บทที่ 6

แนวทางแก้ไขและข้อเสนอแนะ

จากปัญหาเกี่ยวกับการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทยในบทที่ 3 ซึ่งได้แก่

1.ปัญหาความไม่ชัดเจนของการใช้หลักเกณฑ์ในการแบ่งประเภทรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

2.ปัญหาความพยายามของรัฐในการนำเงินอุดหนุนมาแทนที่รายได้จากภาษี

3.ปัญหาที่รัฐกำหนดเงื่อนไขให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องปฏิบัติเพิ่มขึ้นเกี่ยวกับภาษีที่รัฐปันให้แก่ท้องถิ่น

4.ปัญหาความไม่เป็นเอกภาพของกฎหมายรายได้ภาษีท้องถิ่นที่ส่งผลต่อการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

เมื่อได้ศึกษาแนวคิดในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประกอบกับรายได้ภาษีของท้องถิ่นในต่างประเทศ ผู้เขียนจึงเสนอแนวทางแก้ไขและข้อเสนอแนะดังนี้

1.<u>กำหนดความชัดเจนของหลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษี ระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น</u>

เพื่อแก้ปัญหาความไม่ชัดเจนของการใช้หลักเกณฑ์ในการแบ่งประเภทรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น คำตอบที่ตรงประเด็นที่สุดสำหรับปัญหานี้คือการกำหนดความชัดเจนของการใช้หลักเกณฑ์ในการแบ่งประเภทรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น การกำหนดหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้นั้นมีเรื่องที่ต้องพิจารณาร่วมกัน 2 เรื่อง ได้แก่ หลักภาษีอากรที่ดี หลักเกณฑ์ที่ต้องคำนึงถึงในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามที่กล่าวในรายละเอียดไปในบทที่ 4

1. หลักภาษีอากรที่ดี ได้แก่

(1) หลักความยุติธรรม

(2) หลักความแน่นอน

(3) หลักความสะดวก

(4) หลักความประหยัด

(5) หลักอำนวยรายได้

(6) หลักความยืดหยุ่น

(7) หลักความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ

2.หลักเกณฑ์ที่ต้องคำนึงถึงในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นว่าภาษีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นควรจะต้อง

(1) เป็นภาษีที่ใช้หลักประโยชน์มากกว่าหลักความสามารถในการเสียภาษี

(2) เป็นภาษีที่เป็นไปได้ในทางปฏิบัติ

(3) เป็นภาษีที่มีเสถียรภาพของรายได้และมีความยืดหยุ่นของรายได้

(4) เป็นภาษีทีไม่บิดเบือนการจัดสรรทรัพยากรและไม่ผลักภาระภาษี

(5) เป็นภาษีที่ก่อให้เกิดการบิดเบือนในการเลือกที่ตั้งของกิจกรรมทางเศรษฐกิจน้อยที่สุด

(6) เป็นภาษีที่หลีกเลี่ยงการแข่งขันกันในทางที่ไม่ถูกต้อง

(7) เป็นภาษีที่สอดคล้องกับหลักความพยายามในการจัดเก็บ

จากหลักต่างๆ ข้างต้น หากจะมีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้ชัดเจน ผู้เขียนมีข้อเสนอว่าน่าจะมีการนำหลักข้างต้นมาพิจารณากำหนดเป็นหลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งอาจมีฐานการคิดที่มากกว่าหนึ่งฐานได้ เพราะเรื่องการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนี้เกี่ยวพันกันกับหลายเรื่องจนไม่อาจจะกำหนดหลักเกณฑ์จากฐานเดียวได้

ยกตัวอย่างง่ายๆ ว่าหากเรามีลูกบอลที่มีลักษณะเหมือนกันทุกประการแตกต่างกันเพียงสีคือมีสีขาวกับสีดำ การกำหนดหลักเกณฑ์ในการแบ่งลูกบอลออกเป็น 2 กลุ่มนี้ก็คือสี สีของลูกบอลก็คือฐานของการแบ่ง แต่เรื่องการปันรายได้ระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนี้มีความซับซ้อนกว่าตัวอย่างลูกบอลมาก ผู้เขียนจึงเสนอให้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษีระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามฐานของภารกิจ และฐานของฐานภาษี

1.1.1 การกำหนดหลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจากภารกิจ

ประเทศไทยเป็นประเทศที่มีการกระจายอำนาจการปกครองในลักษณะที่มีรัฐเกิดขึ้นก่อนและรัฐเป็นผู้สร้างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ไม่ใช่การปกครองส่วนท้องถิ่นเกิดขึ้นก่อนมีรัฐบาลดังเช่นในประเทศอังกฤษ ฝรั่งเศส และเยอรมัน[1] ในการกระจายอำนาจการปกครองนี้องค์ประกอบที่สำคัญคือการมีอิสระในการปกครองตนเองของท้องถิ่นซึ่งรวมถึงเรื่องการมีการคลังของตนเอง ในบทที่ 4 ได้มีการศึกษาแล้วว่าเหตุผลที่ต้องมีการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเนื่องจากการกระจายอำนาจการปกครองจะต้องมีการแบ่งแยกอำนาจหน้าที่หรือมีการแบ่งสรรภารกิจระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั่นเอง หน้าที่หลักของทั้งรัฐและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็คือการจัดทำบริการสาธารณะ ดังนั้นทั้งรัฐและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงต้องการเงินเพื่อการจัดทำบริการสาธารณะ กล่าวโดยสรุปก็คือเรื่องงานกับเรื่องเงินเป็นเรื่องที่แยกกันไม่ออก

การกำหนดหลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจากภารกิจนี้ผู้เขียนเสนอขึ้นโดยใช้สมมุติฐานที่ว่ามีการถ่ายโอนภารกิจตามแผนปฏิบัติการกำหนดขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเสร็จสิ้นสมบูรณ์แล้ว[2] เพื่อจะได้นำมาวิเคราะห์กับระบบภาษีของประเทศไทยในปัจจุบันว่าเมื่อใช้หลักเกณฑ์นี้แล้วภาษีใดควรเป็นของรัฐภาษีใดควรเป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

1.1.1.1 หลักที่สนับสนุนแนวความคิด

หลักที่สนับสนุนให้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจากภารกิจ ได้แก่

หลักอำนวยรายได้ เป็นหลักภาษีอากรที่ดีที่ถือหลักว่าภาษีนั้นต้องสามารถเก็บภาษีอากรได้มาก ส่วนจะมากเท่าใดนั้นก็ขึ้นอยู่กับภารกิจของรัฐและภารกิจขององค์กรปกครองส่วน

---

[1]อนุชา ฮุนสวัสดิกุล,"ปัญหาทางกฎหมายในการกระจายอำนาจทางการคลังสู่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น",(วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง,2548), น.17.

[2]ในปัจจุบันการถ่ายโอนภารกิจตามแผนปฏิบัติการกำหนดขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังไม่เสร็จสิ้นสมบูรณ์ ดูตารางแสดงผลความก้าวหน้าดำเนินการถ่ายโอนภารกิจตามแผนปฏิบัติการกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในภาคผนวก ง

ท้องถิ่น แต่โดยที่รัฐมีภารกิจมากกว่าท้องถิ่นเพราะรัฐต้องทำภารกิจพื้นฐาน (primary function) ได้แก่ การป้องกันไม่ให้เกิดข้อพิพาทและยุติข้อพิพาทที่เกิดขึ้นแล้ว หรืออีกนัยหนึ่งคือการดูแลความเป็นระเบียบเรียบร้อย และรักษาความมั่นคงปลอดภัยของประเทศ ภาษีที่ทำรายได้ได้มาก เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงควรเป็นภาษีของรัฐ

<u>หลักประโยชน์</u> ซึ่งมีหลักการว่าประชาชนที่ได้รับผลประโยชน์จากการใช้บริการสาธารณะควรต้องเป็นผู้เสียภาษีอากรเพื่อนำมาใช้ในการผลิตบริการนั้น ในทางทฤษฎีแล้วถือว่าแนวการจัดสรรบริการสาธารณะลักษณะนี้เป็นไปโดยมีข้อผิดพลาดน้อยที่สุด ตามหลักการนี้ “ค่าธรรมเนียมการใช้สินค้าและบริการ(user charge) ” จะเป็นแหล่งรายได้ที่เหมาะสมที่สุด สำหรับกรณีสินค้าหรือบริการนั้นสามารถ “กัน”คนที่ไม่ได้เสียค่าธรรมเนียมจากการรับประโยชน์ได้ เช่น ค่าน้ำ ค่าไฟ ค่ากำจัดขยะ เป็นต้น หลักนี้สามารถใช้ปันรายได้ระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้อย่างดี เพราะภารกิจใดที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นดำเนินการภาษีที่เกี่ยวกับเรื่องนั้นก็ควรเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เช่น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีหน้าที่ในการบำรุง รักษา ซ่อมแซม ดูแล ถนน ดังนั้นภาษีรถยนต์ก็ควรเป็นภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

<u>หลักความยุติธรรม</u> ซึ่งถือหลักว่าประชาชนที่อยู่รัฐเดียวกันหรือในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเดียวกันต้องเสียภาษีประเทศชาติหรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามกำลังความสามารถของตนโดยทัดเทียมกัน คนที่มีความสามารถมากควรต้องเสียภาษีอากรมาก คนที่มีความสามารถน้อยก็ควรเสียภาษีน้อยตามส่วน ในปัจจุบันหลักนี้ก็ได้ถูกใช้ในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น กล่าวคือ เนื่องจากรัฐมีภารกิจที่ต้องดำเนินการมาก จึงต้องการรายได้มาก ภาษีเงินได้ซึ่งเป็นภาษีของรัฐประเภทหนึ่งก็สะท้อนการใช้หลักความยุติธรรมเพราะเป็นการจัดเก็บตามอัตราก้าวหน้า คนที่มีรายได้มากกว่าย่อมต้องเสียภาษีมากกว่า

<u>หลักภาษีที่ก่อให้เกิดการบิดเบือนในการเลือกที่ตั้งของกิจกรรมทางเศรษฐกิจน้อยที่สุด</u> หากภาษีประเภทใดจัดเก็บแล้วจะก่อให้เกิดการบิดเบือนในการเลือกที่ตั้งของกิจกรรมทางเศรษฐกิจภาษีประเภทนั้นก็ต้องเป็นภาษีของรัฐ เพราะจะไม่มีการย้ายที่ตั้งของเศรษฐกิจเพื่อหนีภาษี เพราะย้ายไปที่ใดก็ยังต้องมีการเก็บภาษีประเภทนั้น เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมา

<u>หลักความพยายามในการจัดเก็บ</u> หากได้พิจารณาจากภารกิจของรัฐหรือภารกิจขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นด้วยแล้ว จะเห็นได้ชัดว่าภารกิจเกี่ยวเนื่องกับความพยายามในการจัดเก็บภาษีกล่าวคือภารกิจจะทำให้รัฐหรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องใช้ความพยายามจัดเก็บภาษีประเภทนั้นๆ มากหรือน้อยแตกต่างไป เช่น ภารกิจของเทศบาล องค์การบริหารส่วน

ตำบลและเมืองพัทยา ตามมาตรา 16 ข้อ 3 แห่งพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 ที่ให้มีและควบคุมตลาดและที่จอดรถ การให้ภาษีโรงเรือนและที่ดินควรเป็นภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งด้วยภารหน้าที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะมีความใกล้ชิดกับฐานภาษีคือโรงเรือนมากกว่ารัฐ การพยายามในการจัดเก็บก็จะใช้น้อยกว่า

1.1.1.2 <u>หลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจากภารกิจ</u>

โดยสรุปคือหากใช้ฐานภารกิจในการกำหนดหลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะได้ 2 ข้อ คือ

1.รายได้ภาษีต้องสอดคล้องกับภารกิจ เกณฑ์นี้ให้ความสำคัญกับหลักการภาษีต้องอำนวยรายได้มากที่สุด เมื่อรัฐและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทราบว่าต่างมีภารกิจอะไรบ้าง ก็จะสามารถคำนวณเงินที่จะใช้ได้ในแต่ละปีงบประมาณ ซึ่งก็จะเป็นเกณฑ์ที่จะมาเลือกภาษีว่าประเภทใดควรเป็นของรัฐหรือประเภทใดควรเป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นโดยอาจจะประมาณการจากรายได้ภาษีจากปีงบประมาณที่ล่วงมาแล้ว

2.การใช้จ่ายเงินภาษีต้องสอดคล้องกับภารกิจ เกณฑ์นี้ให้ความสำคัญกับหลักประโยชน์มากที่สุด เป็นการมองการใช้จ่ายเงินตามภารกิจเพื่อกำหนดภาษีว่าจะเป็นของรัฐหรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น กล่าวคือหากภารกิจที่รัฐดำเนินการเกี่ยวข้องกับเรื่องใดภาษีประเภทนั้นก็ควรเป็นรายได้ของรัฐ และหากหากภารกิจที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นดำเนินการเกี่ยวข้องกับเรื่องใดภาษีประเภทนั้นก็ควรเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

1.1.1.3 <u>การใช้หลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจากภารกิจ</u>

ภารกิจของรัฐและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแบ่งได้เป็น 3 กลุ่มดังนี้

กลุ่มที่ 1 ภารกิจของรัฐโดยแท้	กลุ่มที่ 2 ภารกิจที่รัฐกับอปท.ทำร่วมกัน	กลุ่มที่ 3 ภารกิจที่รัฐมอบให้อปท.ตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนฯ ตามมาตรา 16 และ มาตรา 17
1.ภารกิจที่เกี่ยวกับความสัมพันธ์ระหว่างประเทศ 2.ภารกิจที่เกี่ยวกับการรักษาเสถียรภาพของเศรษฐกิจภายในประเทศ 3.ภารกิจในการกระจายรายได้และความมั่นคง	1.การพาณิชย์และการส่งเสริมการลงทุน 2.การสังคมสงเคราะห์ การพัฒนาคุณภาพชีวิต สตรี คนชรา และผู้ด้อยโอกาส 3.การส่งเสริมประชาธิปไตย ความเสมอภาค และสิทธิเสรีภาพของประชาชน 4.การป้องกันและรักษาความปลอดภัยในชีวิตและทรัพย์สิน	1.การจัดให้มีและควบคุมตลาด ท่าเทียบ ท่าข้าม และที่จอดรถ / การจัดและดูแลสถานีขนส่งทั้งทางบกและทางน้ำ 2.การส่งเสริมการท่องเที่ยว 3.การจัดการศึกษา 4.การส่งเสริมการกีฬา 5.ส่งเสริมการมีส่วนร่วมของราษฎรในการพัฒนาท้องถิ่น 6.จัดการ บำรุงรักษา และการใช้ประโยชน์จากป่าไม้ ที่ดิน ทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม 7.การขนส่งและการวิศวกรรมจราจร 8.การป้องกันและบรรเทาสาธารณะภัย

เมื่อใช้หลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจากภารกิจก็อาจปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้ดังนี้

ภาษีของรัฐ ตามภารกิจในกลุ่มที่ 1	ภาษีที่เป็นของทั้งรัฐและ อปท. ตามภารกิจใน กลุ่มที่ 2*	ภาษีของ อปท. ตามภารกิจใน กลุ่มที่ 3
1.ภาษีศุลกากร	1.ภาษีมูลค่าเพิ่ม	1.ภาษีโรงเรือนและที่ดิน
2.ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	2.ภาษีสรรพสามิต	2.ภาษีบำรุงท้องที่
3.ภาษีเงินได้นิติบุคคล	3.ภาษีการพนัน	3.ภาษีป้าย
4.ภาษีมูลค่าเพิ่ม		4.ภาษีรถยนต์
5.ภาษีธุรกิจเฉพาะ		5.ภาษีเพื่อการศึกษา
6.ภาษีสรรพสามิต		6.อากรรังนกอีแอ่น
		7.ค่าภาคหลวงแร่
		8.ค่าภาคหลวงปิโตรเลียม

*หมายเหตุ : ภาษีของรัฐที่ปันเงินให้ อปท. ตามภารกิจใน กลุ่มที่ 2 นี้ ต้องมีการกำหนดรูปแบบว่าจะให้เป็นภาษีที่รัฐจัดเก็บและเป็นรายได้รัฐแล้วแบ่งเงินให้ อปท. หรือเป็นภาษีที่ อปท.ออกข้อบัญญัติท้องถิ่นจัดเก็บเพิ่ม (Surcharge tax) แล้วฝากรัฐจัดเก็บ (ผู้เขียน)

หากใช้หลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจากฐานของภารกิจกับภาษีที่ระบบปัจจุบัน ภาษีที่เป็นของรัฐและจัดเก็บโดยกรมสรรพสามิตที่ควรไปเป็นภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ได้แก่ ภาษีสถานบริการ(สนามม้า) ภาษีไนท์คลับและดิสโก้เธค ภาษีสถานอาบน้ำหรืออบตัวและนวด เพราะภาษีทั้ง 3 ประเภท ล้วนเป็นภาษีที่เมื่อจ่ายให้รัฐแล้วการนำรายได้ภาษีมาใช้เป็นภารกิจขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น กล่าวคือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเมื่อรับการถ่ายโอนภารกิจตามแผนปฏิบัติการกำหนดขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแล้วจะมีงานด้านการส่งเสริมคุณภาพชีวิต การจัดระเบียบชุมชน สังคม การรักษาความสงบเรียบร้อย ซึ่งกิจการทั้ง 4 ประเภทคือสนามม้า ไนต์คลับและดิสโก้เธค สถานอาบน้ำหรืออบตัวและนวด เป็นที่มาของปัญหาสังคมที่ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องเข้ามาดำเนินการทั้งสิ้น ภาษีสถานบริการ(สนามม้า) ภาษีไนต์คลับและดิสโก้เธค ภาษีสถานอาบน้ำหรืออบตัวและนวด จึงควรเป็นภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ภาษีสถานบริการ (สนามกอล์ฟ) ก็เช่นกัน เป็นเรื่องที่ต้องใช้จ่ายรายได้ภาษีในภารกิจด้านการบริหารจัดการและอนุรักษ์ทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม ซึ่งเป็นภารกิจที่องค์กร

ปกครองส่วนท้องถิ่นได้รับการถ่ายโอนจากรัฐ ภาษีประเภทนี้จึงควรเป็นภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเช่นกัน

หากพิจารณาจำนวนรายได้ภาษีเมื่อให้ภาษีทั้ง 4 ประเภทข้างต้นเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามตารางแสดงรายได้รัฐบาลปีงบประมาณ 2544 – 2549[3] มีข้อมูลดังนี้

หน่วย : ล้านบาท

	พ.ศ.2545	พ.ศ.2546	พ.ศ.2547	พ.ศ.2548	พ.ศ.2549
ภาษีสถานบริการ (สนามม้า)	45	68	97	86	87
ภาษีสถานบริการ (สนามกอล์ฟ)	268	299	332	372	425
ภาษีไนท์คลับและดิสโก้เธค	-	38	82	92	104
ภาษีสถานอาบน้ำหรือบตัวและนวด	-	78	161	185	196

ที่มา : กลุ่มนโยบายการคลังและงบประมาณ สำนักนโยบายการคลัง สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

เมื่อรวมรายได้ภาษีจากภาษีทั้ง 4 ประเภทตามตารางให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะทำให้รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มขึ้น ตัวอย่างใน ปี พ.ศ. 2546[4] รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะเพิ่มจาก 184,066 ล้านบาทเป็น 184,549 ล้านบาท สัดส่วนรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อรายได้ของรัฐจะเพิ่มจากร้อยละ 22.19 เป็นร้อยละ 22.24 และตัวอย่างใน ปี พ.ศ. 2547 รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะเพิ่มจาก 208,851 ล้านบาทเป็น 209,523 ล้านบาท สัดส่วนของรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อรายได้ของรัฐจะเพิ่มจากร้อยละ 22.5 เป็นร้อยละ 22.57 ซึ่งจะเห็นว่าการให้ภาษีทั้ง 4 ประเภทนี้เป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอาจไม่ได้ช่วยแก้ปัญหารายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีน้อยจนไม่

[3]ดูรายละเอียดในตารางที่ 2.2,น. 11.

[4]ดูรายละเอียดในตารางที่ 2.6,น. 45.

สามารถบรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้กฎหมายกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจได้ แต่หากมองการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจากภารกิจตามข้อเสนอผู้เขียนเห็นว่าในระบบภาษีของประเทศไทยในปัจจุบันควรปรับปรุงกฎหมายให้ ภาษีสถานบริการ (สนามม้า) ภาษีสถานบริการ (สนามกอล์ฟ) ภาษีไนท์คลับและดิสโก้เธค และภาษีสถานอาบน้ำหรืออบตัวและนวด เป็นรายได้ภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

นอกจากนี้ ผู้เขียนมีข้อเสนอเกี่ยวกับรูปแบบในการแบ่งภาษีบุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลว่าอาจให้เป็นภาษีของรัฐและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นพร้อมกัน หรือการนำระบบภาษีร่วม (joint tax) เหมือนดังเช่นประเทศเยอรมนีมาใช้ เพราะการจัดสรรรายได้ภาษีของรัฐบาลสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมันมีแนวความคิดพื้นฐานในการแบ่งรายได้ภาษีตามลำดับภาระหน้าที่ โดยหลักการนี้จะพิจารณาความสำคัญของความเป็นอิสระของมลรัฐและความมีประสิทธิภาพของการใช้จ่าย และมีการแบ่งภาษีชนิดที่สำคัญให้รัฐบาลระดับต่างๆ โดยได้บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี ดังนี้

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%

ในประเทศไทยภาษีในกลุ่มที่เป็นรายได้ของรัฐที่ทำรายได้สูงสุด 3 อันดับแรก คือ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล ตามลำดับ ก็ควรจะมีการแบ่งเงินภาษี 2 ประเภท คือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพราะยังไม่มีการปันให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเลย ส่วนภาษีมูลค่าเพิ่มเนื่องจากมีการปันให้ในรูปของการปันเงินให้ และการให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นออกข้อบัญญัติจัดเก็บเพิ่มอยู่แล้ว จึงไม่เสนอให้มาเป็นภาษีร่วมระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอีก

การกำหนดสัดส่วนในการปันให้นั้น ผู้เขียนเสนอให้แบ่งให้เป็นร้อยละของภาษีเงินบุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยการคำนวณจากฐานข้อมูลในปี พ.ศ. 2547 และ พ.ศ. 2548 พบว่า

ตารางที่ 6.1 ตารางแสดงผลการจัดเก็บรายได้ของรัฐ

หน่วย : ล้านบาท

เดือน / ปี	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	ภาษีเงินได้นิติบุคคล	เดือน / ปี	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	ภาษีเงินได้นิติบุคคล
ปีงบประมาณ 2546			ปีงบประมาณ 2547		
ต.ค.2546	9,646.878	10,429.685	ต.ค.2547	10,795.551	10,862.571
พ.ย.2546	9,059.365	11,879.261	พ.ย.2547	9,940.381	19,179.504
ธ.ค.2546	10,474.935	10,060.620	ธ.ค.2547	9,549.054	9,965.173
ม.ค.2547	14,767.684	8,986.161	ม.ค.2548	15,689.191	10,718.170
ก.พ.2547	10,927.691	11,331.193	ก.พ.2548	10,931.577	15,749.992
มี.ค.2547	17,979.882	8,033.833	มี.ค.2548	21,231.076	10,638.700
เม.ย.2547	11,483.076	12,725.824	เม.ย.2548	12,100.023	15,708.128
พ.ค.2547	10,738.539	77,873.413	พ.ค.2548	12,547.775	96,004.758
มิ.ย.2547	10,037.665	10,426.676	มิ.ย.2548	11,492.725	13,453.774
ก.ค.2547	9,901.412	11,210.366	ก.ค.2548	11,458.479	14,249.331
ส.ค.2547	9,561.963	79,473.616	ส.ค.2548	10,178.987	99,939.366

เดือน / ปี	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	ภาษีเงินได้นิติบุคคล	เดือน / ปี	ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	ภาษีเงินได้นิติบุคคล
ก.ย.2547	10,575.522	9,459.619	ก.ย.2548	11,437.311	13,046.494
รวม	135,154.61	261,890.27	รวม	147,352.13	329,515.96

ที่มา : กรมสรรพากร

จัดทำโดย : กลุ่มนโยบายการคลังและงบประมาณ สำนักนโยบายการคลัง สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

สัดส่วนที่ควรจะเป็นคือร้อยละ 15 ของรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จัดเก็บได้ (หากแบ่งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นร้อยละ 15 จะทำให้ในปี พ.ศ.2547 รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มจาก 483,895.28 ล้านบาทเป็น 543,452.01 ล้านบาทหรือเพิ่มสัดส่วนของรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อรายได้ของรัฐจากร้อยละ 22.75 เป็นร้อยละ 25.55 และปี พ.ศ.2548 รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มจาก 564,000 ล้านบาทเป็น 635,530.2 ล้านบาทหรือเพิ่มสัดส่วนของรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อรายได้ของรัฐจากร้อยละ 23.50 เป็นร้อยละ 26.48) เนื่องจากจะทำให้สัดส่วนของรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อรายได้ของรัฐใกล้เคียงร้อยละ 25 มากที่สุด ซึ่งเป็นตัวเลขที่พระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2549 กำหนดให้ตั้งแต่ พ.ศ. 2550 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้คิดเป็นสัดส่วนต่อรายได้สุทธิของรัฐบาลไม่น้อยกว่าร้อยละ 25

อย่างไรก็ตาม เนื่องจากประเทศไทยมีรูปแบบรัฐเป็นรัฐเดี่ยว ความสัมพันธ์ระหว่างรัฐบาลกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นความสัมพันธ์โดยตรง ซึ่งแตกต่างจากประเทศเยอรมนีซึ่งเป็นรัฐรวม รัฐบาลระดับสหพันธ์มีความสัมพันธ์กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นโดยทางอ้อมแต่จะมีความสัมพันธ์ทางตรงต่อมลรัฐ มลรัฐมีบทบาทหน้าที่ในการควบคุมองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นโดยตรง ในประเทศไทยเมื่อมีการแบ่งเงินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและเงินได้นิติบุคคลแล้วควรมีการกระจายไปยังองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเฉพาะกรุงเทพมหานคร เมืองพัทยา เทศบาล และองค์การบริหารส่วนตำบลเท่านั้น ไม่ควรให้กับองค์การบริหารส่วนจังหวัดด้วย

เพราะพื้นที่ในการดำเนินภารกิจและบริการสาธารณะทับซ้อนอยู่กับเทศบาลและองค์การบริหารส่วนตำบล[5]

1.1.2 การกำหนดหลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจากฐานภาษี

ฐานภาษีคือสิ่งที่เป็นเงื่อนไขให้บุคคลต้องเสียภาษี ความหมายอย่างกว้างหรือความหมายทั่วไป หมายถึง ฐานขั้นต้นที่เป็นมูลเหตุให้บุคคลต้องเสียภาษี เช่น ภาษีทรัพย์สินเก็บจากราคาทรัพย์สิน ฐานภาษีได้แก่ ราคาทรัพย์สิน เป็นต้น

ความหมายอย่างแคบ หมายถึง สิ่งที่ถูกใช้เป็นฐานในการประเมินภาษีอากรแต่ละชนิดตามอัตราภาษีที่กำหนดไว้[6] หรือความหมายตามกฎหมายนั้นหมายถึงสิ่งที่รองรับอัตราภาษี กล่าวคือ ฐานภาษีที่จะนำไปคำนวณกับอัตราภาษีได้นั้นจะต้องเป็นอัตราที่ปรุงแต่งแล้ว เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เงินได้พึงประเมินที่ผู้เสียภาษีได้รับยังนำไปคำนวณกับอัตราภาษีไม่ได้ จะต้องหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนออกก่อนเหลือเท่าใดเป็นเงินได้สุทธิจึงจะนำไปคำนวณกับอัตราภาษีได้[7]

ปัจจุบันสิ่งที่ใช้เป็นฐานภาษีมี 3 ประเภท คือ ฐานเกี่ยวกับรายได้ ฐานการบริโภค และฐานเกี่ยวกับทรัพย์สิน ความมั่งคั่งและการโอน

(1) ฐานเกี่ยวกับรายได้ (Income Base) โดยทั่วไปแล้ว รายได้ (Income) ถือเป็นสิ่งที่สามารถใช้เป็นเครื่องมือวัดถึงความสามารถในการเสียภาษี (Ability to Pay) ของแต่ละคนได้ดีที่สุด ทั้งนี้เป็นเพราะว่ารายได้ของแต่ละคนนั้นเป็นสิ่งที่แสดงถึงอำนาจการซื้อที่เขาได้รับในช่วง

---

[5]ข้อมูล ณ วันที่ 30 กันยายน 2550 จากกรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น (http://www.thailocaladmin.go.th/) จำนวนองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นดังนี้

- องค์การบริหารส่วนจังหวัด 75 แห่ง
- เทศบาล เทศบาลนคร 23 แห่ง เทศบาลเมือง 129 แห่ง เทศบาลตำบล 1,124 แห่ง
- องค์การบริหารส่วนตำบล 6,500 แห่ง
- การปกครองท้องถิ่นรูปแบบพิเศษ 2 แห่ง คือ กรุงเทพมหานคร และเมืองพัทยา

[6]เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม,การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย,พิมพ์ครั้งที่ 6, ,แก้ไขเพิ่มเติม,(กรุงเทพมหานคร:สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์,2541),น.107-108.

[7]ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม,คำอธิบายกฎหมายภาษีอากร,พิมพ์ครั้งที่ 2 ฉบับปรับปรุงใหม่, (กรุงเทพมหานคร:พิมพ์อักษร,2541),น.9.

ระยะเวลาใดเวลาหนึ่ง ซึ่งเขาอาจจะใช้รายได้นั้นซื้อสินค้าหรือบริการต่างๆ หรืออาจจะสะสมบางช่วงไว้เพื่อแสวงหาประโยชน์เพิ่มขึ้นหรือใช้จ่ายในอนาคต

ภาษีที่จัดเก็บจากฐานรายได้นั้น มีทั้งที่เรียกเก็บจากรายได้ของบุคคลธรรมดาและรายได้ของนิติบุคคล ซึ่งได้แก่ เงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นต้น นอกจากนี้ยังมีภาษีที่เรียกเก็บจากฐานรายได้ตามประเภทของรายได้บางชนิดอีกด้วย เช่น รายได้ในรูปผลได้จากทุน (Capital Gain) ในบางประเทศ ฐานรายได้นับว่าเป็นฐานภาษีที่สำคัญเพราะเป็นฐานที่กว้าง ทำให้ครอบคลุมจำนวนผู้เสียภาษีมาก จึงเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐ

(2) ฐานการบริโภค (Consumption Base) คือ การจัดเก็บภาษีจากการใช้จ่ายเพื่อบริโภคหรือการซื้อขายแลกเปลี่ยนสินค้าและบริการต่างๆ การจัดเก็บภาษีจากฐานการบริโภคเป็นผลมาจากแนวความคิดที่ว่าการบริโภคทำให้ทรัพยากรของสังคมสิ้นเปลืองไป ดังนั้น ผู้บริโภคมากจึงควรต้องเสียภาษีให้กับสังคมตามไปด้วย นอกจากนี้ การเก็บภาษีจากการบริโภคนั้นเป็นการส่งเสริมการทำงานและการออมทรัพยากรของประชาชน แต่เป็นการลงโทษผู้ที่บริโภคมากและก่อให้เกิดความเป็นกลาง (Neutral) หรือความยุติธรรมระหว่างการบริโภคในปัจจุบันกับการบริโภคในอนาคตคือประชาชนจะเสียภาษีต่อเมื่อมีการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคไม่ว่าจะเป็นการบริโภคไม่ว่าจะเป็นการบริโภควันนี้หรือในอนาคต

อย่างไรก็ตาม การเก็บภาษีจากการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคนั้นจะก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการเสียภาษี ถ้าหากเราใช้รายได้เป็นฐานในการวัดความสามารถในการเสียภาษีของแต่ละคน ทั้งนี้เพราะว่าประชาชนทุกคนจะต้องทำการบริโภคไม่มากก็น้อย ไม่ว่าจะมีรายได้สูงหรือต่ำก็ตาม แต่ความไม่เป็นธรรมนี้ก็อาจแก้ไขได้บ้างโดยการเก็บภาษีจากการบริโภคสินค้าหรือบริการที่ผู้มีรายได้สูงในอัตราสูง แต่เก็บภาษีจากสินค้าที่จำเป็นต่อการครองชีพในอัตราต่ำหรืองดเว้นไม่เก็บเลย

(3) ฐานเกี่ยวกับทรัพย์สิน ความมั่งคั่งและการโอน (Property , Wealth and Transfer Base) ภาษีที่จัดให้เก็บจากฐานนี้ปกติเรียกว่า ภาษีทรัพย์สิน ซึ่งเก็บจากราคาของทรัพย์สินหรือจากมูลค่าที่พึงให้เช่าได้ของเจ้าของทรัพย์สินนั้น[8] ภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินมีอยู่สองแบบด้วยกัน

แบบแรก เก็บจากการถือกรรมสิทธิ์หรือการครอบครองทรัพย์สิน เช่น ภาษีจากมูลค่าของที่ดิน ภาษีจากมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์อื่นๆ ภาษีจากการมีกรรมสิทธิ์ในสังหาริมทรัพย์บางประเภท เช่น ภาษีรถยนต์หรือภาษีมูลค่าทรัพย์สินสุทธิทุกประเภท (Net wealth tax)

---

[8]วิทย์ ตันตยกุล,กฎหมายเกี่ยวกับภาษี,พิมพ์ครั้งที่ 3,(กรุงเทพมหานคร:สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา,2522),น.12.

แบบที่สอง เก็บจากการที่ทรัพย์สินผ่านมือหรือทรัพย์สินโอนเปลี่ยนมือ (Property Transfer tax) เป็นการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากทรัพย์สินที่มีการโอนเปลี่ยนมือจากบุคคลหนึ่งไปยังอีกบุคคลหนึ่ง การจัดเก็บภาษีจะมีขึ้นต่อเมื่อมีการกระทำดังกล่าวแล้วเท่านั้น การเก็บภาษีทรัพย์สินที่โอนเปลี่ยนมือจึงไม่อยู่ภายใต้เงื่อนเวลาดังเช่นภาษีเงินได้ ซึ่งคิดจากเงินได้พึงประเมินในรอบ 1 ปี[9] การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่มีการโอนเปลี่ยนมือนี้สามารถจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่โอนเปลี่ยนมือชนิดที่มีค่าตอบแทนและจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่มีการโอนเปลี่ยนมือชนิดไม่มีค่าตอบแทน

การเก็บภาษีจากความมั่งคั่งหรือจากทรัพย์สินนั้นอาจถือได้ว่าเป็นการเก็บภาษีจากรายได้หรือผลประโยชน์ที่เกิดจากทรัพย์สินนั้น (Capital-Income) ทั้งนี้ เพราะผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินนั้นนอกจากจะได้รับความพอใจหรือใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินนั้นแล้ว ผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินดังกล่าวยังอาจใช้ทรัพย์สินนั้นแล้ว ผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินดังกล่าวยังอาจจะใช้ทรัพย์สินนั้นเป็นเครื่องมือหารายได้หรือสร้างอำนาจทางเศรษฐกิจได้อีกด้วย การหารายได้จากทรัพย์สินนั้นอาจเป็นการโอนสิทธิหรือประโยชน์ในทรัพย์สินนั้นให้แก่ผู้อื่นเป็นการชั่วคราวหรือถาวรได้

ภาษีที่เก็บจากทรัพย์สิน ความมั่งคั่งและการโอนเป็นภาษีที่มีการจัดเก็บกันมาเป็นเวลานาน ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีที่ดิน ภาษีรถยนต์ ภาษีโรงงาน ภาษีมรดก ค่าธรรมเนียมการโอน เป็นต้น

1.1.2.1 <u>หลักที่สนับสนุนแนวความคิด</u>

<u>หลักอำนวยรายได้</u> เป็นหลักภาษีอากรที่ดีที่ถือหลักว่าภาษีนั้นต้องสามารถเก็บภาษีอากรได้มาก และเมื่อการปกครองแบบกระจายอำนาจในประเทศไทยเป็นเป็นลักษณะที่รัฐเกิดขึ้นก่อนแล้วรัฐจัดตั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ดังนั้นฐานภาษีใดอำนวยรายได้ได้มากก็ควรเป็นภาษีของรัฐ

<u>หลักความพยายามในการจัดเก็บ</u> เนื่องจากฐานภาษีเป็นมูลเหตุให้บุคคลต้องเสียภาษี หากฐานภาษีประเภทใดรัฐหรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใช้ความพยายามจัดเก็บน้อยกว่าก็ควรให้เป็นเป็นภาษีของหน่วยนั้น มีทฤษฎีทางการคลังท้องถิ่นสนับสนุนว่าภาษีท้องถิ่นควรจะจัดเก็บจากสินค้าที่เคลื่อนย้ายได้ยากหรืออสังหาริมทรัพย์ (Immobile Good) ดังนั้นตามหลักนี้ ภาษีจากฐานทรัพย์สินจึงควรเป็นของท้องถิ่น

---

[9]*ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล*,<u>คำอธิบายกฎหมายการคลังและภาษีอากร:ภาคทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร</u>,(กรุงเทพมหานคร:โรงพิมพ์เดือนตุลา,2542),น.22.

หลักความประหยัด เป็นหนึ่งในหลักภาษีอากรที่ดี การจัดเก็บภาษีจากฐานภาษีใดมีค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีที่ต่ำหรือเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีอากรน้อยก็ควรให้เป็นภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ส่วนภาษีอากรใดที่ฐานภาษีมีหลักเกณฑ์และวิธีการสับสนยุ่งยาก หรือซับซ้อนในการบริหารการจัดเก็บ เป็นเหตุให้สิ้นเปลืองเวลา สิ้นเปลืองบุคลากร และวัสดุ ทำให้เกิดค่าใช้จ่ายสูงไม่คุ้มกับจำนวนภาษีอากรที่เก็บได้ ก็ควรให้รัฐจัดเก็บเพราะรัฐมีงบประมาณในการดำเนินการเรื่องต่างๆ สูงกว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

1.1.2.2 หลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจากฐานภาษี

1.การปันรายได้ภาษีจากภาษีที่เก็บจากฐานเงินได้ เนื่องจากเป็นฐานภาษีที่กว้างเพราะเก็บจากรายได้ของบุคคลธรรมดา นิติบุคคล ทำรายได้ได้มากตามหลักการอำนวยรายได้และเก็บจากความสามารถในการเสียภาษีควรเป็นภาษีของรัฐ

2.การปันรายได้ภาษีจากภาษีที่เก็บจากฐานการบริโภค เป็นฐานภาษีที่ทำรายได้ได้มากเพราะมีฐานภาษีที่กว้างเช่นเดียวกันกับฐานเงินได้ อาจจะเป็นฐานที่กว้างกว่าฐานเงินได้เพราะไม่ได้เก็บจากความสามารถในการเสียภาษีแต่เก็บการการบริโภคโดยเท่าเทียมกันไม่คำนึงถึงความสามารถในการเสียภาษีควรเป็นภาษีของรัฐและมีการแบ่งรายได้ให้ท้องถิ่นด้วย

3.การปันรายได้ภาษีจากภาษีที่เก็บฐานทรัพย์สิน เป็นฐานภาษีที่สอดคล้องกับหลักความพยายามจัดเก็บและหลักความประหยัดมากที่สุดกล่าวคือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะจัดเก็บภาษีจากฐานทรัพย์สินโดยใช้ความพยายามจัดเก็บน้อยกว่ารัฐโดยมีความประหยัดในเรื่องการบริหารการจัดเก็บมากกว่าเพราะอยู่ใกล้ชิดกับฐานภาษี ภาษีที่เก็บจากฐานทรัพย์สินจึงควรเป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ฐานเงินได้	ฐานการบริโภค	ฐานทรัพย์สิน
1.ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา 2.ภาษีเงินได้นิติบุคคล 3.ภาษีธุรกิจเฉพาะ	1.ภาษีมูลค่าเพิ่ม 2.ภาษีสรรพสามิต 3.ภาษีรถยนต์	1.ภาษีโรงเรือนและที่ดิน 2.ภาษีบำรุงท้องที่ 3.ภาษีป้าย 4.อากรการฆ่าสัตว์ 5.อากรรังนกอีแอ่น

เมื่อใช้หลักเกณฑ์ในการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจากฐานภาษี ภาษีที่ปันกันจะเป็นดังนี้

ภาษีของรัฐ	ภาษีของรัฐที่แบ่งให้กับท้องถิ่น*	ภาษีของท้องถิ่น
1.ฐานเงินได้ 2.ฐานการบริโภค	1.ฐานเงินได้ 2.ฐานการบริโภค	3.ฐานทรัพย์สิน

*หมายเหตุ : ต้องมีการกำหนดรูปแบบว่าจะให้เป็นภาษีที่รัฐจัดเก็บและเป็นรายได้รัฐแล้วแบ่งเงินให้ อปท. หรือเป็นภาษีที่ อปท.ออกข้อบัญญัติท้องถิ่นจัดเก็บเพิ่ม (Surcharge tax) แล้วฝากรัฐจัดเก็บ (ผู้เขียน)

2. กำหนดประเภทภาษีที่เป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มเติม

นอกจากการแก้ปัญหาโดยการกำหนดความชัดเจนของหลักเกณฑ์ในการปันรายได้ระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแล้ว การเพิ่มรายได้ให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็เป็นสิ่งจำเป็น เพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้ต่อรายได้ของรัฐถึงสัดส่วนตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ.2542 และพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2549 คือร้อยละ 35 การเพิ่มรายได้โดยเพิ่มรายได้จากภาษีจะทำให้มีท้องถิ่นมีความแน่นอนในการได้รับรายได้มากกว่าการรอการพิจารณารับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลในแต่ละปีเพียงอย่างเดียว ประชาชนจะมีความรู้สึกรับผิดชอบกับการใช้จ่ายมากกว่าการได้รับเงินอุดหนุนเพราะอย่างน้อยก็เกิดความตระหนักว่ารายจ่ายที่ท้องถิ่นนำมาใช้เป็นภาษีของประชาชน

จริงอยู่ที่ว่าเงินอุดหนุนก็เป็นงบประมาณแผ่นดินซึ่งส่วนหนึ่งมาจากการเก็บภาษีจากประชาชน แต่เมื่อเงินอุดหนุนมาจากเงินภาษีที่ถูกนำไปรวมกับเงินอื่นๆ เพื่อเป็นงบประมาณแผ่นดินแล้วเนื่องจากเป็นเงินจำนวนมากก็จะตัดความเชื่อมโยงระหว่างแหล่งที่มาของเงินกับตัวเงินออกไป การกำหนดประเภทภาษีที่เป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มเติมนี้จะมีส่วนทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้น ซึ่งจะเป็นการแก้ปัญหาที่รัฐพยายามนำเงินอุดหนุนมาแทนที่รายได้ภาษีให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอีกด้วย เพราะเมื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้จากภาษีที่เป็นของตนเองแล้ว การพยายามมีรายได้ต่อรายได้ของรัฐถึงสัดส่วนตามที่กฎหมายกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นกำหนดไว้ก็จะพึ่งเงินอุดหนุนน้อยลง

ในการเพิ่มรายได้ภาษีให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 มาตรา 27 เปิดช่องให้ทำได้ ผู้เขียนจึงเสนอให้มีภาษีประเภทใหม่เป็นภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ดังนี้

2.1 ภาษีมลพิษจากรถยนต์[10]

ตัวอย่างของประเทศที่มีการจัดเก็บภาษีมลพิษจากรถยนต์นี้คือประเทศอังกฤษ โดยภาษีและค่าธรรมเนียมที่เก็บจากผู้ที่ใช้รถยนต์ในประเทศอังกฤษแบ่งได้เป็น 3 ประเภท คือ ภาษีและค่าธรรมเนียมการครอบครองรถยนต์ ภาษีเชื้อเพลิงและภาษีรถยนต์ประจำปี ซึ่งภาษีเชื้อเพลิงนี้เก็บจากเชื้อเพลิงที่ใช้ในการขนส่งทางถนนยกเว้นก๊าซธรรมชาติ โดยมีการเพิ่มภาษีในทุกๆ ปีเพื่อเป้าหมายคือลดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ โดยกระตุ้นให้มีการใช้พาหนะที่ใช้เชื้อเพลิงอย่างมีประสิทธิภาพและไม่มีผลเสียต่อสภาพแวดล้อม ฐานภาษีมีความสัมพันธ์โดยตรงกับตัวแปรที่เป็นเป้าหมาย เช่น อัตราการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ อัตราการใช้เชื้อเพลิง และยังมีมาตรการส่งเสริมอื่นๆ เช่น การลดภาษีครอบครองรถยนต์ให้กับรถยนต์ที่ใช้เชื้อเพลิงสะอาด เช่น รถยนต์ที่ใช้ไฟฟ้า ก๊าซธรรมชาติหรือเมธานอลเป็นพลังงานขับเคลื่อน การลดภาษีรถยนต์ประจำปีตามสัดส่วนให้กับรถที่มีการปล่อยมลพิษในอัตราต่ำกว่าที่กฎหมายกำหนด เป็นต้น

2.1.1 เหตุผลที่ควรจัดเก็บภาษีมลพิษจากรถยนต์

รถยนต์เป็นต้นเหตุของการเกิดมลพิษในอากาศโดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อมีการใช้รถยนต์จะปลดปล่อย ฝุ่นละออง ก๊าซคาร์บอนมอนนอกไซด์ ออกมา ถึงแม้ในปัจจุบันจะได้มีการปรับปรุงประสิทธิภาพของเครื่องยนต์เพิ่มมากขึ้นอันส่งผลให้มีการปลดปล่อยมลภาวะลดลงประมาณร้อยละ 90 หรือมากกว่าในช่วง 2-3 ทศวรรษที่ผ่านมาก็ตาม แต่ก็ยังมีผลการวิจัยที่แสดงให้เห็นว่าฝุ่นละอองที่เกิดขึ้นจากการใช้รถยนต์ได้ก่อให้เกิดความเสี่ยงต่อการเสียชีวิตเป็นจำนวนมาก และรวมถึงการปล่อยมลภาวะจากเครื่องยนต์ด้วยเช่นกัน

2.1.2 เหตุผลที่ควรให้ภาษีมลพิษจากรถยนต์เป็นภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ปัจจุบันกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีรถยนต์ในประเทศไทย ได้แก่ พระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ.2522 และพระราชบัญญัติขนส่งทางบก พ.ศ.2522 ซึ่งรายได้ภาษีจากพระราชบัญญัติทั้งสอบฉบับเป็นภาษีที่รัฐจัดเก็บให้และส่งมอบรายได้ทั้งหมดให้กับองค์กร

---

[10]ไชยวุฒิ วุฑฒิรักษ์,"การจัดเก็บภาษีมลพิษจากรถยนต์",(สารนิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์,2549),น.12.

ปกครองส่วนท้องถิ่น เพราะองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีหน้าที่อันเนื่องมาจากการใช้รถใช้ถนน ได้แก่ อำนาจหน้าที่ในการจัดสร้าง ดูแล ซ่อมแซมถนน อำนาจหน้าที่ในการสาธารณะสุขเมื่อเกิดอุบัติเหตุจากการใช้รถใช้ถนน หากจะมีการจัดเก็บภาษีมลพิษจากรถยนต์ก็ควรให้เป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเช่นเดียวกับภาษีรถยนต์ แต่หากจะจัดเก็บภาษีมลพิษโดยการเพิ่มอัตราภาษีโดยบวกต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อมตามอัตราการปลดปล่อยก๊าซคาร์บอนไดอ๊อกไซด์ในอัตราภาษีตามพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ.2522 และพระราชบัญญัติขนส่งทางบก พ.ศ.2522 กำหนดไว้ ก็อาจมีข้อจำกัดบางประการเพราะกฎหมายทั้งสองฉบับได้กำหนดการจัดเก็บภาษีรถยนต์ โดยคิดอัตราตามความจุกระบอกสูบและน้ำหนักของรถยนต์และมีมาตรการทางกฎหมายที่ให้ลดหย่อนภาษีกับรถยนต์เก่าที่ใช้งานมาเกินห้าปี (ยกเว้นรถจักรยานยนต์ที่เก็บในอัตรา 100 บาทอัตราเดียวไม่ว่าจะเป็นรถยนต์เก่าหรือใหม่ก็ตาม) ซึ่งจะเป็นผลให้รถที่มีอายุการจดทะเบียนเกินเจ็ดปีจะเสียภาษีในอัตราที่น้อยกว่ารถยนต์ใหม่ แต่ตามเป็นจริงรถยนต์เก่าจะมีความเสื่อมโทรมของเครื่องยนต์และมีอัตราการปล่อยมลพิษออกมามากกว่ารถยนต์ใหม่ ดังนั้นหากเพิ่มอัตราภาษีในพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ.2522 และพระราชบัญญัติขนส่งทางบก พ.ศ.2522 รถยนต์เก่าก็จะได้รับการลดหย่อนภาษีมลพิษไปด้วยซึ่งไม่เป็นการถูกต้อง สมควรที่ต้องมีการกำหนดกฎหมายภาษีมลพิษจากรถยนต์เป็นภาษีประเภทใหม่

2.1.3 <u>โครงสร้างภาษีมลพิษจากรถยนต์</u>

<u>ผู้เสียภาษี</u> คือ เจ้าของรถยนต์หรือผู้ครอบครองรถยนต์ ตามหลักการที่ว่าผู้ก่อให้เกิดมลภาวะต้องเป็นผู้จ่าย ผลดีของหลักการให้เจ้าของรถยนต์หรือผู้ครอบครองรถยนต์เป็นผู้เสียภาษี คือ

(1) เพื่อลดความต้องการใช้รถยนต์ เนื่องจากผู้ครอบครองรถยนต์จะต้องการที่จะสร้างภาระต่อสังคมและไม่ต้องการที่จะก่อให้เกิดปัญหามลพิษจากการใช้รถยนต์อีกต่อไป

(2) เพื่อกระตุ้นให้มีการลดปริมาณการปล่อยมลพิษจากรถยนต์ เพราะการเสียภาษีมลพิษรถยนต์เป็นภาระที่เพิ่มขึ้น จะนำไปสู่การเลือกรถยนต์ที่ไม่มีการปลดปล่อยมลพิษหรือปลดปล่อยมลพิษน้อยลงซึ่งมีอัตราภาษีต่ำกว่า

(3) แสดงให้เห็นถึงความรับผิดชอบต่อสังคมส่วนรวม

<u>ฐานภาษี</u> รถยนต์

<u>อัตราภาษี</u> ต้นทุนด้านสิ่งแวดล้อมจากอัตราการปลดปล่อยก๊าซคาร์บอนด์ไดอ๊อกไซด์[11] คูณด้วยจำนวนปีอายุการใช้งานของรถยนต์

---

[11] ดูภาคผนวก จ

หน่วยงานและวิธีการจัดเก็บ จัดเก็บโดยกรมการขนส่งทางบก โดยจัดเก็บเป็นภาษีรายปีพร้อมกับภาษีรถยนต์

2.1 ภาษีประเมินพิเศษ[12]

ภาษีประเมินพิเศษ ประเทศอังกฤษเป็นประเทศแรกที่ได้ดำเนินการจัดเก็บ[13] ต่อมาประเทศต่างๆ ในยุโรปได้เห็นตัวอย่างและได้นำวิธีการของอังกฤษไปใช้อย่างแพร่หลาย ฝรั่งเศส เยอรมนี และเบลเยี่ยม ได้ออกกฎหมายเรียกเก็บเงินค่าประเมินพิเศษเพื่อใช้จ่ายในการจัดสร้างถนนหนทาง ขุดคูคลอง สร้างทางระบายน้ำและทางเท้า สหรัฐอเมริกาได้นำเอาระบบและวิธีการนี้ไปใช้เป็นครั้งแรกใน ค.ศ.1691 โดยในปีนั้น ได้มีการออกกฎหมายชื่อว่า The New York Provincial Act Of 1691 และนับตั้งแต่นั้นเป็นต้นมาภาษีประเมินพิเศษก็ได้เป็นที่แพร่หลายไปยังมลรัฐต่างๆ อย่างรวดเร็ว สำหรับในประเทศอังกฤษเองภาษีประเมินพิเศษได้เปลี่ยนรูปแบบจาที่มีกฎหมายเฉพาะไปเป็นส่วนหนึ่งของกฎหมายแผนพัฒนาเมือง

2.1.1 เหตุผลที่ควรจัดเก็บภาษีประเมินพิเศษ

ภาษีประเมินพิเศษ คือ เงินภาษีที่จัดเก็บจากประโยชน์ที่เจ้าของที่ดินได้รับหรือมูลค่าที่ดินที่เพิ่มขึ้น เนื่องจากการก่อสร้างสาธารณูปโภคหรือสิ่งอำนวยความสะดวกอื่น ซึ่งเงินภาษีที่จัดเก็บนำมาใช้เป็นงบประมาณค่าใช้จ่ายในการก่อสร้างโดยตรง โดยอาศัยหลักผลประโยชน์ตอบแทนซึ่งกันและกัน เงินภาษีที่ได้จะใช้จ่ายไปในการปรับปรุงองค์กรปกครองท้องถิ่นโดยเฉพาะเพื่อสำหรับโครงการใดโครงการหนึ่งและขณะเดียวกันก็ทำให้เกิดประโยชน์โดยตรงต่อทรัพย์สินนั้นตลอดจนทรัพย์สินที่อยู่ในบริเวณใกล้เคียง จึงเป็นเหตุผลที่ควรมีการจัดเก็บภาษีประเมินพิเศษ

2.1.2 เหตุผลที่ควรให้ภาษีประเมินพิเศษเป็นภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ภาษีประเมินพิเศษมีฐานภาษีจากผลประโยชน์หรือมูลค่าที่ดินที่เพิ่มขึ้นจากการก่อสร้างสาธารณูปโภค ดังนั้น ภาษีประเมินพิเศษจึงเป็นภาษีทรัพย์สินที่มีฐานจากผลประโยชน์ที่งอกเงยจากตัวทรัพย์สิน และในทางทฤษฎีก็แนะนำว่าให้เก็บภาษีจากฐานผลประโยชน์ที่งอกเงยจากตัวทรัพย์สินมากกว่าจัดเก็บจากตัวทรัพย์สินนั้นเอง เพราะไม่เป็นการทำลายตัวทรัพย์สินนั้น ภาษี

---

[12]ไพศาล จังวัฒนกุล,"ภาษีประเมินพิเศษ",(วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์,2549),น.6.

[13]ทิพย์ ถนอมกิจ,การจัดเก็บภาษีอากรของเทศบาลนครกรุงเทพ,(พระนคร:โรงพิมพ์ประเสริฐศิริ,2514),น.80-81.

ประเมินพิเศษจึงเป็นภาษีที่เก็บจากฐานทรัพย์สินประเภทหนึ่ง ซึ่งตามหลักประโยชน์และหลักความพยายามจัดเก็บภาษีแล้ว ภาษีประเมินพิเศษจึงควรเป็นภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

2.1.3 โครงสร้างภาษีภาษีประเมินพิเศษ[14]

ผู้เสียภาษี หมายถึง บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล ซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในพื้นที่โครงการภาษีประเมินพิเศษ และเจ้าของนี้ให้หมายความรวมถึงผู้ครอบครองหรือผู้รับโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นด้วย

ฐานภาษี คือ มูลค่าที่เพิ่มขึ้นของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างเนื่องจากได้รับประโยชน์จากโครงการภาษีประเมินพิเศษโดยกำหนดเป็นนิยามดังนี้

โครงการภาษีประเมินพิเศษ คือ การวางแผน พัฒนา แก้ไข ปรับปรุงทำให้คืนสภาพเดิม หรือกระทำการอื่นใด ในพื้นที่ทั้งหมดหรือบางส่วน เพื่อสาธารณะประโยชน์หรือประโยชน์อื่นๆ ที่เหมาะสม โดยใช้เงินทุนจากการจัดเก็บภาษีประเมินพิเศษ

มูลค่าที่เพิ่มขึ้นนี้ คิดจากราคาประเมินของเจ้าหน้าที่โดยกำหนดเป็นหลักเกณฑ์ดังนี้

- ที่ดินที่ไม่มีสิ่งปลูกสร้างให้ใช้ราคาประเมินที่ดินเป็นฐาน

- ที่ดินที่มีสิ่งปลูกสร้าง ให้ใช้ราคาประเมินที่ดินรวมกับราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างเป็นฐานภาษี

การคำนวณภาษี

ภาษีประเมินพิเศษจะจัดเก็บได้โดยไม่เกินค่าใช้จ่ายงบประมาณโครงการ และค่าใช้จ่ายงบประมาณโครงการนี้ต้องสัมพันธ์กับผลประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีได้รับ คือต้องเป็นผลประโยชน์ต่อส่วนตัว ไม่ใช่ผลประโยชน์ต่อส่วนรวม ดังนั้น ค่าใช้จ่ายที่ก่อประโยชน์ต่อส่วนรวมจะถูกตัดออก เหลือเฉพาะค่าใช้จ่ายที่ก่อประโยชน์ต่อตัวผู้เสียภาษีหรือเจ้าของทรัพย์สินเท่านั้น และจัดเก็บภาษีจากเจ้าของทรัพย์สินแต่ละรายตามสัดส่วนของมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของทรัพย์สินแต่ละราย เปรียบเทียบกับมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของทรัพย์สินทั้งโครงการ โดยอธิบายเป็นสูตรได้ดังนี้

$$\text{ภาษีที่เจ้าของทรัพย์สินต้องเสีย} = \text{ค่าใช้จ่ายงบประมาณในโครงการ} \times \frac{\text{มูลค่าที่เพิ่มขึ้นของทรัพย์สินแต่ละราย}}{\text{มูลค่าที่เพิ่มขึ้นของทรัพย์สินทั้งโครงการ}}$$

[14] *เพิ่งอ้าง*,น.71-77.

<u>หน่วยงานและวิธีการจัดเก็บ</u> หน่วยงานที่จัดเก็บภาษีประเมินพิเศษนี้คือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่เป็นเจ้าของโครงการ วิธีการจัดเก็บภาษีประเมินพิเศษ จะจัดหาแหล่งเงินลงทุนในโครงการก่อน แล้วจึงจัดเก็บภาษีจากผู้เสียภาษีเป็นรายปีตามระยะเวลาที่กำหนด เพื่อนำเงินภาษีมาใช้คืนเงินลงทุนนั้น ทั้งนี้ รวมถึงดอกเบี้ยด้วย

สำหรับภาษีอื่นๆ ที่เป็นรายได้ของท้องถิ่นในต่างประเทศตามข้อมูลในบทที่ 5 ท้องถิ่นของประเทศอังกฤษที่มีการเก็บภาษีสภา (Council Tax) ซึ่งเป็นภาษีที่เก็บจากทุกครัวเรือนมิใช่เป็นรายบุคคลโดยคำนวณจากราคาทรัพย์สินในปี 1991 และคิดคำนวณราคาประเมินทรัพย์สินของท้องถิ่นแต่ละแห่งโดยสำนักประเมินทรัพย์สิน (The Valuation office Agency) จะเป็นผู้ประเมินราคาทรัพย์สินของท้องถิ่นแต่ละแห่ง โดยจัดแยกออกเป็น 8 กลุ่ม (bands) ตั้งแต่ A จนถึง H เรียงลำดับจากน้อยไปหามากและใช้ราคากลางคือ band D เป็นฐานในการประเมินภาษี คำนึงถึงจำนวนผู้ที่อยู่อาศัยในแต่ละครัวเรือน โดยลดภาษีให้ร้อยละ 25 สำหรับผู้ที่อยู่อาศัยคนเดียว ภาษีสภานี้มีฐานการเรียกเก็บที่ผสมผสานระหว่างการครอบครองทรัพย์สิน (Rate) และการจ่ายภาษีเป็นรายบุคคล (Poll tax) ผู้เขียนเห็นว่าไม่เหมาะกับการนำมาปรับใช้ในประเทศไทย เนื่องภาษีที่เป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทยก็มีการเก็บจากการครอบครองทรัพย์สินอยู่แล้ว ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ นอกจากนี้ประเทศไทยไม่มีการประเมินราคาทรัพย์สินที่เป็นระบบเหมือนดั่งประเทศอังกฤษที่มีสำนักประเมินทรัพย์สินซึ่งจะทำให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติหากนำเอาหลักการของภาษีสภามาปรับใช้กับประเทศไทย

ท้องถิ่นของประเทศฝรั่งเศสมีการจัดเก็บภาษีเพื่อการประกอบวิชาชีพหรือภาษีวิชาชีพและธุรกิจ เรียกเก็บจากนิติบุคคลหรือบุคคลธรรมดาที่ประกอบวิชาชีพอย่างสม่ำเสมอโดยมิใช่ผู้ได้รับเงินเดือนประจำ ส่วนท้องถิ่นของประเทศเยอรมนีก็มีภาษีเพื่อการประกอบวิชาชีพ บุคคลที่ต้องเสียภาษีประเภทนี้คือบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลที่ประกอบวิชาชีพและเพื่อการค้ากำไรเป็นประจำในเขตท้องถิ่นโดยไม่ได้รับเงินเดือน ภาษีเพื่อการประกอบวิชาชีพนี้สมควรมีการปรับใช้เพื่อให้เป็นรายขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทยหรือไม่ ปัจจุบันภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของประเทศไทยกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจากเงินได้พึงประเมิน 8 ประเภทตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร เงินได้ตามมาตรา 40 (2) และ (8) คือ

“มาตรา 40(2) เงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ ไม่ว่าจะเป็นค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าส่วนลด เงินอุดหนุนในงานที่ทำ เบี้ยประชุม บำเหน็จ โบนัส เงินค่าเช่าบ้าน เงินที่คำนวณได้จากมูลค่าของการได้อยู่บ้านที่ผู้จ่ายเงินได้ให้อยู่โดยไม่เสีย

ค่าเช่า เงินที่ผู้จ่ายเงินได้จ่ายชำระหนี้ใดๆ ซึ่งผู้มีเงินได้มีหน้าที่ชำระ และเงิน ทรัพย์สินหรือประโยชน์ใดๆ บรรดาที่ได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้นั้น ไม่ว่าหน้าที่ตำแหน่งงานหรืองานที่รับทำให้นั้นจะเป็นการประจำหรือชั่วคราว”

“มาตรา 40(8) เงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง หรือการอื่นนอกจากที่ระบุไว้ใน (1) ถึง (7) แล้ว”

จะเห็นว่าประเทศไทยมีการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ประกอบวิชาชีพอย่างสม่ำเสมอโดยมิใช่ผู้ได้รับเงินเดือนประจำอยู่แล้วตามมาตรา 40 (2) และ (8) ดังกล่าวข้างต้น ซึ่งเป็นเงินภาษีที่เป็นรายได้ของรัฐ หากจะให้ภาษีลักษณะดังกล่าวเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็ต้องมีการแยกคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเงินได้พึงประเมินทั้งสองประเภทนี้ ซึ่งจะเป็นการเพิ่มขั้นตอนการทำงาน เพิ่มค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดเก็บ จึงไม่เหมาะที่จะให้เป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

3. <u>แนวทางแก้ไขและข้อเสนอแนะในปัญหาที่รัฐกำหนดเงื่อนไขให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องปฏิบัติเพิ่มขึ้นเกี่ยวกับภาษีที่รัฐปันให้แก่ท้องถิ่น</u>

จากปัญหาที่รัฐกำหนดเงื่อนไขให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องปฏิบัติเพิ่มขึ้นเกี่ยวกับภาษีที่รัฐปันให้แก่ท้องถิ่น กล่าวคือ การให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นออกข้อบัญญัติท้องถิ่นเกี่ยวกับรายได้ภาษีที่รัฐปันให้ในปัจจุบัน ที่เป็นการเก็บภาษีเพิ่มจากภาษีของรัฐ (Surcharge Tax) โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่มีสิทธิในการเลือกว่าจะไม่ออกข้อบัญญัติท้องถิ่นก็ได้ หรือโดยเฉพาะในกรณีภาษีมูลค่าเพิ่มนอกจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องออกข้อบัญญัติท้องถิ่นแล้วยังต้องกำหนดอัตราการจัดเก็บเป็นอัตรา 1 ใน 9 ของอัตราที่รัฐบาลจัดเก็บ (ปัจจุบันรัฐจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 6.3 อัตรา 1 ใน 9 ของ 6.3 คือ ร้อยละ 0.7) และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะจัดเก็บเองไม่ได้ต้องให้รัฐจัดเก็บเท่านั้น ข้อบัญญัติท้องถิ่นลักษณะดังกล่าวไม่ได้เป็นไปตามเจตนารมณ์ของการให้มีข้อบัญญัติท้องถิ่นคือไม่สะท้อนความเป็นอิสระในการปกครองหรือการดำเนินกิจการต่างๆ ด้วยตนเอง ในระบบกฎหมายภาษีปัจจุบันข้อบัญญัติท้องถิ่นที่มีปัญหานี้คือข้อบัญญัติท้องถิ่นในการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายสุราตามกฎหมายว่าด้วยสุรา ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตเล่นการพนันตามกฎหมายว่าด้วยการพนัน

ผู้เขียนเห็นว่าการให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นออกข้อบัญญัติท้องถิ่นในการจัดเก็บภาษีที่รัฐปันให้โดยการเก็บภาษีเพิ่มจากภาษีของรัฐ (Surcharge Tax) ควรยกเลิกและเปลี่ยนรูปแบบเป็นระบบการแบ่งรายได้ (Tax Sharing) คือ จัดเก็บภาษีตามกฎหมายนั้นๆ และกำหนดการแบ่งรายได้ส่วนหนึ่งเป็นรายได้ขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่นตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข อัตราการจัดสรร การนำส่งเงินรายได้ และการได้รับรายได้ที่คณะกรรมการการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นกำหนด ก็จะลดขั้นตอนขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการได้รายได้ภาษีและยังเป็นการสนับสนุนความเป็นอิสระในการปกครองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

4. <u>จัดทำกฎหมายรายได้ท้องถิ่นเพื่อให้เกิดความเป็นเอกภาพในเรื่องรายได้ภาษีของท้องถิ่น</u>

ดังที่ได้กล่าวในบทที่ 3 ว่ากฎหมายรายได้ภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังไม่มีความเป็นเอกภาพเพราะยังมีบทบัญญัติกระจายอยู่ในกฎหมายหลายฉบับ ได้แก่ รัฐธรรมนูญ กฎหมายในระดับพระราชบัญญัติซึ่งมีทั้งกฎหมายจัดตั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและพระราชบัญญัติภาษีเฉพาะเรื่อง กฎหมายกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พระราชกฤษฎีกา พระราชกำหนด และกฎหมายลำดับรองได้แก่ กระทรวง ประกาศกระทรวง ประกาศคณะกรรมการการกระจายอำนาจให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ฯลฯ

การรวมกฎหมายรายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีจุดประสงค์หลักเพื่อการง่ายต่อการทำความเข้าใจและนำกฎหมายรายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไปใช้ในทางปฏิบัติ และในประเด็นเกี่ยวกับเรื่องการปันรายได้ภาษีระหว่างรัฐบาลกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งเป็นประเด็นหลักในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ หากมีการรวมกฎหมายรายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็จะเป็นประโยชน์ในการทำความเข้าใจในเรื่องการปัน รวมทั้งการปรับปรุง เพิ่มเติม แก้ไข รายได้ภาษีในส่วนที่เป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีในปัจจุบันและอาจมีเพิ่มขึ้นในอนาคต นอกจากนี้การให้มีกฎหมายรายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังสอดคล้องกับมาตรา 283 วรรคสี่แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2550[15] อีกด้วย

---

[15]มาตรา 283 วรรคสี่ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2550 “ให้มีกฎหมายรายได้ท้องถิ่น เพื่อกำหนดอำนาจหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีและรายได้อื่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยมีหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมตามลักษณะของภาษีแต่ละชนิด...”

การจัดทำประมวลกฎหมายรายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนี้ เพื่อให้ครอบคลุมรายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทั้งหมดผู้เขียนเห็นว่าควรกำหนดทั้งภาคที่เป็นรายได้ภาษีและรายได้อื่นที่ไม่ใช่ภาษี ดังนี้

ประมวลกฎหมายรายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ลักษณะ 1 ข้อความเบื้องต้น บัญญัติถึงนิยาม บทรักษาการณ์ ความสัมพันธ์ของประมวลกฎหมายรายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นกับกฎหมายกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น กระบวนการออกกฎเกณฑ์หรือข้อบัญญัติเพื่อจัดเก็บภาษีในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ลักษณะ 2 รายได้ภาษี

หมวด 1 บทเบ็ดเสร็จทั่วไป

หมวด 2 อำนาจหน้าที่ของหน่วยงานที่จัดเก็บภาษี การประเมิน การยื่นรายการและการเสียภาษี การอุทธรณ์ภาษีและบทกำหนดโทษ

หมวด 3 ภาษีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บและเป็นรายได้ภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ส่วน 1 ภาษีโรงเรือนและที่ดิน

ส่วน 2 ภาษีบำรุงท้องที่

ส่วน 3 ภาษีป้าย

ส่วน 4 อากรการฆ่าสัตว์

ส่วน 5 อากรรังนกอีแอ่น

ส่วน 6 ภาษีประเมินพิเศษ

หมวด 4 ภาษีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีอำนาจออกข้อบัญญัติท้องถิ่นเพื่อจัดเก็บ

ส่วน 1 ภาษีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นออกข้อบัญญัติเก็บได้อีกไม่เกินร้อยละ 10 ได้แก่ ภาษีธุรกิจเฉพาะ ค่าธรรมเนียมสุรา ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตในการเล่นการพนัน

ส่วน 2 ภาษีบำรุงท้องถิ่น ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบางประเภทเท่านั้นออกข้อบัญญัติจัดเก็บได้ เพื่อให้กฎหมายรวมกฎหมายรายได้ท้องถิ่นไม่เป็นการทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบางประเภทเสียประโยชน์ไปจากกฎหมายที่มีอยู่เดิม ได้แก่ ภาษีบำรุงเทศบาลจากอากรขาออกตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลากรที่เก็บจาก ข้าวเปลือก ข้าวกล้อง ข้าวขาว ปลายข้าว รำข้าว ภาษีบำรุงเทศบาลจากสถานที่ค้าน้ำมันเบนซิน ภาษีบำรุงกรุงเทพมหานครจากสถานค้าปลีกน้ำมันเบนซิน น้ำมันดีเซล และก๊าซปิโตรเลียม ภาษีบำรุง อบจ.จากสถานค้า

ปลีกน้ำมันเบนซิน น้ำมันดีเซล ยาสูบ โรงแรม รวมถึงกรณีองค์การบริหารส่วนจังหวัดที่ได้รับจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บได้ในจังหวัดในอัตราร้อยละ 5 ก็ยังให้คงไว้

หมวด 5 ภาษีของรัฐที่แบ่งให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ส่วน 1 ภาษีมูลค่าเพิ่ม

ส่วน 2 ภาษีธุรกิจเฉพาะ

ส่วน 3 ภาษีสุรา

หมวด 6 ภาษีที่รัฐจัดเก็บและมอบภาษีให้ท้องถิ่น

ส่วน 1 ภาษีรถยนต์

ส่วน 2 ภาษีมลพิษจากรถยนต์

ลักษณะ 3 รายได้อื่นที่ไม่ใช่ภาษี ได้แก่ รายได้จากทรัพย์สินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น รายได้จากการสาธารณูปโภคขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น รายได้จากการพาณิชย์ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาต และค่าปรับตามที่จะมีกฎหมายกำหนดไว้ เงินอุดหนุนจากรัฐบาล เงินกู้ เงินที่มีผู้อุทิศให้ เงินช่วยเหลือหรือเงินค่าตอบแทน และรายได้อื่นตามที่จะมีกฎหมายบัญญัติให้เป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น