายได้ตามแหล่งการบริโภคน่าจะเหมาะสมกว่า

## (2) หลักแหล่งการบริโภค

การจัดสรรรายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มให้ท้องถิ่นตามหลักแหล่งการบริโภคนี้ หมายความว่า ท้องถิ่นใดบริโภคสินค้ามาก ก็จะได้รับจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มมากกว่าท้องถิ่นที่บริโภคสินค้าน้อย ในการจัดสรรตามหลักแหล่งการบริโภคนี้จะไม่คำนึงว่าท้องถิ่นนั้นจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้เป็นจำนวนเท่าไร แต่จะพิจารณาว่า ท้องถิ่นมีการบริโภคมากน้อยเพียงใด เช่น จังหวัดระยองและชลบุรี จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้มาก เพราะมีทั้งโรงงานน้ำมันและด่านนำเข้าสินค้า แต่สินค้าเหล่านี้ได้กระจายไปทั่วประเทศผู้รับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มจริง ๆ คือ ผู้บริโภคในท้องถิ่นต่าง ๆ ฉะนั้น การจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มไปตามแหล่งการบริโภคจะยุติธรรมมากกว่า

ในการพิจารณาหลักเกณฑ์การจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มให้ท้องถิ่น โดยกำหนดแนวทางการจัดสรรได้ 3 แนวทาง คือ แนวทางที่ 1 ให้ภาษีมูลค่าเพิ่มของท้องถิ่นเป็นของ อบจ. ทั้งหมด แนวทางที่ 2 ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บจากสินค้าทั่วไปให้เป็นของ อบจ. ส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บจากสินค้าสรรพสามิตและสินค้านำเข้าให้เป็นของเทศบาล และ อบต. และแนวทางที่ 3 ให้ภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นขององค์กรระดับล่าง คือ เทศบาล และ อบต. ทั้งหมด โดยมีหลักการวิธีการคำนวณและเหตุผล ดังนี้

แนวทางที่ 1 ภาษีมูลค่าเพิ่มที่แบ่งให้ท้องถิ่นกำหนดให้เป็นของ อบจ. ทั้งหมด โดยแบ่งภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บ 2 ส่วน คือ

1. ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บจากสินค้านำเข้าและสินค้าสรรพสามิต ร้อยละ 20 จัดสรรตามเกณฑ์ประชากรในแต่ละจังหวัด ทั้งนี้ ภายใต้ข้อสมมุติว่าประชากรทุกคนบริโภคสินค้านำเข้าและสินค้าสรรพสามิตในสัดส่วนโดยเฉลี่ยเท่ากัน

2. ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บจากสินค้าทั่วไป ร้อยละ 20 จัดสรรตามสัดส่วนยอดขายรับจากการขายสินค้าในแต่ละจังหวัด การใช้เกณฑ์สัดส่วนยอดขายรับจากการขายสินค้าในจังหวัด เพื่อยกต่อการขายสินค้าเป็นฐานภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นการให้หลักแหล่งกำเนิดของภาษี ทั้งนี้การที่ไม่ใช้ยอดขายภาษีสุทธิ (ภาษีขาย – ภาษีซื้อ) เป็นเกณฑ์จัดสรรก็เพื่อให้เกิดความยุติธรรมแก่จังหวัดที่เป็นที่ตั้งโรงงานผลิตสินค้าส่งออก ซึ่งมียอดขายภาษีสุทธิติดลบ เนื่องจากมีภาษีขายเป็นศูนย์แล้วมีการขอคืนภาษีซื้อ วัตถุประสงค์มาก

ข้อดี การแบ่งเป็นไปโดยง่าย : แบ่งเป็นรายจังหวัดเพียง 76 จังหวัด สามารถหาตัวชี้วัดง่ายและมีเหตุผลในแง่ที่ท้องถิ่นระดับล่างมีรายได้จากภาษีทรัพย์สินเป็นหลักแล้ว ส่วน อบจ. ซึ่งเป็นโครงสร้างส่วนบนควรมีรายได้จากภาษีการบริโภคเป็นหลัก

ข้อเสีย อบจ. มีรายได้มากเกินไป โดยเทศบาลและ อบต. ไม่ได้รับจัดสรรเลย อาจได้รับความเดือดร้อน โดยเฉพาะเทศบาลที่เคยได้รับการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มมาก่อน

แนวทางที่ 2 แบ่งภาษีมูลค่าเพิ่มให้ทั้ง อบจ. เทศบาล และ อบต. ดังนี้

ส่วนที่ 1 ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บจากสินค้าทั่วไป จัดสรรให้ อบจ. ตามสัดส่วนยอดขายรับจากการขายสินค้าในจังหวัด

ส่วนที่ 2 ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บจากสินค้านำเข้าและสินค้าสรรพสามิตจัดสรรให้เทศบาล และ อบต. ตามเกณฑ์ประชากร

เหตุผล ข้อเท็จจริง ปัจจุบันภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บจากสินค้านำเข้าและสินค้าสรรพสามิตกับภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บจากสินค้าทั่วไปมีสัดส่วน 40:60 เมื่อคำนึงว่า ทั้งเทศบาล อบต. และ อบจ. มีภาระที่ต้องรับผิดชอบจึงแบ่งภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บจากสินค้าทั่วไปให้ ส่วนเทศบาล และ อบต. เป็นท้องถิ่นระดับล่าง จึงแบ่งภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บจากสินค้านำเข้าและสินค้าที่เสียภาษีสรรพสามิตให้

สินค้านำเข้าและสินค้าที่เสียภาษีสรรพสามิตเป็นสินค้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ จุดต้นทาง คือ สินค้านำเข้าเสียภาษีที่ด่านนำเข้าและสินค้าที่เสียภาษีสรรพสามิตเสียภาษีที่หน้าโรงงานผลิต เมื่อสินค้ากระจายออกไปทั่วประเทศ ผู้บริโภคคือ ผู้รับภาระภาษีที่แท้จริง การจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนนี้ จึงใช้เกณฑ์ประชากร โดยมีข้อสมมติฐานว่า ประชาชนบริโภคสินค้านำเข้าและสินค้าสรรพสามิตในสัดส่วนเท่ากันโดยเฉลี่ยจึงจัดสรรกลับคืนให้ท้องถิ่นตามจำนวนประชากรแต่ละท้องถิ่น การจัดสรรรายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มระหว่างเทศบาลกับ อบต. จึงใช้จำนวนประชากรเป็นเกณฑ์ในการจัดสรร

ข้อดี ท้องถิ่นระดับล่างไม่เดือดร้อนเพราะยังได้รับส่วนแบ่งภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย ทำให้รายได้ของ อบจ. ไม่สูงเกินไปเหมาะสมกับภารกิจในระยะแรก

รายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดสรรตามแนวทางนี้ กรุงเทพมหานครยังคงได้รับจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มไปทั้งจำนวน ส่วนจังหวัดอื่น ๆ อบจ. ได้รับจัดสรรตามสัดส่วนรายได้จากยอดขายรายจังหวัด ส่วนเทศบาล และ อบต. ได้รับจัดสรรตามเกณฑ์ประชากร ทั้งนี้ อบจ. จะได้รับจัดสรรเงินภาษีมูลค่าเพิ่มมากขึ้นอยู่กึ่งสัดส่วนยอดขายรายรับของจังหวัดนั้น ๆ ถ้าสัดส่วนยอดขายรายรับของจังหวัดต่ำ อบจ. ก็ได้รับจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มต่ำด้วย ในกรณีของเทศบาล และ อบต. ก็เช่นกัน ถ้ามีสัดส่วนประชากรน้อยก็ได้รับจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มน้อยด้วย เช่น กรณีจังหวัดสมุทรสาคร อบจ. จะได้รับจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่ม 296.25 ล้านบาท โดยเทศบาลและอบต. ได้รับจัดสรร 41.18 ล้านบาท

โดยรวมแล้ว ถ้าเป็นจังหวัดที่มีความเจริญมีการค้ามาก อบจ. จะได้รับจัดสรรมาก เช่น นนทบุรี ปทุมธานี อยุธยา แต่ในกรณีจังหวัดที่มีประชากรมาก เช่น สุพรรณบุรี กำแพงเพชร นครสวรรค์ เทศบาล และ อบต. ในจังหวัดเหล่านี้จะได้รับจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มมาก

#### กรณี อบจ.

เมื่อพิจารณาเปรียบเทียบจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้ อบจ. ได้รับจัดสรรจริงในปี 2542 และที่จัดสรรตามแนวทางที่ 2 นี้ ส่วนมากจะได้รับจัดสรรเพิ่มขึ้น

อนึ่ง ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ อบจ. ได้รับจัดสรรจริงในปี 2542 ซึ่งนำมาใช้เปรียบเทียบนี้เป็นจำนวนรวมภาษีมูลค่าเพิ่มที่ อบจ. ได้รับตามพระราชบัญญัติ อบจ. มาตรา 62 และมาตรา 67

#### กรณีเทศบาลและอบต.

เมื่อเปรียบเทียบจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่เทศบาลได้รับจัดสรรจริงในปี 2542 ซึ่งจัดสรรตามเกณฑ์ภาษีการค้าปี 2503 นั้น และที่จัดสรรตามแนวทางที่ 2 พบว่า การจัดสรร

ตามแนวทางที่ 2 ทำให้จังหวัดที่มีประชากรน้อยได้รับจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มน้อย เช่น จังหวัดระนอง สตูล ตรวาด สิงห์บุรี ได้รับจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นเงิน 28.1 ล้านบาท 46.01 ล้านบาท 39.15 ล้านบาท และ 40.1 ล้านบาท ตามลำดับ และจังหวัดที่มีประชากรมากได้รับการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวนมาก เช่น อุบลราชธานี นครราชสีมา ศรีสะเกษ สุรินทร์ ได้รับจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นเงิน 317.44 ล้านบาท 451.58 ล้านบาท 257.56 ล้านบาท และ 245.96 ล้านบาท ตามลำดับ

การแบ่งรายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มระหว่างเทศบาลกับ อบต. ใช้จำนวนประชากรเป็นเกณฑ์ในการจัดสรร วิธีนี้เป็นการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกระดับ

แนวทางที่ 3 แบ่งภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่องค์กรระดับล่าง คือ เทศบาล และ อบต. เพียงระดับเดียว (ในกรณีที่ อบจ. มีรายได้จากภาษีการโอนอสังหาริมทรัพย์และภาษีรถยนต์ประจำปี เป็นรายได้หลัก) ดังนี้

(1) ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บจากสินค้าและบริการทั่วไป ซึ่งกรมสรรพากร จัดเก็บให้ แบ่งตามสัดส่วนยอดขายของแต่ละจังหวัด และนำยอดจัดสรรภายในแต่ละจังหวัดมาจัดสรรให้แก่เทศบาล และ อบต. ในจังหวัดนั้น ๆ ตามเกณฑ์ประชากร

(2) ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บจากสินค้านำเข้าและสินค้าสรรพสามิตที่กรมศุลกากร กรมสรรพสามิต จัดเก็บนำมาจัดสรรให้แก่เทศบาล และ อบต. เมืองพัทยา และ กทม. ตามเกณฑ์ประชากร

การจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยวิธีนี้ ภาษีมูลค่าเพิ่มจะทำหน้าที่เป็นเครื่องมือในการลดความเหลื่อมล้ำในด้านรายได้ (Revenue Equalisation) ได้บางส่วน

ในการศึกษานี้ คณะผู้วิจัยเห็นควรใช้แนวทางที่ 3 ในการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยได้คำนึงถึงการที่ อบจ. มีรายได้จากภาษีโอนอสังหาริมทรัพย์และภาษีรถยนต์ประจำปีเป็นหลัก ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงควรจัดสรรให้องค์กรระดับล่าง

## 4.6 ภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาล (Share base)

### 1. เหตุผลที่ท้องถิ่นเก็บภาษีบนฐานร่วมกับรัฐบาล

จากการที่ท้องถิ่นยังมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีเองไม่เพียงพอ รัฐบาลจึงต้องแบ่งรายได้ให้ (Share revenue) นอกจากนั้น ยังยอมให้ท้องถิ่นเก็บภาษีบนฐานเดียวกับภาษีของรัฐบาล (Share base) อีกด้วย เพื่อให้รายได้ให้ท้องถิ่นและเพื่อไม่ให้ท้องถิ่นกำหนดประเภทภาษีใหม่ที่อาจกระทบต่อนโยบายของรัฐบาล รัฐบาลจึงเปิดโอกาสให้ท้องถิ่นใช้อำนาจออกข้อบัญญัติเพื่อเรียกเก็บภาษีเพิ่มเติมจากอัตราที่รัฐบาลเรียกเก็บ และสามารถกำหนดอัตราที่จะเก็บเพิ่มเติมด้วย ในกรณีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไทย ภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาลประกอบด้วย ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีสรรพสามิต และภาษีสุรา

#### (1) ภาษีธุรกิจเฉพาะ

ตามกฎหมายว่าด้วยรายได้เทศบาล กฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารกรุงเทพมหานคร กฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา ให้อำนาจท้องถิ่นออกเทศบัญญัติหรือข้อบัญญัติเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะเพิ่มขึ้นไม่เกินร้อยละ 10 ของอัตราภาษีที่เก็บจากสถานประกอบการที่ตั้งอยู่ในท้องถิ่นนั้น ๆ ในส่วนองค์กรบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.) กฎหมายว่าด้วยองค์การบริหารส่วนจังหวัดให้อำนาจ อบจ. เรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะเพิ่มเติมจากสถานประกอบการที่ตั้งอยู่ในเขตสภาพตำบล ซึ่งตั้งอยู่นอกเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่น ๆ อัตราที่จัดเก็บร้อยละ 10 เช่น ประมวลรัษฎากรเรียกเก็บร้อยละ 3 ท้องถิ่นจัดเก็บเพิ่มร้อยละ 0.3

ในทางปฏิบัติ เมื่อกรมสรรพากรเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะเพิ่มให้ท้องถิ่น และหักค่าใช้จ่ายร้อยละ 3 แล้ว จะนำส่งเข้าบัญชีของกระทรวงมหาดไทยเพื่อจัดสรรให้ท้องถิ่นต่อไป ซึ่งจัดสรรตามพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษีมูลค่าเพิ่มและธุรกิจเฉพาะ พ.ศ. 2534 และยังคงใช้หลักเกณฑ์ตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 3 (พ.ศ. 2534) การจัดสรรจึงมีประเด็นปัญหาเช่นเดียวกับกรณีภาษีมูลค่าเพิ่มที่กล่าวมาแล้ว คือ การจัดสรรไม่สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไปแล้ว

การจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะนอกจากกฎหมายรายได้ท้องถิ่นแล้ว ตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจฯ กำหนดให้อำนาจท้องถิ่นออกข้อบัญญัติเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะเพิ่มเติมได้ โดยเทศบาล เมืองพัทยา และองค์การบริหารส่วนตำบล เรียกเก็บเพิ่มขึ้นในอัตราซึ่งเมื่อรวมกับอัตราที่องค์กรบริหารส่วนจังหวัดในจังหวัดนั้นเรียกเก็บแล้ว ไม่เกินร้อยละ 30 ของอัตราภาษีที่จัดเก็บตามประมวลรัษฎากรโดยเป็นหน้าที่ของกรมสรรพากรที่จะจัดเก็บ



ส่วนกรุงเทพมหานครซึ่งเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบเดียวใน  
จังหวัดกรุงเทพมหานคร กฎหมายให้อำนาจออกข้อบัญญัติจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะเพิ่มขึ้นใน  
อัตราเมื่อรวมกับท้องถิ่นอื่นแล้วไม่เกินร้อยละ 30 ของอัตราภาษีที่จัดเก็บตามประมวลรัษฎากร  
โดยเป็นหน้าที่ของกรมสรรพากรที่จะจัดเก็บ

จากการศึกษาวิเคราะห์แล้วเห็นว่า อัตราภาษีธุรกิจเฉพาะที่ท้องถิ่นควรจะ  
ออกข้อบัญญัติจัดเก็บ คือ ร้อยละ 10 เพราะเป็นอัตราที่ไม่เป็นภาระต่อผู้บริโภคมากเกินไปแต่ต่อไป  
เมื่อท้องถิ่นมีภาระมากขึ้นก็อาจจะออกข้อบัญญัติเพิ่มอัตราได้อีก ทั้งนี้ไม่เกินร้อยละ 30 ตาม  
พระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจฯ กำหนดไว้ อย่างไรก็ตามคณะวิจัย  
เห็นว่า ภาษีธุรกิจเฉพาะควรเป็นขององค์กรระดับใดระดับหนึ่งเพียงระดับเดียว ไม่ใช่เป็นรายได้ที่  
แบ่งกันในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกระดับ กล่าวคือ ถ้ากำหนดให้เป็นรายได้ของเทศบาล และ  
อบต. ซึ่งเป็นองค์กรระดับล่างออกข้อบัญญัติจัดเก็บแล้ว ก็จะไม่ควรให้ อบจ. ซึ่งเป็นองค์กรระดับบน  
ออกข้อบัญญัติจัดเก็บซ้อน และการจัดสรรควรเป็นไปตามแหล่งที่มาของรายได้

## (2) ภาษีสรรพสามิต ภาษีสุรา

### (2.1) ภาษีสรรพสามิต

ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 สินค้าที่อยู่ใน  
พระราชบัญญัติสรรพสามิตประกอบด้วยน้ำมัน เครื่องดื่ม เครื่องไฟฟ้า แก้วและเครื่องแก้ว รถยนต์  
เรือ เครื่องสำอางและสถานบริการ

การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตให้ท้องถิ่นเป็นไปตามพระราชกฤษฎีกาเพิ่ม  
อัตราภาษีสรรพสามิตเพื่อนำไปจัดสรรให้แก่กรุงเทพมหานครและราชการส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2534  
ออกตามความในพระราชบัญญัติจัดสรรภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษี  
สรรพสามิตตามกฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิต เสียภาษีเพิ่มขึ้นสำหรับสินค้าหรือบริการตามที่  
กำหนดในกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตในอัตราร้อยละ 10 และของภาษีและให้เจ้า  
หน้าที่ส่งมอบให้แก่กระทรวงมหาดไทย โดยหักค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บไว้ร้อยละ 5 ของยอดภาษีที่จัด  
เก็บได้ ทั้งนี้คณะผู้วิจัยเห็นว่าภาษีดังกล่าวไม่ควรนำมาเฉลี่ยในองค์กรหลายระดับ แต่ควรจัดสรรให้  
แก่องค์กรระดับล่าง คือ เทศบาลและ อบต. ในแต่ละจังหวัดเพียงระดับเดียว รวมทั้งจัดสรรให้  
กรุงเทพมหานคร ในฐานะที่เป็นองค์กรระดับเดียวในจังหวัดกรุงเทพมหานคร

## (2.2) ภาษีสุรา

การจัดเก็บภาษีสุราให้ท้องถิ่นเป็นไปตามพระราชบัญญัติจัดสรรเงิน ภาษีสุรา พ.ศ. 2527 กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสุราตามกฎหมายว่าด้วยสุรา เสียภาษีสุราเพิ่มขึ้น ร้อยละ 10 ของภาษีและให้เจ้าหน้าที่ส่งมอบเงินให้แก่กระทรวงมหาดไทย โดยหักค่าใช้จ่ายไว้ ร้อยละ 5 ของยอดภาษีที่จัดเก็บได้

ในทางปฏิบัติ เมื่อกรมสรรพสามิตเก็บภาษีให้ท้องถิ่นโดยหักค่าใช้จ่าย ร้อยละ 5 แล้วจะนำส่งเข้าบัญชีกระทรวงมหาดไทย เพื่อนำไปจัดสรรให้แก่ท้องถิ่นต่าง ๆ ต่อไป

ในชั้นนี้เห็นว่า อัตราภาษีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นควรออกข้อบัญญัติในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตและภาษีสุราเพิ่มจากที่รัฐบาลเก็บแล้ว คือ ร้อยละ 10 แม้ว่าตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจฯ จะกำหนดไว้ไม่เกินร้อยละ 30 ก็ตาม ทั้งนี้เพื่อไม่เป็นภาระแก่ผู้บริโภคมากเกินไป และควรจัดสรรให้กรุงเทพมหานคร กับเทศบาล และ อบต. ซึ่งเป็นองค์กรระดับล่าง ในแต่ละจังหวัด โดยเหตุผลเดียวกับกรณีภาษีสรรพสามิต

## 2. วิเคราะห์วิธีการจัดสรรภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

### (1) ภาษีธุรกิจเฉพาะ

การจัดสรรภาษีธุรกิจเฉพาะให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเดิมเป็นการจัดสรรตามพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ พ.ศ. 2534 ดังได้กล่าวแล้วว่า การจัดสรรตามพระราชบัญญัตินี้ก่อให้เกิดความยุ่งยาก และการจัดสรรต้องนำส่งเงินภาษีธุรกิจเฉพาะ กระทรวงมหาดไทยก่อน เพื่อดำเนินการจัดสรรตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 3 พ.ศ. 2534 ออกตามความในพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษีการค้า พ.ศ. 2505 เช่นเดียวกับการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นกัน โดยมีระยะเวลาการจัดสรรปีละ 3 งวด ดังนี้

งวดที่ 1	ภายในเดือนพฤศจิกายน
งวดที่ 2	ภายในเดือนมีนาคม
งวดที่ 3	ภายในเดือนกรกฎาคม

นอกจากความยุ่งยากในการจัดสรรและระยะเวลาในการจัดสรรปีละ 3 งวด อาจทำให้เทศบาล และ อบต. ได้รับเงินล่าช้าไม่สอดคล้องกับความต้องการใช้เงินและการดำเนินโครงการของท้องถิ่นด้วย

## (2) ภาษีสรรพสามิต และภาษีสุรา

ปัจจุบันการจัดสรรภาษีสรรพสามิตและภาษีสุราให้ท้องถิ่นจัดสรรตามพระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และพระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสุรา พ.ศ. 2527 ซึ่งกำหนดให้เจ้าหน้าที่ที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตและภาษีสุราตามกฎหมายส่งมอบเงินที่เก็บได้ให้แก่กระทรวงมหาดไทย และให้กระทรวงมหาดไทยจัดสรรเงินนี้ ให้แก่กรุงเทพมหานคร และราชการส่วนท้องถิ่นทุกแห่งตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวงซึ่งกฎกระทรวง (พ.ศ. 2528) ออกตามความในพระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 กำหนดให้จัดสรรและกฎกระทรวงตามพระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสุรา พ.ศ. 2527 ตามอัตราส่วนแบ่งยอดจำนวนราษฎรตามหลักฐานการทะเบียนราษฎรในวันสิ้นปีงบประมาณก่อนปีงบประมาณที่ล่วงมาแล้ว โดยจัดสรรปีละ 3 งวด คือ

งวดที่ 1	ภายในเดือนตุลาคม
งวดที่ 2	ภายในเดือนกุมภาพันธ์
งวดที่ 3	ภายในเดือนมิถุนายน

ซึ่งเรื่องระยะเวลาการจัดสรรภาษีสรรพสามิตและภาษีสุรา ปีละ 3 งวด ทำให้ท้องถิ่นได้รับภาษีล่าช้า อาจเป็นปัญหาแก่ท้องถิ่นในการดำเนินโครงการที่มีอยู่

## 3. วิธีพิจารณาเพื่อกำหนดรูปแบบการจัดสรรภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาล ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

### (1) ภาษีธุรกิจเฉพาะ

การจัดสรรภาษีธุรกิจเฉพาะเป็นการจัดเก็บภาษีจากการบริโภคบริการของธุรกิจ ในภาคการเงิน ได้แก่ ธนาคาร โรงรับจำนำ และธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นการค้าหากำไร ในทางปฏิบัติกรมสรรพากรยอมให้ผู้เสียภาษียื่นเสียภาษีธุรกิจเฉพาะได้ที่สำนักงานใหญ่ ซึ่งส่วนมากตั้งอยู่ในกรุงเทพมหานคร ทำให้การจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะส่วนใหญ่เก็บได้ในเขตกรุงเทพมหานคร คณะวิจัยเห็นควรให้กรมสรรพากรแยกยอดภาษีของสำนักงานสาขาและสำนักงานใหญ่ให้ชัดเจน เพื่อให้เป็นไปตามแหล่งที่มาของรายได้และคณะผู้วิจัยเห็นว่าควรจัดสรรภาษีธุรกิจเฉพาะให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นระดับล่าง คือ เทศบาล และ อบต.

ดังนั้นในทางปฏิบัติเพื่อให้การจัดสรรภาษีธุรกิจเฉพาะมีความชัดเจนจึงเห็นว่าภาษีธุรกิจเฉพาะของท้องถิ่นที่เก็บได้ในจังหวัดใดให้เป็นของจังหวัดนั้น แต่ทั้งนี้การยื่นเสียภาษีธุรกิจเฉพาะต้องยื่นที่สำนักงานสาขาได้เพื่อให้จำนวนการจัดเก็บที่เป็นของท้องถิ่นในจังหวัดใด

เป็นรายได้ของจังหวัดนั้นและจะได้จัดสรรให้แก่องค์กรท้องถิ่นระดับล่าง (เทศบาล อบต.) ของจังหวัดนั้นได้โดยตรง โดยให้สรรพากรจังหวัดนำส่งเงินรายได้เข้าบัญชีของเทศบาล และ อบต. ภายในจังหวัดได้เลย

## (2) ภาษีสรรพสามิต ภาษีสุรา

การจัดสรรภาษีสรรพสามิตให้ท้องถิ่นเป็นไปตามหลักแหล่งการบริโภค โดยมีเหตุผลว่า ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีต้นทางเก็บ ณ โรงงาน การจัดสรรให้ท้องถิ่นตามแหล่งกำเนิดรายได้ไม่ยุติธรรม เพราะสินค้าสรรพสามิตเมื่อออกจากโรงงานจะกระจายออกไปทั่วประเทศ ประชาชนที่บริโภคสินค้าสรรพสามิตเป็นผู้รับภาระภาษี การจัดสรรนี้ยังคงอยู่ภายใต้ข้อสมมติว่า ประชาชนแต่ละคนบริโภคสินค้าสรรพสามิตเท่า ๆ กัน การจัดสรรจึงใช้เกณฑ์ประชากร และกำหนดให้กรมที่จัดเก็บภาษีจัดสรรภาษีให้ท้องถิ่นโดยตรง

## 4.7 ภาษีรถยนต์ประจำปีและค่าธรรมเนียมเกี่ยวกับรถ

ในส่วนนี้จะกล่าวถึงโครงสร้างภาษีรถยนต์ปัจจุบัน แนวทางการปรับปรุงภาษีรถยนต์ เหตุผลในการปรับปรุง และข้อเสนอแนะในการปรับปรุงกฎหมาย

### 4.7.1 โครงสร้างภาษีรถยนต์ปัจจุบัน

ภาษีรถยนต์ประจำปีเป็นภาษีท้องถิ่นที่เก็บเป็นรายได้จากผู้ใช้รถยนต์ปัจจุบัน กรมการขนส่งทางบกทำหน้าที่จดทะเบียนและจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. 2522 และพระราชบัญญัติการขนส่งทางบก พ.ศ. 2522 โดยกฎหมายว่าด้วยรถยนต์จะครอบคลุมเฉพาะรถที่มีขนาดเล็กจำนวนที่นั่งไม่เกิน 12 ที่นั่ง และน้ำหนักไม่เกิน 1,600 กิโลกรัม ส่วนกฎหมายว่าด้วยการขนส่งทางบกจะครอบคลุมรถขนาดใหญ่ นอกเหนือจากรถตามกฎหมายว่าด้วยรถยนต์

ก. โครงสร้างภาษีตามกฎหมายว่าด้วยรถยนต์ มี 3 ลักษณะ

(1) จัดเก็บภาษีอัตราก้าวหน้าซึ่งคำนวณตามความจุกระบอกสูบรวมกันของเครื่องยนต์ของรถยนต์นั้น ซึ่งใช้เฉพาะกรณีรถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกิน 7 คน ทั้งนี้มีการลดหย่อนภาษีสำหรับรถที่จดทะเบียนเกินกว่า 5 ปี ขึ้นไปอีกด้วย

(2) จัดเก็บภาษีอัตราคงที่ตามช่วงน้ำหนัก แล้วแต่รถมีน้ำหนักตกอยู่ช่วงใดก็เสียภาษีตามอัตราที่กำหนดในช่วงนั้น ตามลักษณะการใช้รถยนต์ คือ รถยนต์นั่งส่วนบุคคลเกิน 7 คน รถยนต์รับจ้างระหว่างจังหวัด รถยนต์บริการ รถยนต์รับจ้าง (แท็กซี่ สามล้อ สี่ล้อเล็ก) และรถยนต์บรรทุกส่วนบุคคล

(3) จัดเก็บภาษีในอัตราคงที่ต่อคัน โดยไม่คำนึงว่ารถนั้นจะมีน้ำหนักหรือมีขนาดความจุกระบอกสูบเครื่องยนต์ของรถนั้นเท่าใด เช่น รถจักรยานยนต์เสียคันละ 100 บาท เป็นต้น

ข. โครงสร้างภาษีรถตามกฎหมายว่าด้วยการขนส่งทางบก

จัดเก็บในอัตราคงที่ตามช่วงน้ำหนัก แล้วแต่รถมีน้ำหนักตกอยู่ในช่วงใดก็เสียภาษีตามอัตราที่กำหนดในช่วงนั้น ตามลักษณะการใช้รถยนต์ คือ รถที่ใช้ในการขนส่งประจำทาง รถที่ใช้ในการขนส่งไม่ประจำทาง รถที่ใช้ในการขนส่งโดยรถขนาดเล็ก รถที่ใช้ในการขนส่งส่วนบุคคล

(รายละเอียดโครงสร้างอัตราภาษีและลักษณะของรถแต่ละประเภทตามตารางสรุปในหน้าถัดไป)

โครงสร้างภาษีรถยนต์ในปัจจุบัน

จัดจลาภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2522					น้ำหนัก (กิโลกรัม)	จัดจลาภาษีตามพระราชบัญญัติการขนส่งทางบก พ.ศ. 2522			
	(7) รถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกิน 7 คน	(8) รถยนต์บรรทุกส่วนบุคคล	(9) รถยนต์จักรยานยนต์ (TAX)	(10) รถยนต์จักรยานยนต์ระหว่างจังหวัด		(1) รถที่ใช้ในทางขนส่งประจำทาง	(2) รถที่ใช้ในทางขนส่งไม่ประจำทาง	(3) รถที่ใช้ในทางขนส่งโดยรถขนาดเล็ก	(4) รถที่ใช้ในทางขนส่งส่วนบุคคล
	บาท/คัน	บาท/คัน	บาท/คัน	บาท/คัน		บาท/คัน	บาท/คัน	บาท/คัน	บาท/คัน
(1) รถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกิน 7 คน	150	300	185	450	0 - 500	300	450	300	150
เก็บภาษีตามความจุของกระบอกลูกสูบ	300	450	310	750	501 - 750	400	600	400	300
รวมกับอัตราส่วนคันในอัตรา	450	600	450	1,050	751 - 1,000	500	750	500	450
0-600 ซีซี คิด 0.50 บาท/ซีซี	800	750	560	1,350	1,001 - 1,250	600	900	600	800
601-1,800 ซีซี คิด 1.50 บาท/ซีซี	1,000	900	685	1,650	1,251 - 1,500	700	1,050	700	1,000
1,801 ขึ้นไป คิด 4.00 บาท/ซีซี	1,300	1,050	575	2,100	1,501 - 1,750	900	1,350	900	1,300
- การลดหย่อนภาษีสำหรับรถที่จัด	1,600	1,350	1,060	2,550	1,751 - 2,000	1,100	1,650	1,100	1,600
ทะเบียนมาตัวที่ขึ้นไปที่จัด	1,900	1,650	1,250	3,000	2,001 - 2,500	1,300	1,950	1,300	1,900
ทะเบียนแล้วแต่ปีหักลดให้ 10%	2,200	1,950	1,435	3,450	2,501 - 3,000	1,500	2,250	1,500	2,200
ปีที่จัดลดให้ 20% ปีที่ปลดลดให้ 30%	2,400	2,250	1,625	3,900	3,001 - 3,500	1,700	2,550		2,400
ปีที่ปลดลดให้ 40% ปีที่ปลดและปีต่อไป	2,600	2,550	1,810	4,350	3,501 - 4,000	1,900	2,850		2,600
ปลดให้ 50%	2,800	2,850	2,000	4,800	4,001 - 4,500	2,100	3,150		2,800
- ภาษีที่ดินที่เพิ่มเป็น 2 เท่า กรณีที่ดิน	3,000	3,150	2,185	5,250	4,501 - 5,000	2,300	3,450		3,000
บุคคลเป็นเจ้าของ	3,200	3,450	2,375	5,700	5,001 - 6,000	2,500	3,750		3,200
	3,400	3,750	2,560	6,150	6,001 - 7,000	2,700	4,050		3,400
	3,600	4,050	2,750	6,600	7,001 ขึ้นไป	2,900	4,350		3,600

(2) รถจักรยานยนต์ เกือบ 100 บาท/คัน

(3) รถพ่วงรถจักรยานยนต์ เกือบ 50 บาท/คัน

(4) รถพ่วงนอกจาก (3) เกือบ 100 บาท/คัน

(5) รถยนต์นั่ง เกือบ 200 บาท/คัน

(6) รถบรรทุกที่ใช้ในการเกษตร เกือบ 50 บาท/คัน

หมายเหตุ พระราชบัญญัติขนส่งทางบก พ.ศ. 2522 มาตรา 5(2) ไม่ใช้บังคับแก่รถขนส่ง

โดยรถยนต์นั่งที่บรรทุกผู้โดยสารไม่เกินเจ็ดคน รถยนต์จักรยานยนต์

จังหวัดที่บรรทุกผู้โดยสารไม่เกินเจ็ดคน รถยนต์จักรยานยนต์ที่บรรทุกผู้โดยสารไม่เกิน

เจ็ดคน รถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกินสิบสองคน รถยนต์ส่วนบุคคลที่มีน้ำหนัก

ไม่เกิน 1,600 กิโลกรัม รถยนต์สามล้อ รถจักรยานยนต์ และรถบรรทุกตาม

กฎหมายว่าด้วยรถยนต์

#### 4.7.2 แนวทางการปรับปรุงภาษีรถยนต์

(1) ปรับปรุงการแยกประเภทการจัดเก็บภาษีรถยนต์จากตามลักษณะการใช้งานเป็นจำแนกตามลักษณะทางกายภาพของรถ คือ รถที่มีลักษณะเป็นรถเก๋ง และรถที่มีลักษณะอื่นนอกจากรถเก๋ง ขณะเดียวกันกำหนดวิธีปฏิบัติในการคำนวณภาระภาษีตามโครงสร้างใหม่ที่เสนอให้ง่าย และสะดวกกว่าปัจจุบัน กล่าวคือ ในโครงสร้างภาษีใหม่รถคันใดมีความจุกระบอกสูบเครื่องยนต์ตกอยู่ในช่วงใด จะใช้อัตราภาษีในช่วงนั้นคูณด้วยความจุกระบอกสูบของรถดังกล่าวเป็นภาระภาษีทั้งหมด โดยไม่ต้องคำนวณภาษีเป็นช่วง ๆ แล้วนำมารวมกันเหมือนที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

(2) อัตราภาษีสำหรับรถยนต์ที่มีลักษณะเป็นรถเก๋ง ได้กำหนดให้เสียภาษีโดยถือเกณฑ์ 2 ประการ คือ

(2.1) เกณฑ์ภาษีที่คำนวณตามความจุของกระบอกสูบเครื่องยนต์

(2.2) เกณฑ์ภาษีที่คำนวณตามมูลค่าของรถยนต์ โดยใช้เกณฑ์มูลค่าของรถยนต์ที่ใช้เป็นฐานในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต และกำหนดมูลค่าของรถยนต์ที่จะนำมาใช้คำนวณภาษีสำหรับรถยนต์ที่มีมูลค่าเกินกว่า 3 ล้านบาทขึ้นไป ซึ่งการนำมูลค่าของรถมาใช้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษีนี้อาจทำให้โครงสร้างภาษีรถยนต์มีลักษณะลดยตัวและทำให้ภาษีรถยนต์ทำหน้าที่เป็นภาษีทรัพย์สินด้วย

(3) อัตราภาษีสำหรับรถที่มีลักษณะอื่นนอกจากรถเก๋ง กำหนดให้เสียภาษีตามน้ำหนักโดยปรับปรุงในการจัดเก็บภาษีใหม่ และปรับอัตราภาษีรถยนต์ตามพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. 2522 และพระราชบัญญัติการขนส่งทางบก พ.ศ. 2522 ให้เหลือโครงสร้างเดียว และมีความสอดคล้องกันในแต่ละช่วงน้ำหนัก เนื่องจากอัตราภาษีที่จัดเก็บตามพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. 2522 แบ่งเป็นประเภทรถยนต์นั่งส่วนบุคคลเกิน 7 คน รถรับจ้างระหว่างจังหวัด รถยนต์บริการ รถรับจ้าง (แท็กซี่ สามล้อ สี่ล้อเล็ก) ฯลฯ และกำหนดอัตราภาษีในแต่ละช่วงน้ำหนักไว้แตกต่างกันทำให้เกิดความยุ่งยากในการปฏิบัติ ขณะเดียวกันรถยนต์รับจ้างระหว่างจังหวัด รถยนต์บริการ รถยนต์บรรทุกโดยสารไม่เกิน 7 คน (รถแท็กซี่) และรถยนต์นั่งส่วนบุคคลเกิน 7 คน ที่มีลักษณะตัวรถเป็นรถเก๋ง ปัจจุบันเสียภาษีตามเกณฑ์น้ำหนักซึ่งไม่ถูกต้อง จึงควรเสียภาษีตามลักษณะรถเก๋ง

(4) ยกเลิกการให้สิทธิลดหย่อนภาษีสำหรับรถที่มีอายุการใช้งานเกิน 5 ปี ที่จดทะเบียนหลังจากที่กฎหมายฉบับนี้มีผลใช้บังคับ เว้นแต่รถเก่าสิทธิในการลดหย่อนภาษีที่มีอยู่ก่อนวันที่กฎหมายมีผลใช้บังคับ ก็คงได้รับสิทธิในการลดหย่อนภาษีอยู่เช่นนั้นต่อไปจนกว่ารถจะสิ้นสภาพ

(5) บังคับใช้สำหรับรถใหม่ที่จดทะเบียนหลังจากที่กฎหมายมีผลใช้บังคับแล้ว ส่วนรถเก่ายังคงใช้ในอัตราเดิม

- (6) รถจักรยานยนต์กำหนดให้จัดเก็บภาษี ดังนี้
  - (ก) ขนาดความจุกระบอกสูบไม่เกิน 150 ลูกบาศก์เซนติเมตร  
คันละ 300 บาท
  - (ข) ขนาดความจุกระบอกสูบตั้งแต่ 151 ลูกบาศก์เซนติเมตร  
คันละ 500 บาท
- (7) รถบดถนนได้รับยกเว้นภาษีประจำปี

#### 4.7.3 เหตุผลในการปรับปรุง

- (1) กรณีทำให้โครงสร้างภาษีรถยนต์ลอยตัวนั้น เนื่องจากโครงสร้างอัตราภาษีปัจจุบันผูกติดกับของที่เป็น Specific คือ น้ำหนักรถ (กรณีรถยนต์ทั่วไป) และกระบอกสูบของรถ (กรณีรถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกิน 7 คน) กล่าวคือ อัตราภาษีที่ไม่เปลี่ยนแปลงไม่ว่าภาวะเศรษฐกิจจะเปลี่ยนแปลงไปอย่างไร จึงควรแก้ไขโดยเพิ่มตัวแปรในเรื่องราคา หรือมูลค่าของรถด้วย ซึ่งจะทำให้โครงสร้างภาษีมีลักษณะลอยตัวตามภาวะเศรษฐกิจ
- (2) ส่วนกรณีทำให้ภาษีรถยนต์ทำหน้าที่ภาษีทรัพย์สินด้วยนั้น เนื่องจากการเสียภาษีตามมูลค่าจะเป็นไปตามหลักความสามารถของผู้เสียภาษี (Ability to pay) รถที่มูลค่าสูงเป็นรถของผู้มีฐานะควรเสียภาษีสูง
- (3) กรณีของรถแท็กซี่ ซึ่งเป็นรถที่มีลักษณะเป็นรถแท็กซี่แต่ปัจจุบันเสียภาษีตามน้ำหนักในอัตราต่ำประมาณคันละ 500 บาท ด้วยถือว่าเป็นรถสาธารณะ แต่ถ้าพิจารณาตามหลักการที่เสนอซึ่งจะเลิกการจำแนกรถตามลักษณะการใช้รถ มาเป็นการจำแนกรถตามลักษณะทางกายภาพของรถ (แบบตัวถังรถ) รถที่มีลักษณะเป็นรถแท็กซี่เหมือนกันควรเสียภาษีเหมือนกันด้วย  
นอกจากนั้นถ้าพิจารณาตามหลักการของภาษีการใช้ถนน รถแท็กซี่เป็นรถที่มีความถี่ในการใช้ถนนสูงกว่ารถส่วนบุคคล จึงไม่ควรเสียภาษีต่ำกว่ารถยนต์ส่วนบุคคล ดังนั้นโดยสรุปก็คือ รถแท็กซี่ควรเสียภาษีตามความจุกระบอกสูบ และตามมูลค่าของรถเช่นเดียวกับรถยนต์ส่วนบุคคล ที่มีลักษณะเป็นรถแท็กซี่
- (4) การแก้ไขโครงสร้างภาษีรถยนต์ประจำปีไม่ใช่เป็นการแก้ไขความยุ่งยาก แต่เป็นการแก้ไขเพื่อให้ภาษีรถยนต์ประจำปีเป็นภาษีที่เก็บจากผู้โดยสารรถสาธารณะในอัตราที่เหมาะสม อันเป็นการแบ่งเบาภาระด้านต้นทุนของรัฐในการสร้างสาธารณูปโภค ตามหลักการของ



ภาษีผู้ใช้ถนน (Road User) คือ รถที่มีความถี่ในการใช้ถนนมากและรถที่มีน้ำหนักมาก มีส่วนในการทำลายถนนสูงควรต้องเสียภาษีสูง

โครงสร้างภาษีรถยนต์ประจำปีปัจจุบันไม่ Rational ไม่สอดคล้องกับหลักการภาษีผู้ใช้ถนน เพราะจัดเก็บภาษีตามลักษณะการใช้ รถสาธารณะเสียภาษีถูกกว่ารถส่วนบุคคลทั้งที่มีความถี่ในการใช้ถนนสูงกว่า จึงมีการเสนอให้ยกเลิกการจำแนกประเภทรถตามลักษณะการใช้ มาเป็นการจำแนกตามลักษณะทางกายภาพของรถ

(5) โดยที่ไม่มีการปรับปรุงโครงสร้างภาษีนี้นานแล้วสมควรปรับปรุงเพื่อให้ท้องถิ่นมีรายได้สูงขึ้น

สรุปเหตุผลในการแก้ไขโครงสร้างภาษีรถยนต์ประจำปี เนื่องจากภาษีรถยนต์ประจำปีและค่าธรรมเนียมเกี่ยวกับรถยนต์เป็นรายได้ของท้องถิ่นตามกฎหมายว่าด้วยรถยนต์และกฎหมายว่าด้วยการขนส่งทางบกซึ่งไม่มีการปรับปรุงมานานแล้ว สมควรปรับปรุงเพื่อให้ภาษีรถยนต์เป็นภาษีที่เก็บจากผู้ใช้งานสาธารณะในอัตราที่เหมาะสม ทำให้โครงสร้างภาษีมีลักษณะลอยตัว และทำหน้าที่ภาษีทรัพย์สินด้วย ซึ่งนอกจากจะทำให้ท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้นแล้ว ยังจะเป็นมาตรการเสริมในการแก้ไขปัญหาการจราจรด้วย

## โครงสร้างภาษีรถยนต์ประจำปีที่จะปรับปรุงใหม่

### 1. รถที่มีลักษณะเป็นรถเก๋ง

#### 1.1 เกณฑ์ภาษีที่คำนวณตามความจุกระบอกสูบของเครื่องยนต์

<u>ความจุกระบอกสูบ (ลบ.ซม.)</u>	<u>ภาษี (บาท/ลบ.ซม.)</u>
ไม่เกิน 600	1.00
601 – 1,300	1.50
1,301 – 1,800	2.00
1,801 – 2,000	2.50
2,001 – 2,400	3.50
2,401 – 3,000	4.50
3,001 ขึ้นไป	6.00

#### 1.2 เกณฑ์ภาษีที่คำนวณตามมูลค่า

<u>มูลค่ารถยนต์ (บาท)</u>	<u>ภาษี (บาท/คัน)</u>
3,000,001 – 6,000,000	10,000
6,000,001 – 10,000,000	20,000
ตั้งแต่ 10,000,001 ขึ้นไป	30,000

### 2. รถที่มีลักษณะอื่นนอกจากรถเก๋ง

<u>น้ำหนักรถ (กิโลกรัม)</u>	<u>ภาษี (บาท/คัน)</u>
ไม่เกิน 500	650
501 – 750	900
751 – 1,000	1,150
1,001 – 1,250	1,400
1,251 – 1,500	1,650
1,501 – 1,750	1,900
1,751 – 2,000	2,150
2,001 – 2,500	2,550
2,501 – 3,000	2,950
3,001 – 3,500	3,350
3,501 – 4,000	3,750

<u>น้ำหนักรถ (กิโลกรัม)</u>	<u>ภาษี (บาท/คัน)</u>
4,001 – 4,500	4,150
4,501 – 5,000	4,550
5,001 – 6,000	5,050
6,001 – 7,000	5,550
7,001 – 8,000	6,050
8,001 – 9,000	6,550
9,0001 ขึ้นไป	7,050

### 3. รถจักรยานยนต์

<u>ความจุกระบอกสูบ</u> (ลบ.ซม.)	<u>ภาษี</u> (บาท/คัน)
ไม่เกิน 150	300
ตั้งแต่ 151 ขึ้นไป	500

**ตารางเปรียบเทียบภาระภาษีรถยนต์ประจำปี**  
**ตามโครงสร้างปัจจุบันและโครงสร้างใหม่**

ภาษีรถยนต์ปัจจุบัน	ภาษีรถยนต์ที่จะปรับปรุงใหม่																																																								
<p>1. <u>รถที่มีลักษณะรถเก๋ง</u></p> <p>(1) รถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกิน 7 คน ตาม พระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. 2522 จัดเก็บภาษีตามความจุกระบอกสูบ มี 3 อัตรา ดังนี้</p> <table><tr><th><u>ความจุกระบอกสูบ</u> (ลบ.ซม.)</th><th colspan="2"><u>ภาษี</u> (บาท/ลบ.ซม.)</th></tr><tr><td>600 ซีซี แรก</td><td>ซีซีละ</td><td>0.50 บาท</td></tr><tr><td>601 – 1,800 ซีซี</td><td>ซีซีละ</td><td>1.50 บาท</td></tr><tr><td>1,801 ซีซี ขึ้นไป</td><td>ซีซีละ</td><td>4.00 บาท</td></tr></table> <p>เช่น รถขนาด 3,000 ซีซี ราคา 4,550,000 บาท จะเสียภาษี <math>(3,000 + 1,8000 + 4,800) = 6,900</math> บาท</p> <p>(2) รถยนต์รับจ้างระหว่างจังหวัด รถยนต์บริการ รถยนต์รับจ้างบรรทุก</p> <p>คนโดยสารไม่เกิน 7 คน (รถแท็กซี่) และรถยนต์นั่งส่วนบุคคลเกิน 7</p> <p>คน ที่มีลักษณะตัวรถเป็นรถเก๋งให้จัดเก็บภาษีตามน้ำหนักรถแตกต่างกัน เช่น</p> <table><tr><th><u>ช่วงน้ำหนักรถ</u> (กิโลกรัม)</th><th><u>ภาษีรถยนต์นั่งส่วนบุคคลเกิน 7 คน</u> (บาท/คัน)</th><th><u>ภาษีรถยนต์รับจ้างระหว่างจังหวัด</u> (บาท/คัน)</th><th><u>ภาษีรถยนต์รับจ้างบรรทุกทุกคนโดยสารไม่เกิน 7 คน</u> (บาท/คัน)</th></tr><tr><td>751 – 1,000</td><td>450</td><td>1,050</td><td>450</td></tr><tr><td>1,251 – 1,500</td><td>1,000</td><td>1,,650</td><td>685</td></tr></table>	<u>ความจุกระบอกสูบ</u> (ลบ.ซม.)	<u>ภาษี</u> (บาท/ลบ.ซม.)		600 ซีซี แรก	ซีซีละ	0.50 บาท	601 – 1,800 ซีซี	ซีซีละ	1.50 บาท	1,801 ซีซี ขึ้นไป	ซีซีละ	4.00 บาท	<u>ช่วงน้ำหนักรถ</u> (กิโลกรัม)	<u>ภาษีรถยนต์นั่งส่วนบุคคลเกิน 7 คน</u> (บาท/คัน)	<u>ภาษีรถยนต์รับจ้างระหว่างจังหวัด</u> (บาท/คัน)	<u>ภาษีรถยนต์รับจ้างบรรทุกทุกคนโดยสารไม่เกิน 7 คน</u> (บาท/คัน)	751 – 1,000	450	1,050	450	1,251 – 1,500	1,000	1,,650	685	<p>1. <u>รถที่มีลักษณะรถเก๋ง</u></p> <p>(1) รถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกิน 7 คน รถรับจ้างระหว่างจังหวัด รถยนต์บริการ รถยนต์รับจ้างบรรทุกคนโดยสารไม่เกิน 7 คน (รถแท็กซี่) และรถยนต์นั่งส่วนบุคคลเกิน 7 คน ที่มีลักษณะของตัวรถเป็นรถเก๋งตามร่างพระราชบัญญัติภาษีรถยนต์จัดเก็บภาษีตามความจุกระบอกสูบ และตามมูลค่าของรถที่เกิน 3 ล้านบาท – 10 ล้านบาท ขึ้นไป ดังนี้</p> <table><tr><th><u>ความจุกระบอกสูบ</u> (ลบ.ซม.)</th><th><u>ภาษี</u> (บาท/ลบ.ซม.)</th><th><u>มูลค่ารถยนต์</u> (บาท)</th><th><u>ภาษี</u> (บาท/คัน)</th></tr><tr><td>ไม่เกิน 600</td><td>1.00</td><td>3,000,001-6,000,000</td><td>10,000</td></tr><tr><td>601 - 1,300</td><td>1.50</td><td>6,000,001-10,000,000</td><td>20,000</td></tr><tr><td>1,301 – 1,800</td><td>2.00</td><td>ตั้งแต่ 10,000,001 ขึ้นไป</td><td>30,000</td></tr><tr><td>1,801 – 2,000</td><td>2.50</td><td></td><td></td></tr><tr><td>2,001 – 2,400</td><td>3.50</td><td></td><td></td></tr><tr><td>2,401 – 3,000</td><td>4.50</td><td></td><td></td></tr><tr><td>3,001 ขึ้นไป</td><td>6.00</td><td></td><td></td></tr></table> <p>เช่น รถขนาด 3,000 ซีซี ราคา 4,550,000 บาท จะเสียภาษี <math>(3,000 \times 4.50) + 10,000 = 23,500</math> บาท</p> <p>รถแท็กซี่ขนาด 1,600 ซีซี ราคา 550,000 บาท จะเสียภาษี <math>1,600 \times 2 = 3,200</math> บาท</p>	<u>ความจุกระบอกสูบ</u> (ลบ.ซม.)	<u>ภาษี</u> (บาท/ลบ.ซม.)	<u>มูลค่ารถยนต์</u> (บาท)	<u>ภาษี</u> (บาท/คัน)	ไม่เกิน 600	1.00	3,000,001-6,000,000	10,000	601 - 1,300	1.50	6,000,001-10,000,000	20,000	1,301 – 1,800	2.00	ตั้งแต่ 10,000,001 ขึ้นไป	30,000	1,801 – 2,000	2.50			2,001 – 2,400	3.50			2,401 – 3,000	4.50			3,001 ขึ้นไป	6.00		
<u>ความจุกระบอกสูบ</u> (ลบ.ซม.)	<u>ภาษี</u> (บาท/ลบ.ซม.)																																																								
600 ซีซี แรก	ซีซีละ	0.50 บาท																																																							
601 – 1,800 ซีซี	ซีซีละ	1.50 บาท																																																							
1,801 ซีซี ขึ้นไป	ซีซีละ	4.00 บาท																																																							
<u>ช่วงน้ำหนักรถ</u> (กิโลกรัม)	<u>ภาษีรถยนต์นั่งส่วนบุคคลเกิน 7 คน</u> (บาท/คัน)	<u>ภาษีรถยนต์รับจ้างระหว่างจังหวัด</u> (บาท/คัน)	<u>ภาษีรถยนต์รับจ้างบรรทุกทุกคนโดยสารไม่เกิน 7 คน</u> (บาท/คัน)																																																						
751 – 1,000	450	1,050	450																																																						
1,251 – 1,500	1,000	1,,650	685																																																						
<u>ความจุกระบอกสูบ</u> (ลบ.ซม.)	<u>ภาษี</u> (บาท/ลบ.ซม.)	<u>มูลค่ารถยนต์</u> (บาท)	<u>ภาษี</u> (บาท/คัน)																																																						
ไม่เกิน 600	1.00	3,000,001-6,000,000	10,000																																																						
601 - 1,300	1.50	6,000,001-10,000,000	20,000																																																						
1,301 – 1,800	2.00	ตั้งแต่ 10,000,001 ขึ้นไป	30,000																																																						
1,801 – 2,000	2.50																																																								
2,001 – 2,400	3.50																																																								
2,401 – 3,000	4.50																																																								
3,001 ขึ้นไป	6.00																																																								

ภาษีรถยนต์ปัจจุบัน	ภาษีรถยนต์ที่จะปรับปรุงใหม่																																	
<div>2. <u>รถลักษณะอื่นนอกจากรถเก๋ง</u></div> <div>2.1 ตามมาตรา 29 แห่ง พรบ. รถยนต์ พ.ศ. 2522 กำหนดให้เสียภาษีตามน้ำหนักรถมี 16 ช่วงน้ำหนักรถ ตั้งแต่ไม่เกิน 500 - 7,000 กิโลกรัมขึ้นไป โดยรถตกอยู่ในช่วงน้ำหนักใดให้เสียภาษีตามบัญชีที่กฎหมายกำหนด เช่น</div> <table><tr><th>น้ำหนักรถ (กิโลกรัม)</th><th>รถบรรทุกผู้โดยสารเกิน 7 คน เช่น รถตู้ รถนั่ง 2 แถว (บาท/คัน)</th><th>รถบรรทุกส่วนบุคคล เช่น รถกระบะ (บาท/คัน)</th></tr><tr><td>1,251 - 1,500</td><td>1,000</td><td>900</td></tr><tr><td>1,751 - 2,000</td><td>1,600</td><td>1,350</td></tr></table> <div>2.2 รถลักษณะอื่นนอกจากรถเก๋งตามมาตรา 85 แห่ง พรบ. การขนส่งทางบก พ.ศ. 2522 กำหนดให้เสียภาษีตามน้ำหนักรถมี 16 ช่วงน้ำหนักรถ ในแต่ละช่วงกำหนดเหมือน พรบ. รถยนต์ พ.ศ. 2522 เช่น</div> <table><tr><th>น้ำหนักรถ (กิโลกรัม)</th><th>รถที่ใช้ในการขนส่ง ประจำทาง (บาท/คัน)</th><th>รถที่ใช้ในการขนส่ง ไม่ประจำทาง (บาท/คัน)</th><th>รถที่ใช้ในการขนส่ง ขนาดเล็ก (บาท/คัน)</th><th>รถที่ใช้ในการขนส่ง ส่วนบุคคล (บาท/คัน)</th></tr><tr><td>1,751-2,000</td><td>1,100</td><td>1,650</td><td>1,100</td><td>1,600</td></tr><tr><td>6,001 – 7,000</td><td>2,700</td><td>4,050</td><td>-</td><td>3,400</td></tr></table>	น้ำหนักรถ (กิโลกรัม)	รถบรรทุกผู้โดยสารเกิน 7 คน เช่น รถตู้ รถนั่ง 2 แถว (บาท/คัน)	รถบรรทุกส่วนบุคคล เช่น รถกระบะ (บาท/คัน)	1,251 - 1,500	1,000	900	1,751 - 2,000	1,600	1,350	น้ำหนักรถ (กิโลกรัม)	รถที่ใช้ในการขนส่ง ประจำทาง (บาท/คัน)	รถที่ใช้ในการขนส่ง ไม่ประจำทาง (บาท/คัน)	รถที่ใช้ในการขนส่ง ขนาดเล็ก (บาท/คัน)	รถที่ใช้ในการขนส่ง ส่วนบุคคล (บาท/คัน)	1,751-2,000	1,100	1,650	1,100	1,600	6,001 – 7,000	2,700	4,050	-	3,400	<div>2. <u>รถลักษณะอื่นนอกจากรถเก๋ง</u></div> <div>รถลักษณะอื่นนอกจากรถเก๋ง ตามร่าง พรบ. รถยนต์และร่าง พรบ. การขนส่งทางบกกำหนดให้เสียภาษีตามน้ำหนักรถ โดยปรับปรุงการจัดเก็บเสียใหม่ให้เหลืออัตราเดียว และมีความสอดคล้องในแต่ละช่วงน้ำหนัก ซึ่งมีทั้งหมด 18 ช่วงน้ำหนัก ตั้งแต่ไม่เกิน 500 – 9,000 กิโลกรัม ขึ้นไป</div> <table><tr><th>ประเภทรถ</th><th>น้ำหนักรถ (กิโลกรัม)</th><th>ภาษี (บาท/คัน)</th></tr><tr><td>รถตู้ที่นั่ง 4 ตอน 12 ที่นั่ง (1,850 กก.)</td><td>1,751 – 2,000</td><td>2,150</td></tr><tr><td>รถบรรทุกส่วนบุคคล (2,000 กก.)</td><td>1,751 – 2,000</td><td>2,150</td></tr></table>	ประเภทรถ	น้ำหนักรถ (กิโลกรัม)	ภาษี (บาท/คัน)	รถตู้ที่นั่ง 4 ตอน 12 ที่นั่ง (1,850 กก.)	1,751 – 2,000	2,150	รถบรรทุกส่วนบุคคล (2,000 กก.)	1,751 – 2,000	2,150
น้ำหนักรถ (กิโลกรัม)	รถบรรทุกผู้โดยสารเกิน 7 คน เช่น รถตู้ รถนั่ง 2 แถว (บาท/คัน)	รถบรรทุกส่วนบุคคล เช่น รถกระบะ (บาท/คัน)																																
1,251 - 1,500	1,000	900																																
1,751 - 2,000	1,600	1,350																																
น้ำหนักรถ (กิโลกรัม)	รถที่ใช้ในการขนส่ง ประจำทาง (บาท/คัน)	รถที่ใช้ในการขนส่ง ไม่ประจำทาง (บาท/คัน)	รถที่ใช้ในการขนส่ง ขนาดเล็ก (บาท/คัน)	รถที่ใช้ในการขนส่ง ส่วนบุคคล (บาท/คัน)																														
1,751-2,000	1,100	1,650	1,100	1,600																														
6,001 – 7,000	2,700	4,050	-	3,400																														
ประเภทรถ	น้ำหนักรถ (กิโลกรัม)	ภาษี (บาท/คัน)																																
รถตู้ที่นั่ง 4 ตอน 12 ที่นั่ง (1,850 กก.)	1,751 – 2,000	2,150																																
รถบรรทุกส่วนบุคคล (2,000 กก.)	1,751 – 2,000	2,150																																

#### 4.7.4 ข้อเสนอแนะเพื่อการปรับปรุงกฎหมาย

โครงสร้างภาษีรถยนต์ประจำปีที่เสนอให้ปรับปรุงใหม่เป็นผลมาจากการพิจารณาร่วมกันของสำนักงานเศรษฐกิจการคลังและกรมการขนส่งทางบก โดยมีการจัดทำร่าง พรบ. รถยนต์ (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... และร่าง พรบ. การขนส่งทางบก (ฉบับที่ ..) พ.ศ. .... เพื่อดำเนินการตามมาตรการปรับปรุงรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ได้เคยมีการรับหลักการไว้แล้วตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 19 กรกฎาคม 2537 ประกอบกับมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 23 กรกฎาคม พ.ศ. 2540 ที่มอบให้กระทรวงคมนาคมรับไปพิจารณาดำเนินการเพื่อช่วยแก้ไขปัญหาดุลบัญชีเดินสะพัด โดยเพิ่มมาตรการให้การใช้รถราคาแพงมีค่าใช้จ่ายสูงขึ้นอันจะมีส่วนช่วยลดการซื้อรถยนต์นำเข้าราคาแพง จึงได้มีการผลักดันจนมีการนำเสนอเข้าสู่การพิจารณาของคณะรัฐมนตรี (สมัยรัฐบาล พลเอกชวลิต ยงใจยุทธ) ซึ่งได้มีมติรับหลักการร่าง พรบ. ทั้งสองและส่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาตรวจพิจารณาร่างกฎหมาย ต่อมามีการเปลี่ยนแปลงรัฐบาล (รัฐบาลนายชวน หลีกภัย ครั้งที่ 2) เรื่องดังกล่าวจึงตกไป

คณะผู้วิจัยมีความเห็นว่า การแก้ไขโครงสร้างภาษีรถยนต์ประจำปีใน พรบ. รถยนต์ พ.ศ. 2522 และ พรบ. การขนส่งทางบก พ.ศ. 2522 เป็นการแก้ไขกฎหมายในลักษณะที่อำนาจการจัดเก็บภาษีและงานทะเบียนเกี่ยวกับภาษีรถยนต์ยังเป็นอำนาจของกรมการขนส่งทางบก ซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐบาลกลาง แต่มีข้อบกพร่องในกฎหมายไม่ให้รายได้ดังกล่าวเป็นรายได้แผ่นดิน และให้ตกเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในแต่ละจังหวัดเท่านั้น คณะผู้วิจัยเห็นว่าเมื่อมีการกระจายอำนาจก็ควรที่จะกระจายอำนาจการจัดทะเบียนและจัดเก็บภาษีรถยนต์ประจำปีให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นด้วย ซึ่งตามแผนการกระจายอำนาจได้กำหนดให้งานทะเบียนรวมศูนย์ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นระดับจังหวัด คือ อบจ. โดยภาษีรถยนต์ประจำปีที่จัดเก็บได้ควรเป็นรายได้ของ อบจ. ซึ่งจะมีความชัดเจนในการแบ่งรายได้ตามถิ่นที่อยู่ของผู้เป็นเจ้าของรถ กรณีที่เจ้าของและผู้ครอบครองรถเป็นคนละคน ควรกำหนดให้แบ่งตามผู้ครอบครอง เพราะผู้ใช้รถยนต์ใช้รถในถิ่นที่อยู่ของตน ซึ่งในระยะยาวควรมีการแก้ไขกฎหมาย เพื่อกำหนดให้รายได้ภาษีรถยนต์เป็นภาษีท้องถิ่นอย่างแท้จริง โดยให้อำนาจ อบจ. กำหนดอัตราภาษีแตกต่างได้ ภายในกรอบอัตราที่รัฐบาลกำหนด ทั้งนี้ควรกำหนดให้สอดคล้องกับภาระค่าใช้จ่ายในการบำรุงรักษาดนในในแต่ละท้องถิ่น เพื่อให้การจัดสรรภาษีเป็นไปตามข้อเท็จจริงด้วย

#### 4.8 ภาษีบำรุง อบจ. จากสถานค้าปลีกน้ำมัน ยาสูบ และผู้พักโรงแรม

ตาม พรบ.องค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 องค์การบริหารส่วนจังหวัดมีอำนาจออกข้อบัญญัติจัดเก็บภาษีบำรุง อบจ.จากสถานค้าปลีกน้ำมัน สถานค้าปลีกยาสูบ และผู้พักโรงแรมซึ่งมีปัญหาในทางปฏิบัติหลายประการ ในส่วนนี้จึงจะกล่าวถึงปัญหาและแนวทางแก้ไขปัญหาการจัดเก็บรายได้ดังกล่าว

##### 4.8.1 ภาษีบำรุง อบจ. จากสถานค้าปลีกน้ำมัน

อบจ. มีอำนาจออกข้อบัญญัติจัดเก็บภาษีบำรุง อบจ. จากสถานค้าปลีกน้ำมันที่ตั้งในเขต อบจ. โดยเก็บจากน้ำมันเบนซิน น้ำมันดีเซล ไม่เกินลิตรละ 5 สตางค์ และก๊าซปิโตรเลียมไม่เกินกิโลกรัมละ 5 สตางค์

ในช่วงแรกมีปัญหาการทำความเข้าใจกับผู้ประกอบการ เนื่องจาก อบจ. ที่ออกข้อบัญญัติจัดเก็บภาษีดังกล่าวไม่ได้อธิบายหรือทำความเข้าใจกับประชาชนว่า อบจ. จำเป็นต้องเก็บภาษีดังกล่าวไปใช้ในการดำเนินงาน แต่มักจะอ้างกันว่ารัฐบาลสั่งมาให้เก็บ ประกอบกับมีการร้องเรียนจากสถานประกอบการที่ไม่ประสงค์จะให้มีการจัดเก็บภาษีดังกล่าว โดยอ้างว่าประชาชนเดือดร้อน และเป็นปัญหาในการแข่งขันการขาย มีการเรียกร้องให้จัดเก็บภาษีจากโรงกลั่นมาแบ่งให้ อบจ. แทน

คณะวิจัยเห็นควรทำความเข้าใจว่าการจัดเก็บภาษีของท้องถิ่นเป็นเรื่องของอำนาจหน้าที่ โดยการออกข้อบัญญัติซึ่งต้องมีการเสนอสภาท้องถิ่นพิจารณาให้ความเห็นชอบ ดังนั้นในกรณีของ อบจ. ฝ่ายบริหารต้องอธิบายให้สภา อบจ. เข้าใจว่าจำเป็นต้องเก็บภาษีดังกล่าว และจะเก็บไปใช้ดำเนินงานอะไรที่จะเป็นรูปธรรมให้ประชาชนเต็มใจเสียภาษีเพื่อบำรุง อบจ. ของตน นอกจากนี้ต้องทำความเข้าใจกับสถานประกอบการว่าภาษีดังกล่าวนี้เป็นภาษีที่เก็บจากผู้บริโภคเพราะภาษีจะรวมอยู่ในราคาขายปลีก สถานประกอบการควรให้ความร่วมมือในการจัดเก็บภาษีดังกล่าว

อนึ่ง ภาษีชนิดนี้เป็นคนละตัวกับภาษีน้ำมันที่กรมสรรพสามิตจัดเก็บจากผู้ผลิตคือโรงกลั่นน้ำมัน ซึ่งภาษีส่วนนั้นได้มีการเก็บภาษีเพิ่มเติมให้ท้องถิ่นในรูปแบบ surcharge แล้วนำมาจัดสรรให้ กทม. เทศบาล อบต. และเมืองพัทยา ตามหัวประชากร นอกจากนี้การเก็บภาษีจากสถานค้าปลีกน้ำมันจะช่วยให้การตรวจสอบการเสียภาษีของสถานจำหน่ายน้ำมันได้ดี เพราะเป็นการเก็บภาษีต่อหน่วย

##### 4.8.2 ภาษีบำรุง อบจ. จากสถานค้าปลีกยาสูบ

อบจ. มีอำนาจออกข้อบัญญัติจัดเก็บภาษีบำรุง อบจ. จากสถานค้าปลีกยาสูบที่ตั้งอยู่ในเขต อบจ. ได้ไม่เกินมวณละ 5 สตางค์ (ซองละ 1 บาท)

ปัญหาที่เกิดขึ้นคือ ผู้บัญญัติกฎหมายดังกล่าวไม่เข้าใจลักษณะของสินค้ายาสูบ ซึ่งเป็นสินค้าผูกขาดและควบคุมราคาจำหน่าย (ต่างจากราคาสินค้าน้ำมันที่ปัจจุบันไม่มีการควบคุมราคาและเป็นการค้าเสรี) ดังนั้นหากมีท้องถิ่นใดไม่เก็บก็จะทำให้เกิดส่วนต่างของกำไรในการขาย ดังที่ได้เกิดขึ้นแล้ว เนื่องจากกรุงเทพมหานคร (กทม.) ไม่มีกฎหมายให้อำนาจออกข้อบัญญัติจัดเก็บภาษีดังกล่าวจึงเกิดบุรีข้ามเขตจาก กทม. ไปจำหน่ายในจังหวัดอื่น ๆ และต้องแก้ไขปัญหาดังกล่าวโดยวิธีปฏิบัติให้โรงงานยาสูบชำระภาษีแทนสถานค้าปลีกซึ่งมอบอำนาจให้โรงงานยาสูบ โดยจัดส่งเงินภาษีให้ อบจ.ต่าง ๆ ตามยอดตัวแทนการจำหน่าย (เอเยนต์) ในแต่ละจังหวัด กรณีที่จังหวัดใดไม่มีเอเยนต์ก็ไม่ได้รับส่วนแบ่งภาษี ขณะที่ไม่ต้องนำส่งให้ กทม. เพราะ กทม. ไม่มีกฎหมายให้อำนาจไว้ ดังนั้น โรงงานยาสูบจึงได้กำไรจากส่วนต่างของการขายใน กทม. นอกจากนี้ยังมีปัญหาที่บุรีต่างประเทศไม่เสียภาษีดังกล่าวและตัดราคาขาย ทำให้โรงงานยาสูบประสบปัญหาการแข่งขัน จึงเห็นควรแก้ไขกฎหมายให้ กทม. มีอำนาจจัดเก็บภาษีค้าปลีกยาสูบด้วย

อนึ่ง คณะวิจัยเห็นว่า เนื่องจากปัจจุบันยังไม่มีการจัดเก็บภาษีเสริม (Surcharge) จากสินค้ายาสูบเหมือนสินค้าสรรพสามิตอื่น ๆ จึงเห็นควรให้มีการจัดเก็บภาษีเสริมยาสูบ โดยกำหนดให้ผู้ผลิตคือโรงงานยาสูบและผู้นำเข้าเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษียาสูบบำรุงองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่าง ๆ โดยฝากกรมสรรพสามิตจัดเก็บแล้วจัดสรรให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่าง ๆ ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวงเช่นเดียวกับภาษีสรรพสามิตอื่น ๆ ซึ่งจัดสรรให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นระดับล่างคือ เทศบาล และ อบต. ตามสัดส่วนประชากร

#### 4.8.3 ภาษีบำรุง อบจ.จากผู้ที่พักโรงแรม

อบจ.มีอำนาจออกข้อบัญญัติจัดเก็บค่าธรรมเนียมบำรุง อบจ. จากผู้พักในโรงแรมตามกฎหมายว่าด้วยโรงแรมตามหลักเกณฑ์ วิธีการและอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวง ซึ่งปัจจุบันมีกฎกระทรวงกำหนดให้เก็บในอัตราไม่เกินร้อยละ 3 ของค่าเช่าห้องพัก โดยกำหนดให้ผู้ประกอบการโรงแรมจัดเก็บภาษีแทน

ปัญหาที่เกิดขึ้นในทางปฏิบัติ คือ อบจ.ไม่ได้อธิบายให้ผู้เสียภาษีและผู้ประกอบการโรงแรมเข้าใจความจำเป็นในการจัดเก็บและประโยชน์ที่สถานประกอบการโรงแรมจะได้รับจากการที่ อบจ. นำเงินภาษีที่ได้ไปพัฒนาแหล่งท่องเที่ยว และ แก้ไขปัญหาผลกระทบจากการที่นักท่องเที่ยวเข้ามาในพื้นที่จำนวนมาก ทำให้เกิดความจำเป็นในการจัดระเบียบแหล่งท่องเที่ยวต่าง ๆ

คณะผู้วิจัยจึงเห็นควรให้มีการจัดเก็บภาษีดังกล่าวได้ตามความจำเป็น โดย อบจ. ต้องประชาสัมพันธ์และทำความเข้าใจกับนักท่องเที่ยวและผู้ประกอบการโรงแรม เพื่อให้เกิดความเต็มใจและร่วมมือในการเสียภาษี



## บทที่ 5 การบริหารการจัดเก็บภาษี

ในเรื่องการบริหารการจัดเก็บภาษีนี้จะแบ่งการพิจารณาเป็น 3 กรณี คือ (1) กรณีภาษีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บเอง (2) กรณีภาษีที่รัฐบาลแบ่งรายได้ให้ (Share Revenue) และ (3) กรณีภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาล โดยพิจารณาปัญหาของระบบที่เป็นอยู่ในปัจจุบันและเสนอแนะระบบใหม่

### 5.1 กรณีภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บเอง

#### 5.1.1 ปัญหาของระบบบริหารการจัดเก็บในปัจจุบัน

การจัดเก็บภาษีท้องถิ่นในปัจจุบันเป็นวิธีที่พนักงานแจ้งการประเมินภาษี (Authoritative Assessment) ซึ่งมีขั้นตอนโดยสรุป 3 ขั้นตอนคือ

ขั้นตอนที่ 1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมายื่นแบบแสดงรายการข้อมูลเกี่ยวกับการคำนวณภาษีภายในระยะเวลาที่กำหนด

ขั้นตอนที่ 2 พนักงานเจ้าหน้าที่ตรวจสอบแบบฯ คำนวณภาษีและแจ้งการประเมินให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีทราบ

ขั้นตอนที่ 3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมาชำระภาษีภายในระยะเวลาที่กำหนด หลังจากได้รับแจ้งการประเมิน

ข้อเสียของวิธีนี้ คือ

(1) มีขั้นตอนในการจัดเก็บภาษีหลายขั้นตอน ซึ่งแต่ละขั้นตอนมีกำหนดระยะเวลาไว้ ดังนั้น เทศบาลจะได้รับเงินค่าภาษีก็ต่อเมื่อได้มีการดำเนินการตามขั้นตอนและระยะเวลาดังกล่าวแล้ว ซึ่งในบางครั้งกว่าที่เทศบาลจะได้รับเงินค่าภาษีประจำปีนั้นก็ใกล้เวลาสิ้นสุตปีงบประมาณ ดังจะเห็นได้จากกรณีการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินซึ่งกฎหมายไม่มีกำหนดเวลาที่แน่นอนในการแจ้งการประเมินภาษี แต่กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระภาษีภายใน 90 วันนับแต่ได้รับแจ้งการประเมิน ในทางปฏิบัติจึงเป็นกำหนดการภายในสำหรับเจ้าหน้าที่มิให้แจ้งการประเมินช้ากว่าเดือนมิถุนายนเพื่อที่ว่าระยะเวลาสิ้นสุดการรับชำระภาษี 90 วันจะไม่เกินกว่าวันที่ 30 กันยายน อันเป็นวันสิ้นสุตปีงบประมาณ

(2) ประชาชนได้รับความเบื่อหน่ายเนื่องจากการติดต่อขอรับชำระภาษีมีขั้นตอนและระยะเวลามากทำให้เกิดการละทิ้งไม่มาติดต่อชำระภาษีหลังจากที่ได้มีการยื่นแบบแสดงรายการไว้แล้ว ดังจะได้เห็นจากการที่เทศบาลมีหนี้ค้างชำระภาษีเป็นจำนวนมาก ซึ่งหากกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมาทำการชำระภาษีพร้อมกับการยื่นแบบฯ ในคราวเดียวกันแล้ว หนี้ค้างชำระค่าภาษีในกรณีนี้ก็จะไม่เกิดขึ้น

## 5.1.2 ข้อเสนอเพื่อปรับปรุงระบบบริหารจัดการเก็บภาษีท้องถิ่น

### 5.1.2.1 การเปลี่ยนแปลงระบบการประเมินภาษี

คณะผู้วิจัยเห็นควรเปลี่ยนแปลงระบบการบริหารจัดเก็บภาษีจากระบบเดิมเป็นวิธีให้ผู้เสียภาษีแจ้งประเมินตนเอง (Self Assessment)

วิธีการประเมินภาษีด้วยตนเองนี้ตั้งอยู่บนสมมุติฐานที่ว่า ผู้เสียภาษีทุกคนมีเกียรติและเชื่อถือได้ จึงกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีคำนวณและแจ้งการประเมินภาษีด้วยตนเอง จำนวนภาษีที่ผู้เสียภาษีคำนวณได้จากการประเมินตนเองนี้ ถือเป็นตัวเลขภาษีที่ต้องเสียและถือว่าถูกต้อง จนกว่าจะมีการตรวจสอบพบว่าภาษีที่เสียไว้ไม่ถูกต้อง จึงต้องชำระเพิ่มเติม ระบบนี้เป็นระบบที่กรมสรรพากรใช้ในการจัดเก็บภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม ผลดีของระบบนี้คือประชาชนมีความสมัครใจในการเสียภาษีเพราะได้รับความเชื่อถือจากรัฐ และได้รับความสะดวกสบายในการมาติดต่อชำระภาษีพร้อมกันในคราวเดียวโดยไม่ต้องรอให้พนักงานเจ้าหน้าที่แจ้งการประเมินให้ทราบแล้วมาชำระภาษีภายหลัง ผลดีในแง่ของรัฐคือได้รับรายได้ค่าภาษีเร็ว และอาจได้ค่าภาษีสูงกว่าระดับที่เจ้าหน้าที่ประมาณการไว้ ทั้งยังประหยัดเวลาและค่าใช้จ่ายในขั้นตอนการจัดเก็บภาษี

แนวทางการปรับปรุงระบบวิธีการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น โดยวิธีการประเมินภาษีด้วยตนเอง

(1) แก้ไขกฎหมายภาษีท้องถิ่นเพื่อกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการในการประเมินภาษีอันได้แก่ ฐานภาษี อัตราภาษี การยกเว้นและลดหย่อนค่าภาษีกรณีต่างๆ ให้ชัดเจนแน่นอน ง่ายในการทำความเข้าใจของประชาชนทั่วไป

(2) กำหนดแบบแสดงรายการชำระภาษีเป็นแบบฟอร์มที่ผู้เสียภาษีสามารถทำความเข้าใจได้โดยง่ายและสามารถคำนวณภาษีได้ด้วยตนเอง รวมทั้งกำหนดระยะเวลาที่แน่นอนในการยื่นแบบพร้อมกับชำระภาษีเพื่อให้เงินค่าภาษีเข้าเร็วขึ้น ทั้งนี้ต้องคำนึงถึงการชำระภาษีประเภทอื่นๆ ของประชาชนด้วย

(3) กำหนดมาตรการในการตรวจสอบและประเมินภาษีโดยพนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจที่จะตรวจสอบการชำระภาษีและแจ้งการประเมินภาษีเพิ่มเติม และเปิดโอกาสให้ประชาชนอุทธรณ์การประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้ภายในเวลาที่กำหนด หากไม่ยื่นอุทธรณ์ภายในเวลาที่กำหนดให้ถือการประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่เป็นเด็ดขาด

(4) กำหนดมาตรการในการอำนวยความสะดวกแก่ประชาชนในการยื่นแบบและชำระทางไปรษณีย์หรือธนาคาร รวมทั้งมาตรการในการผ่อนชำระภาษี

ผลที่คาดว่าจะได้รับจากการปรับปรุงระบบวิธีการประเมินภาษีเป็นวิธีการประเมินภาษีด้วยตนเอง

(1) เทศบาลจะได้รับเงินค่าภาษีเร็วขึ้น และอาจได้รับเงินค่าภาษีสูงกว่าที่พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินไว้

(2) ประชาชนมีความสนใจในการเสียภาษีเพราะได้รับความเชื่อถือและได้รับความสะดวกในการติดต่อขอชำระภาษี

(3) เงินภาษีค้างชำระลดลง เพราะไม่มีกรณีค้างชำระเนื่องจากมายื่นแบบแล้วไม่ชำระภาษี เพราะวิธีใหม่มีการชำระภาษีในคราวเดียวกันกับการยื่นแบบ

การปรับปรุงวิธีการจัดเก็บภาษีเป็นวิธีการประเมินภาษีด้วยตนเองนี้ ยังมีข้อบกพร่องอยู่บ้างในกรณีที่อาจมีภาษีรั่วไหล เนื่องจากผู้เสียภาษีไม่ยอมมายื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี หรือยื่นแบบและชำระภาษีต่ำกว่าความเป็นจริง แต่ข้อบกพร่องนี้ก็สามารถแก้ไขได้โดยการกำหนดมาตรการตรวจสอบและติดตามการจัดเก็บภาษีให้รัดกุม รวมทั้งกำหนดโทษขั้นสูงในกรณีหลบหนีหรือหลีกเลี่ยงภาษี

#### 5.1.2.2 การอำนวยความสะดวกแก่ผู้เสียภาษี

เพื่อส่งเสริมให้ประชาชนเต็มใจเสียภาษีบำรุงท้องถิ่น องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นควรอำนวยความสะดวกแก่ประชาชนผู้เสียภาษี โดย

- . การให้ข้อมูลโดยแจกแผ่นพับความรู้ เรื่องภาษีอากรแก่ประชาชน อาทิเช่น หน้าที่ในการเสียภาษีบำรุงท้องถิ่น คำอธิบายขั้นตอน กำหนดและเวลาในการเสียภาษี
- . อำนวยความสะดวกในการกรอกแบบฟอร์มการเสียภาษี
- . การต้อนรับ ทักทายผู้มาเสียภาษีด้วยความเป็นมิตร ให้คำแนะนำให้ครบถ้วนในคราวเดียว กำหนดระยะเวลาการปฏิบัติงานในแต่ละครั้ง และให้ความช่วยเหลืออำนวยความสะดวกแก่ประชาชนทุกคนโดยเท่าเทียมกัน มีทัศนคติที่ดีในการรับใช้ประชาชนด้วยความจริงใจ
- . จัดให้มีที่นั่งพักรอสำหรับผู้มารับบริการ มีหนังสือพิมพ์ให้อ่าน มีโทรทัศน์ให้ดู มีน้ำสะอาดให้ดื่ม
- . การจัดสัปดาห์หรือนรงค์ให้ประชาชนมาเสียภาษีเร็วขึ้น แทนการรอรับชำระภาษีเดือนสุดท้าย อาจใช้วิธีการแจกของที่ระลึก เช่น ถุงผ้าที่เป็นสินค้าของชุมชน และอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม

### 5.1.3 กรณีภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

เนื่องจากจะมีการนำภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาใช้แทนภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ซึ่งจะเป็นแหล่งรายได้หลักของเทศบาล และ อบต. ต่อไป คณะผู้วิจัยเห็นควรจัดระบบการบริหารจัดเก็บ ดังนี้

#### การจัดทำแผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สิน (อย่างง่าย)

##### (1) การทำแผนที่ภาษี เจ้าพนักงานประเมินจะดำเนินการ ดังนี้

(1.1) คัดลอกกระวางที่ดินจากสำนักงานที่ดิน ซึ่งเป็นแผนที่แสดงระวางที่ดิน เลขที่ดิน ถนนสาธารณะ และซอยต่างๆ

(1.2) จัดให้มีการเดินสำรวจที่ดิน โรงเรือน และสิ่งปลูกสร้างตามแนว 2 ฟากถนนและซอยต่าง ๆ ในเขตองค์รปกครองส่วนท้องถิ่น เมื่อพบว่าที่ดินแปลงใดมีบ้านก็ให้ทำเครื่องหมายในแปลงที่ดินไว้

(1.3) บันทึกเลขที่บ้าน ถนน ซอย และประเภทอาคารที่สำรวจพบ

(2) การทำทะเบียนทรัพย์สิน เจ้าพนักงานประเมินจะทำทะเบียนทรัพย์สินของเจ้าของที่ดิน โรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้าง หรือผู้ครอบครองที่ดิน โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐแต่ละรายไว้ในสมุดคุมทะเบียนทรัพย์สิน โดยระบุรายละเอียด ดังนี้

(2.1) กรณีที่ดิน จะต้องมีรายละเอียดเกี่ยวกับชื่อเจ้าของที่ดินหรือผู้ครอบครองที่อยู่ของเจ้าของที่ดินหรือผู้ครอบครอง ทำเลที่ตั้งของที่ดิน จำนวนที่ดินที่ถือครอง ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินแต่ละโฉนด มูลค่าของที่ดินทั้งสิ้นตามราคาประเมิน ตลอดจนเลขที่โฉนดเลขที่ดิน

(2.2) กรณีโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง จะต้องมีรายละเอียดเกี่ยวกับเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างหรือผู้ครอบครอง ประเภทโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง จำนวนชั้น พื้นที่โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง ราคาประเมินต่อตารางเมตรของประเภทโรงเรือนดังกล่าว มูลค่าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างดังกล่าว ในการนี้ สำนักงานประเมินราคาทรัพย์สินควรดำเนินการประเมินราคาโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างให้ครบถ้วนทุกประเภทโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง เนื่องจากปัจจุบันยังประเมินไม่ครบถ้วนทุกประเภทโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง เช่น ถังเก็บน้ำมันรูปทรงกระบอกขนาดใหญ่ซึ่งติดตึ้งกับพื้นดิน แพร้านอาหารขนาดต่าง ๆ

#### คำอธิบายวิธีการประเมินภาษี

ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดทำคำอธิบายวิธีการประเมินภาษี พร้อมตัวอย่างการคำนวณภาษี เช่น

- (1) มูลค่าที่ดิน = พื้นที่ดิน x ราคาที่ดินต่อตารางวา
- (2) มูลค่าโรงเรือน = (พื้นที่โรงเรือน x จำนวนชั้น) x ราคาประเมินโรงเรือนต่อตารางเมตร
- (3) มูลค่าทรัพย์สินทั้งสิ้น = มูลค่าที่ดิน + มูลค่าโรงเรือน
- (4) ภาษีที่ต้องชำระ = มูลค่าทรัพย์สิน x อัตราภาษี

ตัวอย่าง เขตบางรัก แขวงสีลม (เขตที่เจริญมาก) นายแดงเป็นเจ้าของบ้านตึกแถว 2 ชั้น ขนาดกว้าง 4 เมตร ยาว 12 เมตร พื้นที่โรงเรือน 96 ตารางเมตร ตั้งอยู่บนที่ดินขนาด 12 ตารางวา ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินปี 2539 – 2542 ตารางวาละ 250,000 บาท ราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนปี 2539 – 2542 ของตึกแถว 2 ชั้น ตารางเมตรละ 3,800 บาท จะต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างดังนี้

มูลค่าที่ดิน	=	12 x 250,000	=	3,000,000	บาท
มูลค่าตึกแถว	=	96 x 3,800	=	364,800	บาท
มูลค่าทรัพย์สินทั้งสิ้น	=	3,364,800	บาท		
จะต้องเสียภาษี	=	3,364,800 x 0.095%	=	3,196.56	บาท

ทั้งนี้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องประชาสัมพันธ์ให้ประชาชนเข้าใจการเปลี่ยนแปลงระบบภาษีใหม่ที่จะนำภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง มาจัดเก็บแทนภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ปัจจุบัน

#### ขั้นตอนการจัดเก็บภาษี

(1) สำนักงานที่ดินจังหวัดหรือสำนักงานที่ดินสาขา จะจัดส่งราคาประเมินทุนทรัพย์ให้ราชการส่วนท้องถิ่นภายใน 30 วัน นับแต่วันที่คณะกรรมการประจำจังหวัดประกาศใช้ราคาประเมิน (ประมาณภายในเดือนมกราคม)

(2) คณะกรรมการกำหนดอัตราภาษีประจำจังหวัดจะดำเนินการเลือกโครงสร้างอัตราภาษีเพื่อกำหนดอัตราภาษีที่จัดเก็บ

(3) พนักงานเก็บภาษีจะส่งแบบฟอร์มคำอธิบายวิธีการประเมินภาษี พร้อมตัวอย่างการประเมินภาษี แบบฟอร์มการเสียภาษี ราคาประเมินโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างในจังหวัดที่ท้องถิ่นนั้นตั้งอยู่ ซึ่งเป็นราคาประเมินต่อตารางเมตร ราคาประเมินที่ดินต่อตารางวาของที่ดินที่เสียภาษีและอัตราภาษีที่จัดเก็บให้เจ้าของที่ดิน โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างหรือผู้ครอบครองที่ดิน โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง อันเป็นทรัพย์สินของรัฐทราบภายในเดือนกุมภาพันธ์ของทุกปี

(4) เจ้าของที่ดิน โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างหรือผู้ครอบครองที่ดิน โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐจะดำเนินการกรอกแบบฟอร์มการเสียภาษีพร้อมทั้งประเมินคำนวณภาษีที่ต้องเสียแล้วยื่นแบบแสดงรายการภาษี พร้อมทั้งชำระภาษีให้แก่พนักงานจัดเก็บภาษี ณ ที่ทำการองค์การปกครองท้องถิ่นที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ในเขตภายในเดือนเมษายนของทุกปี

(5) พนักงานจัดเก็บภาษีจะทำหน้าที่รับชำระภาษีและออกใบเสร็จรับเงินให้แก่ผู้เสียภาษี พร้อมทั้งระบายสีในแผนที่ที่ดินว่าทรัพย์สินดังกล่าวได้ชำระภาษีแล้ว

แบบแสดงรายการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ปี พ.ศ. ....

รายละเอียดผู้เสียภาษี

1. เจ้าของทรัพย์สิน

บุคคลธรรมดาชื่อ.....นามสกุล.....  
 นิติบุคคลชื่อ.....  
 ที่อยู่ : ชื่ออาคาร/หมู่บ้าน.....ห้องเลขที่.....ชั้นที่.....  
 เลขที่.....หมู่ที่.....ตรอก/ซอย.....  
 ถนน.....ตำบล/แขวง.....  
 อำเภอ/เขต.....จังหวัด.....  
 รหัสไปรษณีย์      โทรศัพท์ : ที่บ้าน.....  
 ชื่อสถานประกอบการ.....โทรศัพท์.....  
 ที่อยู่.....  
 .....

2. ผู้ครอบครองทรัพย์สินของรัฐ

บุคคลธรรมดาชื่อ.....นามสกุล.....  
 นิติบุคคลชื่อ.....  
 ที่อยู่ : ชื่ออาคาร/หมู่บ้าน.....ห้องเลขที่.....ชั้นที่.....  
 เลขที่.....หมู่ที่.....ตรอก/ซอย.....  
 ถนน.....ตำบล/แขวง.....  
 อำเภอ/เขต.....จังหวัด.....  
 รหัสไปรษณีย์      โทรศัพท์ : ที่บ้าน.....  
 ชื่อสถานประกอบการ.....โทรศัพท์.....  
 ที่อยู่.....  
 .....

## รายการที่ดิน

### 1. รายละเอียดเอกสารสิทธิ

ผู้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดิน.....สัญชาติ.....  
โฉนดที่ดินเลขที่.....ระวาง.....  
เลขที่ดิน.....อำเภอ.....  
ตำบล.....จังหวัด.....  
ที่ดินแปลงนี้มีเนื้อที่.....ไร่.....งาน.....วา

### 2. ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน

ปี พ.ศ. ....ตารางวาละ.....บาท  
ปี พ.ศ. ....ไร่ละ.....บาท

### 3. การคำนวณมูลค่าที่ดิน

#### 3.1 มูลค่าที่ดิน (ตารางวา)

- (1) จำนวนพื้นที่ดินทั้งหมด.....ตารางวา
- (2) ราคาที่ดินตารางวาละ.....บาท
- (3) มูลค่าที่ดิน (1)x(2).....บาท

#### 3.2 มูลค่าที่ดิน (ไร่)

- (1) จำนวนพื้นที่ดินทั้งสิ้น.....ไร่
- (2) ราคาที่ดินไร่ละ.....บาท
- (3) มูลค่าที่ดิน (1)x(2).....บาท

### 4. ภาษีที่คำนวณจากที่ดิน

- (1) มูลค่าที่ดินทั้งสิ้น.....บาท
- (2) อัตราภาษีร้อยละ.....บาท
- (3) ภาษีที่คำนวณจากที่ดิน (1)x(2).....บาท



## รายการโรงเรียนและสิ่งปลูกสร้าง

### 1. รายละเอียดโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้าง

ผู้ครอบครองโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้าง

บุคคลธรรมดาชื่อ.....นามสกุล.....

นิติบุคคลชื่อ.....

ที่อยู่ : ชื่ออาคาร/หมู่บ้าน.....ห้องเลขที่.....ชั้นที่.....

เลขที่.....หมู่ที่.....ตรอก/ซอย.....

ถนน.....ตำบล/แขวง.....

อำเภอ/เขต.....จังหวัด.....

รหัสไปรษณีย์  โทรศัพท์ : ที่บ้าน.....

ประเภทโรงเรียน.....สูง.....ชั้น

พื้นที่โรงเรียนกว้าง.....เมตร/ยาว.....เมตร

รวมพื้นที่โรงเรียนทั้งสิ้น (กว้างxยาวจำนวนทั้งสิ้น).....ตารางเมตร

พื้นที่สิ่งปลูกสร้าง กว้าง.....เมตร/ยาว.....เมตร

รวมพื้นที่สิ่งปลูกสร้างทั้งสิ้น (กว้างxยาว) .....ตารางเมตร

### 2. ราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง

ปี พ.ศ. ....

ลำดับที่.....ประเภทโรงเรียน.....

ราคาโรงเรียนต่อตารางเมตร.....

ลำดับที่.....ประเภทสิ่งปลูกสร้าง.....

ราคาสิ่งปลูกสร้างต่อตารางเมตร.....

### 3. การคำนวณมูลค่าโรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง

#### 3.1 มูลค่าโรงเรียน

(1) จำนวนพื้นที่โรงเรียนทั้งสิ้น.....ตารางเมตร

(2) ราคาโรงเรียนตารางเมตรละ.....บาท

(3) มูลค่าโรงเรียน (1)x(2) .....บาท

### 3.2 มูลค่าสิ่งปลูกสร้าง

(1) จำนวนพื้นที่สิ่งปลูกสร้างทั้งสิ้น.....ตารางเมตร

(2) ราคาสิ่งปลูกสร้างตารางเมตรละ.....บาท

(3) มูลค่าสิ่งปลูกสร้าง (4)×(5).....บาท

### 3.3 มูลค่าโรงงานและสิ่งปลูกสร้างทั้งสิ้น.....บาท

## 4. ภาษีที่คำนวณจากโรงงานและสิ่งปลูกสร้าง

(1) มูลค่าโรงงานและสิ่งปลูกสร้างทั้งสิ้น.....บาท

(2) อัตราภาษีร้อยละ.....บาท

(3) ภาษีที่คำนวณจากโรงงานและสิ่งปลูกสร้าง (1)×(2) .....บาท

## รายการห้องชุด

### 1. รายละเอียดห้องชุด

ผู้ถือกรรมสิทธิ์ห้องชุด

บุคคลธรรมดาชื่อ.....นามสกุล.....

นิติบุคคลชื่อ.....

โฉนดที่ดินเลขที่.....ตำบล.....

อำเภอ.....จังหวัด.....

เนื้อที่ตามโฉนด.....ไร่.....งาน.....วา

ห้องชุดเลขที่.....ชั้นที่.....อาคารเลขที่.....

ชื่ออาคารชุด.....ทะเบียนอาคารชุดเลขที่.....

พื้นที่ห้องชุด.....ตารางเมตร สูง.....เมตร

### 2. ราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุด

ปี พ.ศ. ....อาคาร.....

ห้องชุดชั้นที่.....ราคาต่อตารางเมตร.....บาท

พื้นที่ระบียงชั้น.....ราคาต่อตารางเมตร.....บาท

ที่จอดรถส่วนบุคคล.....บาท

### 3. การคำนวณมูลค่าห้องชุด

#### 3.1 มูลค่าห้องชุด

(1) พื้นที่ห้องชุดทั้งสิ้น.....ตารางเมตร

(2) ราคาประเมินห้องชุดตารางเมตรละ.....บาท

(3) มูลค่าห้องชุด (1)x(2).....บาท

#### 3.2 มูลค่าระบียง

(1) พื้นที่ระบียงทั้งสิ้น.....ตารางเมตร

(2) ราคาประเมินระบียงตารางเมตรละ.....บาท

(2) มูลค่าระบียง (1)x(2).....บาท

#### 3.3 พื้นที่จอดรถส่วนบุคคล

มูลค่าพื้นที่จอดรถส่วนบุคคล.....บาท

#### 4 ภาษีที่คำนวณจากห้องชุด

- (1) มูลค่าห้องชุด.....บาท
- (2) มูลค่าระบียง.....บาท
- (3) มูลค่าพื้นที่จอดรถ.....บาท
- (4) รวมทั้งสิ้น.....บาท
- (5) อัตราภาษีร้อยละ.....บาท
- (6) ภาษีห้องชุด (4)x(5).....บาท
- รวมภาษีที่ชำระทั้งสิ้น.....บาท

#### สรุปการชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

- (1) ภาษีที่คำนวณจากที่ดิน.....บาท
- (2) ภาษีที่คำนวณจากโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้าง.....บาท
- (3) ภาษีที่คำนวณจากห้องชุด.....บาท
- (4) รวมภาษีที่ชำระทั้งสิ้น.....บาท

## 5.2 ภาษีที่ใช้ฐานร่วมกับรัฐบาล (Shared Base)

### 5.2.1 ภาษีมูลค่าเพิ่ม

#### 1. การนำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่มในองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นวิธีเดิม

ตามพระราชบัญญัติจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะให้แก่ราชการส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2534 มาตรา 4 กำหนดให้ท้องถิ่นส่งมอบภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะที่ได้รับทั้งจำนวนให้แก่ กระทรวงมหาดไทย เพื่อให้กระทรวงมหาดไทยจัดสรรให้แก่ราชการส่วนท้องถิ่น และในกรณีที่ราชการส่วนท้องถิ่นมอบให้กรมสรรพากรเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะเพื่อราชการส่วนท้องถิ่น ให้กรมสรรพากรส่งมอบภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะทั้งจำนวน ให้แก่ กระทรวงมหาดไทย เพื่อให้กระทรวงมหาดไทยจัดสรร และการจัดเงินรายได้ดังกล่าว รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยจะเป็นผู้กำหนดวงเงิน โดยกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการไว้ในกฎกระทรวง โดยที่ยังไม่มีการออกกฎกระทรวงตามพระราชบัญญัติจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะให้แก่ ราชการส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2534 อีกทั้งพระราชบัญญัตินี้ยังกำหนดให้กฎกระทรวงที่ออกตาม ความในพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษีการค้าให้แก่เทศบาล สุขาภิบาล และองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2505 ยังคงมีผลใช้บังคับต่อไป เมื่อไม่มีกฎกระทรวงที่ออกตามพระราช บัญญัติจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะฯ พ.ศ. 2534 จึงทำให้กฎกระทรวง ฉบับที่ 3 (พ.ศ. 2534) ที่ออกตามพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษีการค้าฯ พ.ศ. 2505 ยังคงมีผล ใช้ต่อไป นั้นหมายความว่ากรมสรรพากรต้องนำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม ส่วนที่เป็นขององค์การปกครอง ส่วนท้องถิ่นให้กระทรวงมหาดไทยเป็นผู้จัดสรรให้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น

ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 3 (พ.ศ. 2534) ออกตามพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภท ภาษีการค้าฯ พ.ศ. 2505 ทำให้ต้องมีการดำเนินการนำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้กระทรวงมหาดไทย โดยมีขั้นตอนดังนี้

#### 1. กฎกระทรวงมหาดไทยเปิดบัญชีเงินภาษีมูลค่าเพิ่มของท้องถิ่นไว้กับ

กรมบัญชีกลาง

2. หน่วยงานที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งมี 3 หน่วยงาน คือ กรมสรรพากร กรมศุลกากรและกรมสรรพสามิต จะนำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่มส่วนที่เป็นขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น เข้าบัญชีกระทรวงมหาดไทยที่เปิดไว้ที่กรมบัญชีกลาง ดังนี้

2.1 กรมสรรพากร เมื่อเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้จะคำนวณส่วนที่เป็นขององค์กร ปกครองส่วนท้องถิ่น คือ 1/9 หลังหักค่าค่าใช้จ่ายร้อยละ 3 แล้ว นำส่งเข้าบัญชีที่กระทรวงมหาดไทย เปิดไว้ที่กรมบัญชีกลาง ในกรุงเทพมหานครเขตพื้นที่จะนำส่งเงินทุกวัน แต่ในต่างจังหวัดจะนำส่งภายในวันที่ 15 ของทุกเดือน

2.2 กรมศุลกากร เมื่อเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้ เจ้าหน้าที่จะคำนวณส่วนที่เป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น 1/9 หลังหักค่าใช้จ่ายร้อยละ 3 แล้วนำส่งเข้าบัญชีกระทรวงมหาดไทย

2.3 กรมสรรพสามิต เมื่อเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้ เจ้าหน้าที่จะคำนวณส่วนที่เป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น 1/9 หลังหักค่าใช้จ่ายร้อยละ 3 แล้วนำส่งเข้าบัญชีกระทรวงมหาดไทย

ในทางปฏิบัติหน่วยจัดเก็บจะนำส่งเงินเข้าบัญชีกระทรวงมหาดไทย และในกรณีที่ มีภาษีคืนหน่วยจัดเก็บ กรมสรรพากรจะขอเบิกจากบัญชีกระทรวงมหาดไทยเพื่อจ่ายคืนผู้เสียภาษีด้วย

3. กระทรวงมหาดไทยรวบรวมเงินภาษีมูลค่าเพิ่มขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแล้ว จัดสรร ดังนี้

3.1 ให้กรุงเทพมหานครได้รับจัดสรรจำนวนร้อยละ 60

3.2 ให้เทศบาล สุขาภิบาล และองค์การบริหารส่วนจังหวัด ได้รับจัดสรรจำนวน ร้อยละ 40 โดยให้แต่ละแห่งได้รับจัดสรรตามสัดส่วนของรายได้ประเภทภาษีการค้าและภาษีการ ซื้อโภคภัณฑ์ นอกจากภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ที่เก็บจากน้ำมันเบนซิน ซึ่งเทศบาล สุขาภิบาล และ องค์การบริหารส่วนจังหวัดแต่ละแห่งได้รับในปีงบประมาณ พ.ศ. 2503

สำหรับเทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารส่วนจังหวัดใดที่จัดตั้งขึ้น ภายหลัง ปีงบประมาณ พ.ศ. 2503 ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดท้องที่ตั้งคณะกรรมการพิจารณาประเมิน รายได้ประเภทภาษีการค้าและภาษีการซื้อโภคภัณฑ์นอกจากภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ที่เก็บจาก น้ำมันเบนซินที่เก็บได้ใน เขตท้องที่นั้นในปีงบประมาณ พ.ศ. 2503 แล้วให้ผู้ว่าราชการจังหวัด นำเสนอรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยเพื่อใช้เป็นรายได้ที่ได้รับในปีงบประมาณ พ.ศ. 2503

3.3 การจัดสรรให้จัดสรรปีละ 3 งวด ดังนี้

งวดที่หนึ่ง ภายในเดือนพฤศจิกายน

งวดที่สอง ภายในเดือนมีนาคม

งวดที่สาม ภายในเดือนกรกฎาคม

หากงวดใดมีความจำเป็นที่ไม่อาจจัดสรรได้ตามกำหนด ก็อาจเปลี่ยนแปลงได้ โดยได้รับความเห็นชอบของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย

3.4 ในการจัดสรรแต่ละงวดตามหลักเกณฑ์ใน (3.2) หากเทศบาล สุขาภิบาล หรือ องค์การบริหารส่วนจังหวัดใดได้รับการจัดสรรไม่ถึงห้าพันบาท ให้กระทรวงมหาดไทยจัดสรรให้แก่ เทศบาล สุขาภิบาลหรือองค์การบริหารส่วนจังหวัดนั้นห้าพันบาท และจัดสรรส่วนที่เหลือให้แก่เทศบาล สุขาภิบาลและองค์การบริหารส่วนจังหวัดอื่นต่อไป

## 2. ข้อเสนอแนะในการจัดเก็บและจัดสรรเงินภาษีมูลค่าเพิ่มตามหลักการที่เสนอใหม่

(1) คงหลักการให้อำนาจองค์กรท้องถิ่นเก็บ Surcharge จากภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยขยายเพดานอัตราการจัดเก็บจากเดิมไม่เกิน 1 ใน 9 เป็นไม่เกิน 3 ใน 7 ส่วนของอัตราที่รัฐบาลจัดเก็บตามประมวลรัษฎากร โดยยกเลิกกฎหมายที่เกี่ยวกับการแบ่งรายได้ภาษีมูลค่าเพิ่มในกฎหมายอื่นทั้งหมด

(2) กำหนดให้แบ่งการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มตามกรมที่จัดเก็บ ดังนี้

(ก) ภาษีส่วนที่กรมสรรพากรจัดเก็บจากสินค้าและบริการทั่วไป จัดสรรให้ อบจ. เป็นรายจังหวัด ตามสัดส่วนยอดขายที่เกิดขึ้นในแต่ละจังหวัด เป็นการแก้ปัญหาผลกระทบจากการเครดิตภาษี แล้วแบ่งรายได้ในแต่ละจังหวัดให้เทศบาลและ อบต. ในจังหวัดนั้นๆ ตามสัดส่วนประชากร

(ข) ภาษีส่วนที่กรมสรรพสามิตจัดเก็บจากสินค้าสรรพสามิต ณ โรงงานผลิต จัดสรรให้เทศบาล อบต. เมืองพัทยาและ กทม. ตามสัดส่วนประชากร เพราะผู้รับภาระภาษีกระจายอยู่ทั่วประเทศ

(ค) ภาษีส่วนที่กรมศุลกากรจัดเก็บจากสินค้าที่นำเข้าที่ด่านศุลกากรจัดสรร เช่นเดียวกับข้อ (ข) เพราะผู้รับภาระภาษีกระจายอยู่ทั่วประเทศ

(3) กำหนดให้กรมจัดเก็บจัดสรรภาษีตรงให้แก่ท้องถิ่นและเพิ่มงวดการจัดสรรจากเดิมปีละ 3 งวด เป็น 6 งวด เพื่อให้ท้องถิ่นได้รับภาษีเร็วขึ้น

### 5.2.2 ภาษีธุรกิจเฉพาะ

#### 1. การนำส่งเงินภาษีธุรกิจเฉพาะให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นวิธีเดิม

การจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่เดิมท้องถิ่นออกข้อบัญญัติมอบให้กรมสรรพากรทำหน้าที่จัดเก็บให้ โดยกรมสรรพากรคิดค่าใช้จ่ายร้อยละ 3 ส่วนการจัดสรรเป็นไปตามพระราชบัญญัติจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มและธุรกิจเฉพาะให้แก่ราชการส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2534 การนำส่งเงินภาษีธุรกิจเฉพาะส่วนที่เป็นของท้องถิ่นให้กระทรวงมหาดไทยเพื่อจัดสรรให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึง อยู่ภายใต้หลักเกณฑ์เดียวกับการจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 3 (พ.ศ. 2534) ออกตามพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษีการค้า พ.ศ. 2505 ด้วยเช่นกัน นั่นคือ เมื่อกรมสรรพากรจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะของ

ท้องถิ่นแล้ว จะนำส่งเข้าบัญชีกระทรวงมหาดไทยไปพร้อม ๆ กับการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม และ  
กระทรวงมหาดไทยจะจัดสรรให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นด้วยหลักเกณฑ์เดียวกัน ดังนี้

1.1 ให้กรุงเทพมหานครได้รับจัดสรรจำนวนร้อยละ 60

1.2 ให้เทศบาล สุขาภิบาล และองค์การบริหารส่วนจังหวัด ได้รับจัดสรรจำนวน  
ร้อยละ 40 โดยให้แต่ละแห่งได้รับจัดสรรตามสัดส่วนของรายได้ประเภทภาษีการค้าและภาษีการ  
ซื้อโภคภัณฑ์นอกจากภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ที่เก็บจากน้ำมันเบนซิน ซึ่งเทศบาล สุขาภิบาล และ  
องค์การบริหารส่วนจังหวัดแต่ละแห่งได้รับในปีงบประมาณ พ.ศ. 2503

สำหรับเทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารส่วนจังหวัดใดที่จัดตั้งขึ้น  
ภายหลังปีงบประมาณ พ.ศ. 2503 ให้ผู้ว่าราชการจังหวัด ท้องที่ตั้งคณะกรรมการพิจารณาประเมิน  
รายได้ประเภทภาษีการค้าและภาษีการซื้อโภคภัณฑ์นอกจากภาษีการซื้อโภคภัณฑ์ที่เก็บจาก  
น้ำมันเบนซินที่เก็บได้ในเขตท้องที่นั้นในปีงบประมาณ พ.ศ. 2503 แล้วให้ผู้ว่าราชการจังหวัดนำ  
เสนอรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยเพื่อใช้เป็นรายได้ที่ได้รับในปีงบประมาณ พ.ศ. 2503

1.3 การจัดสรรให้จัดสรรปีละ 3 งวด ดังนี้

งวดที่หนึ่ง                      ภายในเดือนพฤศจิกายน

งวดที่สอง                      ภายในเดือนมีนาคม

งวดที่สาม                      ภายในเดือนกรกฎาคม

หากงวดใดมีความจำเป็นที่ไม่อาจจัดสรรได้ตามกำหนด ก็อาจเปลี่ยนแปลงได้  
โดยได้รับความเห็นชอบของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย

1.4 ในการจัดสรรแต่ละงวดตามหลักเกณฑ์ข้างต้น หากเทศบาล สุขาภิบาล หรือ  
องค์การบริหารส่วนจังหวัดใดได้รับการจัดสรรไม่ถึงห้าพันบาท ให้กระทรวงมหาดไทยจัดสรร ให้แก่  
เทศบาล สุขาภิบาลหรือองค์การบริหารส่วนจังหวัดนั้นห้าพันบาท และจัดสรรส่วนที่เหลือให้แก่เทศบาล  
สุขาภิบาล และองค์การบริหารส่วนจังหวัดอื่นต่อไป

## 2. การนำส่งเงินภาษีธุรกิจเฉพาะให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นวิธีใหม่

ตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจทางการคลัง ให้แก่  
องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 กำหนดให้ทุกท้องถิ่นต้องออกข้อบัญญัติจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ  
เพิ่มขึ้นในอัตราที่รวมกันแล้วไม่เกินร้อยละ 30 ของอัตราที่จัดเก็บตามประมวลรัษฎากร ซึ่งในการพิจารณา  
เห็นว่าอัตราภาษีธุรกิจเฉพาะที่ท้องถิ่นควรจะเก็บเพิ่มขึ้นขณะนี้ไม่ควรเกินร้อยละ 10 เพื่อไม่ให้เป็นการระ  
ง่ำผู้บริโภคมามากเกินไป ทั้งนี้ ควรกำหนดหลักเกณฑ์และแนวทางปฏิบัติในการจัดสรร ดังนี้



## 2.1 หลักเกณฑ์การจัดสรรภาษีธุรกิจเฉพาะให้แก่เทศบาลและอบต.

(1) เทศบาลและ อบต. ออกข้อบัญญัติจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะในอัตราร้อยละ 10 ของอัตราที่จัดเก็บตามประมวลรัษฎากรโดยให้ถือว่าเมืองพัทยาเป็นเทศบาลหนึ่งของจังหวัดชลบุรี

(2) สรรพากรจังหวัดทำหน้าที่รวบรวมเงินภาษีธุรกิจเฉพาะของเทศบาลและ อบต. และจัดสรรให้แก่แต่ละเทศบาลและ อบต. ตามเกณฑ์ประชากร เพื่อลดการกระจุกตัวของรายได้โดยให้นำส่งเทศบาล และ อบต. ภายในวันที่ 15 ของทุกเดือน

## 2.2 แนวทางการปฏิบัติ การจัดสรรภาษีธุรกิจเฉพาะ

(1) ยกเลิกกฎหมายเช่นเดียวกันกับภาษีมูลค่าเพิ่ม

(2) ออกระเบียบปฏิบัติเพื่อให้กรมสรรพากรทำหน้าที่จัดสรรเงินภาษีธุรกิจเฉพาะ และนำส่งเงินภาษีธุรกิจเฉพาะให้เทศบาลและ อบต. โดยตรง

## 5.2.3 ภาษีสรรพสามิตและภาษีสุรา

### 1. การนำส่งเงินภาษีสรรพสามิตและภาษีสุราให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น วิธีเดิม

พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และ พระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสุรา พ.ศ. 2527 กำหนดให้ผู้เสียภาษีสรรพสามิตและภาษีสุราเสียภาษีเพิ่มเติมในอัตราร้อยละ 10 และให้เจ้าหน้าที่ ผู้จัดเก็บนำส่งเงินที่เก็บได้ให้กระทรวงมหาดไทย โดยหักค่าใช้จ่ายไว้ร้อยละ 5 ซึ่งได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตและภาษีสุรา เสียภาษีเพิ่มเติมในอัตราร้อยละ 10 และกฎกระทรวงที่ออกตามความในพระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต และ ภาษีสุราฯ ได้กำหนดระยะเวลาการจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิตในแต่ละปี ไว้ 3 งวด คือ

งวดที่ 1	ภายในเดือนตุลาคม
งวดที่ 2	ภายในเดือนกุมภาพันธ์
งวดที่ 3	ภายในเดือนมิถุนายน

ทั้งนี้ การจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิตและภาษีสุราให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ตามกฎกระทรวงนี้ ให้จัดสรรตามอัตราส่วนแห่งยอดจำนวนราษฏรตามหลักฐานการทะเบียนราษฎรในวันสิ้นปีงบประมาณที่ล่วงมาแล้ว

อย่างไรก็ตามในทางปฏิบัติ เมื่อเจ้าหน้าที่สรรพสามิตเก็บภาษีสรรพสามิต และ ภาษีสุราส่วนที่เป็นของ อปท.แล้ว จะนำส่งเข้าบัญชีของกระทรวงมหาดไทย ซึ่งการฝากถอนเงินนี้ เป็นไปตามข้อบังคับว่าด้วยการฝากและถอนเงินต่อกระทรวงการคลัง พ.ศ. 2495 ด้วยเช่นกัน เมื่อส่งออกสินค้าที่เสียภาษีสรรพสามิต หรือนำสินค้าที่เสียภาษีสรรพสามิตแล้วไปประกอบสินค้า ที่ต้องเสียภาษีสรรพสามิตอีกก็จะมีภาระสินภาษีสรรพสามิตส่วนที่ได้เสียไว้แล้วด้วย และในการ คืนภาษีสรรพสามิตนี้ เจ้าหน้าที่สรรพสามิตจะหักจากเงินภาษีสรรพสามิตที่จัดเก็บได้ในเดือนที่มี การขอคืนแล้วคำนวณส่งเข้าบัญชีกระทรวงมหาดไทย ส่วนที่เหลือนำเข้าเป็นรายได้แผ่นดิน และ ในกรณีที่มีการขอคืนภาษีสรรพสามิตมากกว่าภาษีที่จัดเก็บได้ ให้ยกยอดไปในเดือนต่อไปจะไม่มี การเบิกเงินจากบัญชีเพื่อจ่ายคืน ซึ่งแตกต่างจากกรณีภาษีมูลค่าเพิ่ม

## 2. การนำส่งภาษีสรรพสามิตและภาษีสุราให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นวิธิใหม่

ตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจทางการคลังให้แก่ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 กำหนดให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ได้แก่ เทศบาล เมืองพัทยา อบต. และ กทม. อาจมีรายได้จากการออกข้อบัญญัติจัดเก็บภาษีสรรพสามิต และภาษีสุรา เพิ่มขึ้นในอัตราไม่เกินร้อยละ 30 ของอัตราภาษีที่กรมสรรพสามิตจัดเก็บ โดยให้ถือเป็นหน้าที่กรม สรรพสามิตในการจัดเก็บ อย่างไรก็ตาม อำนาจในการจัดเก็บยังเป็นไปตามพระราชบัญญัติจัดสรรภาษี สรรพสามิตฯ และ พระราชบัญญัติจัดสรรภาษีสุราฯ ดังที่สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาได้ตีความไว้

ดังได้กล่าวแล้วว่าภาษีสรรพสามิตและภาษีสุราเป็นภาษีที่เก็บ ณ โรงงานผลิต และด่านที่นำเข้า การที่ อปท. จะออกข้อบัญญัติจัดเก็บ จะทำได้เฉพาะกรณีมีโรงงานตั้งอยู่ในเขต พื้นที่ยอมทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมแน่นอน จึงเห็นควรให้จัดเก็บตาม พรบ.จัดสรรเงินภาษีสุราและ ภาษีสรรพสามิตเช่นเดิม แต่ให้ขยายเขตอัตรา จากเดิม ไม่เกินร้อยละ 10 เป็นไม่เกินร้อยละ 30 ของภาษีสุรา และ ภาษีสรรพสามิตที่รัฐบาลจัดเก็บ และให้จัดสรรให้กับองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น ตามหลักแหล่งการบริโภค ทั้งนี้ โดยใช้จำนวนประชากรเป็นเกณฑ์ในการจัดสรร

การจัดสรรภาษีสรรพสามิตและภาษีสุราไม่สามารถจัดสรรในลักษณะของภาษี อุดกเฉพาะ คือ รายได้จังหวัดใดให้เป็นขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดนั้นได้ เพราะถ้า จังหวัดใดไม่มีโรงงานผลิตหรือด่านที่นำเข้าสินค้าที่เสียภาษีสรรพสามิตและภาษีสุรา ก็จะไม่มียรายได้

ส่วนนี้ และถ้าจังหวัดมีโรงงานผลิตหรือด่านที่นำเข้าสินค้าที่เสียภาษีสรรพสามิตและภาษีสุราก็จะมีรายได้สูงมาก ซึ่งตามข้อเท็จจริง ผู้บริโภคสินค้าที่เสียภาษีสรรพสามิตและภาษีสุรากระจายอยู่ทั่วประเทศการจัดสรรภาษีสรรพสามิตและภาษีสุรา จึงต้องจัดสรรให้กับทุกท้องถิ่นเพื่อความเป็นธรรม โดยกรมสรรพสามิตจะรวบรวมเงินภาษีสรรพสามิตและภาษีสุราของ อบท. แล้วนำส่ง อบท. โดยจัดสรรตามจำนวนประชากรในปีที่ผ่านมา ณ วันสิ้นปีปฏิทิน จึงควรกำหนดระยะเวลาการจัดสรร โดยจัดสรรปีละ 6 งวด ดังนี้

งวดที่ 1	ภายในเดือนเมษายน
งวดที่ 2	ภายในเดือนมิถุนายน
งวดที่ 3	ภายในเดือนสิงหาคม
งวดที่ 4	ภายในเดือนตุลาคม
งวดที่ 5	ภายในเดือนธันวาคม
งวดที่ 6	ภายในเดือนกุมภาพันธ์

ทั้งนี้ให้กรมสรรพสามิตออกระเบียบปฏิบัติสำหรับเจ้าหน้าที่ดำเนินการในการคำนวณภาษีสรรพสามิตส่วนที่เป็นของ อบท. เพื่อนำส่งเข้าบัญชีของแต่ละ อบท. (เทศบาล อบต.) โดยไม่ต้องนำส่งให้กระทรวงมหาดไทย

## บทที่ 6 รายได้อื่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

### 6.1 ค่าธรรมเนียมท้องถิ่น

รายได้ของท้องถิ่น นอกจากภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บเองจากฐานทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในท้องถิ่นของตน ภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บแทนและภาษีที่รัฐบาลจัดสรรให้แล้ว ยังมีรายได้อื่นที่ไม่ใช่ภาษีอีก คือ ค่าธรรมเนียม ซึ่งเป็นเงินที่รัฐหรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเรียกเก็บจากการให้ใช้สินค้าหรือบริการจากการบริการสาธารณะต่างๆที่รัฐหรือท้องถิ่นจัดให้มีขึ้น

#### 6.1.1 บทบาทของค่าธรรมเนียมต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

สถิติที่ผ่านมาท้องถิ่นมีรายได้จากค่าธรรมเนียมที่ท้องถิ่นจัดเก็บเองเมื่อเทียบกับรายได้ทั้งหมดของท้องถิ่นแล้วถือว่าน้อยมาก คิดเป็นประมาณร้อยละ 1.25 ของรายได้ทั้งหมด

รายได้ของท้องถิ่นนั้นมีความจำเป็น เนื่องจากทำให้ท้องถิ่นสามารถพึ่งตนเองทางด้านการคลังได้ โดยไม่ต้องรอเงินอุดหนุนจากส่วนกลาง เมื่อท้องถิ่นหาเงินได้เอง ก็จะสามารถนำไปใช้จ่ายได้เองตามความต้องการในการพัฒนาพื้นที่ของตนในบรรดาแหล่งรายได้ทั้งหมดของท้องถิ่นนั้น ค่าธรรมเนียมถือว่ามีความสำคัญไม่น้อย เนื่องจากเป็นรายได้ที่ท้องถิ่นสามารถนำมาใช้ในการพัฒนาท้องถิ่นนั้นๆได้โดยตรงโดยไม่มีกฎเกณฑ์ยุ่งยาก เช่นนำไปใช้ในการดูแลรักษาความสะอาดของพื้นที่และชุมชน การดูแลสุขภาพอนามัยของประชาชน การอนุรักษ์ทรัพยากรธรรมชาติ และรวมถึงการนำมาใช้ในการปรับปรุงประสิทธิภาพในการให้บริการ

สำหรับประโยชน์ของการจัดเก็บค่าธรรมเนียมนอกจากจะเป็นการเพิ่มรายได้ของ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแล้ว ยังถือได้ว่าเป็นการจัดเก็บที่มีความเป็นธรรมมากกว่าภาษี เพราะเป็นการเก็บโดยตรงจากผู้ที่ได้รับประโยชน์จากการใช้สินค้าหรือจากการรับบริการนั้นๆจากรัฐ ผู้ใดไม่ได้ใช้บริการก็ไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียม และผู้รับประโยชน์จากการใช้บริการมากก็เสียค่าธรรมเนียมมาก ผู้ใดได้รับบริการน้อยก็เสียค่าธรรมเนียมน้อย ยกตัวอย่างเช่น การเสียค่าธรรมเนียมผ่านทาง เป็นต้น

#### 6.1.2 หลักพื้นฐานในการจัดเก็บค่าธรรมเนียม

ในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมจะต้องคำนึงถึงหลักการพื้นฐานดังต่อไปนี้

1) ผู้ใช้บริการ การเพิ่มรายได้ท้องถิ่นจากการจัดเก็บค่าธรรมเนียมจะต้องสามารถระบุ ตัวผู้ใช้บริการได้อย่างชัดเจน เนื่องจากผู้ใช้บริการเป็นผู้ได้รับประโยชน์จากการใช้บริการโดยตรง