

บทที่ 5

รายได้ภาษีของท้องถิ่นในต่างประเทศ

1. ประเทศอังกฤษ

1.1 โครงสร้างการปกครองท้องถิ่น

ประเทศอังกฤษ (Great Britain) เป็นผู้นำในราชอาณาจักร (The Kingdom of Great Britain) ซึ่งประกอบด้วยอังกฤษ เวลส์ สกอตแลนด์และไอร์แลนด์เหนือ มีสถานะเป็นรัฐเดี่ยว (Unitary State) มีการปกครองระบอบประชาธิปไตยแบบรัฐสภาและมีรัฐธรรมนูญที่ไม่ได้เขียนเป็นลายลักษณ์อักษร มีระบบการบริหารราชการแผ่นดินเป็นแบบ 2 ชั้น (Two – Tiers System) ชั้นบนเป็นการบริหารราชการส่วนกลาง และชั้นล่างเป็นการบริหารราชการส่วนท้องถิ่น ไม่มีการบริหารราชการส่วนภูมิภาค

ในการบริหารราชการส่วนกลางหรือระดับชาติซึ่งเป็นโครงสร้างการปกครองชั้นบนนั้น เป็นการปกครองโดยใช้ระบบรัฐสภา มีรัฐสภาทำหน้าที่ฝ่ายนิติบัญญัติและมีนายกรัฐมนตรีเป็นหัวหน้าสูงสุดของฝ่ายบริหารซึ่งมาจากมติของรัฐสภา

การปรับปรุงโครงสร้างการปกครองท้องถิ่นครั้งสุดท้ายเกิดขึ้นในปี ค.ศ. 1985 The Local Government Act 1985¹ ได้ยกเลิกการปกครองที่เรียกว่า Greater London ในเมืองลอนดอนลงและยกเลิก Metropolitan County ทั้ง 6 แห่งลงด้วย โดยโอนอำนาจของ Greater London ไปให้ London borough ทั้งหลาย โอนอำนาจของ Metropolitan County ไปให้ Metropolitan district

ในส่วนของ การปกครองท้องถิ่นซึ่งเป็นการปกครองชั้นล่างของอังกฤษนั้น ระบบชั้นเป็นแบบผสมผสาน คือ มีทั้งโครงสร้างการปกครองท้องถิ่นแบบชั้นเดียว ได้แก่ Metropolitan District Councils และ Unitary Authority กับโครงสร้างการปกครองท้องถิ่นแบบ 2 ชั้น โดยในโครงสร้างการปกครองท้องถิ่นแบบ 2 ชั้นนี้ สามารถแยกออกไปเป็นการปกครองท้องถิ่นนอกเขต

¹David Wilson and Chris Game, Local Government in the United Kingdom (London : Macmillan, 1994), pp.62.

มหานครลอนดอนและการปกครองท้องถิ่นในเขตมหานครลอนดอน รวม 6 รูปแบบตามลักษณะของพื้นที่ดังต่อไปนี้

องค์กรปกครองท้องถิ่นแบบชั้นเดียว

1) สภามหานคร (Metropolitan District Councils)² ปัจจุบันมีอยู่ 36 แห่ง

2) สภาเอกรูป (Unitary Authority) ปัจจุบันมีอยู่ 48 แห่ง

องค์กรปกครองท้องถิ่นแบบ 2 ชั้นในเขตมหานครลอนดอน

1) สำนักบริหารมหานครลอนดอน (Greater London Authority - GLA) เป็นท้องถิ่นชั้นบน ปัจจุบันมี 1 แห่ง

2) สภาเขตแห่งลอนดอน (London Borough Councils) และสหการนครลอนดอน (Corporation of the City of London) เป็นท้องถิ่นชั้นล่าง ปัจจุบันมี 33 แห่ง

3) สภาเขต (County Councils) เป็นท้องถิ่นชั้นบนปัจจุบันมี 34 แห่ง

4) สภาแขวง (District Councils) เป็นท้องถิ่นชั้นล่างปัจจุบันมี 238 แห่ง

การจัดโครงสร้างแบบสองชั้นดังกล่าวอยู่บนฐานความคิดที่ว่า หน่วยการปกครองท้องถิ่นชั้นล่างจะมีความใกล้ชิดกับประชาชน คอยดูแลให้บริการในกิจการขนาดเล็กและสามารถจำกัดพื้นที่บริการเฉพาะชุมชนของตน และที่สำคัญจะทำหน้าที่เป็นตัวแทนและสะท้อนความต้องการของชุมชนตามแนวคิดทางการเมืองแบบประชาธิปไตยอย่างแท้จริง ขณะที่ท้องถิ่นชั้นบนเกิดขึ้นจากเหตุผลทางการบริหารจัดการ โดยรับหน้าที่จัดการและให้บริการสาธารณะขนาดใหญ่ที่ต้องอาศัยทรัพยากรและศักยภาพที่ค่อนข้างสูง และครอบคลุมพื้นที่ให้บริการหลากหลายชุมชน³

²หน่วยการปกครองท้องถิ่นในรูปแบบนี้อาจมีชื่อเรียกในอีกลักษณะ คือ Metropolitan Borough Councils หรือ City Councils

³การเกิดขึ้นของหน่วยการปกครองท้องถิ่นในส่วนโครงสร้างชั้นบน ได้มีการตั้งข้อสังเกตว่า อาจเป็นผลมาจากอิทธิพลทางความคิดแบบจารีตในทางการบริหารปกครองที่ถูกยึดถือกันมานานว่า หน่วยการปกครองท้องถิ่นมีจำนวนที่ใหญ่โตเพียงพอ (ในแง่ของจำนวนที่รับผิดชอบ) จะนำมาซึ่งการบริหารที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ในเรื่องนี้โปรดดู John Stewart, The Nature of British Local Government, (London : MacMillan, 2000), pp.65-66

1.2 รายได้ภาษีของรัฐ

การจัดเก็บภาษีในประเทศอังกฤษมีหน่วยงานที่รับผิดชอบหลักๆ อยู่ 2 หน่วยงาน ได้แก่ (1) กรมสรรพากร และ (2) กรมศุลกากรและสรรพสามิต

กรมสรรพากร (Inland Revenue) มีคณะกรรมการชุดหนึ่งเรียกว่าคณะกรรมการสรรพากร (Commissioners of Inland Revenue) ซึ่งถูกแต่งตั้งโดยอาศัยอำนาจตาม Inland Revenue Regulation Act 1890 มีอำนาจหน้าที่ในการบริหารและจัดเก็บภาษีที่อยู่ในความรับผิดชอบของกรมสรรพากรซึ่งมีอยู่หลายประเภทด้วยกัน เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีเงินได้จากทุน ซึ่งกำหนดโดย Taxes Management Act 1970

กรมศุลกากรและสรรพสามิต (HM Customs and Excise) เป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบในการประเมินและจัดเก็บภาษีซึ่งเป็นอำนาจหน้าที่ที่ถูกกำหนดไว้ตาม Customs and Excise Managements Act 1979 และ European Community law มีอำนาจหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม⁴

1.2.1 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Income Tax)

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเก็บภาษีโดยอาศัยหลักถิ่นที่อยู่ เงินได้จากทั่วโลก "Worldwide Income" และผลได้จากทุน และเก็บภาษีจากผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศจากเงินได้ที่เกิดในประเทศอังกฤษ แต่โดยทั่วไปไม่เก็บจากผลได้จากทุน ส่วนเงินได้จากการลงทุนนอกประเทศและผลได้จากทุนของผู้ที่มีถิ่นที่อยู่แต่ไม่มีภูมิลำเนาในประเทศอังกฤษจะถูกหักภาษีจากเงินได้ที่ได้รับในประเทศอังกฤษเท่านั้น

เกณฑ์ถิ่นที่อยู่ของประเทศอังกฤษ คือ การอยู่ในประเทศเกินกว่า 183 วันในปีนั้นๆ หรือมีเจตนาที่จะอยู่เกินระยะเวลา อย่างไรก็ตามผู้ที่เข้ามาในสหราชอาณาจักรเป็นเวลาอย่างน้อย 2 ปี จะถือว่าเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ตั้งแต่วันที่เดินทางเข้ามาจนถึงวันที่เดินทางออก หากเข้ามาเป็นเวลาน้อยกว่า 2 ปี หรือไม่อาจทราบระยะเวลาการอาศัยอยู่จะถือเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่สำหรับปีนั้นเท่านั้น

แม้ว่าในระบบภาษีของประเทศอังกฤษไม่ได้กำหนดนิยามของเงินได้ไว้ แต่ศาลได้ช่วยให้ความหมายของคำว่าเงินได้ให้ชัดเจน จากคำอธิบายของ Lord McNaughton ในคดีระหว่าง Attorney General กับ London County Council ได้กล่าวไว้ว่า เงินได้แบ่งเป็น 4 ประเภทคือ

⁴รัฐปกรณัม นิภานันท์, "การระงับข้อพิพาททางภาษีตามประมวลรัษฎากร: ศึกษาเปรียบเทียบกับประเทศอังกฤษ" (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2547), น.112-113.

(1) เงินได้ที่เกิดจากที่ดิน (2) เงินได้จากทรัพย์สินส่วนตัวและการค้า (3) เงินได้ที่เกิดขึ้นนอกเครื่องจักรภาพและ (4) เงินได้ที่ไม่อยู่ในข้อ (1)-(3)⁵

เงินได้ที่เกิดในประเทศอังกฤษมีความรับผิดชอบที่ต้องเสียภาษีในประเทศอังกฤษ แม้ว่าผู้รับเงินได้จะมีได้เป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศ เว้นแต่เงินได้นั้นจะได้รับยกเว้นภาษีทั้งหมดหรือได้รับการบรรเทาบางส่วนภายใต้เงื่อนไขในอนุสัญญาภาษีซ้อน แหล่งเงินได้จากผู้ที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษมีดังนี้

- เงินได้ที่เกิดจากการจ้างงาน
- ดอกเบี้ย ในกรณีผู้รับดอกเบี้ยเป็นผู้มีได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษจะหักภาษีที่อัตราปกติ (Basic rate) ของเงินได้ แต่ทั้งนี้อัตราดังกล่าวอาจเปลี่ยนแปลงตามอนุสัญญาภาษีซ้อน
- ค่าเช่า ค่าเช่าที่จ่ายโดยตรงแก่ผู้มิได้มีถิ่นที่อยู่ในที่ให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ในประเทศอังกฤษจะต้องหักภาษี 24% ของจำนวนรวม แต่สามารถบรรเทาได้ด้วยค่าใช้จ่ายหากแสดงให้สรรพากรพอใจได้ สำหรับการเช่าเครื่องจักรหรือโรงงานก็จะถูกเก็บภาษีโดยขึ้นอยู่กับการจัดสรรค่าเสื่อมราคาตามราคาเครื่องจักรและโรงงานนั้น
- ค่าสิทธิ ค่าสิทธิบัตร ค่าลิขสิทธิ์ ค่าสิทธิจากการออกแบบจะต้องหักภาษี 24% อัตราดังกล่าวนี้อาจลดลง หากมีอนุสัญญาภาษีซ้อน ค่าลิขสิทธิ์ที่จ่ายให้แก่ผู้สร้างสรรค์งาน ถือเป็นผลกำไรจากการประกอบวิชาชีพ แต่ถ้าจ่ายให้บุคคลอื่นจะถือเป็นเงินได้จากการลงทุน
- เงินประกันสังคม ได้รับการยกเว้นการจัดเก็บภาษีเงินได้ ยกเว้นเงินบำนาญจากการเกษียณอายุ เงินบำนาญที่ได้รับในกรณีสามีเสียชีวิต (Widow pensions) เงินได้ที่ให้เนื่องจากการเจ็บป่วยหรือการว่างงาน
- เงินบำนาญ หรือ เงินปี เงินบำนาญที่ได้รับจากนายจ้างเดิม ต้องถูกหักภาษีเช่นเดียวกับเงินได้ยกเว้นเงินในการประกันชีวิต (The capital element in a purchased life annuity) จะได้รับการยกเว้นภาษี⁶
- เงินปันผล ผู้ถือหุ้นมีสิทธิที่จะขอเครดิตภาษี การเครดิตภาษีเงินปันผลใช้กับบุคคลที่มีได้อยู่ในประเทศอังกฤษเพื่อวัตถุประสงค์ในการเสียภาษี ซึ่งรวมถึงบุคคลที่เป็นผู้ถือหุ้นและ

⁵Philip Ridgway, "Revenue Law", (Great Britain: Cavendish Publishing, 1996), pp.50-51.

⁶David Ross, "International Handbook of Corporate and Personal Taxes", (Great Britain: Tolley Publishing Company Limited, 1996), pp.692-696.

สามารถใช้สิทธิตามอนุสัญญาภาษีซ้อน ระหว่างประเทศอังกฤษและประเทศที่ผู้ถือหุ้นนั้นมีถิ่นที่อยู่ต้องจ่ายภาษี ดังนี้

(1) กรณีเป็นนักลงทุนโดยตรง ครั้งหนึ่งของเครดิตภาษีในส่วนของเงินปันผลน้อยกว่าร้อยละ 5 (ร้อยละ 10 ในกรณีของแคนาดาและนอร์เวย์) ของจำนวนรวมกันในเงินปันผลบวกด้วยครั้งหนึ่งของเครดิต

นักลงทุนโดยตรง (Direct Investors) หมายถึงการถือหุ้นเพื่อวัตถุประสงค์ในการมีอำนาจควบคุมการออกเสียงลงคะแนนร้อยละ 10 หรือมากกว่าในบริษัทนั้นๆ

(2) เครดิตภาษีน้อยกว่าร้อยละ 15 ของจำนวนรวมของเงินปันผลบวกด้วยเครดิตภาษีสำหรับนักลงทุนซึ่งมิใช่พนักงานโดยตรง

1.2.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporation Tax)

ภาษีเงินได้นิติบุคคลของประเทศอังกฤษมีวัตถุประสงค์ที่จะใช้เฉพาะในประเทศอังกฤษ เวลส์ สก็อตแลนด์ และอีกหกจังหวัดทางตอนเหนือของหมู่เกาะไอร์แลนด์ (หรือไอร์แลนด์เหนือ) และยังรวมถึงประเทศอื่นๆ ที่อยู่ในบังคับของประเทศอังกฤษ แต่จะไม่ใช้บังคับกับหมู่เกาะเกอนเซย์ และเจอร์ซีย์ และอาจกล่าวได้ว่าบริษัทที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษไม่ว่าจะได้จดทะเบียนจัดตั้งเป็นนิติบุคคลที่ใดก็ตาม ย่อมจะต้องถูกจัดเก็บภาษีจากกำไรของบริษัท ซึ่งกำไรนั้นรวมทั้งรายได้และผลได้จากทุนด้วย (ตามมาตรา 6(1) แห่งพระราชบัญญัติภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ค.ศ. 1988) โดยจะจัดเก็บในอัตราเดียวแม้ว่าจะมีระบบพิเศษที่นำมาใช้บริษัทที่มีกำไรต่ำกว่า 500,000 ปอนด์ เรียกว่าบริษัทขนาดเล็ก (small company) ซึ่งจะเสียในอีกอัตราหนึ่ง การจัดเก็บภาษีในอัตราเดียวดังกล่าวนั้นจะจัดเก็บจากบริษัทไม่ว่าบริษัทนั้นจะได้จ่ายเงินกำไรหรือไม่จ่ายเงินกำไรก็ตาม ซึ่งภาษีดังกล่าวได้ถูกนำมาใช้ในปี ค.ศ.1965 โดยก่อนหน้าที่จะมีการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้นก็ได้มีการจัดเก็บภาษีเงินกำไร (profit taxes)⁷

นิติบุคคลที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษจะต้องเสียภาษีจากรายได้หรือเงินได้ทั่วโลก หรือผลได้จากทุนที่เกิดในรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่งๆ ไม่ว่าจะรายได้ เงินได้ หรือผลได้จากทุนนั้นมีการจ่ายหรือมีการส่งเงินได้ดังกล่าวมาให้บริษัทที่ตั้งอยู่ในประเทศอังกฤษหรือไม่ก็ตาม ในกรณีดังกล่าวถือว่าสอดคล้องกับการใช้เกณฑ์สิทธิสำหรับการรับรู้รายได้บริษัท

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้แก่บริษัทซึ่งจดทะเบียนจัดตั้งเป็นนิติบุคคลตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทจำกัด (Company Act) หรือการรวมตัวโดยไม่มีการจดทะเบียนจัดตั้งเป็น

⁷ John Tiley ,Butterworths UK Tax Guide 1988-1989, (seventh edition) (London : William Clowes Limltd , Beccles and London ,1989),pp.652.

นิติบุคคล⁸ (หมายถึงสมาคมที่ไม่ได้จดทะเบียนจัดตั้งเป็นนิติบุคคล) รวมทั้งองค์การทางการเมือง⁹ แต่ไม่รวมถึงห้างหุ้นส่วน (Partnership)

รายได้ที่จะต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตอนสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี¹⁰ มีดังนี้

ก. รายได้ที่เกิดขึ้นในประเทศอังกฤษไม่ว่าบุคคลผู้มีรายได้นั้นจะมีรายได้ในประเทศอังกฤษหรือไม่ก็ตาม

ข. รายได้ที่เกิดขึ้นจากแหล่งนอกประเทศอังกฤษซึ่งผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษได้รับ

ค. ผลได้จากทุนที่เกิดจากการจัดการสินทรัพย์ทั่วโลกของผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษ หรือจากผู้ที่เคยมีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษมาก่อน

รายได้และผลได้จากทุนที่จะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในประเทศอังกฤษนี้จะแยกประเภทของรายได้และผลได้จากทุนตาม Schedule ต่างๆ ซึ่งจะมีตั้งแต่ Schedule A-F

อัตราภาษีเป็นอัตราภาษีแบบคงที่ (fix rate) กล่าวคือถ้าหากเป็นภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บจากบริษัททั่วไปที่มีใช้ธุรกิจขนาดย่อมจะจัดเก็บในอัตราร้อยละ 30 แต่หากเป็นกรณีของธุรกิจขนาดย่อมหรือขนาดเล็กจะจัดเก็บในอัตราร้อยละ 19¹¹

1.2.3 ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value Added Tax : VAT)

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีทางอ้อม เก็บจากสินค้าและบริการรวมถึงการนำเข้าสินค้าจากประเทศนอกกลุ่มประเทศ European Community:EC ภาษีจะถูกเก็บจุดที่มีการผลิตหรือที่มีการกระจายสินค้าโดยภาระภาษีจะตกกับผู้บริโภคคนสุดท้าย อย่างไรก็ตามภาษีมูลค่าเพิ่มจะถูกรวมในห่วงโซ่ของผลิตภัณฑ์ผู้ผลิตและตัวแทนจำหน่ายจะถูกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มครั้งแรกและผ่านมายังผู้บริโภคต่อไปในห่วงโซ่ หน่วยงานคือ HM Customs and Excise เป็นผู้รับผิดชอบในการจัดเก็บ

นิติบุคคลที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจะสามารถขอคืนภาษีได้ อัตราภาษีอยู่ที่ 17.5% ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 1991 หรือ 0% ภาษีขายเรียกว่า output tax ภาษีซื้อเรียกว่า input tax สินค้าที่อัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม 0% ได้แก่ เสื้อผ้าเด็ก รองเท้า สินค้าส่งออก การขายอาหารบาง

⁸Conservative and Unionist Central Office v. Burrell [1982] STC 317,CA

⁹Dora Hancock , *An Introduction to taxation* , (Great Britain : Hartnoll (Ltd.),1994),pp.230-231.

¹⁰รอบระยะเวลาบัญชีคือช่วง 1 เมษายน ถึง 31 มีนาคม ซึ่งเป็นไปตาม Section 843 Income and Corporation Taxes Act 1988

¹¹<http://www.hmrc.gov.uk/rates/corp.htm>,25 Jan 2006

ประเภท ตัวอย่างสินค้าและบริการที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ ธุรกิจการสร้างบ้าน การให้เช่า แต่ไม่รวมถึงธุรกิจโรงแรม การบริการทางการแพทย์ ทักษะแพทย์ จักษุแพทย์ การบริการของสถาบันการเงิน

1.2.4 ภาษีเงินได้จากการลงทุน (Capital Gains Tax : CGT)

เงินได้จากทุน (Capital Gain) ผู้ที่มีถิ่นที่อยู่และผู้ที่มีได้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศอังกฤษต้องถูกหักภาษีจากทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ที่ประเทศอังกฤษ ซึ่งทรัพย์สินนั้นได้ใช้หรือถือไว้เพื่อการค้าผ่านสาขาหรือตัวแทนในประเทศอังกฤษ โดยบุคคลธรรมดาที่มีผลได้จากทุน 9,200 ปอนด์ แรกได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้จากการลงทุน แต่ส่วนที่เกินจากนั้นต้องนำมาคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา อัตราก้าวหน้า 10%, 20% และ 40% ส่วนนิติบุคคลต้องนำเงินได้จากทุนในอัตรา 30% และ 25%¹²

1.2.5 ภาษีมรดก (Inheritance Tax : IHT)

ภาษีมรดกเป็นภาษีที่เก็บจากสังหาริมทรัพย์ เป็นภาษีที่เก็บจากการเปลี่ยนมือทรัพย์สิน IHT เริ่มต้นจากอากรมรดก (Estate Duty) เก็บจากทรัพย์สินของผู้ถึงแก่ความตาย และภายหลังถูกแทนที่ด้วย Capital Transfer Tax:CTT ในปี 1975 ต่อมามีการประกาศใช้ IHT โดยมีผลบังคับวันที่ 18 มีนาคม 1986 IHT เหมือนอากรมรดกที่จัดเก็บจากทรัพย์สินของผู้ถึงแก่ความตายแต่เหมือน CTT ที่จัดเก็บจากการเปลี่ยนมือทรัพย์สิน หลักการของ IHT อยู่ใน The Inheritance Tax Act (IHTA) 1984 และเป็นพื้นฐานของ The Capital Transfer Tax Act 1984 อัตราภาษีมีความแตกต่างกันไป ประการแรก อัตรา 0% สำหรับมรดกที่มีมูลค่าตามที่กำหนดปีต่อปี เช่นในปี 1995-1996 กำหนดไว้ที่ 154,000 ปอนด์ ประการที่สอง อัตราภาษีที่เปลี่ยนแปลงตามอายุของเจ้าของมรดก เช่นในปี 1995-1996 กำหนดไว้ที่ 20% ประการสาม อัตรามาตรฐานที่ใช้ในช่วงเวลาที่เจ้ามรดกตาย เช่นในปี 1995-1996 กำหนดไว้ 40% IHTA 1984,s7¹³

1.3 รายได้ท้องถิ่น

การคลังในระบบการปกครองส่วนท้องถิ่นมีการปรับเปลี่ยนอยู่ตลอดเวลาขึ้นอยู่กับนโยบายของรัฐบาลแต่ละยุคสมัย สภาวะทางเศรษฐกิจ และสถานภาพทางการคลังของ

¹²www.siaminfobiz.com (18 Feb 2008)

¹³M Ramjohn, REVENUE LAW-(Question & Answers Series),(Cavendish Publishing Limited)1996,pp.223.

ประเทศ¹⁴ ระบบการคลังท้องถิ่นของอังกฤษมีการแยกระบบบัญชีออกเป็น 2 หมวดใหญ่ๆ ได้แก่ ระบบการคลังเพื่อการลงทุน (Capital Finance System) และระบบการคลังทั่วไป (Current or Revenue Finance System) โดยจะแยกตามประเภทและแผนการใช้จ่ายและที่มารายรับเพื่อรองรับการใช้จ่ายดังกล่าว

ตารางที่ 5.1

สัดส่วนรายรับของหน่วยการปกครองส่วนท้องถิ่นประเทศอังกฤษประจำปี 1999/00

ที่มาของรายรับ	ร้อยละ
รายได้จากการบริการ (Revenue from Services)	19
ภาษีท้องถิ่น (Council tax)	15
ภาษีธุรกิจมาตรฐาน (Non-domestic rates)	16
เงินอุดหนุนรายได้ทั่วไป (Revenue Support Grant)	23
เงินอุดหนุนอื่นๆ (Hypothecated grants)	21
อื่นๆ	6
รวม	100

ที่มา : Department of the Environment, Transport and the Regions, Local Government Financial Statistics (England) 2001 (2002).

ระบบคลังเพื่อการลงทุน (Capital Finance System) ประกอบด้วย 1) การกู้ยืมเงิน (Credit Approval) 2) รายได้จากการขายสินทรัพย์ในโครงการลงทุนต่างๆ (Capital Receipts) 3) เงินอุดหนุนเพื่อการลงทุน (Capital Grants) และ 4) การใช้จ่ายเงินจากบัญชีรายรับทั่วไป

¹⁴ นครินทร์ เมฆไตรรัตน์, ทิศทางการปกครองท้องถิ่นของไทยและต่างประเทศ เปรียบเทียบ, กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2546, น. 167.

(Current/Revenue income) ซึ่งระบบคลังเพื่อการลงทุนนี้ไม่เกี่ยวข้องกับรายได้ภาษีของท้องถิ่น จึงไม่ขอกล่าวถึงในรายละเอียด ส่วนระบบคลังทั่วไป (Current or Revenue Finance System) เป็นระบบที่เกี่ยวกับรายได้ของท้องถิ่นโดยตรง

ระบบคลังทั่วไป (Current or Revenue Finance System) เป็นระบบที่สะท้อนสภาพการคลังของท้องถิ่นโดยแท้จริง โดยรายได้ที่ใช้ในการดำเนินกิจการของท้องถิ่นมีที่มาจาก 4 ด้านใหญ่ๆ

1) ภาษีท้องถิ่น (Local Taxation/Council Tax) ถือเป็นรายได้ที่เป็นของท้องถิ่นอย่างแท้จริง ในอดีตภาษีส่วนนี้เรียกว่า “ภาษีโรงเรือน” (Domestic Rate) ซึ่งมีลักษณะเป็นภาษีทรัพย์สินและเรียกเก็บจากฐานการครอบครองทรัพย์สิน ในปี ค.ศ. 1987 รัฐบาลของนางมากาเร็ต แธชเชอร์ ได้ยกเลิกภาษีภายใน (Domestic Rate) และใช้ค่าธรรมเนียมชุมชนแทน (Community Charge) ซึ่งถือเป็น Poll Tax¹⁵ เรียกเก็บจากทุกคนที่มีอายุ 18 ปีขึ้นไป และนำภาษีธุรกิจมาตรฐาน (Uniform Business Rate) มาใช้แทนภาษีภายนอก (non domestic rate) และใช้ระบบเงินอุดหนุนทั่วไปแก่องค์กรปกครองท้องถิ่น โดยคิดจากจำนวนประชากรและความต้องการแทนที่จะใช้ระบบภาษีท้องถิ่นเดิม (RSG) ที่มีความยุ่งยากซับซ้อน

ต่อมาเมื่อพรรคอนุรักษนิยมของนางแธชเชอร์ ได้รับการเลือกตั้งเข้ามาอีกจึงได้ปฏิรูประบบการเงินท้องถิ่น โดยปี ค.ศ. 1988 ได้ผลักดันให้ผ่าน พระราชบัญญัติการเงินท้องถิ่น ซึ่งกำหนดให้ใช้ภาษีชุมชน (community charge) และภาษีธุรกิจมาตรฐาน (Uniform Business Rate) อย่างไรก็ดี ภาษีชุมชนไม่เป็นที่นิยม จึงส่งผลให้พรรคอนุรักษนิยมได้รับการสนับสนุนน้อยลง ก่อความแตกแยกในคณะรัฐมนตรี. ต่อมาเมื่อนายจอห์น เมเจอร์ (John Major) ได้เป็นนายกรัฐมนตรีแทน จึงได้ยกเลิกภาษีชุมชนและเปลี่ยนมาเป็นภาษีสภา (Council Tax) ภาษีนี้เก็บจากทุกครัวเรือน (มิใช่เป็นรายบุคคล) โดยคำนวณจากราคาทรัพย์สินในปี 1991 และ

¹⁵ ประเทศไทยสมัยกรุงรัตนโกสินทร์ตอนต้น เคยมีภาษีซึ่งมีลักษณะเป็น Poll Tax เรียกว่า “เงินค่าราชการ” หรือ “ภาษีรัชชูปการ” เรียกเก็บแต่เฉพาะผู้ที่ เป็นพลเมืองของรัฐ บุคคลต่างด้าวและทาสในสมัยนั้นไม่นับว่าเป็นพลเมืองจึงไม่ต้องเสียภาษีนี้ การเสียภาษีรัชชูปการในสมัยนั้นจึงถือเป็นเกียรติที่ได้รับยกย่องให้เป็นพลเมืองของรัฐ เป็น Citizen Taxes แสดงว่าตนเองมิใช่ทาสหรือเป็นคนต่างด้าว

คิดคำนวณราคาประเมินทรัพย์สินของท้องถิ่นแต่ละแห่ง¹⁶ คำนึงถึงจำนวนผู้ที่อยู่อาศัยในแต่ละครัวเรือน¹⁷ โดยลดภาษีให้ร้อยละ 25 สำหรับผู้ที่อยู่อาศัยคนเดียว รัฐบาลยังใช้ภาษีธุรกิจมาตรฐานอยู่ สำหรับที่ดินเพื่อการเกษตรยังไม่มีการเก็บภาษี และรัฐบาลยังมีบทบาทสนับสนุนทางการเงินแก่ท้องถิ่นต่อไป

ภาษีส่วนนี้จะมียกเว้นอย่างสำคัญต่อการกำหนดวงเงินงบประมาณทั่วไปของหน่วยการปกครองท้องถิ่นในแต่ละปี กล่าวคือ จำนวนรายได้จากภาษีนี้จะต้องเพียงพอต่อรายจ่ายประจำของท้องถิ่นและค่าบริการ (Levies/Precepts) ที่ท้องถิ่นจะต้องจ่ายให้หน่วยงานวิสาหกิจรวม (Joint Authorities)

Martin O Hare,(1993)¹⁸ ได้เสนอว่า ภาษีท้องถิ่นในประเทศอังกฤษที่เรียกว่า Council Tax เป็นภาษีที่ผสมผสานระหว่างภาษีทรัพย์สิน องค์ประกอบของภาษีเงินได้ และลักษณะของครัวเรือน ซึ่งทำให้ Council Tax แตกต่างจาก Poll Tax หรือ Community Charge ลักษณะเด่นของ Council Tax คือ โครงสร้างที่ไม่ยุ่งยากซับซ้อนและหลีกเลี่ยงได้ยาก มีการวิเคราะห์ในประเด็นทางเศรษฐศาสตร์และการกระจายภาระภาษี โดยเป็นภาษีที่สร้างความเป็นธรรมในแนวระนาบ มีต้นทุนในการบริหารต่ำ Council Tax เป็นภาษีที่มีลักษณะถดถอย ท้องถิ่นที่มีมูลค่าทรัพย์สินสูงจะต้องรับภาระมากกว่าโดยเปรียบเทียบ ถึงกระนั้น Council Tax ก็เป็นภาษีที่เป็นธรรมและโปร่งใส

ผู้มีหน้าที่ชำระ Council Tax คือบุคคลผู้มีอายุ 18 ปีขึ้นไป ซึ่งเป็นเจ้าของหรือผู้เช่าที่อยู่อาศัย ไม่ว่าจะอยู่ในลักษณะ บ้าน บังกะโล แฟลต รถหรือเรือที่ใช้อยู่อาศัยเป็นบ้าน หรือในกรณีอื่นๆ และในกรณีที่ที่อยู่อาศัยดังกล่าวไม่มีผู้อยู่อาศัย เจ้าของก็ยังต้องมีหน้าที่ชำระภาษีอีกด้วย¹⁹

¹⁶สำนักงานประเมินทรัพย์สิน (The Valuation office Agency) จะเป็นผู้ประเมินราคาทรัพย์สินของท้องถิ่นแต่ละแห่ง โดยจัดแยกออกเป็น 8 กลุ่ม (bands) ตั้งแต่ A จนถึง H เรียงลำดับจากน้อยไปหามาก และใช้ราคากลางคือ band D เป็นฐานในการประเมินภาษี

¹⁷ภาษีท้องถิ่นจึงมีฐานการเรียกเก็บที่ผสมผสานระหว่างการครอบครองทรัพย์สิน (Rate) และการจ่ายภาษีเป็นรายบุคคล (Poll tax) กล่าวอีกนัยคือ การผสมผสานระหว่างภาษีโรงเรือน (Domestic Rate) และภาษีชุมชน (Community Charge) นั่นเอง

¹⁸จรรยา ศรี ชาติหาดและคณะวิจัย, รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์ฉบับที่ 2 เรื่องรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ,(สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย),น. 1-6.

¹⁹Council Tax A Guide to Your Bill, Community and Local Government.

จะเห็นว่าหน่วยการปกครองท้องถิ่นในอังกฤษมีข้อจำกัดอย่างมากทางด้านรายได้ เนื่องจากต้องพึ่งพิงแหล่งรายได้ที่เป็นของตนเพียงแหล่งเดียว ซึ่งแตกต่างจากหลายๆ ประเทศในภาคพื้นยุโรปที่ท้องถิ่นมีทางเลือกในการจัดเก็บรายได้มากกว่า เนื่องจากภาษีของท้องถิ่นนั้นมีความหลากหลายและมีฐานการเรียกเก็บหลายประเภท นอกจากนี้รัฐบาลยังมีอำนาจในการกำหนดเพดานวงเงินงบประมาณรายจ่ายของท้องถิ่น (Capping) ในรายได้ที่เห็นว่ามีกำหนดวงเงินงบประมาณอย่างเกินตัวอีกด้วย ระบบการคลังในอังกฤษจึงถูกมองว่ามีการควบคุมจากส่วนกลางเป็นอย่างมากและเป็นประเด็นหนึ่งที่ท้องถิ่นหลายๆ แห่งพยายามต่อสู้

2) เงินอุดหนุนจากรัฐบาล (Government Grant) เงินอุดหนุนเป็นแหล่งรายรับที่สำคัญและมีบทบาทอย่างสูงต่อการบริหารการปกครองท้องถิ่นของอังกฤษ เนื่องจากเงินส่วนนี้มีสัดส่วนสูงถึงประมาณกึ่งหนึ่งของรายรับของท้องถิ่นทั้งหมดและเป็นเครื่องมือสำคัญที่รัฐบาลกลางใช้ในการควบคุม และประกันมาตรฐานการบริการขั้นต่ำรวมทั้งกำหนดนโยบายต่างๆ

เงินอุดหนุนจากรัฐบาลมักจะทำใน 3 กรณี กรณีแรกเป็นกรณีที่รัฐต้องการให้ท้องถิ่นรับภาระหน้าที่ใหม่ซึ่งท้องถิ่นยังไม่เคยจัดทำมาก่อน กรณีที่สองคือกรณีให้เงินอุดหนุนกับท้องถิ่นที่มีฐานะยากจนกว่าท้องถิ่นอื่น และกรณีสุดท้ายคือกรณีการให้เงินช่วยเหลือเพื่อทดแทนการที่รัฐได้กำหนดลดอัตราภาษีของท้องถิ่นบางส่วนนั้นไป เช่น การลดภาระภาษีที่ดินเพื่อการเกษตร อุตสาหกรรม และที่อยู่อาศัยตามกฎหมาย Local Government ในปี 1966 เป็นต้น

เงินช่วยเหลือที่รัฐบาลกลางให้มี 2 ลักษณะ

1.เงินช่วยเหลือทั่วไปแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (General Grants) เพื่อเพิ่มรายได้ทั่วไปแก่กองทุนภาษีของท้องถิ่น เป็นเงินที่รัฐบาลกลางสนับสนุนภาษีท้องถิ่น เงินอุดหนุนทั่วไปที่เรียกว่า “เงินอุดหนุนรายได้ทั่วไป” (Rate Support Grant - RSG) ซึ่งมีสัดส่วนประมาณหนึ่งในสี่ของรายรับทั้งหมด ในแต่ละปีรัฐจะกำหนดว่าระบบการปกครองท้องถิ่นทั้งหมดควรจะมีการใช้จ่ายในวงเงินเท่าใด (Total Standard Spending - TSS) จากนั้นก็จะประเมินหน่วยการปกครองท้องถิ่นแต่ละแห่งว่าควรมีการสัดส่วนการใช้จ่ายทั้งหมดเท่าใด (Standard Spending Assessment - SSA) โดยใช้ฐานคำนวณจากดัชนีชี้วัดต่างๆ เช่น จำนวนผู้อยู่อาศัย , จำนวนผู้สูงอายุ , จำนวนโรงเรียน เป็นต้น จำนวนวงเงินที่คำนวณได้ (SSA) มาหักลบออกจากรายได้ที่ท้องถิ่นคาดว่าจะได้รับสองส่วน คือ จำนวนภาษีท้องถิ่นที่จำเป็นต้องใช้ตามค่ามาตรฐานของรัฐบาล (Council Tax at Standard Spending-CTSS) และภาษีธุรกิจมาตรฐานที่จะได้รับการจัดสรรจากรัฐบาล (National Non-Domestic Rate-NNDR) เงินที่ได้จากการคำนวณนี้ ก็คือจำนวนเงินอุดหนุนรายได้ทั่วไปที่ท้องถิ่นจะได้รับ

$$RAG = SSA - (CTSS+NNDR)$$

RSG ถูกกำหนดโดยกระทรวงสิ่งแวดล้อมร่วมกับกระทรวงการคลังโดยมีการปรึกษาร่วมกันระหว่างสมาคมองค์กรปกครองท้องถิ่นและสภาที่ปรึกษาการเงินท้องถิ่น RSG นี้ พิจารณาจากความจำเป็นที่ประเมิน

(ก) ตามความต้องการของท้องถิ่น (needs element) โดยดูปัจจัยประชากร

(ข) ตามทรัพยากร (resource element) ที่จัดสรรให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีฐานภาษีต่ำกว่าฐานเฉลี่ยทั่วประเทศ

(ค) ตามลักษณะภายในพื้นที่ (domestic element) มุ่งช่วยเหลือผู้เสียภาษีในประเทศ

ทุกคน

ลักษณะเด่นของระบบ RSG คือ มุ่งจัดสรรรายได้จากเขตพื้นที่รวยไปให้เขตพื้นที่จนและให้อำนาจรัฐบาลกลางในการให้หรือยุติการให้ความช่วยเหลือแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละที่

อย่างไรก็ดี ท้องถิ่นเป็นจำนวนมากไม่เห็นด้วยและทักท้วงกับคำนวณดังกล่าวของรัฐบาล เพราะมองว่าหลักเกณฑ์การคำนวณนี้กระทำโดยเจ้าหน้าที่ของรัฐบาลกลางซึ่งไม่มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับท้องถิ่นแต่ละแห่งอย่างดีพอ อีกทั้งดัชนีชี้วัดต่างๆ ที่ใช้ก็มิได้สอดคล้องกับสภาพความเป็นจริงและปัญหาที่ท้องถิ่นบางแห่งเผชิญอยู่ ต่อมารัฐบาลก็ได้พยายามแก้ปัญหานี้โดยออกสมุดปกเขียวที่ชื่อว่า “Modernising Local Government Finance : A Green Paper” เพื่อหารือเกี่ยวกับปัญหาต่างๆ ทางการคลังของท้องถิ่น โดยเฉพาะในเรื่องเงินอุดหนุนรายได้ทั่วไปที่พยายามหาฐานการคำนวณที่เป็นธรรมและสอดคล้องกับความจำเป็นของแต่ละท้องถิ่นมากขึ้น²⁰

2.เงินอุดหนุนเฉพาะ ซึ่งมี 2 ชนิดใหญ่ๆ ได้แก่ (1) เงินอุดหนุนเฉพาะกิจการ ได้แก่ เงินอุดหนุนที่รัฐบาลจัดสรรให้ท้องถิ่นใช้จ่ายในกิจการเฉพาะด้าน เช่น เงินอุดหนุนกิจการตำรวจ (Police Grant) ซึ่งจะมีเกณฑ์การคำนวณวงเงินโดยเฉพาะ หรือเป็นเงินอุดหนุนในกิจการต่างๆ ที่รัฐบาลให้การสนับสนุนผ่านกระทรวงต่างๆ เช่น ด้านการศึกษา การเคหะ การบริการสังคม เป็นต้น (2) เงินอุดหนุนพิเศษและเงินทดแทน เงินอุดหนุนส่วนนี้โดยมากจะใช้เพื่อผลทางด้านนโยบายการคลังและสร้างความเป็นธรรมในสังคม เช่น เงินอุดหนุนค่าบริการภายในชุมชน (Community Charge Grant) ซึ่งริเริ่มในปี ค.ศ. 1991/1992 โดยกระทรวงการคลัง เพื่อลด

²⁰รายละเอียดและข้อเสนอเกี่ยวกับการคำนวณต่างๆ ใน Department of the Environment, Transport and the Regions, Modernising Local Government Finance : A Green Paper (2000).

ความจำเป็นในการขึ้นค่าบริการของท้องถิ่นที่เรียกเก็บจากประชาชน โดยเฉพาะในท้องถิ่นที่ประชากรมีรายได้ต่ำ นอกจากนี้ยังมีเงินอุดหนุนในลักษณะของ “เงินทดแทน” (benefit) จากรัฐบาลกลางเพื่อลดภาระค่าใช้จ่ายบางส่วนให้กับท้องถิ่นบางแห่งโดยเฉพาะเงินในด้านสวัสดิการสังคม เพื่อให้ท้องถิ่นไม่จำเป็นต้องขึ้นภาษี เช่น Council Tax Benefit ซึ่งเริ่มในปี ค.ศ. 1993

3) เงินกู้ การกู้เงินของท้องถิ่นอยู่ในดุลยพินิจของ Department of the Environment และแต่ละท้องถิ่นจะมีระยะเวลาที่ผ่อนชำระที่แตกต่างกันไป การกู้เงินจะต้องได้รับการพิจารณาว่าสอดคล้องไปกับนโยบายทางเศรษฐกิจของรัฐบาล และต้องเป็นไปตามเงื่อนไขในความสำเร็จก่อนหลังซึ่งรัฐมนตรีจากส่วนกลางได้กำหนดแนวทางไว้

4) ภาษีธุรกิจมาตรฐาน (National Non-Domestic Rate/Uniform Business Rate) เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากผู้ประกอบธุรกิจในเขตท้องถิ่น แต่เดิมการกำหนดอัตราภาษีจะแตกต่างกันตามแต่ละท้องถิ่นเพราะถือว่าเป็นภาษีท้องถิ่น (Local Tax) ต่อมาได้มีการปฏิรูปและให้ใช้อัตราภาษีกลางทั่วประเทศ เริ่มนำเข้ามาใช้เมื่อ ค.ศ. 1993 ภาษีส่วนนี้แม้จะจัดเก็บโดยท้องถิ่น แต่ท้องถิ่นทุกแห่งจะต้องส่งเข้าส่วนกลางทั้งหมดเพื่อเป็นกองทุนรวม จากนั้นรัฐบาลจะจัดสรรเงินดังกล่าวกลับคืนสู่ท้องถิ่นตามสัดส่วนโดยการคำนวณจากจำนวนประชากร พิจารณาในแง่เงินรายได้ภาษีธุรกิจมาตรฐานจึงมีบทบาทคล้ายคลึงกับเงินอุดหนุนชนิดหนึ่ง และเปลี่ยนสถานะจากภาษีท้องถิ่นเป็นภาษีกลางของประเทศเนื่องจากการปฏิรูปดังกล่าวได้ตัดความเชื่อมโยงระหว่างหน่วยการปกครองท้องถิ่นกับผู้เสียภาษีไป²¹

2. ประเทศฝรั่งเศส

2.1 โครงสร้างการปกครองท้องถิ่น

ประเทศฝรั่งเศสเป็นรัฐเดี่ยวและจัดการปกครองในลักษณะที่เน้นหนักการรวมศูนย์อำนาจ การจัดระเบียบบริหารแบ่งออกเป็น 3 ส่วน คือ ส่วนกลาง ส่วนภูมิภาค และส่วนท้องถิ่น

โครงสร้างส่วนกลางเป็นแบบกึ่งรัฐสภากึ่งประธานาธิบดี โดยประธานาธิบดีที่มาจากการเลือกตั้งโดยตรงของประชาชนมีอำนาจในการบริหารประเทศบางส่วนควบคู่กับนายกรัฐมนตรีซึ่งมาจากหัวหน้าพรรคการเมืองหรือสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรของพรรคการเมืองที่มีเสียงข้างมาก

²¹David Wilson and Chris Game, Local Government in the United Kingdom, pp.167.

ในสภาผู้แทนราษฎร และมีรัฐมนตรีทำหน้าที่บริหารงานกระทรวง แต่ไม่ได้มีฐานะเป็นนิติบุคคล เพราะในประเทศฝรั่งเศส รัฐเท่านั้นที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล

โครงสร้างส่วนภูมิภาคมีจังหวัดซึ่งจัดตั้งขึ้นโดยกฎหมายลงวันที่ 22 ธันวาคม .ศ. 1789 และวันที่ 8 มกราคม ค.ศ. 1790 ในปัจจุบันมี 100 แห่ง จังหวัดหลายๆ จังหวัดรวมกันเรียกว่า ภาคหรือมณฑล จังหวัดที่ใหญ่ที่สุดในภาคนั้นจะเป็นที่ตั้งของที่ว่าการภาค และผู้ว่าราชการจังหวัดในจังหวัดนั้นจะเป็นผู้ว่าราชการภาคไปในขณะเดียวกัน ภาคไม่มีสถานะเป็นภูมิภาค ภูมิภาคคงมีสถานะเป็นองค์การปกครองท้องถิ่นเท่านั้น บทบาทของผู้ว่าราชการภาคจึงเน้นหนักไปทางการกำกับดูแลภาคที่เป็นท้องถิ่นเท่านั้น นอกจากจังหวัดแล้วก็มีอำเภอจัดตั้งขึ้นใน ค.ศ. 1800 ส่วนการปกครองที่ต่ำกว่าอำเภอนั้นไม่มี แต่ฝรั่งเศสมีคอมมูนหรือเทศบาลซึ่งเป็นองค์การปกครองท้องถิ่น²²

มาตรา 72 รัฐธรรมนูญของประเทศฝรั่งเศสปัจจุบันบัญญัติว่า “องค์การปกครองท้องถิ่นของสาธารณรัฐฝรั่งเศส ได้แก่ เทศบาล จังหวัด และดินแดนโพ้นทะเล องค์การปกครองท้องถิ่นรูปแบบอื่นให้จัดตั้งได้โดยกฎหมาย

องค์การปกครองท้องถิ่นเหล่านี้มีสิทธิปกครองตนเองโดยอิสระ โดยสภาท้องถิ่นที่มาจากการเลือกตั้ง ภายใต้เงื่อนไขของกฎหมาย

ในจังหวัดและดินแดนทั้งหลาย ให้มีผู้แทนของรัฐบาลมีอำนาจหน้าที่ในการรักษาผลประโยชน์ของชาติ การกำกับดูแลทางปกครองและการบังคับการให้มีการเคารพกฎหมาย”

ปัจจุบันโครงสร้างของการปกครองท้องถิ่นของสาธารณรัฐฝรั่งเศสจึงเป็นดังนี้

- 1.) เทศบาล (Commune)
- 2.) องค์การบริหารส่วนจังหวัด (Département) มีองค์กรคือสภาจังหวัด
- 3.) ภาคหรือมณฑล (Région) มีองค์กรคือสภาภาค
- 4.)มหานครปารีส เป็นองค์การปกครองท้องถิ่นรูปแบบพิเศษ โดยมีสถานะเป็นทั้งเทศบาล (Commune) และองค์การบริหารส่วนจังหวัด (Département) มีสภาเมืองปารีส และเมืองปารีสแบ่งออกเป็น 20 เขต (arrondissements) เขตแต่ละเขตจะมีสภาเขตและนายกเขตเป็นของตนเอง

²²ฝรั่งเศสยังมีการแบ่งแยกพื้นที่ออกเป็นกังตอง (canton) ซึ่งไม่ใช่เขตพื้นที่การปกครอง เพราะไม่มีตัวแทนประจำรัฐอยู่ แต่มีเพื่อใช้เป็นเขตการเลือกตั้งเท่านั้น

2.2 รายได้ภาษีของรัฐ²³

2.2.1 ภาษีเงินได้ (The Personal Income Tax – PIT)

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาคือบุคคลธรรมดาและห้างหุ้นส่วนที่ไม่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคล ฐานภาษีคือเงินได้สุทธิโดยคำนวณตามสูตรและตามประเภทของเงินได้ ซึ่งรวมเงินได้จากต่างประเทศด้วยในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นพลเมืองของประเทศฝรั่งเศส หักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อน เช่น ค่าใช้จ่ายในการดำรงชีพ ค่าใช้จ่ายในการเลี้ยงดูบุตร และส่วนที่จ่ายภาษีเงินได้เกินไว้ในปีที่ล่วงมา เงินได้มีที่มาจาก เงินเดือน ค่าจ้าง เงินบำนาญ รายได้จากการเคลื่อนย้ายทุน กำไร รายได้จากที่ดิน รายได้และผลประโยชน์จากวิชาชีพ

ผู้ที่ได้รับการยกเว้นการจ่ายภาษีคือผู้มีเงินได้สุทธิไม่เกินรายได้ขั้นต่ำ มีการกำหนดให้หักค่าใช้จ่ายได้ในกรณีของลูกจ้างอยู่ที่ 10 % ในปี ค.ศ.2001 จำนวนน้อยที่สุดคือ 364 ยูโร และที่มากที่สุดคือ 12,229 ยูโร การให้หักค่าใช้จ่าย 10% นี้ยังใช้กับเงินบำนาญและเงินปีตลอดชีพ สำหรับผู้มีอาชีพในสมาคมวิชาชีพ อาชีพทางหัตถกรรม พ่อค้า ผู้ทำอุตสาหกรรม ชาวนาที่จดทะเบียนที่ management centres จะหักค่าใช้จ่ายได้ 20% และบุคคลที่มีอายุตั้งแต่ 65 ปีขึ้นไป จะได้ลดภาษี 1,590 ยูโร ถ้ามีรายได้สุทธิไม่เกิน 9,790 ยูโร และได้ลดภาษี 795 ยูโร ถ้ามีรายได้ระหว่าง 9,790 ยูโร – 15,820 ยูโร

เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีที่สมาชิกในครอบครัวต้องรับผิดชอบ มีการใช้”ส่วนหารของครอบครัว” (family quotients or family part) ตามกฎหมายที่ประกาศใช้ใน Law 31 December 1945 ซึ่งกำหนดตามสถานะครอบครัวของผู้เสียภาษีและจำนวนของผู้อาศัยหรือผู้อุปการะ (The taxpayer's family status and number of dependants) ซึ่งการคำนวณภาษีตามหลักการนี้เรียกว่าระบบ Quotient Familial และกฎหมายภาษีของฝรั่งเศสให้สิทธิผู้ที่ย้ายร้างเท่ากับคนโสด และให้สิทธิผู้เป็นหม้ายเท่ากับผู้ที่สมรสแล้ว ระบบนี้เป็นระบบที่ลดความก้าวหน้าของอัตราภาษีสำหรับครอบครัวขนาดใหญ่เพราะตั้งอยู่บนรากฐานเชื่อว่า สมาชิกของครอบครัวที่เพิ่มขึ้นแต่ละคนนั้นทำให้มาตรฐานการครองชีพของคนในครอบครัวลดลงและครอบครัวนั้นไม่

²³Simona Scabrosetti , TAX SYSTEM AND REFORM IN EUROPE : FRANCE , University of Pavia , Società italiana di economia pubblica.
<https://www.cic.fr/en/bank/personal-banking/settling-in-france/tax-system-in-france/index.html>

ควรจะต้องเสียภาษีเท่ากันกับคนโสดที่มีรายได้เท่ากัน แต่ควรจะต้องเสียภาษีเท่ากันกับคนโสดที่มาตรฐานการครองชีพเท่ากัน ระบบ Quotient Familial ไม่เพียงแต่ถือเงินได้ของผู้เสียภาษีเป็นเกณฑ์เท่านั้น หากยังคำนึงถึงจำนวนคนที่จะต้องใช้จ่ายเงินได้นั้นด้วย ในทางปฏิบัติระบบส่วนหารของครอบครัวทำให้ครอบครัวที่มีรายได้มากได้รับประโยชน์ในทางภาษีอากรจากบุตรที่เพิ่มขึ้นมากกว่าครอบครัวที่มีรายได้น้อย²⁴

อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

เงินได้สุทธิมากกว่า 4,121 ยูโร	อัตรา 0
เงินได้สุทธิ 4,121 ยูโร – 8,104 ยูโร	อัตรา 7.5%
เงินได้สุทธิ 8,104 ยูโร – 14,264 ยูโร	อัตรา 21%
เงินได้สุทธิ 14,264 ยูโร – 23,096 ยูโร	อัตรา 31%
เงินได้สุทธิ 23,096 ยูโร – 37,579 ยูโร	อัตรา 41%
เงินได้สุทธิ 37,579 ยูโร – 46,343 ยูโร	อัตรา 46.75%
เงินได้มากกว่า 46,343 ยูโร	อัตรา 52.75%

2.2.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporation Tax -CT)

ภาษีเงินได้นิติบุคคลฐานของภาษีคือกำไรจากการประกอบธุรกิจของนิติบุคคลในประเทศฝรั่งเศสตามหลักดินแดน ซึ่งเป็นการตีความอย่างเคร่งครัดใน art.38 , 2° sub,CGT กำไรประกอบด้วยส่วนต่างระหว่างสินทรัพย์ทั้งหมดเมื่อสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชีในปีนั้นกับสินทรัพย์ที่มีตอนต้นของรอบระยะเวลาบัญชี รวมกับเงินปันผลที่จ่ายให้ผู้ถือหุ้น (Monaco ,1999) ในทางปฏิบัติ กำไรของบริษัทจะเป็นฐานในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลเมื่อมีการปรับตัวเลขตามหลักทางบัญชีแล้ว นิติบุคคลที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องจ่ายภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้แก่ บริษัทต่างชาติ ราชอาณาจักรส่วนท้องถิ่น สมาคมและสหกรณ์ของชาวนา สมาคมเกี่ยวกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ บริษัทเงินทุนและสมาคมที่มีจุดประสงค์ที่จะผลิตสินค้าให้สมาชิก อัตราภาษีมาตรฐานคือ 1 ใน 3 แต่จะลดลงเป็น 19 % ใช้กับโครงการลงทุนระยะยาว อัตรา 24 % หรือ 10 % ใช้กับรายได้จากธุรกิจอสังหาริมทรัพย์หรือการกรสิกรรม และรายได้จากอสังหาริมทรัพย์ที่เพิ่มขึ้นจากสถาบันที่ตั้งเพื่อสาธารณะประโยชน์ สมาคมของท้องถิ่นและองค์กรที่ไม่แสวงหากำไร ตามกฎหมายเกี่ยวกับการเงินฉบับล่าสุด

²⁴วิมล สุธีร์วรพงศ์, ปัญหาในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากสามีภรรยา, (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์,2546),น.130-132.

ประเทศฝรั่งเศสเป็นประเทศที่ใช้ Imputation system ที่ให้เครดิตภาษีซึ่งเก็บซ้ำซ้อนจากเงินปันผลในระดับบริษัทและระดับผู้ถือหุ้น บริษัทใหม่และบริษัทที่ต้องการพัฒนาสามารถมีกำไรจากการได้รับการยกเว้นการเสียภาษีชั่วคราวหากปฏิบัติตามเงื่อนไขเฉพาะ และการปฏิบัติตามนโยบายการเมืองการปกครองและการได้รับอนุญาต และการลงทุนในธุรกิจขนาดเล็กในประเทศฝรั่งเศสจะได้เปรียบกว่าการตั้งสาขา เงื่อนไขเฉพาะคือ นิติบุคคลจะต้องบรรยายถึงวิธีการจัดการบริษัท วัตถุประสงค์ของบริษัท สรุปผลกำไรที่ลดลง และการหลบหนีในวิธีที่ไม่เป็นการขัดต่อกฎหมาย

การขาดทุนอาจสะสมได้ 5 ปี ยกเว้นสำหรับการเลื่อนการหักค่าเสื่อมราคาในช่วงที่มีการขาดทุนอาจมีการสะสมไปเรื่อยๆ อย่างไม่มีกำหนด

2.2.3 ภาษีเงินได้จากรายได้จากทุน (Taxation of income from financial capital)

บริษัทที่จดทะเบียนในประเทศฝรั่งเศสใช้ระบบ imputation system เงินปันผลจะถูกเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากหุ้นส่วน แต่ระบบนี้จะไม่มีการบรรเทาภาระภาษีสำหรับบุคคลธรรมดาที่เป็นผู้ถือหุ้นในบริษัทที่จดทะเบียนในต่างประเทศและจ่ายภาษีเงินได้นิติบุคคลในต่างประเทศ ในขณะที่มีการบรรเทาภาระภาษีให้บริษัทที่จดทะเบียนในประเทศฝรั่งเศส ในปี 2001 บริษัทที่มีเงินได้จากทุนไม่ต่ำกว่า 7,623 ยูโร ที่ต้องเสียภาษีในอัตรา 16% บวกกับ 10% ถ้าเป็นการถอนหุ้นการค้า

2.2.4 ISF (Impôt de Solidarité sur la Fortune) ภาษีทรัพย์สินของบริษัท

ภาษีทรัพย์สินของบริษัทพิจารณาจากโครงสร้างสถาบัน ISF ผู้จ่ายภาษีคือบุคคลธรรมดาที่เป็นคนฝรั่งเศสหรือคนต่างชาติที่เป็นเจ้าของบริษัท ภาษีนี้ใช้ครั้งแรกเมื่อปี 2002 ซึ่งเก็บภาษีได้ 72,000 ยูโร ภาษีนี้เก็บจากสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์ สิทธิ และราคาประเมินของทรัพย์สินไม่ยกเว้นแม้จะเป็นทรัพย์สินภายในครอบครัว อัตราการจัดเก็บดังนี้

ทรัพย์สินของบริษัท	อัตรา
มากกว่า 720,000 ยูโร	0 %
720,000 ยูโร - 1,160,000 ยูโร	0.55 %
1,160,000 ยูโร - 2,300,000 ยูโร	0.75 %
2,300,000 ยูโร - 3,600,000 ยูโร	1 %
3,600,000 ยูโร - 6,900,000 ยูโร	1.3 %
6,900,000 ยูโร - 15,000,000 ยูโร	1.65 %
มากกว่า 15,000,000 ยูโร	1.8 %

2.2.5 ภาษีมูลค่าเพิ่ม (VAT)

ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Taxe sur la valeur ajoutée - TVA) เป็นภาษีทางอ้อม รัฐบาลกลางได้รับประโยชน์ 0.7% ภาษีนี้อาจถูกโอนเป็นงบประมาณพิเศษสำหรับสวัสดิการพิเศษทางด้านการเกษตร

กรณีปกติ ภาษีมูลค่าเพิ่มจะเก็บจากการขายสินค้า (ประเภทสังหาริมทรัพย์) บริการ และธุรกิจที่ให้ผลเหมือนกัน โดยบุคคลผู้เสียภาษีเป็นส่วนหนึ่งของธุรกิจ อุตสาหกรรม การค้าขาย การสร้างสรรค์งาน งานวิชาชีพเฉพาะ เกษตรกรรม ธุรกิจที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มหลักๆ มีดังนี้

- การส่งออกและธุรกิจที่เป็นลักษณะเดียวกัน
- ธุรกิจธนาคารและสถาบันการเงิน
- มหรสพของท้องถิ่น เช่น กีฬา บ่อนคาสีโน
- กิจการขององค์กรที่ไม่แสวงหากำไรและบริหารแบบไม่มีดอกเบี้ย
- กิจการที่บริหารโดยราชการส่วนท้องถิ่น
- กิจการเกี่ยวกับบอสังหาริมทรัพย์
- กิจการเกี่ยวกับการแพทย์
- การนำเข้า
- ธุรกิจเกี่ยวกับการศึกษา

อัตราภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมายวันที่ 1 April 2000 มีดังนี้

อัตราปกติอยู่ที่ 19.6 % และลดลงเป็น 5.5 % เฉพาะผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ผลิตภัณฑ์อาหาร หนังสือและภาพยนตร์และบัตรชมภาพยนตร์ อัตราที่น้อยที่สุดคือ 2.1% เฉพาะผลิตภัณฑ์ทางการแพทย์และหนังสือพิมพ์

2.2.6 ภาษีปิโตรเลียมและผลิตภัณฑ์เกี่ยวกับปิโตรเลียม (Excise Duties)

ภาษีปิโตรเลียมและผลิตภัณฑ์เกี่ยวกับปิโตรเลียม เป็นตัวอย่างสำคัญของภาษีทางตรงของผู้เสียภาษีนำเข้า ผลิต และตัวแทนจำหน่าย โดยถือเอาการใช้ปิโตรเลียมในการผลิตความร้อน หรือน้ำมันรถยนต์เป็นสิ่งแสดงความสัมพันธ์ในการบริโภค อัตราภาษีกำหนดตามกฎหมายเกี่ยวกับการเงิน 1999 (Article 26)

ภาษียาสูบถูกเก็บเมื่อยาสูบถูกจำหน่ายให้ผู้บริโภค ฐานภาษีคือราคาขายปลีกและอัตราภาษีขึ้นกับชนิดของยาสูบ ขณะที่โรงงานผลิตยาสูบอัตราภาษีอยู่ที่ 0.74 % ของภาษีราคาขายปลีก ภาษีที่เก็บได้จะนำไปจัดสวัสดิการให้แก่ภาคเกษตรกรรม (BAPSA)

2.3 รายได้ท้องถิ่น

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของฝรั่งเศสมีความเป็นอิสระเป็นอย่างมากในการใช้จ่ายเงินงบประมาณของตน โดยเฉพาะภายหลังกระบวนการกระจายอำนาจในปี ค.ศ. 1982 ทำให้การแทรกแซงและการควบคุมทางการคลังจากรัฐบาลมีข้อจำกัดมากขึ้น เนื่องจากได้มีการจัดตั้งศาลตรวจเงินแผ่นดินภาค (Les Chambre Régionales des Comptes) ขึ้นในทุกๆ ภาค เพื่อทำหน้าที่ควบคุมการบัญชีและการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น นอกจากนี้ท้องถิ่นยังมีอิสระในการกำหนดอัตราภาษีภายในกรอบที่กำหนดไว้ และมีอิสระในการใช้จ่ายตามความจำเป็นของตน ความเป็นอิสระทางการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในฝรั่งเศสส่วนหนึ่งมาจากรายได้เนื่องจากรายได้ส่วนใหญ่กว่าร้อยละ 60 จะมาจากภาษีอากรและค่าธรรมเนียมต่างๆ ที่ท้องถิ่นสามารถกำหนดอัตราเรียกเก็บได้เอง

ตารางที่ 5.2

สัดส่วนรายรับตามแหล่งที่มาขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเทศฝรั่งเศส

แหล่งที่มาของรายรับ	สัดส่วนรายรับ (ร้อยละ)
ภาษีทางตรง	42
เงินอุดหนุน	20
รายรับอื่นๆ	12
ภาษีทางอ้อมและอากรอื่นๆ	11
เงินอุดหนุนเพื่อการกระจายอำนาจและอื่นๆ	10
รายได้จากสัดส่วนต่างในบังคับบัญชี	5

ที่มา : DGCL, Premiers resultats 2001 des finances locales, 2002.

รายได้ขององค์กรปกครองท้องถิ่นฝรั่งเศส จำแนกได้เป็น 3 ประเภท ได้แก่ รายได้จากภาษี เงินอุดหนุนจากรัฐ และเงินกู้

2.3.1 ภาษี

รายได้จากภาษีอากรถือเป็นรายได้หลักขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และถือเป็นแหล่งรายได้สำคัญที่จะเป็นหลักประกันความเป็นอิสระทางการคลังของท้องถิ่น ซึ่งมีอยู่ด้วยกันสองประเภท ดังต่อไปนี้

(ก) ภาษีทางตรง

รายได้จากภาษีทางตรงมีอยู่ 4 ประเภท ซึ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละแห่งสามารถกำหนดอัตราภาษีส่วนนี้ได้เอง แต่การจัดเก็บจะกระทำโดยสำนักงานสรรพากรแห่งชาติ หลังจากนั้น จึงจะจัดสรรกลับคืนให้แก่ท้องถิ่นแต่ละแห่ง อันได้แก่

- ภาษีโรงเรือนและที่ดิน เรียกเก็บจากเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างโดยคำนวณจากการประเมินค่าเช่าเฉลี่ยของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นๆ โดยปกติแล้วค่าเช่าเฉลี่ยนั้นจะถือเอาตาม “ค่าเช่า” ที่ได้มีการให้เช่าจริง แต่โดยทั่วไปแล้ว “ค่าเช่าเฉลี่ย” นี้มักจะถือตามที่เจ้าพนักงานได้ประเมินมากกว่า อย่างไรก็ตามค่าเช่าเฉลี่ยนี้จะได้รับการวิพากษ์วิจารณ์ว่าไม่ทันสมัย²⁵ อัตราภาษีปัจจุบันคือร้อยละ 50 ของค่าเช่าเฉลี่ย ภาษีชนิดนี้มีสัดส่วนประมาณร้อยละ 20 ของภาษีทั้ง 4 ประเภท

- ภาษีบำรุงท้องที่ เรียกเก็บจากเจ้าของที่ดินที่ไม่มีโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างบนที่ดินนั้น โดยคำนวณจากราคาประเมินค่าเช่าเฉลี่ยของที่ดิน อัตราเรียกเก็บในปัจจุบันคือร้อยละ 20 ของค่าเช่าเฉลี่ย โดยมีทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้น เช่น ทรัพย์สินของทางราชการที่มีลักษณะบริการสาธารณะ และมีได้มุ่งหวังทางการค้ากำไร ภาษีชนิดนี้มีอัตราส่วนราวร้อยละ 6 ของภาษีหลักของทั้ง 4 ประเภท

- ภาษีเพื่อการอยู่อาศัย เรียกเก็บจากบุคคลไม่ว่าจะเป็นเจ้าของ ผู้เช่าหรือผู้ครอบครองโรงเรือนซึ่งมีเครื่องเรือนพร้อม และไม่ว่าบุคคลนั้นจะอาศัยอยู่อย่างชั่วคราวหรือถาวรก็ตาม อย่างไรก็ตาม ภาษีชนิดนี้ไม่สามารถปรับใช้ได้กับอาคารที่มีไว้เพื่อการค้าอุตสาหกรรมซึ่งจะต้องเสียภาษีเพื่อการประกอบวิชาชีพอยู่แล้ว ซึ่งภาษีส่วนนี้จะมีสัดส่วนอยู่ประมาณร้อยละ 26.2 ของรายได้จากภาษีทางตรงทั้งหมด

- ภาษีเพื่อการประกอบวิชาชีพหรือภาษีวิชาชีพและธุรกิจ มีอัตราส่วนสูงสุดคือราวร้อยละ 50 ของภาษีทั้ง 4 ประเภท เรียกเก็บจากนิติบุคคลหรือนบุคคลธรรมดาที่ประกอบวิชาชีพอย่างสม่ำเสมอโดยมิใช่ผู้ได้รับเงินเดือนประจำ ดังนั้น จึงหมายถึงเจ้าของวิสาหกิจทางการค้าและ

²⁵ สมคิด เลิศไพฑูรย์, การปกครองท้องถิ่นประเทศไทยฝรั่งเศส, โครงการส่งเสริมการบริหารจัดการที่ดีโดยการกระจายอำนาจสู่ท้องถิ่น, (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์พิมพ์อักษร, 2543), น. 19.

อุตสาหกรรม เจ้าของกิจการบริหารและผู้ประกอบวิชาชีพอิสระต่างๆ อย่างไรก็ตาม กสิกร ช่าง ทัศนกรรม วิชาหกึ่งที่เกี่ยวข้องกับการพิมพ์ องค์การมหาชนต่างๆ โรงเรียนเอกชน ฯลฯ ต่างได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีชนิดนี้ ภาษีเพื่อการประกอบวิชาชีพมีฐานภาษีอยู่ที่ค่าเช่าเฉลี่ยของโรงเรียนและที่ดิน ค่าเช่าเฉลี่ยของเครื่องจักร เครื่องมือต่างๆ รวมกับเงินได้เฉลี่ยของบุคคลผู้ต้องเสียภาษีนั่นส่วนอัตราภาษีนั่นขึ้นกับการกำหนดขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเอง

(ข) ภาษีทางอ้อม

นอกจากภาษีหลักทั้ง 4 ตัว องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังมีอำนาจเพิ่มรายได้ของตนเองอีกหลายทาง โดยเก็บค่าอากรและค่าธรรมเนียมต่างๆ เพิ่มเติมได้ เช่น ค่าระวางขนส่ง ค่าธรรมเนียมเพื่อการลงทุน ค่าธรรมเนียมอาคารสูง ภาษีป้าย ค่าธรรมเนียมการต่อทะเบียนรถยนต์ ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขับขี่ ภาษีสุราและเครื่องดื่ม นอกจากนี้ยังอาจเรียกเก็บในรูปของค่าบริการที่ท้องถิ่นหรือองค์กรความร่วมมือในรูปวิชาหกึ่งต่างๆ เป็นผู้จัดทำบริการ เช่น ค่าบริการกำจัดขยะและของเสีย ค่าไฟฟ้า เป็นต้น

แม้เป็นภาษีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเก็บเอง ไม่เกี่ยวกับรัฐแต่ก็มีลักษณะขึ้นตรงกับรัฐมาก เนื่องจากภาษีและอากรทุกชนิดจะต้องได้รับอนุญาตจากรัฐ ฐานภาษีก็กำหนดโดยรัฐ แม้อัตราภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะสามารถกำหนดได้เอง แต่รัฐก็ได้กำหนดเพดานขั้นสูงไว้ โดยห้ามองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มอัตราภาษี

2.3.2 รายได้อื่นๆ นอกจากภาษี

- รายได้จากทรัพย์สินจากสาธารณูปโภคและการประกอบพาณิชย์ เป็นรายได้ที่เกิดจากการที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีทรัพย์สินบางประเภทอยู่แล้ว ได้นำทรัพย์สินนั้นไปหารายได้ด้วยการขายหรือให้บริการ รายได้ชนิดนี้แม้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะมีอำนาจอย่างเต็มที่ในการตัดสินใจ แต่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นส่วนใหญ่ก็ไม่ได้มีทรัพย์สินมากมายพอที่จะหาประโยชน์จากรายได้ส่วนนี้ได้

- เงินอุดหนุนจากรัฐแบ่งได้ 3 ประเภท

(1) เงินอุดหนุนเพื่อการดำเนินงาน (dotation globale de fonctionnement) เป็นเงินอุดหนุนที่รัฐให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในส่วนที่เกี่ยวกับการจ้างพนักงาน การดูแลอาคาร ถนน ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการประกันสังคม ฯลฯ เงินอุดหนุนจำนวนนี้รัฐเป็นผู้กำหนดเป็นเปอร์เซ็นต์ของภาษีมูลค่าเพิ่ม (taxe sur la valeur ajoutée) ของรัฐในแต่ละปี เช่น ในปี 1988 เงินอุดหนุนเพื่อการดำเนินงานมีอัตราร้อยละ 16.21 ของภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเท่ากับราว 73,000 ล้านฟรังก์

(2) เงินอุดหนุนเพื่อการลงทุน (detation globale d' équipement) เป็นเงินอุดหนุนที่รัฐจ่ายให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพื่อใช้จ่ายเกี่ยวกับการลงทุน ซึ่งแบ่งเป็น 2 ส่วนคือ ส่วนที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอิสระเต็มที่ในการตัดสินใจที่จะนำไปใช้จ่ายด้านใดๆ และอีกส่วนเป็นส่วนที่รัฐจะกำหนดเป็นการเจาะจงว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องจ่ายเพื่อการใด โดยรัฐเป็นผู้กำหนดอัตราส่วนของเงินอุดหนุนชนิดนี้

(3) เงินอุดหนุนเพื่อการกระจายอำนาจ (dotation générale de décentralisation) เป็นเงินอุดหนุนที่รัฐจ่ายให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกๆ ปีเช่นกัน เพื่อทดแทนกับอำนาจหน้าที่ใหม่ที่รัฐได้โอนให้แก่องค์กรปกครองท้องถิ่นและทำให้องค์กรปกครองท้องถิ่นมีภาระเพิ่มขึ้น เงินอุดหนุนชนิดนี้จะถูกกำหนดรวมอยู่ในงบประมาณของรัฐและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอิสระที่จะนำไปใช้จ่ายในด้านใดๆ ก็ได้

- เงินกู้ (Emprunts) เป็นเงินได้อีกแหล่งหนึ่งนับตั้งแต่ปี ค.ศ. 1982 เป็นต้นมา องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่จำเป็นต้องขออนุมัติจากส่วนกลางอีกต่อไป สามารถกู้ยืมจากธนาคารได้ อย่างไรก็ตามหน่วยงานที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถกู้ยืมได้ มักอยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐหรือไม่ก็เป็นวิสาหกิจที่ถูกเวนคืนเป็นของรัฐ ตามกฎหมายลงวันที่ 11 กุมภาพันธ์ ค.ศ. 1982 ได้แก่ กองทุนเพื่อการออมและการกู้ยืม (the Caisse des Dépôts et Consignations) หรือ CDC โดยจะมีบทบาททำงานในลักษณะของที่ปรึกษาทางการเงินกับท้องถิ่นและทำงานประสานกับธนาคารออมทรัพย์และแหล่งทุนอื่นๆ ซึ่งที่สำคัญได้แก่ กองทุนเพื่อการพัฒนาองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งเป็นสาขาย่อยของ CDC ในการจัดสรรเงินทุนเพื่อให้ท้องถิ่นกู้ยืม อย่างไรก็ตามสัดส่วนของรายรับจากการกู้ยืมแม้จะเพิ่มขึ้นมากมายหลังกระบวนการกระจายอำนาจ แต่ก็มีใช้สัดส่วนที่สูงนักเมื่อเปรียบเทียบกับแหล่งรายรับอื่นๆ ซึ่งการกู้ยืมเงินจากหน่วยงานเหล่านี้มีเงื่อนไขอยู่หลายประการเช่นกัน ซึ่งเท่ากับว่ายังมีการกำกับดูแลทางอ้อมโดยรัฐนั่นเอง องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงไม่ได้มีอิสระอย่างแท้จริงในเรื่องการกู้ยืม

3. ประเทศเยอรมนี

3.1 โครงสร้างการปกครองท้องถิ่น

สหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนีประกอบด้วยหน่วยการเมืองที่มีการกำหนดไว้ชัดเจนตามรัฐธรรมนูญและเป็นอิสระจากกันตามนัยของกฎหมาย 5 ระดับ ได้แก่²⁶

- 1.ระดับสหภาพยุโรป ซึ่งเป็นสมาคมของรัฐชาติยุโรป
- 2.ระดับสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี เป็นรัฐชาติที่มีอำนาจอธิปไตย
- 3.ระดับมลรัฐ (Länder) ปัจจุบันมี 16 มลรัฐ ถือเป็นรัฐย่อยที่ไม่มีอำนาจอธิปไตย แต่ละมลรัฐมีหน้าที่บริหารและจัดการงานของรัฐทุกชนิดยกเว้นที่กำหนดเป็นอย่างอื่นโดยกฎหมายพื้นฐาน หน้าที่หลักของมลรัฐเกี่ยวกับเรื่องของวัฒนธรรมและดูแลการศึกษา นอกจากนี้ยังบริหารงานยุติธรรม กิจการตำรวจ และบริการสาธารณสุข

4.ระดับอำเภอและเมืองซึ่งมิได้ขึ้นกับอำเภอ

5.ระดับเมืองและเทศบาล

การปกครองส่วนท้องถิ่น คือ มลรัฐ อำเภอและเมืองที่ไม่ได้ขึ้นกับอำเภอ และเทศบาล เป็นหน่วยการปกครองระดับล่างสุด รองจากสหพันธ์สาธารณรัฐและมลรัฐ สหพันธ์สาธารณรัฐทำหน้าที่เป็นเพียงผู้ประกันการดำรงอยู่ของรัฐบาลท้องถิ่น ไม่มีความสัมพันธ์ใดๆ โดยตรงกับเทศบาลหรือเมืองซึ่งเป็นหน่วยการปกครองส่วนท้องถิ่น แต่สหพันธ์สาธารณรัฐมีอิทธิพลกระทบหน่วยการปกครองส่วนท้องถิ่นได้ โดยตรากฎหมายสหพันธ์สาธารณรัฐที่เกี่ยวข้องกับการปกครองส่วนท้องถิ่น กฎหมายเหล่านี้กำหนดให้หน่วยการปกครองส่วนท้องถิ่นต้องปฏิบัติตามและมีผลในด้านการเงินด้วย เช่น ในเรื่องการจ่ายเงินสวัสดิการสังคม เป็นต้น กฎหมายพื้นฐาน (Basic Law) ซึ่งเป็นรัฐธรรมนูญของสหพันธ์ตราขึ้นในปี ค.ศ.1949 กำหนดว่ามลรัฐมีอำนาจในการกำหนดรูปแบบองค์การ ความรับผิดชอบ สิทธิและหน้าที่ของเทศบาล โดยมลรัฐจะออกกฎหมายรับรองทำให้มลรัฐและหน่วยการปกครองส่วนท้องถิ่นมีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกัน และตามรัฐธรรมนูญของมลรัฐยังกำหนดให้เมือง เทศบาลและอำเภอเป็นหน่วยย่อยของมลรัฐ จึงถือผนวกเข้าเป็นส่วนหนึ่งของโครงสร้างการบริหารของมลรัฐ มลรัฐส่วนใหญ่มีโครงสร้างการบริหารสามระดับ ระดับ

²⁶ปรัชญา เวสารัชช์, การปกครองท้องถิ่นของสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี,โครงการส่งเสริมการบริหารจัดการที่ดีโดยกระจายอำนาจสู่ท้องถิ่น สำนักงาน ก.พ.,(กรุงเทพมหานคร:โรงพิมพ์พิมพ์อักษร,2543)

แรก คือ รัฐบาลมลรัฐโดยคณะรัฐมนตรีของมลรัฐเป็นผู้ดูแล มีหน่วยงานหรือส่วนราชการของมลรัฐเป็นผู้ดำเนินการ ระดับที่สอง คือหน่วยงานภาค ระดับที่สาม คือหน่วยการบริหารอำเภอและเมืองซึ่งไม่ได้ขึ้นกับอำเภอ

หน่วยปกครองท้องถิ่นมีกำเนิดมาจากประมวลกฎหมายปกครองปรัสเซีย ค.ศ.1808 ซึ่งกฎหมายฉบับนี้เป็นกฎหมายของคาร์ล สไตน์ (Karl Freiherr von Stein 1757-1831) มีการกระจายอำนาจจากสหพันธ์สาธารณรัฐไปยังมลรัฐ แต่ละมลรัฐจะมีกฎหมายปกครองท้องถิ่นของตน มีสถาบันการปกครองท้องถิ่นของตน และระบบการปกครองของหน่วยการปกครองท้องถิ่นในแต่ละมลรัฐมีลักษณะแตกต่างกันไป ความแตกต่างนี้เป็นผลจากจุดเริ่มต้นทางประวัติศาสตร์ และสะท้อนผลกระทบจากการจัดการของแต่ละมลรัฐ หรือจากอิทธิพลของมหาอำนาจที่เข้าครอบครองเขตพื้นที่แต่ละแห่งด้วย การปฏิรูประบบปกครองท้องถิ่น (ในช่วงทศวรรษที่ 1970 ในยุคก่อนที่จะมีการรวมเยอรมนี กับในช่วงทศวรรษที่ 1990 หลังจากรวมเยอรมนีแล้ว) มีผลไม่มากนักต่อลักษณะของหน่วยการปกครองท้องถิ่นแต่ละแห่ง

3.2 รายได้ภาษีของรัฐ

3.2.1 ภาษีเงินได้นิติบุคคล

นิติบุคคลเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล (Körperschaftsteuer) หุ้นส่วนในนิติบุคคลต้องเตรียมข้อมูลเพื่อขอคืนภาษีในส่วนของเงินปันผล ภาษีเงินได้นิติบุคคลจะรวมภาษีเงินได้ที่เก็บจากเงินปันผลที่จะจัดสรรให้กับหุ้นส่วนต่อไป ห้างหุ้นส่วนสามัญและห้างหุ้นส่วนจำกัดไม่ใช่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี แต่การแบ่งกำไรโดยตรงไปยังหุ้นส่วนและเก็บภาษีเงินได้หรือภาษีเงินได้นิติบุคคลก็ขึ้นอยู่กับว่าหุ้นส่วนเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล นิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศเยอรมนีจะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแม้รายได้ไม่ได้เกิดในเยอรมนีคือไม่มีข้อจำกัดความสามารถในการเสียภาษี (unbeschränkte Steuerpflicht) นิติบุคคลที่ไม่ได้จดทะเบียนในประเทศเยอรมนีไม่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ข้อกำหนดเรื่องภาษีเงินได้นิติบุคคลเริ่มใช้เมื่อ 1 กรกฎาคม 1990

รายได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นผลที่ปรากฏในรายการบัญชีในรอบปี และการทำรายการบัญชีมีกฎหมายกำหนดหลักเกณฑ์ไว้ มีการจัดระบบภาษีใหม่และ พ.ร.บ.การจัดระบบภาษีใหม่ (the Reorganisation Tax Act of 1977 : UmwStG) มีการกำหนดหลักเกณฑ์ที่ยืดหยุ่นในการรวมตัวกันของบริษัทในเยอรมนีและมีการทบทวนปัญหาผู้ถือหุ้นในนิติบุคคลที่เป็น

ชาวต่างชาติ รายได้ที่ได้รับการยกเว้นการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นไปตามข้อตกลงเกี่ยวกับภาษีหรือภายใต้กฎการขอคืนภาษีทางอ้อม rule of Section 26 KStG

อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล ตั้งแต่ ค.ศ.1994 เป็นดังนี้

- อัตราภาษีสำหรับบริษัทที่จดทะเบียนในประเทศเยอรมนีเปลี่ยนแปลงเป็น 45% สำหรับกำไรที่เหลือไว้และ 30% สำหรับกำไรที่แบ่งสรร (ก่อนปี ค.ศ.1993 เป็น 56% และ 36%)

- อัตราภาษีสำหรับบริษัทที่ไม่ได้จดทะเบียนในประเทศเยอรมนี อยู่ที่ 42% (ก่อนปี ค.ศ. 1993 เป็น 46%)

3.2.2 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

บุคคลธรรมดาในประเทศเยอรมนีหรือทำงานภายใต้กฎหมายภายในเยอรมนี มีหน้าที่เสียภาษีจากเงินได้ที่เกิดขึ้นทั่วโลก เว้นแต่ได้รับการยกเว้นโดยข้อตกลงหรือสนธิสัญญา โดยบุคคลที่เป็นประชากรของประเทศเยอรมนีเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอย่างแท้จริง ภูมิลำเนาของบุคคลไม่เกี่ยวกับหน้าที่ในการเสียภาษี ความเป็นประชากรสันนิษฐานจากแหล่งที่อยู่หรือการมีที่อยู่ชั่วคราวที่อยู่เกิน 6 เดือน หลังจากทีประชากรของประเทศเยอรมนีออกไปจากประเทศเยอรมนีบุคคลนั้นจะไม่มีหน้าที่เสียภาษีแบบไม่จำกัดความสามารถอีกต่อไป แต่อาจต้องจ่ายภาษีแบบที่ไม่ใช่ประชากรจากรายได้ที่เกิดขึ้นในประเทศเยอรมนี การจำกัดขอบเขตของความสามารถในการเสียภาษีอาจเกิดขึ้นในกรณีที่ผู้เสียภาษีย้ายไปยังประเทศที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาน้อยกว่า

บุคคลที่ไม่ใช่ประชากร ไม่มีที่อยู่ประจำในประเทศเยอรมนีจะมีการจำกัดความสามารถในการเสียภาษีไว้เฉพาะเงินได้ที่เกิดในประเทศเยอรมนีเท่านั้น เงินได้ที่ไม่เกิน DM 12,000 ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและอาจหักค่าใช้จ่ายได้มากกว่าผู้ที่เป็นประชากร ข้อกำหนดอื่นใช้เหมือนกันในกรณีของรัฐที่เป็นสมาชิกของ the European Community หรือ the European Economic Area สถานะของความเป็นประชากรเยอรมนีสามารถร้องขอได้ตั้งแต่ปี ค.ศ.1996

รายได้ที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามี 7 ประเภท คือ (1) เงินได้จากการเกษตรกรรมและป่าไม้ (2) เงินได้จากการค้าและธุรกิจ (3) เงินได้จากการประกอบวิชาชีพอิสระ (4) เงินที่ได้จากการรับจ้าง (5) รายได้จากการลงทุน (6) เงินได้จากการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ กองทรัพย์สินและค่าแห่งการอนุญาตให้ใช้สิทธิ (7) รายได้อื่นๆ ตามกฎหมายภาษีเงินได้ the Income Tax Act (Einkommensteuergesetz) รายได้อื่นที่ไม่ใช่รายได้ประเภทใดประเภทหนึ่งใน 7 ประเภทนี้ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

บุคคลที่ไม่ใช่ประชากรเยอรมนีต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประเภทของ รายได้ที่แน่นอนที่เกิดขึ้นในประเทศเยอรมนี เงินได้ประเภทต่างๆ รวมถึง

- รายได้จากการเกษตรกรรมและป่าไม้ในประเทศ
 - รายได้จากธุรกิจที่มีกำไรจากการมีสถานประกอบการถาวรหรือตัวแทนถาวรใน ประเทศเยอรมนี
 - ทุนสำหรับขายหรือหุ้นในบริษัทสัญชาติเยอรมนี ที่บุคคลที่ไม่ใช่ประชากรถือหุ้น มากกว่า 25% ในบริษัทนั้น
 - รายได้ที่เกิดจากการให้บริการหรือใช้บริการในประเทศเยอรมนี
 - รายได้จากการจ้างงานในประเทศเยอรมนี
 - เงินปันผลที่ผู้จ่ายเป็นประชากรของประเทศเยอรมนี
 - ดอกเบี้ยจากการจำนองหรือค้ำประกัน ในพื้นที่ประชากรเยอรมนีเป็นลูกหนี้
 - ค่าเช่าจากสังหาริมทรัพย์หรืออสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่หรือจดทะเบียนในประเทศ เยอรมนี
 - รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ชาวต่างชาติถือครองกรรมสิทธิ์ในทางการค้าหรือ ธุรกิจมากกว่า 2 ปี
- ปีภาษีเป็นไปตามปีปฏิทิน

เงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตัวอย่างได้แก่ รายได้ที่ไม่ใช่งานประจำ และรายได้จากงานระยะสั้นตามที่กำหนดไว้ใน Law of Work Promotion (Arbeitsförderungsgesetz) ค่าจ้างหรือผลประโยชน์ตอบแทนที่จ่ายให้สมาชิกของทูต ต่างประเทศในกรณีที่ไม่ใช่ประชากรของเยอรมนี เงินที่จ่ายตามกฎหมายประกันสังคม

อัตราภาษีในปี ค.ศ.1997

รายได้มากกว่า DM 12,365/24,731	0%
รายได้มากกว่า DM 58,644/117,288	25.9%
รายได้มากกว่า DM 58,644/117,288 ถึง DM 120,042/240,084	25.9% ถึง 53%

3.2.3 ภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีการขาย

กิจการที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตาม The German Value Added Tax Act (UStG 1993) ได้แก่

- การขายสินค้าและบริการ (Lieferungen und sonstige Leistungen)

- การบริโภคสินค้าหรือใช้บริการในทางส่วนตัวในประเทศเยอรมนี รวมถึงธุรกิจที่ไม่สามารถหักค่าเสื่อมราคาได้

- การขายสินค้าและให้บริการในห้างหุ้นส่วนโดยหุ้นส่วน หรือการขายสินค้าและให้บริการในบริษัทโดยผู้ถือหุ้น เหมือนการขายสินค้าและให้บริการกับบุคคลภายนอก

- สินค้าที่นำเข้ามาในประเทศเยอรมนีโดยไม่มีภาษีนำเข้า (Einfuhrumsatzsteuer) เหมือนสินค้าที่ผลิตในประเทศเยอรมนี

- สินค้าและบริการภายในประเทศเยอรมนีที่ถูกส่งมาจากประเทศต่างๆ ที่เป็นสมาชิกของ EG (innergemeinschaftlicher Erwerb)

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ ผู้ว่าจ้างหรือตัวแทนที่ประกอบกิจการค้าขายหรือธุรกิจไม่ว่าจะเป็นบริษัทหรือไม่ก็ตาม และไม่คำนึงถึงสัญชาติ หรือที่ตั้งของสถานประกอบการค้าหรือสถานที่โฆษณา

ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องจ่ายจำกัดเฉพาะกิจการภายในประเทศเยอรมนี สถานที่ประกอบกิจการอยู่ที่ที่การขายมีผลหรือคาดว่าจะมีผล หรือสถานที่ที่สินค้าตั้งอยู่ก่อนมีการส่งมอบหรือสถานที่ที่เชื่อว่าเป็นต้นทางของการขนส่งสินค้า อาจมีหลักเกณฑ์พิเศษถ้าเป็นการขนส่งสินค้าไปยังกลุ่มประเทศสมาชิก EC (European Commission) สถานที่ให้บริการก็เป็นสถานที่ประกอบกิจการ แต่มีข้อยกเว้นให้ถือว่าสถานที่ต่อไปนี้เป็นที่ประกอบกิจการ

- สถานที่ที่อสังหาริมทรัพย์ตั้งอยู่
- สถานที่ที่มีการให้บริการโดยเฉพาะหรือโดยส่วนมาก
- สถานที่ที่ทำการให้บริการเป็นประโยชน์และ
- สถานที่ที่ลูกค้ามีที่พักอาศัย

3.2.4 ภาษีศุลกากร

สินค้าที่นำเข้ามาประเทศเยอรมนีจากประเทศที่ไม่ได้เป็นสมาชิกของ EC มีหน้าที่เสียภาษีศุลกากร ฐานของภาษีและอัตราการจัดเก็บเป็นอัตราเดียวกันกับประเทศในกลุ่มประเทศ EC ขึ้นอยู่กับประเภทสินค้าที่นำเข้า

3.2.5 ภาษีอสังหาริมทรัพย์

ภาษีอสังหาริมทรัพย์เป็นภาษีประจำปี รัฐบาลกลางเป็นผู้ออกกฎหมาย ตลอดจนระเบียบข้อบังคับ แล้วจัดเก็บภาษีโดยเทศบาลที่อสังหาริมทรัพย์ตั้งอยู่เป็นรายได้เพื่อใช้จ่ายในการบริหารงานของเทศบาล ผู้ชำระภาษีคือเจ้าของอสังหาริมทรัพย์โดยไม่คำนึงถึงสัญชาติของเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ ภาษีที่จัดเก็บจะประเมินจากมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์ (Einheitswert)

การตีราคาเพื่อใช้เป็นฐานในการประเมินเรียกเก็บภาษีใช้กฎหมายว่าด้วยการตีราคา (Valuation Law)²⁷ เป็นหลัก อสังหาริมทรัพย์ที่ต้องเสียภาษีแบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ

1. อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ทางการเกษตร
2. อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ทางธุรกิจการค้า
3. อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ทางอื่นๆ

โดยทั่วไป อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้เพื่อสาธารณะประโยชน์ได้รับการยกเว้นภาษี และในกรณีที่อสังหาริมทรัพย์ตั้งอยู่ในระหว่างหลายชุมชน ก็จำเป็นต้องแบ่งภาษีกันระหว่างชุมชนโดยแบ่งกันตามอัตราส่วนของราคาประเมินของอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในชุมชนแต่ละแห่ง

3.2.6 ภาษีบำรุงศาสนา (Church tax)

ภาษีบำรุงศาสนา (Kirchensteuer) รัฐบาลกลางมีอำนาจในการตรากฎหมายและมลรัฐมีอำนาจในการวางระเบียบข้อบังคับตลอดจนรายละเอียดเกี่ยวกับวิธีการปฏิบัติจัดเก็บภาษี โดยทั่วไปผู้เสียภาษีคือบุคคลธรรมดาที่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศและเป็นสมาชิกของโบสถ์ต่างๆ ของคณะศาสนาเท่านั้น สมาชิกที่ถูกเก็บภาษี ได้แก่ โบสถ์ของชาวคริสต์นิกายโรมันคาทอลิก นิกายโปรเตสแตนต์ และโบสถ์ของชาวยิว โบสถ์ของชาวต่างประเทศจะไม่รวมอยู่ด้วย แต่ละมลรัฐมีอำนาจในการกำหนดอัตราภาษี ภาษีมีจำนวน 8-9 % ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ในการบริหารงานจัดเก็บภาษี โบสถ์ต่างๆ ตั้งสำนักงานภาษีของตนเองขึ้นเพื่อทำหน้าที่ประเมินและจัดเก็บภาษีตามหลักฐานข้อมูลที่สำนักงานภาษีอากรของมลรัฐส่งมาให้ ในกรณีที่ลูกจ้างเป็นสมาชิกของโบสถ์ นายจ้างมีหน้าที่หักภาษีนี้จากค่าจ้างไว้ ณ ที่จ่าย โดยคิดภาษีเป็นร้อยละของภาษีค่าจ้างแล้วจึงจัดส่งไปให้สำนักงานภาษีอากรของมลรัฐ ซึ่งจะจัดส่งไปให้สำนักงานภาษีของโบสถ์ต่อไป

3.2.7 ภาษีค่าสุทธิ (The Net Worth Tax)

ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 1997 การจัดเก็บภาษีค่าสุทธิ (Vermögensteuer) ยังคงบังคับใช้ แต่ไม่มีการจัดเก็บเพราะคำตัดสินของศาลรัฐธรรมนูญ เหตุผลทางการเมืองที่ทำให้ไม่มีการจัดเก็บ

²⁷ เดิมทีสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนีมีกฎหมายเกี่ยวกับการตีราคาทรัพย์สินหลายฉบับ ทั้งของรัฐบาลกลางและมลรัฐ ในปี 1925 รัฐบาลกลางจึงได้ออกกฎหมายว่าด้วยการตีราคา (Valuation Law) ให้เป็นกฎหมายของรัฐบาลกลางแต่ผู้เดียวเพื่อขจัดความยุ่งยากและให้การตีราคาได้อยู่ในมาตรฐานเดียวกัน โดยให้เจ้าหน้าที่ฝ่ายรัฐบาลกลางที่ประจำอยู่ ณ สำนักงานภาษีอากรท้องถิ่นเป็นผู้ดำเนินการ และในปี 1934 ได้มีการปรับปรุงกฎหมายฉบับนี้และใช้มาถึงปัจจุบันโดยมีกฤษฎีกา (ordinance) ออกตามความในกฎหมายฉบับนี้หลายฉบับ

ความมั่นคงไม่มีการเปลี่ยนแปลง ภาษีค่าสุทธิเป็นภาษีประจำปีเก็บจากรายได้สุทธิในวันที่ 1 มกราคม ของปีถัดไป ของบุคคลและนิติบุคคลที่มีสัญชาติเยอรมนีถ้าทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในประเทศเยอรมนีเกินกว่า DM 20,000 ฐานภาษีรวมความมั่งคั่งที่เกิดจากทรัพย์สินทั่วโลก เว้นแต่จะได้รับยกเว้นจากข้อตกลงภาษีซ้อน

จำนวนภาษีที่ต้องชำระขึ้นอยู่กับการประเมินราคา (Veranlagung) ทรัพย์สิน ปกติจะมีการประเมินทุก 3 ปี ยกเว้นมีการประเมินราคาใหม่ในช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลงปัจจัยที่เกี่ยวกับภาษีค่าสุทธิหรือในช่วงการประเมินราคามีการเปลี่ยนแปลงสถานะของผู้เสียภาษี ครั้งแรกทรัพย์สินที่ประเมินราคาได้ DM 500,000 ไม่ต้องเสียภาษีความมั่งคั่ง

ในปี 1995 อัตราภาษีความมั่งคั่งอยู่ที่ 0.5% สำหรับบุคคลธรรมดาและ 0.6% สำหรับนิติบุคคล หลังจากนั้นมีการแยกอัตราภาษีตามกิจการ โดยกำหนดไว้ใน Sec 110 ในกฎหมายว่าด้วยการตีราคา (The Valuation Law)

3.2.8 ภาษีมรดก ภาษีการรับมรดกและภาษีการให้

ภาษีการรับมรดกหรือภาษีการให้ ('Erbschafts-und Schenkungsteuer') จะชำระภาษีเมื่อ

1. มีการโอนทรัพย์สินอันเนื่องจากการตายของเจ้ามรดก ในกรณีนี้ผู้รับโอนซึ่งได้แก่ทายาท ผู้รับพินัยกรรมหรือผู้รับตามกฎหมายเป็นผู้เสียภาษี เจ้ามรดกและผู้รับมรดกต้องมีสัญชาติเยอรมนีในเวลาที่เจ้ามรดกตายหรือในเวลาที่ยกขึ้นนั้นทำขึ้นตามลำดับ

2. การโอนทรัพย์สินโดยการยกให้ ในกรณีทั้งผู้ให้และผู้รับร่วมกันรับผิดชอบในการเสียภาษี

3. การโอนทรัพย์สินเพื่อวัตถุประสงค์อย่างใดอย่างหนึ่งโดยเฉพาะ หมายถึงเจ้าของโอนทรัพย์สินให้ตัวแทนหรือผู้จัดการทรัพย์สิน (Fiduciary) โดยมอบหมายให้ปฏิบัติตามวัตถุประสงค์ของตน หรือจัดการทรัพย์สินให้กับใครๆ ก็ได้ ตัวแทนนี้มักจะตั้งในรูปมูลนิธิที่มีชนิตบุคคล ตัวแทนนี้ต้องเป็นผู้เสียภาษีแทนผู้รับหรือผู้รับประโยชน์

การตีราคาประเมินเป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยการตีราคา (The Valuation Law) โดยให้ถือเอามูลค่าของทรัพย์สินในวันที่เจ้ามรดกถึงแก่กรรมเป็นเกณฑ์การ

อัตราภาษี เป็นไปตามมูลค่าทรัพย์สินและความสัมพันธ์ทางด้านครอบครัวระหว่างผู้ให้หรือผู้ถึงแก่กรรมกับผู้รับผลประโยชน์ประกอบกัน ดังนี้

ประเภทของผู้รับ	อัตราภาษี(ร้อยละ)
1. คู่สมรสและบุตร รวมทั้งบุตรเลี้ยงและบุตรบุญธรรม	2-15
2. ผู้สืบสันดานของบุคคลประเภท 1	4-25
3. บิดา มารดา รวมทั้งบิดาเลี้ยง มารดาเลี้ยง ปู่ ย่า พี่ น้อง และบรรพบุรุษที่ห่างออกไป	6-20
4. บุตรเขย บุตรสะใภ้ พ่อตา แม่ยาย หลาน	8-50
5. บุคคลอื่นๆ ที่ได้รับผลประโยชน์ รวมทั้งคณะบุคคล	14-60

3.2.9 ภาษีธุรกิจการค้าของเทศบาล (The Municipal Trade Tax or Trade Tax)

วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีนี้เพื่อเป็นการหารายได้ให้แก่เทศบาล เพราะการที่ธุรกิจการค้าไปตั้งอยู่ในเขตเทศบาลย่อมก่อให้เกิดภาระแก่เทศบาลในการจัดทำบริการต่างๆ รัฐบาลกลางเป็นผู้ตรากฎหมายและข้อบังคับต่างๆ เกี่ยวกับภาษีนี้ แต่ให้เทศบาลเป็นผู้จัดเก็บเอง แต่อย่างไรก็ตาม รัฐบาลกลางก็ไม่ได้บังคับให้เทศบาลเรียกเก็บภาษีธุรกิจการค้า เพียงแต่ถ้าเทศบาลได้เรียกเก็บภาษีนี้จะต้องปฏิบัติตามกฎข้อบังคับของรัฐบาลกลาง ภาษีธุรกิจการค้าของเทศบาลเก็บจากฐานภาษี 3 อย่าง คือ

1. เก็บจากกำไรของธุรกิจการค้า (Business profits)
2. เก็บจากปริมาณทุนของธุรกิจการค้า (Business capital)
3. เก็บจากยอดจ่ายเงินเดือนค่าจ้างของธุรกิจการค้า (Payroll of business)

ภาษีนี้เก็บจากธุรกิจการค้าที่ตั้งอยู่ในเขตเทศบาลเท่านั้น ถ้าธุรกิจการค้าใดมีสถานการค้าตั้งอยู่ในเขตเทศบาลหลายแห่งก็ให้เทศบาลแบ่งรายได้กันตามส่วน

การคำนวณ ให้เก็บภาษีจากกำไรและภาษีปริมาณทุนของธุรกิจการค้าแยกออกจากกัน โดยใช้อัตรามาตรฐานของรัฐบาลกลาง (Basic federal rate) ผลรวมของภาษีทั้งสองประเภทเรียกว่า เงินภาษีขั้นต้น (Uniform tentative tax) เจ้าหน้าที่ประจำสำนักงานภาษีอากรท้องถิ่นจะเป็นผู้ประเมินภาษีแต่ผู้เดียว เทศบาลไม่มีส่วนร่วมด้วย โดยปกติสำนักงานภาษีอากรท้องถิ่นจะแจ้งให้เทศบาลทราบเงินภาษีขั้นต้น เทศบาลจะคำนวณจำนวนภาษีที่ต้องเสียจริงโดยคูณเงินภาษีขั้นต้นด้วยตัวคูณ (Factor) ตัวคูณนี้เทศบาลเป็นผู้กำหนดขึ้นทุกปี โดยได้รับความเห็นชอบจากเจ้าหน้าที่ฝ่ายมลรัฐ มีข้อน่าสังเกตว่า การเก็บภาษีจากกำไรและปริมาณทุนเก็บจากยอดรวม

กำไรและปริมาณทุนทั้งหมดในเขตเทศบาลทุกแห่ง ส่วนการเก็บภาษีจากยอดขายเงินเดือนค่าจ้าง นั้น เก็บจากยอดขายเงินเดือนค่าจ้างของธุรกิจการค้าในเขตเทศบาลแต่ละแห่ง ฉะนั้น ในการเรียกเก็บภาษีจากยอดขายเงินเดือนค่าจ้างเทศบาลไม่จำเป็นต้องแบ่งปันฐานภาษีกัน เว้นแต่ ธุรกิจการค้าที่ตั้งอยู่ในระหว่างเขตเทศบาลหลายแห่ง และการคำนวณภาษีจากกำไรและปริมาณ ทุนคิดเป็นรายปี แต่ในกรณีเงินเดือนคิดเป็นรายเดือน

สหพันธ์สาธารณรัฐและมลรัฐต่างมีอิสระในการจัดการเกี่ยวกับงบประมาณ กล่าวคือ รัฐบาลในแต่ละระดับจะรับผิดชอบในการเตรียม บังคับให้เป็นไปตามกฎหมาย และดำเนินการ ตามงบประมาณของตน

การจัดสรรแบ่งปันภาษีในรัฐบาลระดับที่แตกต่างกันเพื่อพัฒนารายได้ภาษีใน ความสัมพันธ์ระหว่างกิจกรรมทางเศรษฐกิจกับการใช้จ่ายที่จำเป็นของสหพันธ์สาธารณรัฐ มลรัฐ และท้องถิ่น เพราะเป็นการยากที่จะรวมระบบการจัดสรรแบ่งปันรายได้ภาษี ระหว่างระบบแยก (partition system) กับ ระบบรวม (tax pool system) แนวความคิดพื้นฐานจึงเป็นการแบ่ง ตามลำดับภาระหน้าที่ หลักการนี้จะพิจารณาความสำคัญของความเป็นอิสระของมลรัฐและความ มีประสิทธิภาพของการใช้จ่าย

รายได้ภาษีของรัฐบาลในระดับชั้นต่างๆ เป็นดังนี้²⁸

สหพันธ์สาธารณรัฐ	มลรัฐ	เทศบาล
<ul style="list-style-type: none"> - ภาษีการประกันภัย - ภาษีศุลกากรและค่าธรรมเนียม อื่นๆ ตามที่ EC กำหนด - ภาษีนุหรี ภาษีกาแฟ ภาษีไวน์ และภาษีเหมืองแร่ 	<ul style="list-style-type: none"> - ภาษีการให้ - ภาษีทรัพย์สิน - ภาษียานพาหนะ - ภาษีเบียร์ - ภาษีการพนันและลอตเตอรี - ค่าธรรมเนียมการป้องกันอัคคีภัย 	<ul style="list-style-type: none"> - ภาษีการค้าเทศบาล - ภาษีทรัพย์สิน - ภาษีตามที่ท้องถิ่นกำหนด เช่น ภาษีสุนัข ภาษีเครื่องดื่ม

²⁸http://www.kas.de/db_files/dokumente/veranstaltungsbeitraege/7_dokument_dok_pdf_8811_1.pdf

3.3 รายได้ท้องถิ่น²⁹

3.3.1 ภาษีท้องถิ่น

- ภาษีแท่ง

(1) หลักประกัน มาตรา 106 วรรค 1-6 ของรัฐธรรมนูญ บัญญัติให้องค์การปกครองท้องถิ่นมีอำนาจในการจัดเก็บภาษีแท่ง ซึ่งภาษีประเภทนี้ต่างจากภาษีบุคคลในแง่ที่ว่าภาษีแท่งจะไม่พิจารณาถึงสถานะสถานะส่วนบุคคลของผู้เสียภาษี กฎเกณฑ์ของฐานภาษีประเภทนี้จะถูกกำหนดโดยพระราชบัญญัติ ในขณะที่องค์การปกครองท้องถิ่นมีอำนาจในการกำหนดอัตราที่จะจัดเก็บ ภาษีที่แท้จริงประกอบด้วยภาษีที่ดินและภาษีเพื่อการประกอบวิชาชีพ ภาษีแท่งมีอัตราส่วนสูงมากเมื่อเทียบกับรายได้ภาษีทั้งหมด นั่นก็คือ 54.3% หรือ 28,000 ล้านมาร์ค (ราว 94,400 พันธุ์ฝรั่งเศส)

(2) ภาษีที่ดิน มาตรา 2 กฎหมายภาษีที่ดิน ค.ศ.1973 ระบุประเภทที่ดินที่จะต้องเสียภาษีไว้ดังนี้

- ที่ดินเพื่อการเกษตรกรรมและการป่าไม้ (ภาษีที่ดิน ก.)

- ที่ดินอื่นๆ ไม่ว่าจะมีการก่อสร้างบนที่ดินนั้นหรือไม่ก็ตาม (ภาษีที่ดิน ข.)

ที่ดินที่ได้รับการยกเว้นคือที่ดินสาธารณะ ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทางศาสนา ที่ดินของสมาคมต่างๆ ที่ไม่ได้นำไปใช้เพื่อการหากำไร ภาษีประเภทนี้จัดเก็บเป็นรายปีโดยคำนวณจากฐานภาษีและอัตราเรียกเก็บซึ่งเจ้าหน้าที่ภาษีจะเป็นผู้กำหนดฐานภาษีตามวิธีการที่ได้กำหนดไว้ในกฎหมายการประเมินทรัพย์สิน (Bewertungsgesetz ปี ค.ศ.1965) เจ้าหน้าที่ภาษีได้กำหนดมูลค่าเพื่อจัดทำฐานภาษีอื่นๆ ด้วย (ภาษีทรัพย์สินเพื่อการประกอบวิชาชีพ)

สภาขององค์การปกครองท้องถิ่นแต่ละแห่งจะเป็นผู้กำหนดอัตราภาษีที่ดินทุกๆ ปี ภายใต้เพดานที่รัฐสภากำหนดไว้ อัตราภาษีนี้สามารถเปลี่ยนแปลงได้ 200-300% อย่างไรก็ตาม อัตราภาษีที่ดิน ก. นั้นจะต่ำกว่าอัตราภาษีที่ดิน ข. ทั้งนี้เมื่อคำนึงถึงสถานะพิเศษของเกษตรกร ภาษีที่ดินมีจำนวนค่อนข้างคงที่โดยมีอัตราส่วนในปี ค.ศ.1970 ราว 14% ของภาษีทั้งหมดขององค์การปกครองท้องถิ่นและ 12.2% ในปี ค.ศ.1984

²⁹ สมคิด เลิศไพฑูรย์, รวมบทความกฎหมายการปกครองท้องถิ่น, (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2539), น. 237-241.

มักมีการวิจารณ์ว่าภาษีที่ดินมีลักษณะไม่ทันสมัยและมีลักษณะซ้ำซ้อนเมื่อเทียบกับภาษีเงินได้และภาษีทรัพย์สิน ทั้งนี้ เพราะภาษีทั้ง 3 ประเภทนี้ต่างจัดเก็บจากทรัพย์สินเดียวกันซึ่งก็คือที่ดินนั่นเอง

(3) ภาษีเพื่อการประกอบวิชาชีพ นับเป็นภาษีท้องถิ่นที่ก่อให้เกิดรายได้มากที่สุด นับตั้งแต่ปี ค.ศ.1977 เป็นต้นมา ภาษีประเภทนี้มีอัตราส่วนราว 42% ของรายได้ภาษีขององค์การปกครองท้องถิ่น บุคคลที่ต้องเสียภาษีประเภทนี้คือ บุคคลธรรมดาและนิติบุคคลที่ประกอบวิชาชีพเพื่อการค้ากำไรเป็นประจำในเขตองค์การปกครองท้องถิ่นนั้นโดยมิได้รับเงินเดือน ส่วนการเกษตรกรรม การป่าไม้ และกิจการของผู้ประกอบวิชาชีพอิสระได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี

ฐานภาษีของภาษีเพื่อการประกอบวิชาชีพ คือ กำไรสุทธิ(Gewerbeitrag) และทุน(Gewerberkapital) ของวิสาหกิจ³⁰ องค์การปกครองท้องถิ่นมีอิสระในการกำหนดอัตราภาษีเพื่อการประกอบวิชาชีพนี้ ซึ่งในปี ค.ศ.1984 โดยเฉลี่ยแล้วเพิ่มขึ้นราว 350%

- ภาษีท้องถิ่นอื่นๆ

นอกจากภาษีแท้งแล้ว องค์การปกครองท้องถิ่นยังมีอำนาจเก็บภาษีอื่นที่ไม่ค่อยมีความสำคัญนักอีกหลายประเภทประกอบด้วย ภาษีการโอนอสังหาริมทรัพย์ ภาษีเพื่อการบริโภคหรือภาษีที่เรียกเก็บจากควมร่ำรวยส่วนที่เกินจากที่กฎหมายกำหนดไว้ นอกจากนี้ยังมีภาษีสู่ราและเครื่องดื่ม ภาษีส่าสัตว์ ตกปลา และภาษีสุนัข ภาษีเหล่านี้แสดงออกถึงความเป็นอิสระของท้องถิ่น

3.3.2 รายได้ท้องถิ่นประเภทอื่นๆ

- ภาษีร่วม (Joint taxes) เป็นการแบ่งส่วนภาษีประเภทที่สำคัญ มาตรา 105 วรรค 5-1 ของรัฐธรรมนูญ บัญญัติให้องค์การปกครองท้องถิ่นมีสิทธิได้รับส่วนแบ่งส่วนหนึ่งจากภาษีเงินได้รวมทุกปี ภาษีเงินได้ส่วนที่องค์การปกครองท้องถิ่นเก็บได้ในปัจจุบัน คิดเป็น 15% ของรายได้จากภาษีทั้งหมดโดยอาศัยหลักเกณฑ์คือจำนวนภาษีที่เก็บได้ในระดับท้องถิ่นและระดับมลรัฐ ระบบการแบ่งสรรเงินตามกฎหมายปฏิรูปการคลังแห่งท้องถิ่น ค.ศ.1969 (Gemeinde Finanz Reformgesetz) นี้ จัดตั้งขึ้นในปี ค.ศ.1969 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้เกิดความสมดุลระหว่างรายได้ของสหพันธรัฐ มลรัฐ และองค์การปกครองท้องถิ่น ภาษีร่วมระหว่างรัฐกับองค์การปกครองท้องถิ่นมีอัตราส่วนที่บัญญัติตามรัฐธรรมนูญดังนี้

³⁰ ก่อนปี 1977 มีภาษีอีกประเภทหนึ่งซึ่งต่างจากภาษีเพื่อการประกอบวิชาชีพมีฐานภาษีอยู่ที่จำนวนเงินเดือนทั้งหมดที่วิสาหกิจต้องจ่าย

รัฐบาล	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Wages and Income tax)	ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporation tax)	ภาษีมูลค่าเพิ่ม (turnover tax)
สหพันธ์สาธารณรัฐ	42.5%	50%	52.2%
มลรัฐ	42.5%	50%	45.7%
เทศบาล	15%		2.1%

- ภาษีที่องค์การปกครองท้องถิ่นหนึ่งต้องจ่ายให้แก่องค์การปกครองท้องถิ่นอื่น ภาษีในกรณีนี้คือภาษีที่เทศบาลจะต้องจ่ายให้แก่ สหการเทศบาล โดยเฉพาะอย่างยิ่งองค์การบริหารส่วนอำเภอซึ่งเป็นองค์การที่ได้รับภาษีประเภทนี้มากที่สุด หลักเกณฑ์ในการจ่ายภาษีประเภทนี้ ขึ้นอยู่กับหลักเกณฑ์ซึ่งแต่ละมลรัฐกำหนดขึ้นทุกๆ ปี ในปี ค.ศ.1984 สหการเทศบาลมีรายได้จากส่วนนี้ราว 4% ของรายได้ท้องถิ่นทั้งหมด

ตารางที่ 5.3 ตารางสรุปภาษีที่เป็นรายได้ของท้องถิ่นในประเทศอังกฤษ ประเทศฝรั่งเศสและประเทศเยอรมนี

ประเทศ	ลักษณะการปกครองท้องถิ่น	ภาษีที่เป็นรายได้ของท้องถิ่น
1.อังกฤษ	<p>องค์กรปกครองท้องถิ่นแบบชั้นเดียว</p> <p>1.สภามหานคร (Metropolitan District Councils)</p> <p>2.สภาเอกรูป (Unitary Authority)</p> <p>องค์กรปกครองท้องถิ่นแบบ 2 ชั้นในเขตมหานครลอนดอน</p> <p>1.สำนักบริหารมหานครลอนดอน (Greater London Authority - GLA)</p> <p>2.สภาเขตแห่งลอนดอน (London Borough Councils) และ สหการนครลอนดอน (Corporation of the City of London) เป็นท้องถิ่นชั้นล่าง</p> <p>3.สภาเขต (County Councils) เป็นท้องถิ่นชั้นบน</p> <p>4.สภาแขวง (District Councils) เป็นท้องถิ่นชั้นล่าง</p>	<p>1.ภาษีท้องถิ่น (Local Taxation/Council Tax)</p> <p>2.ภาษีธุรกิจมาตรฐาน (National Non-Domestic Rate/Uniform Business Rate)</p>

ประเทศ	ลักษณะการปกครองท้องถิ่น	ภาษีที่เป็นรายได้ของท้องถิ่น
2.ฝรั่งเศส	<p>ปัจจุบันโครงสร้างของการปกครองท้องถิ่นของสาธารณรัฐฝรั่งเศสจึงเป็นดังนี้</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.) เทศบาล (Commune) 2.) องค์การบริหารส่วนจังหวัด (Département) มีองค์กรคือสภาจังหวัด 3.) ภาคหรือมณฑล (Région) มีองค์กรคือสภาภาค 4.) มหานครปารีส เป็นองค์การปกครองท้องถิ่นรูปแบบพิเศษ โดยมีสถานะเป็นทั้งเทศบาล (Commune) และองค์การบริหารส่วนจังหวัด (Département) มีสภาเมืองปารีส และเมืองปารีสแบ่งออกเป็น 20 เขต (arrondissements) เขตแต่ละเขตจะมีสภาเขตและนายกเขตเป็นของตนเอง 	<p>1.ภาษีทางตรง</p> <ul style="list-style-type: none"> - ภาษีโรงเรือนและที่ดิน - ภาษีบำรุงท้องที่ - ภาษีเพื่อการอยู่อาศัย - ภาษีเพื่อการประกอบวิชาชีพหรือภาษีวิชาชีพและธุรกิจ <p>2. ภาษีทางอ้อม ภาษีทุกชนิดจะต้องได้รับอนุญาตจากรัฐ สฐานภาษีกำหนดโดยรัฐ แม้อัตราภาษีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะสามารถกำหนดได้เอง แต่รัฐก็ได้กำหนดเพดานขั้นสูงไว้ โดยห้ามองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มอัตราภาษี</p>

ประเทศ	ลักษณะการปกครองท้องถิ่น	ภาษีที่เป็นรายได้ของท้องถิ่น																			
3.เยอรมนี	<p>ตามนัยของกฎหมาย 5 ระดับ ได้แก่</p> <p>1.ระดับสหภาพยุโรป ซึ่งเป็นสมาคมของรัฐชาติยุโรป</p> <p>2.ระดับสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี เป็นรัฐชาติที่มีอำนาจอธิปไตย</p> <p>3.ระดับมลรัฐ ปัจจุบันมี 16 มลรัฐ ถือเป็นรัฐย่อยที่ไม่มีอำนาจอธิปไตย แต่ละมลรัฐมีหน้าที่บริหารและจัดการงานของรัฐทุกชนิดยกเว้นที่กำหนดเป็นอย่างอื่นโดยกฎหมายพื้นฐาน หน้าที่หลักของมลรัฐเกี่ยวกับเรื่องของวัฒนธรรมและดูแลการศึกษา นอกจากนี้ยังบริหารงานยุติธรรม กิจการตำรวจ และบริการสาธารณสุข</p> <p>4.ระดับอำเภอและเมืองซึ่งมีได้ขึ้นกับอำเภอ</p> <p>5.ระดับเมืองและเทศบาล</p>	<p>1.ภาษีร่วม</p> <table border="1" data-bbox="1111 427 2045 999"> <thead> <tr> <th data-bbox="1111 427 1339 735">รัฐบาล</th> <th data-bbox="1339 427 1588 735">ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Wages and Income tax)</th> <th data-bbox="1588 427 1812 735">ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporation tax)</th> <th data-bbox="1812 427 2045 735">ภาษีมูลค่าเพิ่ม (turnover tax)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="1111 735 1339 858">สหพันธ์สาธารณรัฐ</td> <td data-bbox="1339 735 1588 858">42.5%</td> <td data-bbox="1588 735 1812 858">50%</td> <td data-bbox="1812 735 2045 858">52.2%</td> </tr> <tr> <td data-bbox="1111 858 1339 930">มลรัฐ</td> <td data-bbox="1339 858 1588 930">42.5%</td> <td data-bbox="1588 858 1812 930">50%</td> <td data-bbox="1812 858 2045 930">45.7%</td> </tr> <tr> <td data-bbox="1111 930 1339 999">เทศบาล</td> <td data-bbox="1339 930 1588 999">15%</td> <td data-bbox="1588 930 1812 999"></td> <td data-bbox="1812 930 2045 999">2.1%</td> </tr> </tbody> </table> <p>2.ภาษีระดับมลรัฐ</p> <ul style="list-style-type: none"> - ภาษีการให้ - ภาษีทรัพย์สิน - ภาษียานพาหนะ - ภาษีเบียร์ 				รัฐบาล	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Wages and Income tax)	ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporation tax)	ภาษีมูลค่าเพิ่ม (turnover tax)	สหพันธ์สาธารณรัฐ	42.5%	50%	52.2%	มลรัฐ	42.5%	50%	45.7%	เทศบาล	15%		2.1%
รัฐบาล	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Wages and Income tax)	ภาษีเงินได้นิติบุคคล (Corporation tax)	ภาษีมูลค่าเพิ่ม (turnover tax)																		
สหพันธ์สาธารณรัฐ	42.5%	50%	52.2%																		
มลรัฐ	42.5%	50%	45.7%																		
เทศบาล	15%		2.1%																		

		<ul style="list-style-type: none">- ภาษีการพนันและลอตเตอรี่- ค่าธรรมเนียมการป้องกันอัคคีภัย <p>3.ภาษีระดับเทศบาล</p> <ul style="list-style-type: none">- ภาษีการค้าเทศบาล- ภาษีทรัพย์สิน- ภาษีตามที่ท้องถิ่นกำหนด เช่น ภาษีสุนัข ภาษีเครื่องดื่ม
--	--	---

