

รายงาน

โครงการวิจัย เรื่อง มาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา

เสนอโดย

สถาบันพัฒนาสยาม (SDI)

เสนอต่อ

สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา

กระทรวงศึกษาธิการ

พฤษภาคม 2550

สารบัญ

คำนำ

บทที่ 1 บทนำ

1.1 เหตุผลและความจำเป็นของการศึกษา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา	1
1.3 ขอบเขตของการศึกษา	1
1.4 วิธีการศึกษา	2
1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	2

บทที่ 2 บทบาทและหน้าที่ในการจัดการศึกษา

2.1 เหตุผลสนับสนุนให้บริการการศึกษาเป็นหน้าที่ของรัฐ	4
2.2 เหตุผลสนับสนุนให้บริการการศึกษาเป็นของเอกชน	5
2.3 รูปแบบการให้บริการการศึกษาในประเทศไทย	5

บทที่ 3 ระบบการศึกษาของประเทศไทย

3.1 สิทธิและเสรีภาพด้านการศึกษาตามกฎหมายรัฐธรรมนูญ	7
3.2 การบริหารและจัดการศึกษาตามกฎหมายการศึกษาแห่งชาติ	7
3.3 งบประมาณด้านการศึกษา	9
3.4 ค่าใช้จ่ายเพื่อการศึกษาของครัวเรือน	10
3.5 อัตราการอุดหนุนค่าใช้จ่าย	10
3.6 ผลการพัฒนาด้านการศึกษา	12
3.7 สรุปปัญหาการศึกษา	13
3.8 แนวโน้มการจัดการนโยบายเพื่อการศึกษา	19

บทที่ 4 มาตรการภาษีอากรของไทยในปัจจุบันที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา

4.1 มาตรการภาษีอากรที่ส่งเสริมสนับสนุนการศึกษา	20
4.2 การวิเคราะห์ผลจากการใช้มาตรการภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา	31
4.3 มาตรการภาษีอากรที่เป็นอุปสรรคต่อการศึกษา	38

บทที่ 5 มาตรการภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษาของต่างประเทศ

5.1 ไต้หวัน	40
5.2 มาเลเซีย	43
5.3 ฮองกง	43
5.4 สิงคโปร์	44
5.5 ญี่ปุ่น	46

5.6 เกาหลีใต้	47
5.7 สหราชอาณาจักร	49
5.8 แคนาดา	51
5.9 สหรัฐอเมริกา	52
บทที่ 6 วิเคราะห์หลักการของนโยบายและแนวทางของมาตรการภาษีอากร เพื่อส่งเสริมการศึกษา	
6.1 นโยบายภาษีอากรในการระดมทรัพยากรและเงินทุนเพื่อการศึกษา ของประเทศไทย	56
6.2 หลักการของนโยบายภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา	57
6.3 แนวทางการใช้นโยบายภาษีอากรในการระดมทรัพยากรและเงินทุน เพื่อการศึกษา	57
6.4 หลักการจัดเก็บภาษีอากรเพื่อการจัดสรรด้านการศึกษา	58
6.5 ภาพรวมโครงสร้างภาษีในระดับประเทศและระดับท้องถิ่น	60
6.6 ความเหมาะสมของการแบ่งอำนาจในการจัดเก็บภาษีอากรระหว่าง รัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่น	64
6.7 ใช้จ่ายด้านการศึกษาขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น	66
6.8 วัตถุประสงค์ของนโยบายภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา	67
6.9 แนวทางการใช้มาตรการภาษีอากรเพื่อเป็นรายได้ด้านการศึกษา	67
6.10 แนวทางการใช้มาตรการภาษีอากรเพื่อบรรเทาภาระภาษี ด้านการศึกษา	71
6.11 แนวทางการใช้มาตรการภาษีอากรเพื่อจูงใจทางด้านการศึกษา	72
บทที่ 7 ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย	
7.1 มาตรการภาษีอากรเพื่อเป็นรายได้ด้านการศึกษา	75
7.2 มาตรการภาษีอากรเพื่อบรรเทาภาระภาษีด้านการศึกษา	76
7.3 มาตรการภาษีอากรเพื่อจูงใจทางด้านการศึกษา	77
บรรณานุกรม	78
คณะผู้วิจัย	80

คำนำ

การศึกษาถือเป็นกระบวนการหนึ่งซึ่งช่วยพัฒนาคุณภาพชีวิตของคนให้มีความรู้ ความคิด สร้างสรรค์จิตสำนึกที่ดี มีศีลธรรม คุณธรรม และจริยธรรม เพื่อให้สามารถพึ่งพาตนเองและสร้างคุณประโยชน์ให้แก่สังคม รวมทั้งสามารถอยู่ร่วมกับผู้อื่นในสังคมได้อย่างเป็นสุข

การศึกษาของไทยมีวิวัฒนาการมาอย่างยาวนาน นับแต่ในอดีตที่การศึกษาจำกัดอยู่เฉพาะในวัง โดยมีนักปราชญ์ราชบัณฑิตเป็นผู้ให้ความรู้ และมีวัดเป็นแหล่งการศึกษาหลักที่สำคัญสำหรับสามัญชนทั่วไป โดยการเรียนรู้ส่วนใหญ่มาจากประสบการณ์และการลงมือปฏิบัติจริงในชุมชน และมีการถ่ายทอดความรู้ภูมิปัญญาจากรุ่นสู่รุ่น ต่อมาได้มีการนำระบบการศึกษาสมัยใหม่จากประเทศฝั่งตะวันตกเข้ามาปรับใช้ในประเทศไทย โดยมีการก่อตั้งโรงเรียนให้เป็นแหล่งการศึกษาเรียนรู้วิทยาการต่าง ๆ และได้มีการขยายออกไปยังท้องถื่นและชุมชนทั่วประเทศ ทำให้บทบาทของวัดในการประสาทวิชาลดความสำคัญลง ในขณะที่บทบาทของสถานศึกษาเพิ่มสำคัญขึ้นเรื่อย ๆ กระทั่งปัจจุบัน รัฐบาลไทยได้เปิดโอกาสให้ภาคเอกชนสามารถเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษามากขึ้น โดยภาคเอกชนสามารถก่อตั้งโรงเรียนและสถานศึกษาแขนงต่าง ๆ ทั้งนี้ เพื่อช่วยแบ่งเบาภาระของภาครัฐทางการศึกษา และกระจายความรู้หลากหลายและทันต่อการเปลี่ยนแปลงของกระแสโลกาภิวัตน์

การเปิดโอกาสให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษามากขึ้นภายใต้การแข่งขันกับภาครัฐและภาคเอกชนด้วยกันเองนั้น จำเป็นอย่างยิ่งที่ภาครัฐจะจัดการให้การแข่งขันดังกล่าวดำเนินไปภายใต้สภาพแวดล้อมที่มีการปฏิบัติอย่างเป็นเป็นธรรม อันรวมถึงการใช้นโยบายและมาตรการภาษีอากรในการเป็นเครื่องมือเพื่อส่งเสริมการศึกษา โดยในส่วนของมาตรการภาษีอากรที่ใช้ดังกล่าวที่มีอยู่ในปัจจุบันและที่อาจจะมีต่อไปในอนาคตควรจะเป็นมาตรการภาษีอากรที่เหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจและสังคมไทย โดยเฉพาะอย่างยิ่งต้องมีคุณลักษณะตามหลักการภาษีที่ดี เพื่อนำรายได้ภาษีอากรดังกล่าวมาใช้ในการพัฒนาระบบการศึกษาของไทยให้คนในชาติมีความรู้ ความคิดสร้างสรรค์ จิตสำนึกที่ดี มีศีลธรรม คุณธรรม จริยธรรม และสามารถพึ่งพาตนเองภายใต้ภาวะการเปลี่ยนแปลงของประเทศและของโลก รวมทั้งสามารถสรรค์สร้างสังคมไทยให้เจริญก้าวหน้า มีระเบียบวินัย และเป็นสังคมที่น่าอยู่อย่างยั่งยืน

คณะผู้วิจัยขอขอบคุณสำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษาที่ให้การสนับสนุนการวิจัยครั้งนี้ และขอขอบคุณบุคคลต่าง ๆ ทุกท่าน ที่ได้ร่วมแสดงความคิดเห็นและให้ข้อเสนอแนะที่เป็นประโยชน์อย่างยิ่งต่องานวิจัยนี้

คณะผู้วิจัย

บทสรุปผู้บริหาร

การศึกษาเป็นปัจจัยสำคัญในการพัฒนาคุณภาพของคน ซึ่งในทางเศรษฐศาสตร์การคลังถือว่าการศึกษาคือสินค้ากึ่งสาธารณะ (Quasi-Public Goods) ประเภทหนึ่งที่รัฐพึงต้องจัดหาให้กับประชาชนทุกคน โดยในอดีตที่ผ่านมารัฐบาลไทยเป็นผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่ายทั้งหมดในการบริหารจัดการด้านการศึกษา ต่อมารัฐบาลได้เปิดโอกาสให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมรับผิดชอบและแบ่งเบาภาระในการบริหารจัดการด้านการศึกษามากขึ้นเป็นลำดับ โดยรัฐบาลทำหน้าที่ให้การสนับสนุนในเรื่องต่าง ๆ เช่น การให้เงินอุดหนุนค่าใช้จ่าย การให้ลดหย่อนและยกเว้นภาษีอากรประเภทต่าง ๆ เป็นต้น จึงสมควรที่จะได้มีการศึกษามาตรการภาษีอากรต่าง ๆ ที่กระทรวงการคลังได้ดำเนินการอยู่ในปัจจุบันว่า มาตรการภาษีอากรดังกล่าวมีความเหมาะสมและมีประสิทธิภาพเพียงใด เพื่อที่จะได้ดำเนินการพัฒนามาตรการภาษีอากรที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันและเพิ่มเติมมาตรการภาษีอากรใหม่ ๆ ที่สามารถส่งเสริมการศึกษาได้เต็มที่และสอดคล้องกับการดำเนินมาตรการอื่น ๆ ของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

1. หลักการของนโยบายภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา

การดำเนินนโยบายภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษาควรมีหลักการอย่างน้อย 3 ประการ ดังนี้

- 1) ต้องคำนึงถึงหลักการบริหารจัดการภาษีที่ดี ได้แก่ ความเป็นธรรม ความเป็นกลาง ความแน่นอน ความมีประสิทธิภาพและการอำนวยความสะดวก
- 2) ต้องสนับสนุนภารกิจของรัฐในการจัดการศึกษาตามกฎหมายรัฐธรรมนูญและกฎหมายการศึกษาแห่งชาติ กล่าวคือ รัฐมีภารกิจต้องจัดให้บริการการศึกษาแก่ประชาชนทุกคนไม่น้อยกว่า 12 ปี อย่างทั่วถึงและมีคุณภาพ โดยไม่เก็บค่าใช้จ่าย
- 3) ต้องสอดคล้องกับหลักการกระจายอำนาจด้านการศึกษาสู่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยรัฐบาลกลางมีหน้าที่เพียงกำกับดูแล กำหนดมาตรฐานและกำหนดนโยบายทั้งในด้านการภาษีอากรและด้านการศึกษา แล้วให้ท้องถิ่นมีหน้าที่จัดเก็บภาษีและเป็นผู้จัดการศึกษา

2. แนวทางการใช้นโยบายภาษีอากรในการระดมทรัพยากรและเงินทุนเพื่อการศึกษา

2.1 การใช้นโยบายภาษีอากรในการระดมทรัพยากรและเงินทุนเพื่อนำมาใช้จ่ายด้านการศึกษา มี 2 แนวทาง ดังนี้

- 1) แนวทางที่หนึ่ง คือ รัฐใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้ (Revenue) มาใช้จ่ายด้านการศึกษาโดยรัฐจะต้องจัดเก็บภาษีอากรประเภทต่าง ๆ ให้ได้มากที่สุด เพื่อนำรายได้ภาษีอากรดังกล่าวไปใช้จ่ายในโครงการต่าง ๆ รวมทั้งโครงการทางด้านการศึกษา แนวทางนี้เป็นการบ่งชี้แนวนโยบายของรัฐบาลทางด้านการศึกษาว่า รัฐบาลต้องการเป็นผู้ลงทุนเพื่อการศึกษาเอง

2) แนวทางที่สอง คือ รัฐใช้นโยบายภาษีอากรเป็นสิ่งจูงใจ (Incentives) ให้เกิดการระดมทรัพยากรหรือการลงทุนทางด้านการศึกษาโดยภาคเอกชน เพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระค่าใช้จ่ายด้านการจัดการศึกษาของรัฐ โดยรัฐจะใช้นโยบายลดหรือยกเว้นภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่โรงเรียนหรือสถานศึกษา หรือผู้มีเงินได้จากการประกอบกิจการด้านการศึกษา การยกเว้นอากรนำเข้าสำหรับวัสดุอุปกรณ์ทางการศึกษา เป็นต้น แนวทางนี้เป็น การบังคับใช้นโยบายของรัฐบาลทางด้านการศึกษาว่า รัฐบาลต้องการให้เอกชนเข้ามามีส่วนร่วมลงทุนทางด้านศึกษามากขึ้น

2.2 รัฐมีหน้าที่ในการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมหลายด้านนอกเหนือจากการพัฒนาด้านการศึกษา เช่น การสาธารณสุข การเกษตร เป็นต้น จึงไม่สมควรที่รัฐบาลจะใช้แนวนโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้สำหรับการศึกษาโดยเฉพาะ หรือกำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีประเภทใหม่ ซึ่งเป็นภาษีเพื่อการศึกษาโดยเฉพาะ (Earmarked Tax) เพราะจะเป็นการส่งเสริมให้เกิดการจัดเก็บภาษีโดยหน่วยงานอื่นเป็นการเฉพาะมากขึ้น เช่น ภาษีเพื่อการสาธารณสุข ภาษีเพื่อการเกษตร เป็นต้น ซึ่งจะทำให้ประชาชนรับภาระภาษีหลายประเภท และรัฐบาลอาจจัดเก็บภาษีเพื่อการทั่วไปได้ลดลง และส่งผลให้การจัดสรรเงินงบประมาณรายจ่ายสำหรับงานพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมด้านอื่น ๆ ที่ไม่มีการจัดเก็บภาษีเป็นการเฉพาะ ได้รับการจัดสรรเงินงบประมาณรายจ่ายน้อยลง รัฐบาลจึงไม่สามารถใช้นโยบายการคลังและการงบประมาณเพื่อบริหารจัดการโครงการเศรษฐกิจและสังคมต่าง ๆ ตามลำดับความสำคัญของงานได้

2.3 สำหรับในกรณีของประเทศไทย รัฐบาลได้ใช้นโยบายภาษีอากรในการระดมทรัพยากรและเงินทุนเพื่อการศึกษาในลักษณะผสม คือ การใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้ควบคู่ไปกับการใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อจูงใจภาคเอกชน เนื่องด้วยประเทศไทยมีโครงสร้างทางเศรษฐกิจ สังคม ประวัติศาสตร์ และวัฒนธรรม ที่เอื้ออำนวยอย่างมากต่อการใช้กลไกตลาดเข้ามาช่วยในการจัดสรรทรัพยากรและเงินทุนเพื่อการศึกษา นอกจากนี้ รัฐบาลไทยยังใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้มีค่าใช้จ่ายด้านการศึกษาคือ บิดามารดาของผู้เรียนสามารถหักค่าลดหย่อนการศึกษานูตราได้

3. หลักการจัดเก็บภาษีอากรเพื่อการจัดสรรด้านการศึกษา

3.1 หลักการจัดเก็บภาษีที่ถือว่าสำคัญในการจัดเก็บภาษีอากรทุกประเภทคือ หลักความเป็นธรรม ซึ่งแบ่งออกได้เป็น 2 หลักย่อย ดังนี้

1) **หลักการจัดเก็บภาษีตามผลประโยชน์ที่ได้รับ** หมายความว่า ผู้ที่ได้รับผลประโยชน์จากการใช้บริการใดของรัฐจะต้องเป็นผู้เสียภาษีให้แก่รัฐ เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการให้บริการตามสัดส่วนของผลประโยชน์ที่ได้รับ เช่น การเสียภาษีที่ดินเพื่อได้มาซึ่งถนนและไฟฟ้าซึ่งเชื่อมโยงไปถึงที่ดินนั้น หรือการเสียค่าธรรมเนียมเนียบการใช้ถนน เป็นต้น

ข้อดีของหลักผลประโยชน์ที่ได้รับคือ ผู้เสียภาษียอมรับว่าจะได้รับบริการนั้นจากรัฐ จำนวนภาษีมีความสัมพันธ์กับต้นทุนค่าใช้จ่ายในการให้บริการนั้น และการจัดสรรทรัพยากรของสังคมเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพเพราะการทำงานของกลไกตลาด

ข้อเสียของหลักผลประโยชน์ที่ได้รับคือ ไม่สามารถวัดผลประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีได้รับจากการใช้บริการรัฐได้ ผู้ได้รับบริการนั้นจากรัฐอาจเป็นผู้ไม่มีเงินพอที่จะเสียภาษี และจำนวนภาษีที่จัดเก็บได้ขึ้นอยู่กับปริมาณการใช้บริการ

2) **หลักการจัดเก็บภาษีตามความสามารถในการเสียภาษี** หมายความว่า ผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษี ควรต้องเสียสละความพอใจในรูปของเงินภาษีให้แก่รัฐ โดยผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีมากควรเสียภาษีมากกว่าผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีน้อย ความสามารถในการเสียภาษีอาจวัดได้จากรายได้ การใช้จ่ายในการบริโภค และความมั่งคั่งหรือทรัพย์สิน เช่น ภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีทรัพย์สินหรือภาษีที่ดิน เป็นต้น

จากการพิจารณาหลักการจัดเก็บภาษีทั้งสองหลักจะเห็นว่า หากรัฐมุ่งเน้นการใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้มาใช้จ่ายเพื่อการศึกษาและเพื่อวัตถุประสงค์อื่น ๆ รัฐก็ควรจัดเก็บภาษีโดยใช้หลักความสามารถในการเสียภาษี เพราะฐานภาษีกว้างครอบคลุมทั้งรายได้ การใช้จ่ายในการบริโภค และความมั่งคั่ง ทำให้รัฐสามารถจัดเก็บภาษีเพื่อเป็นรายได้เป็นจำนวนมาก และจำนวนภาษีที่จะจัดเก็บได้ค่อนข้างแน่นอน ไม่ได้ขึ้นอยู่กับผู้มาใช้บริการตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ

สำหรับการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา หากพิจารณาว่าการศึกษาคือการพัฒนาคุณภาพของคน ซึ่งประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษาไม่เพียงตกแก่ผู้ได้รับการศึกษาเท่านั้น แต่สังคมโดยรวมย่อมได้รับประโยชน์ด้วยแล้ว ก็ควรให้สังคมรับภาระค่าใช้จ่ายในการศึกษาร่วมกับผู้เรียนหรือผู้ปกครองของผู้เรียนด้วยตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ โดยให้ผู้เรียนมีส่วนร่วมในการจ่ายค่าเล่าเรียนบางส่วนซึ่งเป็นอัตราที่ต่ำกว่าต้นทุนที่แท้จริง ส่วนต้นทุนที่เหลือถือเป็นภาระของสังคมโดยรวม ซึ่งควรจัดเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการเสียภาษีจากฐานภาษีประเภทต่าง ๆ ซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับผู้เรียนโดยตรง

เมื่อพิจารณาข้อเท็จจริงของกฎหมายรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 และกฎหมายการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 ที่บัญญัติสิทธิของคนไทยในการรับการศึกษาขั้นพื้นฐานไม่น้อยกว่า 12 ปี ที่รัฐต้องจัดให้อย่างทั่วถึงและมีคุณภาพ โดยไม่เก็บค่าใช้จ่าย ซึ่งอาจพิจารณาได้ว่าการศึกษาน้อยกว่า 12 ปี เป็นการศึกษาระดับขั้นต่ำที่จะทำให้พลเมืองสามารถดำรงชีวิตอยู่ร่วมกับผู้อื่นในสังคมได้อย่างมีความสุข และทำให้สังคมมีการพัฒนาอย่างยั่งยืนและมีเสถียรภาพ สังคมย่อมได้รับประโยชน์จากการจัดการศึกษาดังกล่าว ก็เป็นเหตุผลสนับสนุนให้รัฐบาลจัดเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการเสียภาษีจากฐานภาษีประเภทต่าง ๆ ดังกล่าว เพื่อเป็นรายได้มาใช้จ่ายด้านการศึกษาขั้นพื้นฐานทั้งหมด

ส่วนการศึกษาระดับอุดมศึกษา ซึ่งถือว่าเป็นระดับการศึกษาที่ผลประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษาตกแก่ผู้เรียนมากกว่าที่สังคมได้รับ เนื่องจากผู้สำเร็จการศึกษาระดับอุดมศึกษาสามารถนำ

ความรู้ไปประกอบอาชีพมีรายได้เป็นของตัวเองได้ ดังนั้น สังคมจึงไม่ต้องมีส่วนร่วมรับภาระในค่าใช้จ่ายในการศึกษาระดับอุดมศึกษา นี้ โดยให้เก็บค่าเล่าเรียนตามต้นทุนที่แท้จริงทั้งหมด หรือรัฐอุดหนุนเป็นส่วนใหญ่

นอกจากนี้ การที่รัฐบาลมีนโยบายกระจายอำนาจทางการศึกษาให้แก่ท้องถิ่น ในอนาคต ซึ่งส่งผลให้ท้องถิ่นมีภารกิจที่จะต้องจัดให้มีบริการการศึกษาขั้นพื้นฐานแก่พลเมืองของแต่ละท้องถิ่น ก็สมควรที่รัฐบาลจะได้พิจารณาปรับปรุงระบบภาษีอากรของท้องถิ่นให้มีความพร้อมที่จะจัดเก็บรายได้จากภาษีให้เพียงพอเพื่อนำไปใช้จ่ายทางการจัดการศึกษาดังกล่าว โดยยึดถือแนวนโยบายการจัดเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการเสียภาษีจากฐานภาษีรายได้ การบริโภค และความมั่งคั่ง โดยเฉพาะอย่างยิ่งการจัดเก็บภาษีบนฐานภาษีความมั่งคั่งหรือทรัพย์สินที่ท้องถิ่นมีการจัดเก็บอยู่แล้วในรูปของภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งอยู่ระหว่างการพิจารณาปรับปรุงโดยกระทรวงการคลัง ให้การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินประเภทนี้มีประสิทธิภาพมากขึ้น โดยรวมภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่เป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งมีโครงสร้างของภาษีทรัพย์สินที่แท้จริงสอดคล้องกับมูลค่าทรัพย์สิน มีการบริหารจัดการที่เป็นธรรม ส่งเสริมการกระจายอำนาจการคลังให้แก่ท้องถิ่น และทำให้ท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้น

4. ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

4.1 มาตรการภาษีอากรเพื่อเป็นรายได้ด้านการศึกษา (Tax Revenue for Education)

1) การศึกษาขั้นพื้นฐาน ควรดำเนินมาตรการภาษีอากรโดยการจัดเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการเสียภาษี ซึ่งมีการจัดเก็บหลายประเภทแล้วในปัจจุบัน แต่ยังมีภาษีอากรบางประเภทที่ยังมีปัญหาในเรื่องความเป็นธรรมและความเหมาะสม ในที่นี้จะขอเสนอให้พิจารณาเพียงการปรับปรุงภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินคือ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งได้มีการศึกษาพิจารณา และได้ข้อสรุปแล้วว่า ควรรวมภาษีทั้งสองประเภทดังกล่าวเป็น “ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง” ที่มีระบบและโครงสร้างภาษีที่ปรับปรุงใหม่ทั้งหมด ซึ่งจะมีผลทำให้ประเทศไทยมีระบบภาษีทรัพย์สินที่แท้จริง อีกทั้งยังเป็นการส่งเสริมการกระจายอำนาจให้แก่ท้องถิ่น ทำให้การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นไปอย่างทั่วถึงและเป็นธรรม ช่วยส่งเสริมการใช้ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพ และทำให้ท้องถิ่นสามารถจัดเก็บรายได้จากภาษีเพิ่มขึ้น และสามารถนำเงินดังกล่าวมาใช้ในการบริหารจัดการปรับปรุงและพัฒนาท้องถิ่นของตนให้ดีขึ้น

2) การศึกษาระดับอุดมศึกษา ควรให้ผู้เรียนรับภาระค่าใช้จ่ายในการศึกษาของตนเอง ตามหลักประโยชน์ที่ได้รับ (Benefit Principle) เนื่องจากประโยชน์ที่เกิดขึ้นตกกับผู้เรียนมากกว่าที่สังคมส่วนรวมได้รับ อีกทั้งการนำเงินจากภาษีอากรของพลเมืองทั้งประเทศมาเพื่อสนับสนุนการศึกษาของกลุ่มบุคคลบางกลุ่ม ย่อมไม่เป็นธรรมกับผู้เสียภาษีซึ่งมิได้รับประโยชน์จากการศึกษาระดับอุดมศึกษาของผู้เรียน จึงไม่ควรนำมาตราการภาษีอากรมาใช้เพื่อการศึกษาในระดับอุดมศึกษา อย่างไรก็ตาม สังคมก็

ยังได้รับประโยชน์จากการศึกษาของพลเมืองที่เข้าศึกษาในระดับอุดมศึกษาอยู่บ้าง ก็เป็นการสมควรที่รัฐจะให้การสนับสนุนผู้เรียนในระดับอุดมศึกษาบางส่วน จากเงินงบประมาณที่จัดเก็บจากภาษีอากร ผ่านการสนองทุนผ่านด้านอุปสงค์ (Demand Side Financing) และให้ผู้เรียนเป็นผู้รับผิดชอบหลัก หากผู้เรียนไม่สามารถจ่ายค่าเล่าเรียนได้ ผู้เรียนสามารถกู้ยืมเงินจากกองทุนเงินให้กู้ยืมที่ผูกกับรายได้ในอนาคตที่รัฐจัดตั้งขึ้น เพื่อมิให้การเงินเป็นอุปสรรค และชำระคืนเมื่อมีรายได้ถึงเกณฑ์ที่กำหนด ซึ่งเท่ากับเป็นการเสียภาษีการศึกษาในอีกรูปแบบหนึ่งเช่นกัน

3) ในระหว่างเตรียมการกระจายอำนาจทางการศึกษาให้แก่ท้องถิ่น รัฐบาลควรเสริมสร้างความสามารถในการบริหารจัดการเก็บภาษีให้แก่เจ้าหน้าที่ของท้องถิ่น รวมทั้งต้องมีการวางแผนในการจัดเก็บและการบริหารจัดการเงินดังกล่าวให้แก่ท้องถิ่นที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน อีกทั้งต้องมีความชัดเจนและปฏิบัติจริงได้ นอกจากนี้ ยังต้องมีการติดตามกำกับดูแลและประเมินผลการดำเนินการของท้องถิ่น (Quality control) ด้วย

4.2 มาตรการภาษีอากรเพื่อบรรเทาภาระภาษีด้านการศึกษา (Tax Relieves for Education)

1) พิจารณายกเลิกค่าลดหย่อนการศึกษาขั้นพื้นฐานให้เหมาะสมสอดคล้องกับรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 ซึ่งกำหนดให้สิทธิของประชาชนทุกคนได้รับการศึกษา 12 ปี โดยไม่เก็บค่าใช้จ่าย เพื่อไม่ให้เกิดการให้สิทธิประโยชน์ซ้ำซ้อน เนื่องจากค่าลดหย่อนการศึกษาของบุตรดังกล่าวเป็นการให้ค่าลดหย่อนเพื่อบรรเทาค่าใช้จ่ายสำหรับการศึกษาของบุตรของผู้มีเงินได้ ดังนั้นเมื่อรัฐจัดการศึกษาให้โดยผู้ปกครองไม่มีค่าใช้จ่ายการศึกษาของบุตรแล้ว ก็ไม่มีความจำเป็นในการให้หักค่าลดหย่อนการศึกษานบุตรดังกล่าวอีกต่อไป

อย่างไรก็ดี รัฐควรพิจารณาให้ความช่วยเหลือเพิ่มเติมในลักษณะของเงินช่วยเหลือ (grant) หรือเงินอุดหนุน (subsidy) สำหรับผู้มีรายได้น้อย ซึ่งอาจมีเงินได้ต่ำและไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้ ที่ต้องรับภาระค่าเสียโอกาส (opportunity cost) จากการส่งบุตรเข้ารับการศึกษานอกเหนือจากการให้ความช่วยเหลือค่าใช้จ่ายในการศึกษาของผู้เรียนตามสิทธิของพลเมืองที่บัญญัติในรัฐธรรมนูญ โดยเฉพาะบุตรที่อยู่ในวัยสามารถทำงานหารายได้ให้ครอบครัวได้แล้ว ซึ่งจากข้อมูลสถิติของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติพบว่า ปี 2548 จำนวนปีการศึกษาเฉลี่ยของคนไทยอยู่ที่ 8.5 ปี ซึ่งหมายความว่า ยังมีประชากรอีกส่วนหนึ่งที่ต้องออกจากระบบการศึกษาเพื่อทำงานหารายได้ที่อายุประมาณ 13-14 ปี¹

ดังนั้น รัฐจึงควรคำนึงเรื่องการให้เงินชดเชยจากค่าเสียโอกาสในการทำงานหารายได้ของเด็กนักเรียนในช่วงอายุดังกล่าวจนถึงขั้นจบการศึกษาขั้นพื้นฐาน 12 ปี ตามที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ โดยเงินค่าใช้จ่ายในการศึกษาของผู้เรียนควรจัดสรรจากรัฐบาลกลาง โดยอาศัยเครื่องมือ

¹ ภายใต้สมมติฐานที่ว่านักเรียนประถมศึกษาปีที่ 1 เริ่มที่อายุ 6 ปี

ทางด้านภาษี (Tax Financing) เพื่อให้การเข้าถึงบริการการศึกษาของพลเมืองมีความเสมอภาคในแนวนอน (Horizontal Equity) ส่วนเงินอุดหนุนหรือเงินชดเชยค่าเสียโอกาส รวมทั้งภาระค่าใช้จ่ายในการเข้าถึงบริการการศึกษาของผู้ด้อยโอกาส/ยากจน ผู้พิการ ผู้มีความสามารถพิเศษ เป็นต้น ควรจัดสรรเป็นทุนให้เปล่า เป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการครองชีพ และค่าใช้จ่ายระหว่างเรียนจากรัฐบาลท้องถิ่น (อปท.) โดยอาศัยเครื่องมือทางด้านภาษี (Tax Financing) เช่นเดียวกัน เพื่อให้การเข้าถึงบริการการศึกษาของพลเมืองมีความเสมอภาคในแนวตั้ง (Vertical Equity) ดังนั้น มาตรการภาษีอากรเพื่อเป็นรายได้ด้านการศึกษามีบทบาทสำคัญเป็นอย่างยิ่งกับการจัดการศึกษาของประเทศ

2) พิจารณากำหนดจำนวนเงินค่าลดหย่อนการศึกษาของบุตรตามระดับการศึกษา โดยแบ่งเป็นการศึกษาขั้นพื้นฐาน และการศึกษาขั้นอุดมศึกษา รวมทั้งการศึกษาพิเศษสำหรับบุตรพิการหรือมีความสามารถพิเศษ ซึ่งในแต่ละระดับจะมีค่าใช้จ่ายในจำนวนที่แตกต่างกัน และควรมีการให้สิทธิประโยชน์ที่แตกต่างกัน กล่าวคือ การศึกษาขั้นพื้นฐานอาจไม่ต้องให้ค่าลดหย่อนตามเหตุผลในข้อ 1) ในขณะที่การศึกษาระดับอุดมศึกษา ควรพิจารณาให้ค่าลดหย่อนการศึกษาเพิ่มเติมตามจำนวนเงินที่สอดคล้องกับความเป็นจริง เพื่อเป็นการส่งเสริมสนับสนุนให้คนไทยเข้ารับการศึกษาขั้นสูงทั้งในระดับมหาวิทยาลัยและระดับอาชีวศึกษา อันจะเป็นประโยชน์ต่อการประกอบอาชีพของผู้ศึกษาในอนาคต และต่อส่วนรวมในท้ายที่สุด ในส่วนของการศึกษาพิเศษนั้นก็ควรได้รับการส่งเสริมและสนับสนุนเช่นเดียวกัน เพื่อบรรเทาภาระของครอบครัว นอกจากนี้ รัฐควรพิจารณาให้ความช่วยเหลือเพิ่มเติมในลักษณะของเงินช่วยเหลือ (Grant) หรือเงินอุดหนุน (Subsidy) สำหรับผู้มีรายได้น้อยที่ต้องรับภาระจากการส่งบุตรเข้ารับการศึกษาพิเศษดังกล่าวด้วย

3) พิจารณาเพิ่มเติมเรื่องการให้ค่าลดหย่อนการศึกษาของผู้มีเงินได้เองด้วย โดยเฉพาะการศึกษาระดับอุดมศึกษา การอาชีวศึกษา โดยให้หักค่าลดหย่อนได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินเพดานที่รัฐกำหนด อันจะเป็นประโยชน์ต่อหน้าที่การงานของผู้มีเงินได้ในลักษณะเดียวกับกรณีของต่างประเทศ

4.3 มาตรการภาษีอากรเพื่อจูงใจทางการศึกษา (Tax Incentives for Education)

1) ขยายเพดานการให้หักค่าลดหย่อนหรือค่าใช้จ่ายเพื่อการศึกษาในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล เพื่อจูงใจให้ประชาชนและธุรกิจเอกชนมีการบริจาคเงินและทรัพย์สินให้แก่สถานศึกษาและองค์กรสาธารณกุศลด้านการศึกษามากขึ้น ซึ่งจะเป็นการส่งเสริมการมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาของสังคม โดยปรับค่าลดหย่อนจากเดิมร้อยละ 10 ของเงินได้สุทธิหลังหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอื่น เป็นร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินสำหรับกรณีบุคคลธรรมดา และปรับค่าใช้จ่ายจากร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ เป็นร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิ สำหรับกรณีนิติบุคคล เพื่อจูงใจให้ผู้มีเงินได้และธุรกิจเอกชนบริจาคเงินและทรัพย์สินมากขึ้น และยกเลิกอัตราการหักค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ที่เกินกว่าความเป็นจริงทั้งหมด ทั้งนี้ควรให้มีการกำกับดูแลการใช้สิทธิประโยชน์ภาษีในการหัก

ค่าลดหย่อนหรือหักรายจ่ายการบริจาคเงินและทรัพย์สินเพื่อการศึกษาของสถานศึกษาและองค์กร
สาธารณกุศลด้านการศึกษาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เพื่อป้องกันการทุจริตและหลบเลี่ยงภาษี

2) เพิ่มรายการการหักค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับการบริจาคเงินเพื่อเป็น
ทุนการศึกษาของนักเรียนหรือนักศึกษาให้แก่สถานศึกษาของทางราชการและของเอกชน ได้
เช่นเดียวกับธุรกิจเอกชนที่สามารถนำรายจ่ายการให้ทุนการศึกษาแก่นักเรียนหรือนักศึกษามาหักเป็น
ค่าใช้จ่ายได้ เพื่อขยายช่องทางและส่งเสริมให้มีการบริจาคเงินเพื่อการศึกษามากขึ้น

3) พิจารณายกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่สถานศึกษาเอกชน เพื่อให้สถานศึกษา
เอกชนสามารถแข่งขันกับสถานศึกษาของทางราชการได้มากขึ้น และในอนาคตเมื่อมีการปรับเปลี่ยน
เป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

บทที่ 1

บทนำ

1.1 เหตุผลและความจำเป็นของการศึกษา

การศึกษาเป็นปัจจัยสำคัญในการพัฒนาคุณภาพของคน ซึ่งในทางเศรษฐศาสตร์การคลังถือว่าการศึกษาคือสินค้ากึ่งสาธารณะ (Quasi-Public Goods) ประเภทหนึ่งที่รัฐพึงต้องจัดหาให้กับประชาชนทุกคน โดยในอดีตที่ผ่านมารัฐบาลไทยเป็นผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่ายทั้งหมดในการบริหารจัดการด้านการศึกษา ต่อมารัฐบาลได้เปิดโอกาสให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมรับผิดชอบและแบ่งเบาภาระในการบริหารจัดการด้านการศึกษามากขึ้นเป็นลำดับ โดยรัฐบาลทำหน้าที่ให้การสนับสนุนในเรื่องต่าง ๆ เช่น การให้เงินอุดหนุนค่าใช้จ่าย การให้ลดหย่อนและยกเว้นภาษีอากรประเภทต่าง ๆ เป็นต้น

การศึกษาของไทยได้พัฒนาขึ้นเป็นลำดับ แต่ก็ยังมีประเด็นปัญหามากมายที่รัฐบาลและสังคมจะต้องร่วมมือกันแก้ไขต่อไป โดยในส่วนของกระทรวงการคลังซึ่งมิได้มีหน้าที่รับผิดชอบด้านการศึกษาโดยตรง แต่มีหน้าที่ในการจัดหารายได้จากการจัดเก็บภาษีอากร การบริหารทรัพย์สินของรัฐ การบริหารการรับจ่ายเงิน และการบริหารหนี้สาธารณะ ได้มีการสนับสนุนส่งเสริมการศึกษาด้วยมาตรการการเงิน การคลังและภาษีอากรตลอดมา จึงสมควรที่จะได้มีการศึกษามาตรการภาษีอากรต่าง ๆ ที่กระทรวงการคลังได้ดำเนินการอยู่ในปัจจุบันว่า มาตรการภาษีอากรดังกล่าวมีความเหมาะสมและมีประสิทธิภาพเพียงใด เพื่อที่จะได้ดำเนินการพัฒนามาตรการภาษีอากรที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันและเพิ่มเติมมาตรการภาษีอากรใหม่ ๆ ที่สามารถส่งเสริมการศึกษาได้เต็มที่และสอดคล้องกับการดำเนินมาตรการอื่น ๆ ของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

- 1) ศึกษาระบบภาษีอากรของไทยในปัจจุบันว่ามีส่วนส่งเสริมสนับสนุน หรือเป็นอุปสรรคต่อภาคการศึกษาในฐานะที่เป็นภาคเศรษฐกิจภาคหนึ่งอย่างไร
- 2) ศึกษาระบบภาษีอากรของต่างประเทศว่า มีมาตรการส่งเสริมสนับสนุนภาคการศึกษาอย่างไร
- 3) เสนอแนะมาตรการภาษีอากรที่ส่งเสริมภาคการศึกษาที่เหมาะสม และสอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจ และสังคมของไทย

1.3 ขอบเขตของการศึกษา

การศึกษาวิจัยนี้เป็นการศึกษาวิจัยเชิงเศรษฐศาสตร์การภาษีอากร ไม่ใช่การศึกษาวิจัยเชิงการศึกษาโดยมุ่งวิเคราะห์มาตรการภาษีอากรที่มีผลกระทบต่อภาคการศึกษา และค้นหามาตรการ

ภาษีอากรที่มีส่วนส่งเสริมภาคการศึกษาให้เกิดการระดมทุนและการสนองทุนเพื่อการศึกษา และปฏิบัติภารกิจของภาคการศึกษาได้อย่างดี

ประเด็นการศึกษาวิจัยนี้ เป็นประเด็นในเชิงเศรษฐศาสตร์การภาษีอากร ซึ่งจะเกี่ยวกับความเป็นธรรมชาติ ความมีประสิทธิภาพ และการใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการส่งเสริมภาคเศรษฐกิจที่เป็นประโยชน์ต่อสังคม

1.4 วิธีการศึกษา

1) วิธีการ

- (1) การศึกษาและจัดเก็บรวบรวมข้อมูลที่เกี่ยวข้องจากเอกสาร Internet และ website
- (2) การประชุมปรึกษาหารือกับส่วนราชการ องค์กร และบุคคลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง
- (3) การระดมความคิดเห็นจากนักคิดทางเศรษฐศาสตร์ สังคมศาสตร์ การปกครองและอื่น ๆ
- (4) การประชุมสัมมนาเพื่อระดมความคิดเห็นและทดสอบความคิด
- (5) การนำเสนอต่อส่วนราชการและองค์กรที่เกี่ยวข้องกับการนำผลการศึกษาไปใช้ประโยชน์ต่อไป

2) แนวคิดในการวิเคราะห์

(1) วิเคราะห์ระบบภาษีระดับชาติและภาษีระดับท้องถิ่น เพื่อพิจารณาถึงความสอดคล้องและเหมาะสมของการแบ่งอำนาจในการจัดเก็บภาษี และการแบ่งอำนาจหน้าที่ระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นกับรัฐบาลระดับชาติ

(2) วิเคราะห์มาตรการภาษีที่ใช้ในการส่งเสริมการศึกษาเป็นรายภาษี

3) วิเคราะห์มาตรการภาษีที่เกี่ยวข้องกับ

- (1) การเสียภาษีทางตรงและทางอ้อมของสถานศึกษา
- (2) การใช้จ่ายของครัวเรือนเพื่อการศึกษาของบุตร
- (3) การใช้จ่ายเพื่อการศึกษาของตนเอง
- (4) การบริจาคให้องค์กรสาธารณกุศลเพื่อการศึกษา
- (5) การเก็บภาษีเพื่อกันไว้สำหรับใช้เพื่อการศึกษาเป็นการเฉพาะ (Earmarked Tax for Education)
- (6) ความเป็นธรรม ความเป็นกลาง และความมีประสิทธิภาพของระบบภาษีอากร

1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1) ข้อเสนอแนะเชิงนโยบายเกี่ยวกับมาตรการภาษีอากรที่ช่วยส่งเสริมการศึกษา ซึ่งเป็นมาตรการที่จะช่วยระดมทุนและสนองทุนเพื่อการศึกษา เพื่อเสนอต่อรัฐบาลให้พิจารณาและดำเนินการ

2) หลังจากที่รัฐบาลได้พิจารณาและดำเนินการตามข้อเสนอแล้ว ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องทั้งหน่วยงานราชการ สถาบันการศึกษาของรัฐและเอกชน ภาคธุรกิจเอกชน องค์กรเอกชน เช่น มูลนิธิหรือสมาคมที่ได้รับการประกาศเป็นองค์กรสาธารณกุศลตามประมวลรัษฎากร เป็นต้น ครู นักเรียน นักศึกษา และประชาชนทั่วไป จะได้รับประโยชน์จากการได้ลดภาระภาษีอากรจากรัฐบาล หรือได้รับการสนับสนุนด้านการเงินหรือทรัพย์สินจากการรับบริจาคหรือระดมทุนจากภาคเอกชนหรือสังคม ซึ่งจะเป็นการช่วยบรรเทาภาระค่าใช้จ่ายด้านการศึกษาของผู้ปกครองและสถาบันการศึกษา

3) รัฐสามารถใช้เครื่องมือทางการคลังผ่านมาตรการภาษีเพื่อสร้างกลไกการมีส่วนร่วมจากทุกภาคส่วนของสังคมในการระดมทุนและการลงทุนเพื่อการศึกษา นอกเหนือจากการระดมทุนจากภาครัฐเพียงฝ่ายเดียว อันส่งผลให้มีทรัพยากรเข้าสู่ภาคบริการการศึกษามากขึ้นและเพียงพอสำหรับการบริหารและจัดการศึกษาด้วยคุณภาพและมาตรฐานสูงขึ้น สามารถสร้างศักยภาพในการแข่งขันในเวทีโลก จากทรัพยากรมนุษย์ที่มีคุณภาพ มีความรู้ ความสามารถ และสนองตอบความต้องการกำลังคนในการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ

4) สังคมไทยเป็นสังคมแห่งการเรียนรู้ มีบริการด้านการศึกษาที่มีคุณภาพ ได้มาตรฐานและทั่วถึง

5) ประชาชนคนไทยมีความรู้ มีคุณธรรม สามารถเรียนรู้ได้อย่างต่อเนื่องและตลอดชีวิต มีความสามารถในการประกอบอาชีพ และดำรงชีพอย่างมีความสุขโดยไม่เป็นภาระกับสังคม

บทที่ 2

บทบาทและหน้าที่ในการจัดการศึกษา

ในทางเศรษฐศาสตร์การคลังถือว่า การศึกษาเป็นสินค้ากึ่งสาธารณะ (Quasi-Public Good) ประเภทหนึ่ง กล่าวคือ การศึกษาเป็นบริการที่ไม่เพียงก่อประโยชน์ให้แก่ผู้ได้รับการศึกษาเท่านั้น แต่ยังส่งผลประโยชน์ต่อผู้อื่นและต่อสังคมโดยรวมด้วย และเป็นสินค้าสาธารณะที่ดำเนินการผ่านกลไกตลาดได้ (marketable public good) โดยแต่ละประเทศจะมีความสามารถในการดำเนินการจัดการศึกษาผ่านกลไกตลาดที่แตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับสภาพเศรษฐกิจ สังคม ประวัติศาสตร์ และวัฒนธรรมของแต่ละประเทศ

อย่างไรก็ตาม กลไกตลาดไม่สามารถทดแทนการจัดการการศึกษาโดยรัฐได้อย่างสิ้นเชิง เพราะความไม่สมบูรณ์ของตลาดที่มีอยู่ในทุกประเทศรวมทั้งในประเทศไทย รัฐจึงมีความจำเป็นต้องเข้าแทรกแซงตลาดการศึกษาภายใต้รูปแบบ เวลา และเงื่อนไขที่เหมาะสม

สำหรับเหตุผลของผู้ที่สนับสนุนให้รัฐเป็นผู้จัดการศึกษาแต่เพียงผู้เดียว และผู้ที่สนับสนุนให้เอกชนเป็นผู้จัดการศึกษาแต่เพียงผู้เดียว มีดังนี้

2.1 เหตุผลสนับสนุนให้บริการการศึกษาเป็นหน้าที่ของรัฐ

นักเศรษฐศาสตร์ที่เห็นว่า รัฐควรจะเป็นผู้ให้บริการการศึกษาได้ให้เหตุผลสนับสนุน ดังนี้

1) การศึกษาเป็นสินค้าที่เป็นคุณ (merit goods) ซึ่งประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากได้รับการศึกษาของแต่ละคนนั้นมิได้ตกแก่ผู้เรียนเท่านั้น หากทว่ายังก่อประโยชน์ต่อสังคมโดยรวมอีกด้วย

2) รัฐบาลสามารถจัดสรรทรัพยากรเพื่อการศึกษาได้อย่างมีประสิทธิภาพมากกว่าภาคเอกชน เนื่องจากความล้มเหลวของกลไกตลาด (market failure) ที่ยังมีการผูกขาดในบางอุตสาหกรรม ผู้ผลิตและผู้บริโภคนำความรู้อันสมบูรณ์ในการตัดสินใจในการผลิตและการบริโภค และการศึกษาอาจก่อให้เกิดต้นทุนแก่สังคม (negative externality) เช่น การศึกษาตัวอย่างจากต่างประเทศมาใช้ในการต่อต้านการเปลี่ยนแปลง เป็นต้น

3) การทำงานของกลไกตลาด จะทำให้ผู้มีรายได้น้อยไม่สามารถส่งเสียบุตรหลานให้ศึกษาเล่าเรียนได้ ซึ่งสร้างความไม่เสมอภาคในโอกาสและความไม่เป็นธรรม อันส่งผลกระทบต่อการสร้างความสำเร็จในการกระจายรายได้

4) โรงเรียนเอกชนอาจเลือกรับนักเรียนบางจำพวก เช่น เรียนดี มีฐานะ เป็นต้น

5) หากมีการกำหนดการศึกษาภาคบังคับ รัฐจะต้องจัดการศึกษาภาคบังคับแก่ประชาชนอย่างทั่วถึง

6) การจัดการศึกษาโดยรัฐ ประชาชนจะมีโอกาสได้รับการศึกษาที่มีคุณภาพทัดเทียมกัน

2.2 เหตุผลสนับสนุนให้บริการการศึกษาเป็นหน้าที่ของเอกชน

ส่วนผู้ที่สนับสนุนว่าการให้บริการการศึกษาควรเป็นของเอกชนแต่เพียงผู้เดียวนั้น ได้ให้เหตุผลสนับสนุน ดังนี้

- 1) ภาครัฐมีกฎระเบียบเกี่ยวกับการจัดการศึกษามากมาย ดังนั้นการปรับปรุงหลักสูตร และการนำวิद्याสมัยใหม่มาประยุกต์ใช้จะเป็นไปอย่างเชื่องช้า
- 2) หากเอกชนเป็นผู้ให้บริการการศึกษา ประชาชนจะมีเสรีภาพในการเลือก (freedom of choices) รับบริการการศึกษามากขึ้น
- 3) ภาคเอกชนมีความสามารถในการตอบสนองความต้องการบริการการศึกษาของประชาชน ได้รวดเร็วกว่าภาครัฐ
- 4) รัฐบาลของประเทศด้อยพัฒนามีทรัพยากรจำกัดในการแก้ไขปัญหาความยากจน การปล่อยให้เอกชนมีบทบาทในการจัดการศึกษาก็จะช่วยแบ่งเบาภาระของรัฐ
- 5) การแข่งขันกันให้บริการการศึกษาจะชักนำให้คุณภาพการศึกษาดีขึ้น

2.3 รูปแบบการให้บริการการศึกษาในประเทศไทย

ประเทศไทยเป็นประเทศที่นับว่ามีโครงสร้างทางเศรษฐกิจ สังคม ประวัติศาสตร์ และวัฒนธรรมที่เอื้ออำนวยอย่างมากต่อการใช้กลไกตลาดเข้ามาช่วยในการจัดสรรทรัพยากรเพื่อการศึกษา และถือได้ว่าสถานะความเอื้ออำนวยนี้มีมากกว่าอีกหลาย ๆ ประเทศ เช่น ประเทศไทยมีภาษาไทยเป็นภาษาของตนเอง ทุกภาคทุกท้องถิ่นสามารถใช้ภาษาไทยเป็นภาษาเดียวในการติดต่อสื่อสารกัน ประเทศไทยไม่มีความขัดแย้งด้านเชื้อชาติหรือศาสนาในระดับรุนแรงที่จะส่งผลกระทบต่อจัดการศึกษา ภาคเอกชนมีศักยภาพในการจัดการศึกษาทุกระดับ ผู้ปกครองจำนวนมากมีความพร้อมและยินดีที่จะจ่ายเงินเพื่อการศึกษาของบุตรหลาน

เมื่อพิจารณาในด้านอุปสงค์และด้านอุปทานของการศึกษา พบว่า ในด้านอุปสงค์ของการศึกษาจะเห็นว่ามีผู้ประสงค์จะได้รับการศึกษามากมาย แม้ว่ามีส่วนหนึ่งที่เรียกร้องต้องการให้รัฐจัดการศึกษาให้ฟรี แต่ก็มีจำนวนไม่น้อยที่พร้อมและเต็มใจที่จะจ่ายเงินเพื่อการศึกษา ความพร้อมที่จะจ่ายเงินเพิ่มเติมนี้สังเกตได้จากการเติบโตอย่างรวดเร็วของธุรกิจโรงเรียนหลักสูตรพิเศษ เช่น โรงเรียนนานาชาติ โรงเรียนสองภาษา โรงเรียนกวดวิชา เป็นต้น

ในด้านอุปทานของการศึกษาจะเห็นว่า มีผู้ที่พร้อมจะให้บริการการศึกษาเป็นจำนวนมาก ทั้งจากภาคเอกชนและภาครัฐ โดยในส่วนของภาคเอกชนมีทั้งโรงเรียนเอกชน สถาบันอุดมศึกษาเอกชน มูลนิธิ สมาคม รวมทั้งวัดหรือศาสนสถานของศาสนาต่าง ๆ ส่วนภาครัฐก็มีทั้งรัฐบาล เทศบาล องค์การบริหารส่วนจังหวัด องค์การบริหารส่วนตำบล ที่แข่งขันกันให้บริการการศึกษา

จากความพร้อมที่จะใช้กลไกตลาดในการจัดการศึกษาดังกล่าว รัฐบาลไทยได้ใช้แนวนโยบายในการจัดการศึกษาในรูปแบบผสม กล่าวคือ รัฐบาลเปิดโอกาสให้ภาคเอกชนได้เข้ามามีส่วนร่วมในการให้บริการการศึกษาด้วยและมีแนวโน้มเพิ่มขึ้นเป็นลำดับ ในขณะที่เดียวกันในส่วนของรัฐบาลเองก็ได้มีนโยบายที่จะกระจายอำนาจทางการศึกษาให้แก่ท้องถิ่นมากขึ้น

ดังจะเห็นได้จากข้อมูลสัดส่วนผู้เรียนในสถานศึกษาของรัฐกับเอกชนในปีการศึกษา 2538 – 2549 พบว่า สัดส่วนของผู้เรียนในสถานศึกษาภาคเอกชนมีแนวโน้มสูงขึ้นเรื่อย ๆ ซึ่งบ่งชี้ว่ารัฐบาลเปิดโอกาสให้ภาคเอกชนได้เข้ามามีส่วนในการให้บริการการศึกษามากขึ้นเป็นลำดับ ทั้งนี้ เป็นการดำเนินนโยบายด้านการจัดการศึกษาที่สอดคล้องกับพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 มาตรา 12 ซึ่งบัญญัติว่า “นอกเหนือจากรัฐ เอกชน และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ให้บุคคล ครอบครัวยุติธรรม องค์กรชุมชน องค์กรเอกชน องค์กรวิชาชีพ สถาบันศาสนา สถานประกอบการ และสถาบันสังคมอื่น มีสิทธิในการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐาน ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง” โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับการบริหารและการจัดการศึกษาของเอกชนเป็นการเฉพาะในส่วนที่ 3 มาตรา 43 ถึงมาตรา 46 ของกฎหมายฉบับนี้

ตารางที่ 1 สัดส่วนผู้เรียนภาครัฐต่อภาคเอกชน ปีการศึกษา 2538-2549 จำแนกระดับการศึกษา

หน่วย : ร้อยละ

การศึกษาในระบบ	สัดส่วนนักเรียน/นักศึกษาภาครัฐ : เอกชน						
	2538	2539	2540	2541	2542	2543	2544
ก่อนประถมศึกษา	71 : 29	73 : 27	76 : 24	76 : 24	76 : 24	75 : 25	74 : 26
ประถมศึกษา	88 : 12	87 : 13	87 : 13	87 : 13	87 : 13	86 : 14	86 : 14
มัธยมศึกษาตอนต้น	94 : 6	94 : 6	94 : 6	94 : 6	94 : 6	94 : 6	94 : 6
มัธยมศึกษาตอนปลาย							
สามัญศึกษา	95 : 5	95 : 5	96 : 4	96 : 4	96 : 4	96 : 4	96 : 4
อาชีวศึกษา	53 : 47	55 : 45	61 : 39	65 : 35	68 : 32	71 : 29	71 : 29
รวมการศึกษาขั้นพื้นฐาน	88 : 12	88 : 12	88 : 12	88 : 12	88 : 12	88 : 12	88 : 12
อุดมศึกษา (ม.จำกัดรับ/ม.ในกำกับ)	87 : 23	77 : 23	77 : 23	77 : 23	77 : 23	79 : 21	80 : 20
รวมทุกระดับการศึกษา	84 : 16	84 : 16	85 : 15	85 : 15	85 : 15	85 : 15	85 : 15

ที่มา : สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา

ตารางที่ 1 (ต่อ)

หน่วย : ร้อยละ

การศึกษาในระบบ	สัดส่วนนักเรียน/นักศึกษาของรัฐ : เอกชน				
	2545	2546	2547	2548	2549
ก่อนประถมศึกษา	74 : 26	72 : 28	72 : 28	71 : 29	71 : 29
ประถมศึกษา	85 : 15	85 : 15	84 : 16	83 : 17	83 : 17
มัธยมศึกษาตอนต้น	94 : 6	93 : 7	90 : 10	91 : 9	88 : 12
มัธยมศึกษาตอนปลาย					
สามัญศึกษา	95 : 5	94 : 6	91 : 9	94 : 6	89 : 11
อาชีวศึกษา	70 : 30	69 : 31	62 : 38	63 : 37	63 : 37
รวมการศึกษาขั้นพื้นฐาน	88 : 12	87 : 13	85 : 15	85 : 15	83 : 17
อุดมศึกษา (ม.จำกัดรับ/ม.ในกำกับ)	79 : 21	79 : 21	79 : 21	81 : 19	81 : 19
รวมทุกระดับพื้นฐาน	84 : 16	84 : 16	83 : 17	83 : 17	81 : 19

ที่มา : สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา

บทที่ 3

ระบบการศึกษาของประเทศไทย

การพัฒนาทางการศึกษาเป็นภารกิจของรัฐและสถาบัน/องค์กรต่าง ๆ ในสังคมที่จะต้องร่วมมือกันอย่างจริงจัง และต้องดำเนินการอย่างต่อเนื่องให้เหมาะสมกับโครงสร้างเศรษฐกิจและสังคมของไทยที่เปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา และต้องปรับตัวให้ทันกับกระแสโลกาภิวัตน์

พัฒนาการทางการศึกษาของประเทศไทยที่นับว่ามีความสำคัญต่อระบบการศึกษาปัจจุบัน คือ การออกพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 เพื่อเป็นกฎหมายแม่บทในการบริหารและจัดการการศึกษาของชาติ อีกทั้งยังได้มีการปฏิรูประบบราชการไทยในปี 2545 ซึ่งรวมถึงการจัดโครงสร้างองค์กรและการแบ่งส่วนราชการกระทรวงศึกษาธิการให้เหมาะสมและสอดคล้องกับภารกิจที่เปลี่ยนแปลงไป รวมทั้งการกำหนดสิทธิและเสรีภาพในการศึกษาของประชาชนคนไทยตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550

3.1 สิทธิและเสรีภาพทางการศึกษาตามกฎหมายรัฐธรรมนูญ

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 ได้บัญญัติเรื่องสิทธิและเสรีภาพในการศึกษาของชนชาวไทยไว้ในมาตรา 49 - 50 ดังนี้

“มาตรา 49 บุคคลย่อมมีสิทธิเสมอกันในการรับการศึกษาไม่น้อยกว่าสิบสองปีที่รัฐจะต้องจัดให้อย่างทั่วถึงและมีคุณภาพ โดยไม่เก็บค่าเล่าเรียน

ผู้ยากไร้ ผู้พิการหรือทุพพลภาพ หรือผู้อยู่ในสภาวะยากลำบาก ต้องได้รับสิทธิตามวรรคหนึ่ง และการสนับสนุนจากรัฐเพื่อให้ได้รับการศึกษาโดยทัดเทียมกับบุคคลอื่น

การจัดการศึกษาอบรมขององค์กรวิชาชีพหรือเอกชน การศึกษาทางเลือกของประชาชน การเรียนรู้ด้วยตนเอง และการเรียนรู้ตลอดชีวิต ย่อมได้รับความคุ้มครองและส่งเสริมที่เหมาะสมจากรัฐ

มาตรา 50 บุคคลย่อมมีเสรีภาพในทางวิชาการ

การศึกษอบรม การเรียนการสอน การวิจัย และการเผยแพร่งานวิจัยตามหลักวิชาการ ย่อมได้รับความคุ้มครอง ทั้งนี้ เท่าที่ไม่ขัดต่อหน้าที่ของพลเมืองหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน”

3.2 การบริหารและจัดการศึกษาตามกฎหมายการศึกษาแห่งชาติ

ประเทศไทยได้มีพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 และที่แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 เป็นกฎหมายแม่บทในการบริหารและจัดการศึกษาของประเทศ ซึ่งได้กำหนดนิยามความมุ่งหมายในการจัดการศึกษา หลักการจัดการศึกษา สิทธิในการรับการศึกษา และสิทธิประโยชน์ภาษี ดังนี้

1) นิยามการศึกษา

“การศึกษา หมายความว่า กระบวนการเรียนรู้เพื่อความเจริญงอกงามของบุคคลและสังคม โดยการถ่ายทอดความรู้ การฝึก การอบรม การสืบสานทางวัฒนธรรม การสร้างสรรค์จรรโลงความก้าวหน้าทางวิชาการ การสร้างองค์ความรู้ขึ้นเกิดจากการจัดสภาพแวดล้อม สังคม การเรียนรู้ และปัจจัยเกื้อหนุนให้บุคคลเรียนรู้อย่างต่อเนื่องตลอดชีวิต” (มาตรา 4)

2) ความมุ่งหมายในการจัดการศึกษา

“มาตรา 6 การจัดการศึกษาต้องเป็นไปเพื่อพัฒนาคนไทย ให้เป็นมนุษย์ที่สมบูรณ์ทั้งด้านร่างกาย จิตใจ สติปัญญา ความรู้และคุณธรรม มีจริยธรรมและวัฒนธรรมในการดำรงชีวิต สามารถอยู่ร่วมกับผู้อื่นได้อย่างมีความสุข”

3) หลักการจัดการศึกษา

“มาตรา 8 การจัดการศึกษาให้ยึดหลัก ดังนี้

1. เป็นการศึกษาตลอดชีวิตสำหรับประชาชน
2. ให้สังคมมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา
3. มีการพัฒนาสาระและกระบวนการเรียนรู้ให้เป็นไปอย่างต่อเนื่อง”

4) สิทธิในการรับบริการการศึกษา

“มาตรา 10 การจัดการศึกษาต้องจัดให้บุคคลมีสิทธิและโอกาสเสมอกันในการรับการศึกษาขั้นพื้นฐานไม่น้อยกว่าสิบสองปีที่รัฐต้องจัดให้อย่างทั่วถึงและมีคุณภาพโดยไม่เก็บค่าใช้จ่าย”

5) สิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร

พระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 และที่แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 ได้บัญญัติเรื่องสิทธิประโยชน์ทางภาษีที่รัฐบาลควรอำนวยความสะดวกให้แก่บุคคล สถาบันและองค์กรต่างๆ ในสังคมไว้ในหลายมาตรา ดังนี้

(1) บิดา มารดา หรือผู้ปกครองมีสิทธิได้รับสิทธิประโยชน์การลดหย่อนหรือยกเว้นภาษีสำหรับค่าใช้จ่ายการศึกษาตามที่กฎหมายกำหนด (มาตรา 13 (3))

(2) บุคคล ครอบครัวยุวชน องค์กรชุมชน องค์กรเอกชน องค์กรวิชาชีพ สถาบันศาสนา สถานประกอบการ และสถาบันสังคมอื่น ซึ่งสนับสนุนหรือจัดการศึกษาขั้นพื้นฐาน มีสิทธิได้รับสิทธิประโยชน์การลดหย่อนหรือยกเว้นภาษีสำหรับค่าใช้จ่ายการศึกษาตามที่กฎหมายกำหนด (มาตรา 14 (3))

(3) รัฐต้องให้การสนับสนุนด้านเงินอุดหนุน การลดหย่อนหรือการยกเว้นภาษี และสิทธิประโยชน์อย่างอื่นที่เป็นประโยชน์ในทางการศึกษาแก่สถานศึกษาเอกชนตามความเหมาะสม (มาตรา 46)

(4) ให้รัฐและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นระดมทรัพยากรเพื่อการศึกษา โดยอาจจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาได้ตามความเหมาะสม ทั้งนี้ให้เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด (มาตรา 58 (1))

(5) ให้รัฐและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ส่งเสริมและให้แรงจูงใจในการระดมทรัพยากรเพื่อการศึกษา โดยการสนับสนุน การอุดหนุน และใช้มาตรการลดหย่อนหรือยกเว้นภาษี ตามความเหมาะสม และความจำเป็น ทั้งนี้ให้เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด (มาตรา 58 วรรคสอง)

3.3 งบประมาณด้านการศึกษา

รัฐบาลได้จัดสรรงบประมาณรายจ่ายประจำปีให้แก่กระทรวงศึกษาธิการมากเป็นอันดับหนึ่งมาโดยตลอด แสดงให้เห็นว่ารัฐบาลได้ให้ความสำคัญต่อการศึกษาของประชาชนเป็นอันดับแรก

ตารางที่ 2 เปรียบเทียบอัตราการเปลี่ยนแปลงของงบประมาณรายจ่ายประจำปีกับงบประมาณกระทรวงศึกษาธิการ
ปีงบประมาณ 2520 -2551 หน่วย : ล้านบาท

ปีงบประมาณ พ.ศ.	งบประมาณรายจ่ายรวม			งบประมาณกระทรวงศึกษาธิการ		
	จำนวน	เพิ่ม/ลดร้อยละ		จำนวน	เพิ่ม/ลดร้อยละ	ร้อยละต่อ งบปม.
แผนฯ 4	2520	68,790.00	9.80	5,105.20	21.42	7.42
	2521	81,000.00	17.75	5,775.90	13.14	7.13
	2522	92,000.00	13.58	6,233.90	7.93	6.78
	2523	114,556.50	24.52	7,863.20	26.14	6.86
	2524	140,000.00	22.21	23,259.50	195.80	16.61
แผนฯ 5	2525	161,000.00	15.00	27,042.50	16.26	16.80
	2526	177,000.00	9.94	31,120.90	15.08	17.58
	2527	192,000.00	8.47	32,783.80	5.34	17.07
	2528	209,000.00	8.85	33,373.80	1.80	15.97
	2529	211,650.00	1.27	34,094.80	2.16	16.11
แผนฯ 6	2530	227,500.00	7.49	35,760.20	4.88	15.72
	2531	243,500.00	7.03	37,637.20	5.25	15.46
	2532	285,500.00	17.25	40,294.90	7.06	14.11
	2533	335,000.00	17.34	50,619.40	25.62	15.11
	2534	387,500.00	15.67	62,158.50	22.80	16.04
แผนฯ 7	2535	460,400.00	18.81	69,738.30	12.19	15.15
	2536	560,000.00	21.63	88,177.24	26.44	15.75
	2537	625,000.00	11.61	100,485.97	13.96	16.08
	2538	715,000.00	14.40	110,657.84	10.12	15.48
	2539	843,200.00	17.93	132,971.56	20.16	15.77
แผนฯ 8	2540	925,000.00	9.70	157,972.53	18.80	17.08
	2541	830,000.00	-10.27	153,341.57	-2.93	18.47
	2542	825,000.00	-0.60	151,025.01	-1.51	18.31
	2543	860,000.00	4.24	159,141.54	5.37	18.50
	2544	910,000.00	5.81	160,853.77	1.08	17.68
แผนฯ 9	2545	1,023,000.00	12.42	162,428.00	0.98	15.88
	2546	999,900.00	-2.26	186,285.90	14.69	18.63
	2547	1,163,500.00	16.36	190,262.84	2.13	16.35
	2548	1,200,000.00	3.14	203,752.39	7.09	16.98
	2549	1,360,000.00	13.33	225,610.70	10.73	16.59
แผนฯ 10	2550	1,556,200.00	14.43	282,666.70	25.29	18.16
	2551	1,660,000.00	6.00	301,437.40	6.64	18.15

หมายเหตุ : ปี 2547 มีการอนุมัติงบประมาณเพิ่มเติมจำนวน 135,000 ล้านบาท

ที่มา : สำนักงบประมาณ

จากรายงานผลการประเมินการมีส่วนร่วมของเอกชนในการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐาน พบว่าโรงเรียนเอกชนช่วยลดภาระงบประมาณของรัฐในการจัดการศึกษาคิดเป็นร้อยละ 10.43 ของค่าใช้จ่ายด้านการศึกษาโดยรวม

3.4 ค่าใช้จ่ายเพื่อการศึกษาของครัวเรือน

ข้อมูลค่าใช้จ่ายในการศึกษาเฉลี่ยต่อคนต่อปีของเด็กและเยาวชนจากการสำรวจของสำนักงานสถิติแห่งชาติ จำแนกตามระดับการศึกษาและประเภทโรงเรียน ปี 2540 และ 2545 พบว่า ค่าใช้จ่ายดังกล่าวแปรผันตามระดับการศึกษา และค่าใช้จ่ายในโรงเรียนเอกชนสูงกว่าโรงเรียนรัฐบาล

ตารางที่ 3 ค่าใช้จ่ายในการศึกษาเฉลี่ยต่อคนต่อปีของเด็กและเยาวชนที่อายุ 3-24 ปี ที่กำลังเรียน

จำแนกตามลำดับการศึกษา และประเภทโรงเรียนปี 2540 และ 2545

หน่วย :บาท/ปี

ระดับการศึกษา	ปี 2540			ปี 2545		
	ประเภทโรงเรียน			ประเภทโรงเรียน		
	รัฐบาล	เอกชน	รวม	รัฐบาล	เอกชน	รวม
อนุบาลเด็กเล็ก	4,931.0	25,412.0	7,357.0	3,512.0	15,453.0	5,937.0
ประถมศึกษา	5,366.0	29,522.0	6,571.0	4,547.0	20,499.0	6,346.0
มัธยมศึกษาตอนต้น	11,159.0	32,498.0	11,662.0	8,951.0	24,253.0	9,989.0
มัธยมศึกษาตอนปลาย	15,152.0	34,838.0	19,061.0	13,385.0	28,543.0	15,179.0
สายสามัญ	13,974.0	32,512.0	14,608.0	12,296.0	25,493.0	13,238.0
สายอาชีพศึกษา	18,572.0	35,115.0	26,243.0	17,749.0	31,120.0	21,321.0
อุดมศึกษา	30,856.0	45,788.0	37,548.0	28,251.0	50,028.0	34,138.0
สายวิชาการ	37,644.0	65,383.0	47,222.0	-	-	-
สายวิชาชีพ	22,778.0	35,103.0	29,373.0	-	-	-
อนุปริญญา	-	-	-	20,336.0	30,676.0	23,386.0
ปริญญาตรี	-	-	-	32,384.0	62,253.0	40,052.0
ปริญญาโท	-	-	-	60,512.0	86,999.0	62,795.0
รวม	8,766.0	34,761.0	11,274.0	8,420.0	25,828.0	10,729.0

ที่มา :สำนักงานสถิติแห่งชาติ, 2541 และ 2546

3.5 อัตราการอุดหนุนค่าใช้จ่าย

จากข้อมูลอัตราการอุดหนุนค่าใช้จ่ายสำหรับโรงเรียนเอกชนประเภทต่าง ๆ ณ เดือนตุลาคม 2549 ของสำนักบริหารงานคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนพบว่า รัฐบาลได้ให้เงินอุดหนุนค่าใช้จ่ายรายหัวนักเรียนตั้งแต่ชั้นอนุบาลปีที่ 2 ถึงชั้นมัธยมศึกษาตอนปลายทั้งสายสามัญและสายอาชีพปีละประมาณ 10,600 ล้านบาท นักเรียนพิการปีละประมาณ 17.5 ล้านบาท นอกจากนี้ ยังให้การอุดหนุนรายหัวนักเรียนโรงเรียนเอกชนการกุศลและโรงเรียนเอกชนสอนศาสนาอิสลามของมัสยิดหรือมูลนิธิ ซึ่งมีรายละเอียดตามตารางที่ 4 และ 5

ตารางที่ 4 การอุดหนุนรายหัวระดับการศึกษาขั้นพื้นฐาน ปีการศึกษา 2549-2552

หน่วย : บาท/ปี

ระดับการศึกษา	ปีการศึกษา			
	2547-2549	2550*	2551*	2552*
เงินเดือนครู	4,035	4,035	4,035	4,035
ค่าใช้จ่ายรายหัว (รัฐ- เอกชน)	600	966	1,332	1,700
รวมเงินอุดหนุนรายหัว	4,635	5,001	5,367	5,735
ร.ร. เรียกเก็บค่าใช้จ่ายเพิ่มเติม	4,960	4,960	4,960	4,960
อนุบาล (รวม)	9,595	9,961	10,327	10,695
เงินเดือนครู	4,035	4,035	4,035	4,035
ค่าใช้จ่ายรายหัว (รัฐ- เอกชน)	1,100	1,366	1,632	1,900
รวมเงินอุดหนุนรายหัว	5,135	5,401	5,667	5,935
ร.ร. เรียกเก็บค่าใช้จ่ายเพิ่มเติม	4,460	4,460	4,460	4,460
ประถมศึกษา (รวม)	9,595	9,861	10,127	10,395
เงินเดือนครู	5,045	5,045	5,045	5,045
ค่าใช้จ่ายรายหัว (รัฐ- เอกชน)	1,800	2,366	2,932	3,500
รวมเงินอุดหนุนรายหัว	6,845	7,411	7,977	8,545
ร.ร. เรียกเก็บค่าใช้จ่ายเพิ่มเติม	3,900	3,900	3,900	3,900
มัธยมศึกษาตอนต้น (รวม)	10,745	11,311	11,877	12,445
เงินเดือนครู	5,045	5,045	5,045	5,045
ค่าใช้จ่ายรายหัว (รัฐ- เอกชน)	2,700	3,066	3,432	3,800
รวมเงินอุดหนุนรายหัว	7,745	8,111	8,477	8,845
ร.ร. เรียกเก็บค่าใช้จ่ายเพิ่มเติม	3,900	3,900	3,900	3,900
มัธยมศึกษาตอนปลาย (สามัญศึกษา) (รวม)	11,645	12,011	12,377	12,745
มัธยมศึกษาตอนปลาย (อาชีวศึกษา)				
เงินเดือนครู	5,045	5,045	5,045	5,045
ค่าใช้จ่ายรายหัว (รัฐ- เอกชน)	4,640	5,260	5,880	6,500
รวมเงินอุดหนุนรายหัว	9,685	10,305	10,925	11,545
ร.ร. เรียกเก็บค่าใช้จ่ายเพิ่มเติม	7,740	7,740	7,740	7,740
ช่างอุตสาหกรรม (รวม)	17,425	18,045	18,665	19,285
เงินเดือนครู	5,045	5,045	5,045	5,045
ค่าใช้จ่ายรายหัว (รัฐ- เอกชน)	3,040	3,660	4,280	4,900
รวมเงินอุดหนุนรายหัว	8,085	8,705	9,325	9,945
ร.ร. เรียกเก็บค่าใช้จ่ายเพิ่มเติม	5,730	5,730	5,730	5,730
พาณิชยกรรม (รวม)	13,815	14,435	15,055	15,675
เงินเดือนครู	5,045	5,045	5,045	5,045
ค่าใช้จ่ายรายหัว (รัฐ- เอกชน)	4,940	5,360	5,780	6,200
รวมเงินอุดหนุนรายหัว	9,985	10,405	10,825	11,245
ร.ร. เรียกเก็บค่าใช้จ่ายเพิ่มเติม	4,520	4,520	4,520	4,520
ศิลปกรรม (รวม)	14,505	14,925	15,345	15,765
เงินเดือนครู	5,045	5,045	5,045	5,045
ค่าใช้จ่ายรายหัว (รัฐ- เอกชน)	4,140	4,726	5,312	5,900
รวมเงินอุดหนุนรายหัว	9,185	9,771	10,357	10,945
ร.ร. เรียกเก็บค่าใช้จ่ายเพิ่มเติม	5,740	5,740	5,740	5,740
เกษตรกรรม (รวม)	14,925	15,511	16,097	16,685
เงินเดือนครู	5,045	5,045	5,045	5,045
ค่าใช้จ่ายรายหัว (รัฐ- เอกชน)	3,940	4,460	4,980	5,500
รวมเงินอุดหนุนรายหัว	8,985	9,505	10,025	10,545
ร.ร. เรียกเก็บค่าใช้จ่ายเพิ่มเติม	2,470	2,470	2,470	2,470
ดนตรี (รวม)	11,455	11,975	12,495	13,015

มติคณะรัฐมนตรี 7 เม.ย. 2547 เห็นชอบให้กระทรวงศึกษาธิการอุดหนุนค่าใช้จ่ายรายหัวการศึกษาขั้นพื้นฐานแก่นักเรียน ตั้งแต่ระดับก่อนประถม- ศึกษา (อนุบาล 2) - มัธยมศึกษาตอนปลายสายสามัญและสายอาชีพ ตั้งแต่ปีการศึกษา 2547 ตามที่กระทรวงศึกษาธิการเสนอ

* มติคณะรัฐมนตรีเมื่อ 21 พ.ย. 2550

หมายเหตุ :

1) รวมปรับเงินเพิ่มมูลค่าเงินเดือนครูก่อนประถม - ประถมศึกษา 420 บาท ม.ต้น - ม.ปลาย (สามัญและอาชีพ) 525 บาท (เริ่ม 1 เม.ย. 2547) ตามมติคณะรัฐมนตรี 19 เม.ย. 2548

2) รวมปรับเงินเพิ่มมูลค่าเงินเดือนครูก่อนประถม - ประถมศึกษา 175 บาท ม.ต้น - ม.ปลาย (สามัญและอาชีพ) 220 บาท (เริ่ม 1 ต.ค. 2548) ตามมติคณะรัฐมนตรี 16 ม.ค. 2550

ที่มา : สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา

ตารางที่ 5 ค่าใช้จ่ายรายหัวระดับการศึกษาขั้นพื้นฐาน ปีการศึกษา 2549-2552 หน่วย : บาท/ปี

ระดับการศึกษา	ปีการศึกษา			
	2547 - 2549	2550	2551	2552
นักเรียนด้อยโอกาส/ยากจน				
- อนุบาล	9,595	9,961	10,327	10,695
- ประถมศึกษา	9,595	9,861	10,127	10,395
- มัธยมศึกษาตอนต้น	10,745	11,311	11,877	12,445
- มัธยมศึกษาตอนปลาย (สามัญศึกษา)	11,645	12,011	12,377	12,745
นักเรียนพิการ (สามัญศึกษา)				
นร. ไป - กลับ				
- อนุบาล	12,635	13,001	13,367	13,735
- ประถมศึกษา	12,635	12,901	13,167	13,435
- มัธยมศึกษาตอนต้น	13,565	14,131	14,697	15,265
- มัธยมศึกษาตอนปลาย (สามัญศึกษา)	14,465	14,831	15,197	15,565
นร. ประจำ				
- อนุบาล	21,515	21,881	22,247	22,615
- ประถมศึกษา	21,515	21,781	22,047	22,315
- มัธยมศึกษาตอนต้น	22,445	23,011	23,577	24,145
- มัธยมศึกษาตอนปลาย (สามัญศึกษา)	22,945	23,311	23,677	24,045
นักเรียนพิการ มัธยมศึกษาตอนปลาย (อาชีพศึกษา)				
- ช่างอุตสาหกรรม	17,425	18,045	18,665	19,285
- พาณิชยกรรม	13,815	14,435	15,055	15,675
- ศิลปกรรม	14,505	14,925	15,345	15,765
- เกษตรกรรม	14,925	15,511	16,097	16,685
- คหกรรม	11,455	11,975	12,495	13,015

ที่มา : สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา

3.6 ผลการพัฒนาทางการศึกษา

สำหรับการประเมินผลการพัฒนาทางการศึกษาโดยสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ เพื่อประกอบการจัดทำแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 10 (พ.ศ. 2550 – 2554) ปรากฏว่า

- 1) จำนวนปีการศึกษาเฉลี่ยของคนไทยเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง เป็น 8.5 ในปี 2548 แต่ยังไม่ถึงระดับการศึกษาภาคบังคับ และต่ำกว่าประเทศในแถบเอเชียที่มีจำนวนปีการศึกษาเฉลี่ย 10 – 12 ปี
- 2) อัตราส่วนนักเรียนต่อประชากรเพิ่มขึ้นทุกระดับ
- 3) การเข้าเรียนระดับมัธยมศึกษาเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 71.2 ระดับปริญญาตรีเพิ่มขึ้นเป็นร้อยละ 44.3

4) คุณภาพการเรียนเป็นเรื่องที่ต้องให้ความสำคัญสูง โดยผลสัมฤทธิ์ทางการศึกษา 4 วิชาหลัก ได้แก่ ภาษาไทย ภาษาอังกฤษ คณิตศาสตร์และวิทยาศาสตร์ มีค่าเฉลี่ยต่ำกว่าร้อยละ 50 รวมทั้งยังขาดทักษะพื้นฐานในการทำงานด้านการคิด วิเคราะห์และสร้างสรรค์

5) ทักษะการอ่านของนักเรียนส่วนใหญ่มีค่าไม่เกินระดับ 2 จาก 5 ระดับ

3.7 สรุปปัญหาการศึกษา

1) ปัญหาการศึกษาจากเอกสาร “ข้อเสนอยุทธศาสตร์การปฏิรูปการศึกษา”¹

ข้อเสนอยุทธศาสตร์การปฏิรูปการศึกษาได้ผ่านความเห็นชอบจากคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 16 กันยายน 2546 และวันที่ 2 ธันวาคม 2546 ซึ่งได้สรุปสภาพปัจจุบันและปัญหาการศึกษาแต่ละด้าน ดังนี้

1.1) **หลักสูตร การเรียนการสอนของการศึกษาขั้นพื้นฐาน** ยังไม่เกิดผลเท่าที่ควร อาจเนื่องมาจากเงื่อนไขของกรอบเวลาของการใช้หลักสูตรใหม่ ทำให้ความเข้าใจหลายเรื่องในระหว่างผู้ปฏิบัติยังไม่ตรงกัน ประกอบกับโครงสร้างของหลักสูตรใน 8 กลุ่มสาระการเรียนรู้ มีมาตรฐานกำกับถึง 76 มาตรฐาน ทำให้ครูไม่สามารถจัดการเรียนการสอนที่บูรณาการกิจกรรมต่าง ๆ ได้ ไม่มีโอกาสได้พัฒนาทักษะชีวิตให้กับผู้เรียน อีกทั้งระบบการรับบุคคลเข้าศึกษาต่อในสถาบันอุดมศึกษายังคงเน้นการสอบเนื้อหาเป็นหลัก จึงส่งผลให้การพัฒนาผู้เรียนรอบด้านไม่บังเกิดผล

1.2) **การผลิตและพัฒนาครู** ปัญหาสำคัญที่พบคือ เรื่องวิกฤติวิชาชีพครู ความก้าวหน้าในวิชาชีพครูและการยอมรับในสังคมยังไม่ทัดเทียมกับสาขาวิชาชีพอื่น ครูประจำการยังไม่มีโอกาสได้รับการพัฒนาอย่างเพียงพอ ไม่มีทิศทางที่ชัดเจนด้านนโยบาย แผน และมาตรฐาน การพัฒนาไม่มีประสิทธิภาพ และไม่ตรงกับความต้องการ ในขณะเดียวกัน สถาบันผลิตครูยังไม่ปฏิรูปและขาดเอกภาพในการเดินหน้าปฏิรูปพร้อมกัน การผลิตครูจึงไม่ตอบสนองความต้องการเท่าที่ควร

1.3) **การอาชีวศึกษาและฝึกอบรม** การขาดความเชื่อมโยงระหว่างแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติกับแผนการผลิตและพัฒนากำลังคน อีกทั้งสถาบันการศึกษารับนักศึกษาตามศักยภาพของสถาบันเอง ทำให้การผลิตกำลังคนในช่วงที่ผ่านมาค่อนข้างไร้ทิศทาง ความนิยมเลือกเรียนในระดับมัธยมศึกษาตอนปลายสายสามัญมากกว่าสายอาชีพ หากปล่อยแนวโน้มดังกล่าวไปเรื่อย ๆ จะเกิดภาวะสูญญากาศด้านแรงงาน คือขาดกำลังแรงงานระดับกลางอย่างรุนแรง ซึ่งจะเป็นอุปสรรคสำคัญต่อการเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของประเทศ ที่เสริมศักยภาพใน 5 กลุ่มอุตสาหกรรมเป้าหมาย (niche market)

1.4) **การอุดมศึกษาไทย** ปัญหาสำคัญคือ การขาดเอกภาพเชิงนโยบาย ขาดเป้าหมายและทิศทางในภาพรวมที่ชัดเจน ขาดระบบ/กลไกที่เข้มแข็งในการกำกับ ติดตาม ตรวจสอบ และประเมินผล

¹ ข้อเสนอยุทธศาสตร์การปฏิรูปการศึกษา สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา, 2547

การดำเนินงานของสถาบันอุดมศึกษา การบริหารจัดการขาดความคล่องตัวและขาดประสิทธิภาพ ระบบอุดมศึกษาไม่สามารถปรับตัวเพื่อตอบสนองต่อการเปลี่ยนแปลงสังคมโลกาภิวัตน์ที่ต้องพึ่งพาเทคโนโลยี โดยเฉพาะเทคโนโลยีสารสนเทศและสังคมเศรษฐกิจฐานความรู้ได้อย่างทันการณ์ ขาดกลไกในการสร้างศักยภาพการพึ่งพาตนเอง การสร้างความเข้มแข็งแก่ชุมชนและเศรษฐกิจฐานราก รวมทั้งการสร้างขีดความสามารถในการแข่งขันระดับนานาชาติ

1.5) การศึกษานอกระบบและการศึกษาตามอัธยาศัยเพื่อส่งเสริมการเรียนรู้ตลอดชีวิต

โดยที่วิถีการเรียนรู้ในปัจจุบันเปลี่ยนแปลงไปมากและอย่างรวดเร็ว เป็นผลจากความก้าวหน้าขององค์ความรู้และเทคโนโลยีสมัยใหม่ ทำให้คนในสังคมมีความต้องการการเรียนรู้ที่หลากหลายตามความจำเป็นที่แตกต่างกันออกไปตามช่วงอายุที่ครอบคลุมตั้งแต่เกิดจนตาย ความต้องการต่าง ๆ ดังกล่าวผลักดันให้เกิดกิจกรรมการศึกษาและแหล่งการเรียนรู้จำนวนมากและหลากหลายขึ้นในสังคม แต่พบว่ายังมีประชากรจำนวนมากที่ไม่สามารถเข้าถึงบริการการศึกษาและแหล่งเรียนรู้อย่างต่อเนื่องตลอดชีวิต ทั้งนี้ เพราะยังขาดการจัดการความรู้และแหล่งเรียนรู้ที่เป็นระบบ และขาดการส่งเสริมอย่างจริงจังให้ทั่วถึง นอกจากนี้ การศึกษาในระบบ การศึกษานอกระบบ และการศึกษาตามอัธยาศัย ยังไม่เกื้อกูลซึ่งกันและกันเพื่อส่งเสริมการเรียนรู้ตลอดชีวิต ตลอดจนกระตุ้นให้ผู้เรียนและสังคมตระหนักและมีเจตคติที่ถูกต้องเกี่ยวกับการศึกษาและการเรียนรู้

1.6) การมีส่วนร่วมจัดการศึกษาขององค์กรต่าง ๆ พบว่ายังไม่เกิดผลตามเจตนารมณ์

ของพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ ด้วยเหตุผลดังนี้

(1) เอกชนจัดการศึกษาในระดับการศึกษาพื้นฐานและการอาชีวศึกษาในสัดส่วนที่มีแนวโน้มลดลง เนื่องจากขาดการส่งเสริมสนับสนุนภาคเอกชนในการจัดการศึกษาอย่างแท้จริง

(2) ในการถ่ายโอนภารกิจด้านการศึกษาระดับพื้นฐานตามแผนกระจายอำนาจไปยังองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ยังไม่สามารถดำเนินการได้ เนื่องจากการจัดทำหลักเกณฑ์และวิธีการประเมินความพร้อมยังไม่แล้วเสร็จ ในเบื้องต้นพบว่า ร่างกฎกระทรวงกำหนดหลักเกณฑ์ยังมีลักษณะที่ไม่เอื้อให้เกิดการถ่ายโอนได้ ซึ่งขณะนี้กำลังดำเนินการอยู่ระหว่างการปรับปรุง

(3) การจัดการศึกษาขององค์กรทางสังคมอื่น ๆ ที่ดำเนินการได้ดีและมีคุณภาพ โดยเฉพาะภาคประชาชนและชุมชน ขณะนี้มีอยู่บ้างแล้วแต่ยังขาดการส่งเสริมสนับสนุนให้ขยายตัวได้อย่างกว้างขวาง

(4) การมีส่วนร่วมจัดการศึกษาของพ่อแม่ ผู้ปกครอง ประชาชน ชุมชนและเอกชนในมิติต่าง ๆ ยังไม่เป็นไปตามแนวทางที่พึงประสงค์ เนื่องจากผู้เกี่ยวข้องขาดความรู้ความเข้าใจในบทบาทของตนเองต่อการมีส่วนร่วม และยังไม่มีการเตรียมความพร้อมเพื่อสร้างความตระหนักและเห็นความสำคัญในเรื่องดังกล่าว

1.7) **ทรัพยากรและการลงทุนเพื่อการศึกษา** การจัดสรรและการใช้งบประมาณยังไม่มีประสิทธิภาพและเป็นธรรม รัฐยังมีได้ใช้กลไกการจัดสรรงบประมาณเป็นเครื่องมือกำกับ ติดตาม การดำเนินงานให้ภาคบริการการศึกษาผลิตกำลังคนเพื่อสนองตอบความต้องการในการพัฒนา ประเทศ ส่วนการบริหารจัดการกองทุนเงินให้กู้ยืมเพื่อการศึกษา² นั้น แม้ว่าจะให้ผู้เรียนจำนวนมากได้ กู้ยืม แต่ยังไม่สามารถเข้าถึงกลุ่มเป้าหมายผู้เรียนที่ด้อยโอกาสและยากจนอย่างแท้จริง และยังไม่มีความเสมอภาคในการได้รับเงินกู้ยืม ระบบการติดตามผู้กู้ให้ชำระคืนยังไม่มีประสิทธิภาพ

2) ปัญหาการศึกษาจากเอกสาร “กรอบแผนอุดมศึกษาระยะยาว 15 ปี ฉบับที่ 2 (พ.ศ. 2551 - 2565)”

จากเอกสาร “กรอบแผนอุดมศึกษาระยะยาว 15 ปี ฉบับที่ 2 (พ.ศ. 2551 - 2565) ของ สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา ได้กล่าวถึงปัญหาการศึกษาขั้นพื้นฐานว่า เยาวชนในระดับ การศึกษาขั้นพื้นฐานของไทยมีความอ่อนด้อยในหลายด้าน นับตั้งแต่ความสามารถในการอ่านและการทำ ความเข้าใจในภาษาที่อ่าน ทางด้านวิชาการก็น่ากังวลเช่นกัน ผลการสอบวัดผล O-NET ของสถาบัน ทดสอบทางการศึกษาแห่งชาติในปี พ.ศ. 2550 พบว่า นักเรียนระดับชั้นมัธยมศึกษาปีที่ 6 หรือเทียบเท่า โดยเฉลี่ยทั่วประเทศมีความรู้ไม่เพียงพอที่จะผ่านการทดสอบในวิชาหลัก โดยเฉพาะอย่างยิ่งวิชา คณิตศาสตร์ วิทยาศาสตร์ และภาษาอังกฤษ ซึ่งเป็นพื้นฐานสำคัญในชีวิตประจำวัน การเข้าสู่อาชีพ และการเผชิญเพื่อความอยู่รอดท่ามกลางกระแสโลกาภิวัตน์

3) ปัญหาการจัดการศึกษาเอกชน²

จากเอกสารของสำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา (กุมภาพันท์ 2550) ได้กล่าวถึงปัญหา การจัดการศึกษาเอกชนในระดับการศึกษาขั้นพื้นฐาน พบว่ามีประเด็นปัญหาสำคัญ ดังนี้

3.1) นโยบายของรัฐต่อการมีส่วนร่วมของเอกชน

แม้ว่าพระราชบัญญัติการศึกษา พ.ศ. 2542 มาตรา 45 กำหนดให้สถานศึกษาเอกชน จัดการศึกษาได้ทุกระดับและทุกประเภทการศึกษาตามที่กฎหมายกำหนด โดยรัฐต้องกำหนดนโยบาย และมาตรการที่ชัดเจนเกี่ยวกับการมีส่วนร่วมของเอกชนในด้านการศึกษา การกำหนดนโยบายและ แผนการจัดการศึกษาของรัฐ เขตพื้นที่การศึกษาหรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ให้คำนึงถึงผลกระทบต่อ การจัดการศึกษาของเอกชน โดยให้รับฟังความคิดเห็นของเอกชนและประชาชนประกอบการพิจารณา ด้วย อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติยังขาดความชัดเจนในนโยบายของรัฐต่อการมีส่วนร่วมของเอกชนในการ จัดการศึกษา ซึ่งนโยบายขยายโอกาสทางการศึกษาและนโยบายการรับนักเรียนของรัฐได้ส่งผลกระทบต่อ การรับนักเรียนของโรงเรียนเอกชน เช่น การสร้างโรงเรียนของรัฐเพิ่มขึ้นในบางท้องที่ทำให้เกิด

² แผนยุทธศาสตร์ส่งเสริมการมีส่วนร่วมของเอกชนในการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐาน, สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา, 2550

การทับซ้อนพื้นที่ระหว่างโรงเรียนของรัฐและโรงเรียนเอกชน การประกาศรับนักเรียนของรัฐในแต่ละปี ซึ่งมีการเปลี่ยนแปลงวิธีการ หลักเกณฑ์อยู่เสมอ มีการรับนักเรียนรอบสอง/สาม หรือขยายห้องเรียนตามความต้องการของผู้ปกครอง รวมทั้งไม่มีการกำหนดสัดส่วนระหว่างรัฐและเอกชนในแต่ละเขตพื้นที่การศึกษา นอกจากนี้การติดประกาศรับนักเรียนของบางเขตพื้นที่การศึกษามีการระบุเฉพาะชื่อโรงเรียนรัฐบาล ซึ่งทำให้ประชาชนเข้าใจว่าจะนำบุตรหลานเข้าได้เฉพาะโรงเรียนที่มีชื่ออยู่ในประกาศเท่านั้น

3.2) กฎหมาย กฎและระเบียบที่เกี่ยวข้อง

กระบวนการพิจารณาว่าพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชนฉบับใหม่มีความล่าช้า โดยเริ่มมีการยกร่างพระราชบัญญัติดังกล่าวตั้งแต่ปี 2540 และมีการพิจารณาปรับปรุงแก้ไขเรื่อยมาจนถึงปัจจุบัน ขณะนี้ยังอยู่ในระหว่างการพิจารณาของคณะกรรมการกฤษฎีกา การดำเนินงานของโรงเรียนเอกชนจึงต้องปฏิบัติตามแนวทางที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2525 เป็นหลัก ซึ่งพระราชบัญญัตินี้ในบางเรื่องไม่สอดคล้องกับสภาพปัจจุบัน นอกจากนี้ ยังมีกฎระเบียบอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องอีกเป็นจำนวนมากที่มีลักษณะของการควบคุมซึ่งไม่เอื้อต่อการบริหารจัดการศึกษาเอกชน ทำให้เป็นอุปสรรคในการส่งเสริมการมีส่วนร่วมของเอกชนที่ไม่สามารถเข้ามาจัดการศึกษาแข่งขันกับรัฐได้อย่างเท่าเทียมกัน

อย่างไรก็ตาม สำนักบริหารงานคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนกำลังดำเนินการพิจารณาทบทวนแก้ไขระเบียบต่าง ๆ เพื่อให้การบริหารจัดการศึกษาเอกชนมีความคล่องตัวมากยิ่งขึ้น ขณะนี้มีระเบียบกระทรวงศึกษาธิการที่ปรับปรุงแก้ไขและประกาศใช้แล้ว 9 ฉบับ ประกาศใช้เพิ่ม 1 ฉบับ และได้ดำเนินการยกเลิกและรวมระเบียบที่มีความเกี่ยวเนื่องกันมาไว้เป็นระเบียบฉบับเดียวกัน 5 ฉบับ สำหรับร่างพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชนฉบับใหม่ ขณะนี้อยู่ระหว่างการพิจารณาของคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะพิเศษ)

นอกจากนี้ การปรับโครงสร้างการบริหารราชการกระทรวงศึกษาธิการใหม่ได้มีผลทำให้โรงเรียนเอกชนในส่วนภูมิภาคต้องขึ้นอยู่กับสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา ซึ่งในระยะแรกอาจมีปัญหบ้างในเขตพื้นที่การศึกษา เนื่องจากยังไม่เคยทำงานเกี่ยวกับการส่งเสริมการศึกษาเอกชน ส่งผลให้การบริหารจัดการศึกษาของเอกชนขาดความชัดเจน เกิดความล่าช้า และเป็นอุปสรรคต่อการดำเนินงาน

3.3) การจัดสรรเงินอุดหนุนรายหัว

การจัดสรรเงินอุดหนุนค่าใช้จ่ายรายหัว ยังไม่สอดคล้องกับค่าใช้จ่ายที่เป็นจริงของโรงเรียนเอกชนเมื่อเปรียบเทียบกับค่าใช้จ่ายรายหัวของนักเรียนในโรงเรียนของรัฐ เนื่องจากมีได้คำนึงถึงค่าใช้จ่ายส่วนอื่นที่เกี่ยวข้องกับบลงทุน เช่น ค่าซ่อมแซมอาคารเรียน และค่าอุปกรณ์การศึกษา เป็นต้น ทั้ง ๆ ที่บทบัญญัติในกฎหมายการศึกษาแห่งชาติ ได้กำหนดให้รัฐจัดสรรเงินอุดหนุนทั่วไป เป็นค่าใช้จ่ายรายบุคคลที่เหมาะสมแก่ผู้เรียนในโรงเรียนของรัฐและเอกชนให้ทัดเทียมกัน

ในปัจจุบันโรงเรียนของเอกชนมีรายได้ไม่เพียงพอในการพัฒนาคุณภาพการศึกษา โดยโรงเรียนเอกชนได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐโดยเฉลี่ยประมาณร้อยละ 61 ของค่าใช้จ่ายรายหัวภาครัฐ และสามารถเรียกเก็บค่าธรรมเนียมอื่นเพื่อพัฒนาการศึกษาได้อีก แต่ต้องไม่เกินอัตราค่าใช้จ่ายรายหัวภาครัฐที่กำหนด ซึ่งโรงเรียนส่วนใหญ่ไม่สามารถเก็บค่าธรรมเนียมได้เต็มตามจำนวนที่ได้รับอนุญาต เนื่องจากผู้ประกอบการมีปัญหาทางเศรษฐกิจ ทำให้ไม่สามารถชำระค่าธรรมเนียมได้ตามที่กำหนด ประกอบกับจำนวนนักเรียนในโรงเรียนขนาดกลางและขนาดเล็กมีแนวโน้มลดลงส่งผลกระทบต่อรายได้ของโรงเรียนเอกชนซึ่งไม่เพียงพอในการดำเนินงาน

3.4) การลดหย่อนหรือยกเว้นภาษีและให้สิทธิประโยชน์

โรงเรียนเอกชนยังมีปัญหาเรื่องการลดหย่อนหรือยกเว้นภาษี ดังนี้

(1) **ภาษีโรงเรือนและที่ดิน** ปัจจุบันโรงเรียนเอกชนได้รับความเดือดร้อนและไม่ได้รับความเป็นธรรมจากการถูกเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน แม้ว่าคณะรัฐมนตรีในคราวประชุมเมื่อวันที่ 19 เมษายน 2548 ได้มีมติเห็นชอบในหลักการให้ลดหย่อนภาษีโรงเรือนในอัตราต่ำสุด แต่ก็ยังไม่เกิดผลในทางปฏิบัติ เนื่องจากยังไม่มีมาตรการแก้ไขหรือกำหนดให้มีการยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีโรงเรือนไว้ในกฎหมายที่เกี่ยวข้อง อันได้แก่ ร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.

(2) **การนำเข้าสื่อและอุปกรณ์การศึกษา** การขอยกเว้นอากรนำเข้ามีขั้นตอนมาก มีความยุ่งยากในการจัดเตรียมเอกสาร และกระบวนการพิจารณาล่าช้า นอกจากนี้ โรงเรียนส่วนใหญ่ยังไม่รับทราบข้อมูล และขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับขั้นตอนและแนวปฏิบัติในการขอยกเว้นอากรนำเข้าสื่อและอุปกรณ์การศึกษา ตามข้อตกลง Florence Agreement และตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การลดอัตราอากรและยกเว้นอากรศุลกากร ตามมาตรา 12 แห่งพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530 อย่างไรก็ตาม คณะกรรมการผลักดันยุทธศาสตร์การสร้างสังคม - เศรษฐกิจฐานความรู้ได้นำเสนอปัญหาดังกล่าวนี้ต่อนายกรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 21 ตุลาคม 2548 ซึ่งนายกรัฐมนตรีได้เห็นชอบให้เร่งแก้ไขกฎระเบียบที่เป็นอุปสรรค เพื่อให้การดำเนินงานมีความรวดเร็วโดยดำเนินการในลักษณะ One-Stop-Service ขณะนี้กระทรวงศึกษาธิการอยู่ระหว่างเตรียมดำเนินการในเรื่องนี้ โดยได้แต่งตั้งคณะกรรมการดำเนินการจัดตั้งศูนย์บริการแบบเบ็ดเสร็จ (One-Stop-Service) ให้มีหน้าที่พิจารณาจัดตั้งศูนย์ดังกล่าวเพื่อให้บริการตรวจสอบและอนุมัติการขอยกเว้นอากรนำเข้าสื่อ วัสดุเครื่องมือและอุปกรณ์ทางการศึกษาของหน่วยงานการศึกษาและหน่วยงานวิจัยเพื่อการศึกษา

(3) **การยกเว้นภาษีเงินได้** สำหรับผู้ที่บริจาคเงินเพื่อสนับสนุนการศึกษาให้แก่สถานศึกษา ผู้ที่บริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษาให้แก่โรงเรียนเอกชนที่เป็นสถานศึกษาที่รองรับการพัฒนาเด็กด้อยโอกาส เด็กพิการ ยังไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ ซึ่งตามประกาศของกระทรวงศึกษาธิการ เรื่องรายชื่อสถานศึกษาเพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะและอากรแสตมป์

สำหรับเงินได้ที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับสนับสนุนการศึกษา ณ วันที่ 8 มีนาคม 2548 มีสถานศึกษาตามบัญชีรายชื่อเพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ จำนวน 32,413 โรง ซึ่งไม่มีรายชื่อของสถานศึกษาเอกชนที่ได้รับการยกเว้นภาษีดังกล่าว ทั้ง ๆ ที่มีสถานศึกษาเอกชนที่เป็นสถานศึกษาที่รองรับการพัฒนาเด็กด้อยโอกาสเด็กพิการ ซึ่งอยู่ในข่ายที่กระทรวงศึกษาธิการสามารถจะประกาศให้อยู่ในรายชื่อสถานศึกษาเพื่อการยกเว้นภาษีเงินได้ดังกล่าวได้ ตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขเพื่อยกเว้นภาษีเงินได้ฯ

(4) **ค่าสาธารณูปโภค** โรงเรียนเอกชนต้องจ่ายค่าสาธารณูปโภค เช่น ค่าไฟฟ้า ค่าน้ำ ประปา ในอัตราสูงกว่าโรงเรียนของรัฐ โดยเฉพาะค่าไฟฟ้าถูกเรียกเก็บในอัตราก้าวหน้าเช่นเดียวกับภาคธุรกิจ

3.5) การพัฒนาครูและบุคลากรทางการศึกษา

ครูและบุคลากรโรงเรียนเอกชนยังไม่ได้รับการพัฒนามาให้มีคุณภาพอย่างทั่วถึง ในปีงบประมาณ 2548 ได้รับงบประมาณเพื่อพัฒนาผู้บริหาร ครู และบุคลากรของโรงเรียนเอกชน เพียง 27 ล้านบาท ซึ่งสามารถพัฒนาผู้บริหาร ครู และบุคลากรได้ประมาณ 12,000 คน หรือคิดเป็นร้อยละ 10 ของจำนวนทั้งหมด ซึ่งนับว่าน้อยมาก

3.6) การบรรจุครูของรัฐ

รัฐมีการสอบและเรียกบรรจุครูในระหว่างภาคการศึกษา ทำให้ครูที่สมัครสอบไม่มาทำการสอนในวันสมัครสอบและช่วงวันที่มีการสอบ อีกทั้งครูที่สอบแข่งขันได้ต้องลาออกจากโรงเรียนเอกชน กระทั่งหันไปบรรจุเป็นข้าราชการครูทั้ง ๆ ที่อยู่ในช่วงภาคการศึกษา ซึ่งส่งผลกระทบต่อการจัดการเรียนการสอนของโรงเรียนเอกชน เพราะโรงเรียนไม่สามารถหาครูใหม่ที่มีความรู้ความสามารถตรงตามความต้องการมาทดแทนได้ทันเวลาทำให้ขาดความต่อเนื่องในการจัดการเรียนการสอน

3.7) กระบวนการบรรจุและจ้างครูต่างชาติ

ปัจจุบันมีการจัดการเรียนการสอนตามหลักสูตรกระทรวงศึกษาธิการเป็นภาษาอังกฤษ และมีการเปิดหลักสูตรนานาชาติเป็นจำนวนมาก ซึ่งนับวันจะมีความต้องการมากขึ้น จึงทำให้มีความต้องการครูต่างชาติมากขึ้นเช่นกัน แต่กระบวนการบรรจุและจ้างครูต่างชาติยังมีความยุ่งยากและล่าช้า ทั้งการออกวีซ่า การขอใบอนุญาตสอน (Teaching Permit) จากสำนักบริหารงานคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชน และใบอนุญาตทำงาน (Work Permit) จากกรมแรงงาน อันเนื่องมาจาก

(1) ระเบียบไม่ทันสมัย มีขั้นตอนมาก มีความยุ่งยากในการยื่นเรื่องและตรวจสอบเอกสาร

(2) ความล่าช้าจากระบบการทำงานของเจ้าหน้าที่และขาดการประสานงานที่ดี

ระหว่างหน่วยงานของรัฐ

การบรรจุและจ้างครูต่างชาติของโรงเรียนเอกชนมีขั้นตอนมากกว่าโรงเรียนของรัฐ กล่าวคือ โรงเรียนเอกชนต้องขออนุญาตจากสำนักบริหารงานคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชน กรณีที่โรงเรียนอยู่ในกรุงเทพมหานคร หรือขออนุญาตจากผู้ว่าราชการจังหวัดกรณีที่โรงเรียนตั้งอยู่ในต่างจังหวัด ในขณะที่โรงเรียนของรัฐไม่ต้องขออนุญาตจากสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาหรือสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน

นอกจากนี้ ยังมีการคุมเข้มในเรื่องวุฒิการศึกษาของครูต่างชาติ ซึ่งต้องมีวุฒิการศึกษาตามที่กำหนดเท่านั้น จึงจะสามารถบรรจุเป็นครูได้ ทำให้ขาดแคลนครูต่างชาติมากขึ้น รวมทั้งยังขาดระบบการสรรหา การรักษา การควบคุม กำกับดูแล และการจำหน่าย เนื่องจากยังไม่มีหน่วยงานที่รับผิดชอบดูแลและช่วยแก้ปัญหาครูที่ละทิ้งหน้าที่และมีพฤติกรรมที่ไม่เหมาะสม อย่างไรก็ตาม คณะกรรมการผลักดันยุทธศาสตร์การสร้างความรู้- เศรษฐกิจฐานความรู้ ได้นำเสนอปัญหาการนำเข้าครูต่างชาติดังกล่าวนี้ต่อนายกรัฐมนตรี เมื่อวันที่ 21 ตุลาคม 2548 ซึ่งนายกรัฐมนตรีได้เห็นชอบให้เร่งแก้ไขกฎระเบียบที่เป็นอุปสรรค เพื่อให้การดำเนินงานมีความรวดเร็วโดยดำเนินงานในลักษณะ One-Stop-Service และในขณะนี้ กระทรวงศึกษาธิการโดยสำนักงานบริหารงานคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนได้มีความพยายามที่จะลดขั้นตอนการดำเนินงานโดยใช้ระบบการบรรจุครูต่างประเทศผ่านระบบเครือข่าย www.iepd.go.th ซึ่งสามารถดำเนินการได้เฉพาะโรงเรียนเอกชนที่อยู่ในกรุงเทพมหานครเท่านั้น และยังมีปัญหาทางเทคนิคที่ทำให้ไม่สามารถให้บริการได้รวดเร็วทันการณ์ เมื่อแต่ละโรงเรียนมีการเชื่อมต่อไปยัง server ร่วมกัน

3.8 แนวโน้มการจัดการนโยบายเพื่อการศึกษา

- 1) รัฐมีภารกิจต้องจัดให้มีบริการการศึกษาขั้นพื้นฐานแก่ประชาชนทุกคนไม่น้อยกว่า 12 ปี อย่างทั่วถึงและมีคุณภาพ
- 2) รัฐพึงส่งเสริมให้คนไทยมีการศึกษาและเรียนรู้ตลอดชีวิต
- 3) การกระจายอำนาจและถ่ายโอนภารกิจการศึกษา
 - 3.1) รัฐจะมีการกระจายอำนาจทางการศึกษาให้แก่ภาคเอกชนมากขึ้น
 - 3.2) รัฐบาลกลางจะมีการถ่ายโอนภารกิจด้านการศึกษาให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรับผิดชอบ
- 4) รัฐพึงส่งเสริมให้คนไทย ชุมชน องค์กรเอกชน มีส่วนร่วมในการจัดการศึกษามากขึ้น
- 5) รัฐพึงปรับปรุงนโยบายการจัดการด้านการเงินเพื่อการศึกษาจากการสนับสนุนด้านอุปทาน (supply side financing) ของการศึกษา มาเป็นการสนับสนุนด้านอุปสงค์ (demand side financing) ของการศึกษา
- 6) รัฐพึงปรับปรุงนโยบายรายได้เพื่อนำมาในการดำเนินงานตามภารกิจการศึกษาข้างต้น

บทที่ 4

มาตรการภาษีอากรของไทยในปัจจุบันที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา

ปัจจุบันกระทรวงการคลังได้มีการออกมาตรการภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษาหลายมาตรการ

4.1 มาตรการภาษีอากรที่ส่งเสริมสนับสนุนการศึกษา

1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

1.1) บิตามารดาของนักเรียน

1.1.1) บิตามารดาของนักเรียนสามารถหักลดหย่อนการศึกษาของบุตรในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้จำนวนไม่เกิน 3 คน ๆ ละ 2,000 บาท (มาตรา 47 (1) (ฉ) แห่งประมวลรัษฎากร)

1.1.2) เงินได้ที่ทางราชการจ่ายให้เป็นเงินช่วยการศึกษาบุตร ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 ข้อ 2 (6))

1.1.3) เงินช่วยการศึกษาบุตรที่ได้รับจากรัฐวิสาหกิจซึ่งมิใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในอัตราเดียวกับที่ทางราชการจ่ายให้แก่ข้าราชการ และรัฐวิสาหกิจผู้จ่ายเงินมิได้ออกค่าภาษีเงินได้สำหรับเงินได้จำนวนดังกล่าวให้ ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 ข้อ 2 (9))

1.2) **สถานศึกษา** โรงเรียนราษฎร์ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนราษฎร์ ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้ของกิจการ แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนราษฎร์ซึ่งเป็นโรงเรียนอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียน (กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 ข้อ 2 (1))

1.3) **เจ้าของสถานศึกษา** เจ้าของสถานศึกษาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้รับจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน (กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 ข้อ 2 (37))

1.4) ครู คณาจารย์และบุคลากรทางการศึกษา ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับ

1.4.1) รายได้จากค่าสอน ค่าสอบ ที่ทางราชการหรือสถานศึกษาของทางราชการจ่ายให้ (มาตรา 42 (7) แห่งประมวลรัษฎากร)

1.4.2) เงินได้เท่าที่ครูใหญ่หรือครูโรงเรียนเอกชนจ่ายเป็นเงินสมทบเข้ากองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน เฉพาะส่วนที่ไม่เกิน 300,000 บาท สำหรับปีภาษีนั้น (กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 ข้อ 2 (54))

1.4.3) เงินหรือผลประโยชน์ใด ๆ ที่ครูใหญ่หรือครูโรงเรียนเอกชนได้รับจากกองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน เมื่อครูใหญ่หรือครูโรงเรียนเอกชนออกจากงานเพราะเหตุสูงอายุ ทูพพลภาพ หรือตาย (กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 ข้อ 2 (57))

1.5) ผู้บริจาคเพื่อการศึกษา

1.5.1) เงินที่บริจาคให้แก่สถานศึกษาของทางราชการ หรือเป็นสาธารณประโยชน์แก่องค์กรหรือสถานสาธารณกุศล หรือสถานศึกษาอื่นตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด หักลดหย่อนได้ตามจำนวนที่บริจาค แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนรายการอื่น ๆ แล้ว (มาตรา 47 (7) แห่งประมวลรัษฎากร)

1.5.2) เงินบริจาคที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาให้แก่สถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาขององค์การของรัฐบาล โรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ให้หักลดหย่อนได้เป็นจำนวน 2 เท่าของรายจ่ายที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนรายการอื่น ๆ แล้ว สำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ และเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับรายการดังต่อไปนี้

(1) จัดหาหรือจัดสร้างอาคาร อาคารพร้อมที่ดิน หรือที่ดินให้แก่สถานศึกษา เพื่อใช้ประโยชน์ทางการศึกษา

(2) จัดหาวัสดุอุปกรณ์เพื่อการศึกษา แบบเรียน ตำรา หนังสือทางวิชาการ สื่อและเทคโนโลยีเพื่อการศึกษา ตลอดจนวัสดุอุปกรณ์อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาให้แก่สถานศึกษาตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนด

(พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 420 มาตรา 3)

1.5.3) ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (รวมทั้งภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์) ให้แก่บุคคลธรรมดา (หรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล) สำหรับเงินได้ที่ได้รับการโอนทรัพย์สิน หรือการขายสินค้า หรือสำหรับการกระทำตราสารอันเนื่องมาจากการดำเนินการสนับสนุนการศึกษาตามโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบตามข้อ 1.5.2 ข้างต้น โดยผู้โอนจะต้องไม่นำต้นทุนของทรัพย์สินหรือสินค้าซึ่งได้รับยกเว้นภาษีดังกล่าวมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 420 มาตรา 4)

1.5.4) เงินบริจาคเพื่อสมทบทุนโครงการร้อยใจช่วยเยาวชนไทยในภาวะวิกฤต ให้หักลดหย่อนได้ตามเท่าจำนวนเงินที่บริจาค แต่เมื่อรวมกับเงินบริจาคตามมาตรา 47(7) แห่งประมวล

รัฐากรแล้ว ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายและหักค่าลดหย่อนดังกล่าว (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 346 มาตรา 3(1))

1.5.5) ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแก่คณะกรรมการดำเนินงานโครงการร้อยละ 15 ช่วยเยาวชนไทยในภาวะวิกฤต สำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการบริจาคเพื่อโครงการร้อยละ 15 ช่วยเยาวชนไทยในภาวะวิกฤต (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 346 มาตรา 4)

1.6) ประชาชนทั่วไป

ได้ลดภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยลดอัตราภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย จากร้อยละ 15 ลงเหลือร้อยละ 10 ของเงินได้สำหรับดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารในราชอาณาจักรประเภทเงินฝากประจำที่มีระยะเวลาตั้งแต่ 5 ปีขึ้นไปโดยเมื่อครบกำหนดเวลาฝาก 5 ปีแล้วให้ถอนเงินฝากได้เฉพาะเพื่อใช้สำหรับการศึกษา (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 290)

1.7) ผู้ฝึกอบรมฝีมือแรงงาน

ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ผู้ดำเนินการฝึกตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน สำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการฝึกเตรียมเข้าทำงานเพื่อประโยชน์ของกิจการของผู้ดำเนินการฝึก (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 437 มาตรา 5)

2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล

2.1) สถานศึกษา

2.1.1) ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่มูลนิธิหรือสมาคม เฉพาะเงินได้จากกิจการของโรงเรียนเอกชนซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชนซึ่งเป็นโรงเรียนประเภทอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียน (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 10 มาตรา 5 นว)

2.1.2) ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน แต่ไม่รวมถึงรายได้จากการขายของ การรับจ้างทำของหรือการให้บริการอื่นใดที่ได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียนหรือนักศึกษาของโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนดังกล่าว (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 284 มาตรา 3(1))

2.2) เจ้าของสถานศึกษา

ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวจะต้องมิได้ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชนตาม

กฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน (พระราชกฤษฎีกาฯ ฉบับที่ 284 มาตรา 3(2))

2.3) ผู้บริจาคเพื่อการศึกษา

2.3.1) รายจ่ายในการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินที่จ่ายให้แก่หรือเพื่อกิจการดังต่อไปนี้ นำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้เป็นจำนวนเท่าที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ

- (1) สถานศึกษา หอสมุดหรือห้องสมุด หรือสถาบันวิจัย ทั้งนี้ เฉพาะของทางราชการ
- (2) การให้ทุนการศึกษาแก่นักเรียน นิสิต นักศึกษา เป็นการทั่วไป
- (3) กระทรวง ทบวง กรม เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่น เพื่อสร้างสถานศึกษา หอสมุดหรือห้องสมุดของทางราชการ
- (4) สถานศึกษาที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนโดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือนิติบุคคลอื่น และสถานศึกษาที่เป็นสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน

(มาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร และประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ ฉบับที่ 44 ข้อ 2)

2.3.2) เงินได้เป็นจำนวนเงินหรือทรัพย์สินที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาให้แก่สถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาขององค์การของรัฐบาล โรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน นำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวน 2 เท่าของรายจ่ายที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ และเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา ตามมาตรา 65 ตรี (3) แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบ และเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับรายการดังต่อไปนี้

- (1) จัดหาหรือจัดสร้างอาคาร อาคารพร้อมที่ดิน หรือที่ดินให้แก่สถานศึกษา เพื่อใช้ประโยชน์ทางการศึกษา
- (2) จัดหาวัสดุอุปกรณ์เพื่อการศึกษา แบบเรียน ตำรา หนังสือทางวิชาการ สื่อและเทคโนโลยีเพื่อการศึกษา ตลอดจนวัสดุอุปกรณ์อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาให้แก่สถานศึกษาตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนด

(พระราชกฤษฎีกาฯ ฉบับที่ 420 มาตรา 3 (2))

2.3.3) ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล (รวมทั้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์) ให้แก่บุคคลธรรมดา (หรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล) สำหรับ

เงินได้ที่ได้รับการโอนทรัพย์สิน หรือการขายสินค้า หรือสำหรับการกระทำตราสารอันเนื่องมาจากการดำเนินการสนับสนุนการศึกษาตามโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการให้ความเห็นชอบตามข้อ 2.3.2 ข้างต้น โดยผู้โอนจะต้องไม่นำต้นทุนของทรัพย์สินหรือสินค้าซึ่งได้รับยกเว้นภาษีดังกล่าวมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ของบุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 420 มาตรา 4)

2.3.4) เงินบริจาคเพื่อสมทบทุนโครงการร้อยใจช่วยเยาวชนไทยในภาวะวิกฤต ให้หักเป็นรายจ่ายได้เป็นจำนวนเงินเท่าที่บริจาค แต่เมื่อรวมกับรายจ่ายการกุศลสาธารณะอื่นแล้วต้องไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายการกุศลสาธารณะ (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 346 มาตรา 3 (2))

2.4) ผู้ฝึกอบรมฝีมือแรงงาน

2.4.1) ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ดังนี้

(1) กำไรสุทธิที่ได้จากกิจการสถานฝึกอบรมเพื่อพัฒนาฝีมือแรงงานของลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นหรือของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในเครือเดียวกัน

(2) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการตาม (1)

ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวจะต้องมิได้ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการสถานฝึกอบรมเพื่อพัฒนาฝีมือแรงงาน (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 284 มาตรา 4)

2.4.2) ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่าย

(1) ในการส่งลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นเข้ารับการศึกษารวมหรือฝึกอบรมในสถานศึกษาหรือสถานฝึกอบรมฝีมือแรงงานที่ทางราชการจัดตั้งขึ้นหรือที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา

(2) ในการฝึกอบรมให้แก่ลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 437 มาตรา 4)

2.4.3) ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ผู้ดำเนินการฝึกตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน สำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการฝึกเตรียมเข้าทำงานเพื่อประโยชน์ของกิจการของผู้ดำเนินการฝึก (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 437 มาตรา 5)

2.5) ผู้ทำวิจัยและพัฒนา

ให้ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเป็นค่าจ้างเพื่อทำการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี ให้แก่หน่วยงานของรัฐหรือเอกชนตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดในราชกิจจานุเบกษา (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 297)

3) ภาษีมูลค่าเพิ่ม

3.1) การขายสินค้าและการให้บริการที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาต่อไปนี้ ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน (มาตรา 81(1)(ฉ) แห่งประมวลรัษฎากร)

(2) การให้บริการการศึกษาของสถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน หรือโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน (มาตรา 81(1)(ซ) แห่งประมวลรัษฎากร)

(3) การให้บริการวิจัย หรือการให้บริการทางวิชาการในสาขาวิทยาศาสตร์และสังคมศาสตร์ที่มีใช้ทางธุรกิจของบุคคลธรรมดา หรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล หรือเป็นมูลนิธิ (มาตรา 81(1)(ฎ) แห่งประมวลรัษฎากร)

(4) การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ สวนสัตว์ ตามมาตรา 81(1)(ฏ) แห่งประมวลรัษฎากร

(5) การนำเข้าหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน (มาตรา 81(2)(ก) แห่งประมวลรัษฎากร)

(6) การบริจาคสินค้าให้แก่สถานศึกษาของทางราชการ และสถานศึกษาอื่น ๆ ตามที่รัฐมนตรีประกาศ (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 239 มาตรา 3(4))

(7) การให้บริการการศึกษาของสถานศึกษาที่รัฐมนตรีกำหนด (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 254) ดังต่อไปนี้

(ก) สถาบันเทคโนโลยีแห่งเอเชีย

(ข) เนติบัณฑิตสภา

(พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 239 มาตรา 4(4) และประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง กำหนดสถานศึกษาซึ่งการให้บริการของสถานศึกษาดังกล่าวจะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ลงวันที่ 2 กรกฎาคม 2535)

3.2) ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มแก่สินค้าที่นำเข้า สำหรับสถานศึกษาของรัฐ สถานศึกษาของเอกชนที่จัดการศึกษาในระบบตามกฎหมายว่าด้วยการศึกษาแห่งชาติ หน่วยงานที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่และวัตถุประสงค์เพื่อการศึกษาและวิจัยอันเป็นประโยชน์ต่อการศึกษา และสมาคมหรือมูลนิธิที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการศึกษา (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 422 และประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข เพื่อการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม)

4) ภาษีธุรกิจเฉพาะ

4.1) กำหนดให้การยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับกิจการของกองทุนเงินให้กู้ยืมเพื่อการศึกษา (พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 240)

4.2) กำหนดให้ยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับกิจการเงินกองทุนหมุนเวียนเพื่อพัฒนาการศึกษาโรงเรียนเอกชนของสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชน (พระราชกฤษฎีกาฯ ฉบับที่ 240)

5) ภาษีศุลกากร

ยกเว้นอากรนำเข้าให้กับ

5.1) หนังสือเรียนที่เป็นภาษาอังกฤษ (ภาค 2 แห่งพระราชกำหนดพิกัดศุลกากร พ.ศ. 2530)

5.2) วัสดุการศึกษา วิทยาศาสตร์ และวัฒนธรรม โดยมีคณะกรรมการพิจารณายกเว้นอากรนำเข้าวัสดุการศึกษา วิทยาศาสตร์ และวัฒนธรรม (ตามความตกลงฟลอเรนซ์) (ภาค 4 ประเภท 11 แห่งพระราชกำหนดพิกัดศุลกากร พ.ศ. 2530)

5.3) การบริจาคสิ่งของเพื่อประโยชน์แก่ส่วนราชการตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน (ซึ่งรวมถึงสถานศึกษาราชการ หรือองค์การสาธารณกุศล)

5.4) ของที่นำเข้ามาเพื่อการศึกษาและการวิจัยของสถานศึกษาของรัฐ สถานศึกษาของเอกชนที่จัดการศึกษาในระบบตามกฎหมายว่าด้วยการศึกษาแห่งชาติ หน่วยงานที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่และวัตถุประสงค์เพื่อการศึกษาและการวิจัยอันเป็นประโยชน์ต่อการศึกษา และสมาคมและมูลนิธิที่มีวัตถุประสงค์เพื่อวิจัยทางการศึกษา โดยได้รับการรับรองจากกระทรวงศึกษาธิการ ดังนี้

(1) หนังสือพิมพ์ สิ่งพิมพ์ และเอกสาร

(2) ศิลปวัตถุและสิ่งที่น่าสนใจรวบรวมไว้ซึ่งเกี่ยวกับการศึกษา วิทยาศาสตร์ และวัฒนธรรม

(3) โสตทัศนูปกรณ์ทางการศึกษา วิทยาศาสตร์และวัฒนธรรม

(4) วัสดุและเครื่องมือหรือเครื่องใช้วิทยาศาสตร์

(5) สิ่งของสำหรับคนพิการ

(6) เครื่องดนตรี อุปกรณ์กีฬา และอุปกรณ์เสริมทักษะ

(7) อุปกรณ์การศึกษาด้านศิลปะและสถาปัตยกรรมศาสตร์

(ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การลดอัตราอากรและการยกเว้นอากรศุลกากร พ.ศ. 2530

(ฉบับที่ 20))

ตารางที่ 6 สรุปมาตรการภาษีเพื่อสนับสนุนการศึกษา

	ประเภทภาษี				
	เงินได้บุคคลธรรมดา	เงินได้นิติบุคคล	มูลค่าเพิ่ม	ธุรกิจเฉพาะ	ศุลกากร
บิดา มารดา ของผู้เรียน	- หักลดหย่อนการศึกษาของบุตรได้ไม่เกิน 3 คน ๆ ละ 2,000 บาท (อนุบาล-ปริญญาตรี หรือไม่เกินอายุ 25 ปี) - เงินช่วยการศึกษาบุตรของทางราชการและรัฐวิสาหกิจได้รับยกเว้น PIT				
สถานศึกษา	- เงินได้จากกิจการของโรงเรียน ราษฎรที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนราษฎร ได้รับยกเว้น PIT	- เงินได้จากกิจการของโรงเรียนเอกชน ที่ดำเนินการโดยมูลนิธิ/สมาคม ได้รับยกเว้น CIT - กำไรสุทธิจากกิจการโรงเรียนเอกชน/สถาบันอุดมศึกษาเอกชน ³ ได้รับยกเว้น CIT	- การให้บริการการศึกษาของสถาน-ศึกษาของทางราชการ ของสถานศึกษาที่รวมว. คลัง กำหนด โรงเรียนเอกชน/สถาบันอุดมศึกษาเอกชน ⁴ ได้รับยกเว้น VAT - สินค้าที่นำเข้าสำหรับสถานศึกษาของรัฐ โรงเรียนเอกชน/สถาบันอุดมศึกษาเอกชน ⁵ หน่วยงานที่กฎหมายกำหนดให้มีหน้าที่และวัตถุประสงค์เพื่อการศึกษาและวิจัย สมาชิก 0 คม/มูลนิธิที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการวิจัย ⁶ ได้รับยกเว้น VAT		ยกเว้นอากรนำเข้าสำหรับ - หนังสือเรียนที่เป็นภาษาอังกฤษ - วัสดุการศึกษา - วิทยาศาสตร์และวัฒนธรรม - ของที่นำเข้ามาเพื่อการศึกษาและวิจัย
เจ้าของกิจการ	- เงินปันผล/ส่วนแบ่งของกำไรจากบริษัท/ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน/สถาบันอุดมศึกษาเอกชน ⁷ ได้รับยกเว้น PIT	- เงินปันผล/กำไรจากบริษัท/ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน/สถาบันอุดมศึกษาเอกชน ⁸ ได้รับยกเว้น CIT ทั้งนี้ บริษัท/ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวจะต้องมิได้ประกอบกิจการอื่น นอกจากกิจการโรงเรียนเอกชน/สถาบันอุดมศึกษาเอกชน ⁹			
ครู คณาจารย์ และบุคลากรทางการศึกษา	- รายได้จากค่าสอน ค่าสอบ ที่ทางราชการหรือสถานศึกษาของทางราชการจ่ายให้ ได้รับยกเว้น PIT				

Personal Income Tax : PIT (ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา) Corporate Income Tax : CIT (ภาษีเงินได้นิติบุคคล)

³ โรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน และสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน

⁴ อ่างแล้ว จาก³

⁵ อ่างแล้ว จาก³

⁶ ตามประกาศหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไข ที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนด

⁷ อ่างแล้ว จาก³

⁸ อ่างแล้ว จาก³

⁹ อ่างแล้ว จาก³

ตารางที่ 6 (ต่อ)

	ประเภทภาษี				
	เงินได้บุคคลธรรมดา	เงินได้นิติบุคคล	มูลค่าเพิ่ม	ธุรกิจเฉพาะ	ศุลกากร
ครู คณาจารย์ และบุคลากรทางการศึกษา	<ul style="list-style-type: none"> - เงินสมทบเข้ากองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน (ไม่เกิน 300,000 บาท) ได้รับยกเว้น PIT - เงินหรือผลประโยชน์ใดๆ ที่ครูใหญ่หรือครูโรงเรียนเอกชนได้รับจากกองทุนสงเคราะห์ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน เมื่อออกจากงานเพราะเหตุสูงอายุ ทุพพลภาพ หรือตายได้รับยกเว้น PIT 				
ผู้บริจาค	<ul style="list-style-type: none"> - เงินที่บริจาคให้แก่สถานศึกษาของทางราชการ มูลนิธิ สมาคม สถานศึกษาอื่นตามที่ ร.ม.ว.ค.ล้ง ประกาศกำหนด ให้หักลดหย่อนได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 10% ของเงินได้พึงประเมินหลังหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอื่น - เงินที่บริจาคเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาให้แก่สถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาขององค์การของรัฐบาล โรงเรียนเอกชน/สถาบันอุดมศึกษาเอกชน¹⁰ ให้หักลดหย่อนได้ 2 เท่าของรายจ่ายแต่ไม่เกิน 10% ของเงินได้พึงประเมินหลังหักค่าใช้จ่าย และค่าลดหย่อนอื่นสำหรับโครงการที่ ศธ. เห็นชอบและเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับรายการดังนี้¹¹ 	<ul style="list-style-type: none"> - เงินบริจาคหรือทรัพย์สินที่จ่ายให้แก่หรือเพื่อกิจการดังต่อไปนี้¹² ให้นำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสีย CIT ได้เท่าที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 2% ของกำไรสุทธิ - เงินได้เป็นจำนวนเงินหรือมูลค่าทรัพย์สินที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาให้แก่สถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาขององค์การของรัฐบาล โรงเรียนเอกชน/สถาบันอุดมศึกษาเอกชน¹³ ให้นำมาหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสีย CIT เป็นจำนวน 2 เท่าของรายจ่าย แต่ไม่เกิน 10% ของกำไรสุทธิ ก่อนหักรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะ หรือเพื่อการสาธารณประโยชน์ และเพื่อการศึกษา หรือเพื่อการศึกษาสำหรับโครงการที่ ศธ. เห็นชอบและเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับรายการดังนี้¹⁴ 	<ul style="list-style-type: none"> - การบริจาคสินค้าแก่สถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาอื่น ๆ ตามที่ ร.ม.ว.ค.ล้ง ประกาศกำหนด ได้รับยกเว้น VAT 		

¹⁰ อ้างแล้ว จาก³

¹¹ ประกอบด้วย 1) จัดหาหรือจัดสร้างอาคาร อาคารพร้อมที่ดิน หรือที่ดิน ให้แก่สถานศึกษาเพื่อประโยชน์ทางการศึกษา 2) จัดหาวัสดุอุปกรณ์เพื่อการศึกษา แบบเรียน ตำรา หนังสือทางวิชาการ สื่อและเทคโนโลยีเพื่อการศึกษา ตลอดจนวัสดุอุปกรณ์อื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา ให้แก่สถานศึกษาตามที่ ร.ม.ว.ค.ล้ง กำหนด

¹² ได้แก่ 1) สถานศึกษา หอสมุดหรือห้องสมุด หรือสถาบันวิจัย ทั้งนี้เฉพาะของทางราชการ 2) การให้ทุนการศึกษาแก่นักเรียน นิสิต นักศึกษา เป็นการทั่วไป 3) กระทรวง ทบวง กรม เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่น เพื่อสร้างสถานศึกษา หอสมุดหรือห้องสมุดของทางราชการ 4) สถานศึกษาที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น และสถานศึกษาที่เป็นสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน

¹³ อ้างแล้ว จาก³

¹⁴ อ้างแล้ว จาก¹¹

ตารางที่ 6 (ต่อ)

	ประเภทภาษี				
	เงินได้บุคคลธรรมดา	เงินได้นิติบุคคล	มูลค่าเพิ่ม	ธุรกิจเฉพาะ	ศุลกากร
ผู้บริจาค	<ul style="list-style-type: none"> - เงินได้จากการโอนทรัพย์สิน หรือการขายสินค้า หรือสำหรับการกระทำตราสาร อันเนื่องมาจากการดำเนินการสนับสนุนการศึกษาตามโครงการที่ ศธ. ให้ความเห็นชอบ¹⁵ ได้รับยกเว้น PIT (รวมทั้ง CIT ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์) - เงินบริจาคเพื่อสมทบทุนโครงการช่วยเหลือเยาวชนในภาวะวิกฤติ ให้หักลดหย่อนได้ตามเท่าที่บริจาคจริง แต่ไม่เกิน 10% ของเงินได้พึงประเมินหลังหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอื่น และคณะกรรมการดำเนินงานโครงการฯ ได้รับยกเว้น PIT สำหรับเงินได้ที่ได้รับการบริจาค 	<ul style="list-style-type: none"> - เงินได้จากการโอนทรัพย์สิน หรือการขายสินค้า หรือสำหรับการกระทำตราสารอันเนื่องมาจากการดำเนินการสนับสนุนการศึกษาตามโครงการที่ ศธ. ให้ความเห็นชอบ¹⁶ ได้รับยกเว้น PIT (รวมทั้ง CIT ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์) - เงินบริจาคเพื่อสมทบทุนโครงการช่วยเหลือเยาวชนในภาวะวิกฤติ ให้หักลดหย่อนได้ตามเท่าที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 2% ของของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายการกุศลสาธารณะ 			<ul style="list-style-type: none"> - ยกเว้นอากรนำเข้าสำหรับ - การบริจาคสิ่งของเพื่อประโยชน์แก่ส่วนราชการ ซึ่งรวมถึงสถานศึกษา
บุคคลทั่วไป	<ul style="list-style-type: none"> - เงินได้จากดอกเบี้ยเงินฝากประจำในธนาคารที่มีระยะเวลาตั้งแต่ 5 ปีขึ้นไป ได้รับลดอัตราภาษี PIT จาก 15% เหลือ 10% (เงินที่ฝากครบ 5 ปีแล้ว ให้ถอนเงินฝากได้เฉพาะเพื่อใช้สำหรับการศึกษา) 		<ul style="list-style-type: none"> - การขายหรือนำเข้าหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน ได้รับยกเว้น VAT 		
ผู้ฝึกอบรมฝีมือแรงงาน	<ul style="list-style-type: none"> - ค่าใช้จ่ายในการฝึกเตรียมเข้าทำงานเพื่อประโยชน์ของกิจการของผู้ดำเนินการฝึก¹⁷ ได้รับยกเว้น PIT 100% ของค่าใช้จ่ายในการฝึก (เท่ากับหักค่าใช้จ่ายได้ 2 เท่า) 	<ul style="list-style-type: none"> - กำไรสุทธิจากกิจการสถานฝึกอบรมเพื่อพัฒนาฝีมือแรงงานของลูกจ้างของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้น หรือในเครือเดียวกัน ได้รับยกเว้น CIT - เงินปันผล/เงินส่วนแบ่งของกำไร จากบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการสถานฝึกอบรมเพื่อพัฒนาฝีมือแรงงาน¹⁸ ได้รับยกเว้น CIT - เงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้รับยกเว้น CIT 100% ของรายจ่าย ดังนี้¹⁹ 			

¹⁵ อ้างแล้ว จาก ¹¹

¹⁶ อ้างแล้ว จาก ¹¹

¹⁷ ตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการพัฒนาฝีมือแรงงาน

¹⁸ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล จะต้องไม่ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการสถานฝึกอบรมเพื่อพัฒนาฝีมือแรงงาน

¹⁹ ค่าใช้จ่ายในการส่งลูกจ้างเข้ารับการศึกษาศึกษา หรือฝึกอบรมในสถานศึกษา หรือสถานฝึกอบรมฝีมือแรงงานที่ทางราชการจัดตั้งขึ้น หรือที่ รมว.คลัง ประกาศกำหนด และค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมให้แก่ลูกจ้าง ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนด

ตารางที่ 6 (ต่อ)

	ประเภทภาษี				
	เงินได้บุคคลธรรมดา	เงินได้นิติบุคคล	มูลค่าเพิ่ม	ธุรกิจเฉพาะ	ศุลกากร
ผู้ฝึกอบรมฝีมือแรงงาน		<ul style="list-style-type: none"> - เงินปันผล/เงินส่วนแบ่งของกำไร จากบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการ สถานฝึกอบรมเพื่อพัฒนาฝีมือแรงงาน²⁰ ได้รับ ยกเว้น CIT - ผู้ดำเนินการฝึกอบรม²¹ ได้รับยกเว้น CIT 100% ของรายจ่ายที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่าย ในการฝึกเตรียมเข้าทำงานเพื่อประโยชน์ของ กิจการของผู้ดำเนินการฝึก 			
ผู้ทำวิจัยและพัฒนา		<ul style="list-style-type: none"> - บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ได้รับ ยกเว้น CIT 100% ของรายจ่ายที่จ่ายเป็นค่าจ้าง เพื่อการทำวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี ให้แก่ หน่วยงานของรัฐหรือเอกชนตามที่ รมว. คลัง ประกาศกำหนด 	<ul style="list-style-type: none"> - การให้บริการวิจัย หรือการ ให้บริการทางวิชาการ ในสาขา วิทยาศาสตร์และสังคมศาสตร์ ที่ มิใช่ทางธุรกิจของบุคคลธรรมดา หรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล หรือเป็นมูลนิธิ ได้รับยกเว้น VAT 		
ผู้ให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ สวนสัตว์			<ul style="list-style-type: none"> - การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ สวนสัตว์ ได้รับยกเว้น VAT 		
กยศ./กองทุน หมุนเวียนเพื่อ พัฒนาการศึกษารองเรียนเอกชน				<ul style="list-style-type: none"> - กิจการของ กยศ./ กองทุนหมุนเวียนเพื่อ พัฒนาการศึกษารองเรียน เอกชน ได้รับยกเว้น ภาษีธุรกิจเฉพาะ 	

²⁰ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล จะต้องไม่ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการสถานฝึกอบรมเพื่อพัฒนาฝีมือแรงงาน

²¹ อ้างแล้ว จาก ¹⁷

4.2 การวิเคราะห์ผลจากการใช้มาตรการภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา

1) วิเคราะห์ผลของการใช้มาตรการภาษีอากรแต่ละประเภท

1.1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

(1) เมื่อพิจารณามาตรการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่รัฐให้การส่งเสริมการศึกษาทั้งหมดในปัจจุบัน จะเห็นว่ารัฐบาลได้ให้ความสำคัญกับการศึกษาอย่างมาก ดังจะเห็นได้จากการให้การลดหย่อนและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแก่บุคคล สถาบัน/องค์กรต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับ การศึกษาโดยตรง ไม่ว่าจะเป็นบิดามารดา สถานศึกษา เจ้าของสถานศึกษา ครู คณาจารย์และบุคลากรทางการศึกษา ผู้บริจาคเงินให้แก่สถานศึกษาหรือมูลนิธิสมาคมที่ได้รับการประกาศเป็นองค์กร สาธารณกุศลตามประมวลรัษฎากร รวมทั้งผู้ประกอบการที่รับบุคคลอื่น เช่น นักเรียน นักศึกษา เป็นต้น มาฝึกงาน อย่างไรก็ตาม รายการหักค่าลดหย่อนเงินบริจาคของบุคคลธรรมดาและค่าใช้จ่ายเงินบริจาค ของนิติบุคคลยังมีความแตกต่างกันบางรายการ เช่น การให้ทุนการศึกษาแก่นักเรียนหรือนักศึกษา ซึ่งเป็นการสนองทุนผ่านอุปสงค์ (Demand Side Financing) ซึ่งปัจจุบันบุคคลธรรมดานำมาหัก ค่าลดหย่อนไม่ได้ แต่นิติบุคคลสามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ นอกจากนี้ ปัจจุบันยังไม่มีหน่วยงาน ที่รับผิดชอบในการกำกับดูแลและติดตามการดำเนินการขององค์การสาธารณกุศลว่า ดำเนินการตาม วัตถุประสงค์ที่จัดตั้งจริงหรือไม่ และมีการนำเงินบริจาคไปใช้อย่างถูกต้องหรือไม่ ซึ่งอาจเป็นการเปิด ช่องทางให้มีการดำเนินการทุจริตมิชอบได้

(2) การลดหย่อนหรือยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในบางกรณีเป็นการสนับสนุน ที่มากกว่าปกติ กล่าวคือผู้บริจาคเงินให้แก่สถานศึกษาที่อยู่ในโครงการของกระทรวงศึกษาธิการ สามารถหักลดหย่อนได้ 2 เท่าของเงินที่บริจาคจริง หรือผู้ประกอบการที่รับนักเรียนนักศึกษามาฝึกงาน สามารถนำค่าใช้จ่ายมาหักเป็นรายจ่ายได้ 2 เท่า

(3) การให้หักลดหย่อนการศึกษานูตรไม่เกิน 3 คน ๆ ละ 2,000 บาท นั้น เป็นจำนวน เงินที่กำหนดให้หักมาตั้งแต่ปี 2534 หรือ 16 ปีมาแล้ว หากปรับจำนวนเงินค่าลดหย่อน 2,000 บาทด้วย อัตราเงินเฟ้อตั้งแต่ปี 2534 ถึงปัจจุบัน (2550) ค่าลดหย่อนดังกล่าวควรจะเป็นจำนวนเงิน 3,500 บาท เมื่อเปรียบเทียบกับจำนวนเงินค่าใช้จ่ายในการศึกษาเฉลี่ยต่อคนต่อปีของเด็กและเยาวชนปี 2545 (ตัวเลขจากการสำรวจล่าสุดของสำนักงานสถิติแห่งชาติ) ที่มีจำนวนเงินต่ำสุด 3,512 บาท (อนุบาลของ โรงเรียนรัฐบาล) และจำนวนเงินสูงสุด 86,999 บาท (ปริญญาโทของสถานศึกษาเอกชน) จะเห็นว่า ค่าใช้จ่ายในการศึกษาเฉลี่ยของทุกระดับการศึกษาล้วนสูงกว่า 3,500 บาททั้งสิ้น แต่โดยที่ค่าลดหย่อน การศึกษานูตรคนละ 2,000 บาท ได้ใช้บังคับมาเป็นระยะเวลาอันยาวนานแล้ว จึงสมควรที่รัฐบาลจะได้ พิจารณาปรับปรุงให้สอดคล้องกับสถานการณ์เศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป โดยอย่างน้อยที่สุดควรปรับ เพิ่มตามอัตราเงินเฟ้อ

อย่างไรก็ตาม แนวคิดในการให้หักค่าลดหย่อนการศึกษาบุตรดังกล่าวเป็นเพียงการบรรเทาภาระภาษีบางส่วนให้แก่ผู้มีเงินได้เช่นเดียวกับการให้หักค่าลดหย่อนรายการอื่น ๆ ซึ่งรัฐมิได้กำหนดให้หักค่าลดหย่อนได้เท่ากับจำนวนเงินที่จ่ายไปจริง เนื่องจากจะทำให้รัฐสูญเสียรายได้ภาษีเป็นจำนวนมาก ดังนั้น การปรับปรุงจำนวนเงินที่สามารถนำมาหักเป็นค่าลดหย่อนการศึกษาบุตรหรือรายการอื่น ๆ ให้เท่ากับจำนวนเงินที่ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้จ่ายไปจริงคงจะเป็นไปได้ยาก ส่วนจะปรับเพิ่มเป็นจำนวนเงินเท่าไร คงขึ้นอยู่กับจำนวนเงินภาษีที่จะลดลงจากการปรับเพิ่มค่าลดหย่อนว่ารัฐจะสามารถยอมรับได้ในระดับใดจากการที่รัฐต้องสูญเสียรายได้จากภาษีไป ส่วนการปรับเพิ่มจำนวนเงินค่าลดหย่อนการศึกษาบุตร ย่อมส่งผลกระทบต่อรายได้จากภาษีและระบบเศรษฐกิจ กล่าวคือ การเพิ่มค่าลดหย่อนการศึกษาบุตรจะมีผลทำให้ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีเงินได้สุทธิเหลือสำหรับการคำนวณภาษีเงินได้น้อยลง โดยผู้มีเงินได้จะเสียภาษีน้อยลงเท่าใดขึ้นอยู่กับจำนวนบุตร รายได้ของผู้เสียภาษี และอัตราภาษีขั้นสุดท้าย (Marginal Tax Rate) ของผู้เสียภาษีแต่ละราย เมื่อผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเสียภาษีน้อยลง ก็หมายความว่ารัฐจะจัดเก็บภาษีได้น้อยลงเช่นกัน ซึ่งอาจจะส่งผลต่อการจัดสรรเงินงบประมาณรายจ่ายประจำปีของหน่วยงานราชการต่าง ๆ ที่จะได้รับลดลงตามไปด้วย ส่วนผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะมีเงินได้หลังหักภาษีมากขึ้น หากมีการนำเงินได้ที่เหลือมากขึ้นไปใช้จ่ายในการบริโภคสินค้าและบริการต่าง ๆ ก็จะทำให้เกิดการหมุนเวียนของเงินในระบบเศรษฐกิจ ก่อให้เกิดการลงทุนผลิตสินค้าหรือบริการ การจ้างงาน ส่งผลให้รัฐบาลสามารถจัดเก็บภาษีจากการบริโภคสินค้าหรือบริการดังกล่าว ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการจ้างงาน และภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบการเพิ่มขึ้น

(4) การกำหนดให้การบริจาคบางกรณีสามารถนำมาหักลดหย่อนภาษีได้ตามที่จ่ายจริง และการบริจาคบางกรณีหักลดหย่อนภาษีได้ 2 เท่าของเงินที่จ่ายจริง โดยที่การบริจาคเงินทั้ง 2 กรณีเป็นการบริจาคเพื่อการศึกษา ทำให้โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีความซับซ้อน และผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเกิดความสับสน

(5) การให้ลดหย่อนและยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแก่บุคคลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับ การศึกษาดังกล่าว ย่อมมีผลทำให้โครงสร้างภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาขาดความเป็นธรรม เพราะกิจการอื่น ก็มีผลดีต่อเศรษฐกิจเช่นกันแต่ต้องเสียภาษีเงินได้ตามปกติ และรัฐต้องสูญเสียรายได้จากภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ควรจะได้ไปจำนวนหนึ่ง นอกจากนี้ ยังทำให้โครงสร้างภาษีขาดความเป็นกลาง เนื่องจากการให้ค่าลดหย่อนมิได้ส่งผลกระทบต่อคนจนซึ่งเป็นผู้ที่ไม่มีเงินได้ ดังนั้น ผู้ที่ไม่มีเงินได้จึงมิได้รับประโยชน์จากการให้การลดหย่อนของรัฐ แต่กลับให้ประโยชน์กับผู้ที่มีเงินได้มากกว่า

1.2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล

(1) ในส่วนของมาตรการภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้มีการยกเว้นภาษีให้แก่ผู้เกี่ยวข้องกับการศึกษาที่มีสถานะเป็นนิติบุคคล ไม่ว่าจะเป็นสถานศึกษา เจ้าของสถานศึกษา ผู้ประกอบการที่มีการฝึกอบรมลูกจ้างของตนเองหรือรับบุคคลอื่นมาฝึก เช่น นักเรียน นักศึกษา เป็นต้น นอกจากนี้ ยังสนับสนุนให้ผู้ประกอบการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินเพื่อการศึกษา

(2) การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลบางกรณีก็มีการสนับสนุนที่มากกว่าปกติ เช่นเดียวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กล่าวคือ การให้ผู้ประกอบการสามารถหักค่าใช้จ่ายได้ 2 เท่าของค่าใช้จ่ายจริงในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับการบริจาคให้แก่สถานศึกษาที่อยู่ในโครงการของกระทรวงศึกษาธิการ การฝึกอบรมลูกจ้างหรือบุคคลอื่น การวิจัยและพัฒนาของผู้ประกอบการ

(3) การกำหนดให้การบริจาคเพื่อการศึกษาบางกรณีหักเป็นรายจ่ายได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ และบางกรณีหักเป็นรายจ่ายได้ 2 เท่าของค่าใช้จ่ายจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิ ทำให้โครงสร้างภาษีเงินได้นิติบุคคลมีความซับซ้อน และทำให้ผู้บริจาคเกิดความสับสน

(4) การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ผู้เกี่ยวข้องกับการศึกษาดังกล่าว ย่อมมีผลทำให้โครงสร้างภาษีเงินได้นิติบุคคลขาดความเป็นธรรมและทำให้รัฐสูญเสียรายได้จากภาษีที่ควรจะได้เก็บได้ไปจำนวนหนึ่ง

1.3) ภาษีมูลค่าเพิ่ม

(1) ในส่วนของมาตรการภาษีมูลค่าเพิ่มได้มีการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่สินค้าและการให้บริการที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาในหลาย ๆ กรณี โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่การให้บริการของสถานศึกษา สินค้าที่นำเข้าเพื่อใช้ประโยชน์ทางด้านการศึกษา การบริจาคสินค้าให้แก่สถานศึกษา รวมถึงการทำวิจัยและพัฒนา การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ และสวนสัตว์ ซึ่งเป็นการศึกษานอกห้องเรียน

(2) นอกจากนี้ การขายหรือนำเข้าหนังสือพิมพ์ นิตยสาร และตำราเรียน ก็ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ทำให้ต้นทุนและราคาขายปลีกถูกลง ซึ่งเป็นการส่งเสริมให้ประชาชนทั่วไป เช่น ผู้ประกอบการ นักวิชาการ นักเรียน นักศึกษา เป็นต้น ได้รับข้อมูลข่าวสารและความรู้จากการอ่านหนังสือดังกล่าวมากขึ้น

1.4) ภาษีธุรกิจเฉพาะ

กองทุนให้กู้ยืมเพื่อการศึกษาและกองทุนหมุนเวียนเพื่อพัฒนาการศึกษา เป็นกองทุนที่จัดตั้งขึ้นเพื่อสนับสนุนการศึกษาและดำเนินงานตามนโยบายของรัฐ โดยมีได้มุ่งแสวงหากำไร จึงสมควรได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ

1.5) ภาษีศุลกากร

หนังสือเรียน วัสดุการศึกษา การบริจาดสิ่งของแก่ส่วนราชการ และของนำเข้ามาเพื่อการศึกษาและการวิจัยได้รับยกเว้นอากรนำเข้า ซึ่งจะทำให้หนังสือเรียน วัสดุการศึกษา สิ่งของที่นำเข้ามาเพื่อใช้ในการศึกษาและการวิจัยมีราคาถูกลง ได้ของที่มีคุณภาพ และเป็นการส่งเสริมให้มีการบริจาดสิ่งของให้แก่ทางราชการ

2) วิเคราะห์ผลของการใช้มาตรการภาษีอากรที่มีต่อบุคคลต่าง ๆ

2.1) ผลที่มีต่อบิตามารดาของผู้เรียน

มาตรการภาษีที่มีผลต่อบิตามารดาของผู้เรียนโดยตรงคือ มาตรการให้หักค่าลดหย่อนการศึกษาของบุตรคนละ 2,000 บาทในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยมีผลช่วยบรรเทาภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของบิดามารดาในอัตราที่แตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับว่าบิดาหรือมารดามีเงินได้สุทธิที่ต้องเสียภาษีตามอัตราภาษีหน่วยสุดท้าย (marginal tax rate) ในอัตราเท่าใด เช่น ถ้าบิดาหรือมารดามีเงินได้สุทธิที่ต้องคำนวณเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามอัตราภาษีก้าวหน้าและเสียภาษีหน่วยสุดท้ายในอัตราสูงสุดคือร้อยละ 37 บิดาหรือมารดาของผู้เรียนก็จะได้รับการบรรเทาภาระภาษีเป็นจำนวน 2,000 คูณด้วยร้อยละ 37 จะเป็นจำนวนเงินที่ได้รับการบรรเทาภาระภาษีเท่ากับ 740 บาท เป็นต้น เมื่อพิจารณาข้อเท็จจริงของค่าใช้จ่ายในการศึกษาของนักเรียนทุกระดับการศึกษาพบว่า แต่ละระดับการศึกษาล้วนแต่มีจำนวนสูงกว่า 2,000 บาทมาก ถึงแม้ว่าจำนวนเงินค่าลดหย่อนการศึกษานูตร 2,000 บาทได้ใช้บังคับในปีภาษี 2534 เป็นต้นมา โดยไม่มีการเปลี่ยนแปลงมาจนถึงปัจจุบัน ก็ไม่ได้เป็นจำนวนเงินที่สอดคล้องกับค่าใช้จ่ายในการศึกษาของนักเรียนในขณะนั้น และยังมีมูลค่าลดลงไปอีกตามอัตราเงินเฟ้อ จึงสมควรที่รัฐบาลจะได้พิจารณาปรับเพิ่มจำนวนเงินค่าลดหย่อนการศึกษานูตรดังกล่าวให้มากขึ้น เพื่อช่วยบรรเทาภาระค่าใช้จ่ายในการศึกษาของบุตรให้แก่บิดามารดาที่มีเงินได้ เพราะถ้าหากจะให้หักค่าลดหย่อนการศึกษาของบุตรได้เท่าที่จำนวนที่จ่ายจริงจะมีผลกระทบต่อรายได้ภาษีอากรของภาครัฐเป็นจำนวนมาก นอกจากนี้ ค่าลดหย่อนเพื่อการศึกษาของบุตรดังกล่าวก็เอื้อประโยชน์ให้กับผู้ที่มีเงินได้สูงมากกว่าผู้ที่มีเงินได้น้อย เนื่องจากผู้ที่มีเงินได้สูงเสียภาษีในอัตราที่สูงกว่าผู้ที่มีเงินได้น้อย ส่วนผู้ที่มีฐานะยากจน หรือผู้ที่ไม่มียุตรที่ต้องอุปการะเลี้ยงดูกลับไม่ได้รับประโยชน์จากการลดหย่อนดังกล่าว

อย่างไรก็ตาม เมื่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 บัญญัติให้พลเมืองได้รับสิทธิในการรับบริการการศึกษาไม่น้อยกว่า 12 ปี (นับตั้งแต่ประถมศึกษา - มัธยมศึกษา

ตอนปลาย) โดยไม่เก็บค่าใช้จ่าย ซึ่งเป็นการบังคับรัฐบาลให้รับผิดชอบในการจัดให้มีบริการการศึกษาสำหรับพลเมือง โดยรัฐบาลให้การสนับสนุนผ่านการจัดสรรเงินอุดหนุนผู้เรียนจากรายได้ที่จัดเก็บภาษีอากร (tax financing) แล้ว จึงไม่มีความจำเป็นที่รัฐจะต้องให้การลดหย่อนเพื่อการศึกษาสำหรับบุตรในระดับการศึกษาขั้นพื้นฐานปีละ 2,000 บาทต่อคนอีกต่อไป แต่การศึกษาระดับอุดมศึกษาเป็นเรื่องของผู้ที่ต้องการแสวงหาความรู้เพื่อเพิ่มศักยภาพและขีดความสามารถในการประกอบอาชีพของตนเอง กล่าวคือประโยชน์ตกกับผู้เรียนมากกว่าที่สังคมส่วนรวมได้รับ ผู้เรียนจึงควรได้มีส่วนร่วมรับภาระค่าใช้จ่ายเพื่อการศึกษา ร่วมกับรัฐบาลในลักษณะของค่าเล่าเรียน/ค่าธรรมเนียมการเรียน อย่างไรก็ตาม เพื่อเป็นการส่งเสริมสนับสนุนประชาชนในประเทศในการพัฒนาความรู้ความสามารถของตน อีกทั้งเป็นการส่งเสริมให้ประเทศไทยเป็นสังคมแห่งการเรียนรู้ จึงเป็นเหตุอันสมควรในการให้ค่าลดหย่อนเพื่อการศึกษาสำหรับผู้เข้าศึกษาในระดับอุดมศึกษา ทั้งนี้ อัตราค่าลดหย่อนควรเป็นเท่าใด ต้องขึ้นอยู่กับอัตราค่าเล่าเรียน/ค่าธรรมเนียมการเรียนที่แต่ละสถาบันเรียกเก็บจากผู้เรียน (ไม่รวมเงินที่รัฐบาลให้การอุดหนุนผู้เรียน) นอกจากนี้ รัฐอาจให้ผู้เรียนสามารถนำเงินต้นและดอกเบี้ยจากการกู้ยืมเงินเพื่อการศึกษา มาหักลดหย่อนภาษีเงินได้ของตนเองหลังสำเร็จการศึกษาและมีงานทำ เพื่อบรรเทาภาระค่าใช้จ่ายของผู้สำเร็จการศึกษาที่มีงานทำและมีเงินได้ ซึ่งจะมีส่วนช่วยให้กรมสรรพากรสามารถจัดเก็บภาษีได้ครบถ้วน และช่วยให้กองทุนเงินกู้ยืมเพื่อการศึกษาสามารถติดตามหนี้เงินกู้ได้ครบถ้วน เพื่อให้กองทุนฯ สามารถดำรงอยู่ได้อย่างยั่งยืนในระยะยาว

2.2) ผลที่มีต่อสถานศึกษา

มาตรการภาษีที่มีผลต่อสถานศึกษาโดยตรง ได้แก่ การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่โรงเรียนและสถาบันอุดมศึกษาของเอกชน เป็นการช่วยลดภาระให้แก่สถานศึกษา ทำให้สถานศึกษามีต้นทุนในการดำเนินกิจการต่ำลง ซึ่งอาจจะส่งผลให้สถานศึกษาเรียกเก็บค่าเล่าเรียนจากบิดามารดาหรือผู้ปกครองของนักเรียนในอัตราที่ต่ำลง อีกทั้งยังทำให้สถานศึกษามีเงินทุนเหลือใช้จ่ายในการดำเนินกิจการด้านต่าง ๆ มากขึ้น เช่น การพัฒนาอาคารสถานที่ การพัฒนาครู หลักสูตรการเรียนการสอน วัสดุอุปกรณ์การศึกษา เป็นต้น อันส่งผลต่อการเพิ่มปริมาณและคุณภาพทางการศึกษา อย่างไรก็ตาม ยังไม่มีข้อมูลสถิติที่ชัดเจนเกี่ยวกับผลกระทบของการยกเว้นภาษีต่าง ๆ ให้แก่สถานศึกษาต่อการลดอัตราค่าเล่าเรียนของสถานศึกษาเอกชน

2.3) ผลที่มีต่อผู้เป็นเจ้าของสถานศึกษา

การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการประกอบกิจการโรงเรียน และยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชน เป็นการสร้างแรงจูงใจให้เอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา

มากขึ้น ซึ่งจะเป็นการเพิ่มทางเลือกในการศึกษาของผู้เรียน และแบ่งเบาภาระในการจัดการด้านการศึกษาของรัฐบาล

2.4) ผลที่มีต่อนักเรียนและนักศึกษา

แม้ว่ามาตรการภาษีอากรในปัจจุบันจะไม่มีผลโดยตรงต่อนักเรียนและนักศึกษา แต่ก็มีผลทางอ้อมต่อการช่วยลดค่าใช้จ่ายในการศึกษาของผู้เรียน เนื่องจากโรงเรียนเอกชนส่วนใหญ่ได้รับเงินอุดหนุนทางตรงผ่านการจัดสรรเงินอุดหนุนรายหัว รวมทั้งโรงเรียน/สถาบันอุดมศึกษาเอกชนยังได้รับการอุดหนุนทางอ้อมจากรัฐ ผ่านการยกเว้นภาษีต่าง ๆ และลดหย่อนภาษีเงินได้สำหรับเงินบริจาคเพื่อการศึกษา จึงไม่มีภาระภาษีที่จะผลักไปสู่ค่าเล่าเรียนของนักเรียนและนักศึกษา

2.5) ผลที่มีต่อหลักสูตรการศึกษา

การกำหนดให้ลดหย่อนภาษีสำหรับการบริจาคเงินและทรัพย์สิน จะช่วยให้โรงเรียน/สถาบันอุดมศึกษาของรัฐและเอกชน รวมทั้งนักเรียน/นักศึกษาสามารถเข้าถึงสื่อ อุปกรณ์การเรียนการสอนได้ในราคาที่ถูกลง ส่วนการยกเว้นอากรนำเข้าวัสดุ อุปกรณ์การศึกษา จะช่วยให้โรงเรียน/สถาบันอุดมศึกษาของรัฐและเอกชน สามารถระดมทรัพยากรทั้งที่เป็นตัวเงินและมีใช้ตัวเงินเข้าสู่ภาคการศึกษา เพื่อนำมาจัดการศึกษาให้มีคุณภาพและมาตรฐานตามหลักสูตร

2.6) ผลที่มีต่อองค์การสาธารณกุศลด้านการศึกษาตามประมวลรัษฎากร

มาตรการภาษีอากรเพื่อการศึกษาหลายมาตรการได้มีส่วนช่วยสนับสนุนการดำเนินงานขององค์การสาธารณกุศลด้านการศึกษาที่ได้รับการประกาศเป็นองค์การสาธารณกุศลตามประมวลรัษฎากร ทำให้องค์การสาธารณกุศลดังกล่าวได้รับประโยชน์หลายประการ ดังนี้

(1) องค์การเอกชนที่ได้รับการประกาศให้เป็นองค์การสาธารณกุศลตามประมวลรัษฎากร ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเป็นการช่วยบรรเทาภาระภาษีแก่องค์การสาธารณกุศลดังกล่าว

(2) องค์การเอกชนที่ได้รับการบริจาคเงินและทรัพย์สินจากประชาชนและภาคธุรกิจมากขึ้น เนื่องจากผู้บริจาคสามารถนำเงินหรือทรัพย์สินที่บริจาคไปหักลดหย่อนหรือหักเป็นรายจ่ายในการเสียภาษีเงินได้ได้

(3) องค์การสาธารณกุศลที่ได้รับการประกาศเป็นองค์การสาธารณกุศลตามประมวลรัษฎากร ได้รับความน่าเชื่อถือจากประชาชนมากขึ้น เพราะถือว่าได้รับการตรวจสอบจากกรมสรรพากรแล้วว่าเป็นหน่วยงานที่ดำเนินกิจการเพื่อสาธารณกุศลและไม่แสวงหากำไร

2.7) ผลที่มีต่อผู้สนับสนุนการศึกษา

(1) ประชาชนหรือผู้ประกอบการเอกชนที่บริจาคเงินหรือทรัพย์สินให้แก่องค์การสาธารณกุศลตามประมวลรัษฎากรได้รับการบรรเทาภาระภาษีเงินได้

(2) ช่วยจูงใจให้ประชาชนและผู้ประกอบการเอกชน บริจาคเงินและทรัพย์สินเพื่อสาธารณกุศลและเพื่อการศึกษามากขึ้น

(3) ผู้ประกอบการเอกชนมีความรับผิดชอบต่อสังคม (Corporate Social Responsibility) มากขึ้น เมื่อได้มีการบริจาคเงินและทรัพย์สินให้แก่สถานศึกษา/สถาบันอุดมศึกษาทั้งของรัฐและเอกชน และองค์การสาธารณกุศลต่าง ๆ

(4) ประชาชนได้รับบริการด้านการศึกษาอย่างทั่วถึงและมีคุณภาพมากขึ้น เมื่อสถานศึกษา/สถาบันอุดมศึกษาทั้งของรัฐและเอกชน และองค์การสาธารณกุศลต่าง ๆ ได้รับการสนับสนุนด้านการเงินและทรัพย์สินต่าง ๆ จากทุกภาคส่วนของสังคม

2.8) ผลที่มีต่อโครงสร้างภาษี

การลดหย่อนหรือยกเว้นภาษีอากรต่าง ๆ มีผลทำให้โครงสร้างภาษีอากรมีความเป็นธรรมน้อยลง กล่าวคือ ทำให้ผู้มีรายได้เท่ากันอาจจะเสียภาษีไม่เท่ากัน หากคนหนึ่งได้หักค่าลดหย่อนหรือได้รับยกเว้นภาษี แต่อีกคนหนึ่งไม่ได้หักลดหย่อนหรือยกเว้นภาษี ก็จะทำให้บุคคลทั้งสองผู้มีเงินได้เท่ากัน แต่มีเงินได้สุทธิเหลือไม่เท่ากันทำให้เสียภาษีไม่เท่ากัน

นอกจากนี้ยังมีผลทำให้โครงสร้างภาษีขาดความเป็นกลางหรือทำให้กลไกตลาดถูกบิดเบือนไป เนื่องจากกิจการด้านการศึกษาได้รับการปฏิบัติทางด้านภาษีที่ดีกว่ากิจการอื่น

2.9) ผลที่มีต่อการจัดเก็บรายได้ของรัฐ

ในฐานะที่กระทรวงการคลังเป็นหน่วยงานที่ออกมาตรการภาษีอากรต่าง ๆ ย่อมส่งผลโดยตรงต่อการจัดเก็บรายได้ของรัฐ ดังนี้

(1) การออกมาตรการลดหรือยกเว้นภาษีอากรเพื่อการศึกษา ย่อมมีผลทำให้กระทรวงการคลังต้องสูญเสียรายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรที่ควรจะได้ไปจำนวนหนึ่ง

(2) แม้ว่าจะทำให้รัฐบาลสูญเสียรายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรจำนวนหนึ่ง แต่ในอีกด้านหนึ่งกลับเป็นการช่วยแบ่งเบาภาระงบประมาณด้านการศึกษาของรัฐโดยการอุดหนุนทางอ้อมผ่านมาตรการภาษี

2.10) ผลที่มีต่อภาครัฐ

(1) การให้สิทธิประโยชน์ภาษีแก่ภาคเอกชน ไม่ว่าจะเป็นผู้ประกอบการกิจการสถานศึกษา ผู้ปกครองของนักเรียน/นักศึกษา ประชาชนและภาคธุรกิจที่บริจาคเงินหรือทรัพย์สินแก่สถานศึกษาหรือองค์การสาธารณกุศลที่ดำเนินกิจการด้านการศึกษา จะมีส่วนช่วยสร้างแรงจูงใจให้มีการจัดการศึกษาโดยภาคเอกชนมากขึ้น ซึ่งเป็นการช่วยแบ่งเบาภาระในการจัดการศึกษาของรัฐอย่างมาก จากการประเมินของกระทรวงศึกษาธิการพบว่า โรงเรียนเอกชนได้ช่วยลดภาระงบประมาณของรัฐในการจัดการศึกษา

ประมาณร้อยละ 10.43 ของค่าใช้จ่ายด้านการศึกษาโดยรวม ดังนั้น หากในปีงบประมาณ 2551 รัฐมีรายจ่ายด้านการศึกษากว่า 301,437 ล้านบาท ภาคเอกชนก็จะมีส่วนช่วยลดภาระของรัฐในการจัดการศึกษาประมาณ 31,440 ล้านบาท

(2) การแบ่งเบาภาระงบประมาณด้านการศึกษาดังกล่าว ทำให้รัฐมีเงินงบประมาณที่จะนำไปใช้ด้านอื่นได้มากขึ้น

2.11) ผลที่มีต่อเศรษฐกิจและสังคมโดยรวม

จากการที่ประชาชนคนไทยได้รับการศึกษามากขึ้นและเป็นการศึกษาที่มีคุณภาพ ก็จะทำให้ประเทศไทยมีกำลังแรงงานซึ่งเป็นทรัพยากรมนุษย์ที่มีคุณภาพ มีความรู้ ความคิดสร้างสรรค์ สามารถดำรงชีพและประกอบอาชีพในสังคมได้อย่างเป็นสุข และเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของประเทศให้เพิ่มขึ้น รวมทั้งเป็นการสนับสนุนการปกครองในระบอบประชาธิปไตยอันมีพระมหากษัตริย์ทรงเป็นประมุขให้มีการดำเนินการอย่างซื่อสัตย์สุจริต และมีคุณธรรมและจริยธรรมทางการเมือง

4.3 มาตรการภาษีอากรที่เป็นอุปสรรคต่อการศึกษา

จากมาตรการภาษีอากรต่าง ๆ ข้างต้น จะเห็นว่า รัฐบาลได้มีการจัดหรือบรรเทาภาระภาษีให้แก่บุคคล สถาบัน/องค์กรต่าง ๆ ในสังคมที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา แต่ยังมีประเด็นที่อาจจะถือได้ว่าเป็นอุปสรรคต่อการศึกษาอยู่บางประการ ดังนี้

1) เงินค่าลดหย่อนเพื่อการศึกษาของบุตรจำนวน 2,000 บาทต่อคน ที่นำมาคำนวณเพื่อหักเป็นค่าลดหย่อนในการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ยังเป็นจำนวนเงินที่น้อยกว่าความเป็นจริงมาก

2) การขอยกเว้นอากรนำเข้าสื่อและอุปกรณ์การศึกษา มีขั้นตอนมาก มีความยุ่งยากในการเตรียมเอกสาร และกระบวนการพิจารณาล่าช้า อย่างไรก็ตาม ขณะนี้กระทรวงศึกษาธิการได้มีการจัดตั้งศูนย์บริการแบบเบ็ดเสร็จ (One-Stop-Service) เพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าวแล้ว

3) โรงเรียน/สถาบันอุดมศึกษาเอกชนยังต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ในขณะที่สถานศึกษาของรัฐกลับไม่ต้องเสียภาษีดังกล่าว ซึ่งสร้างความไม่เป็นธรรมในการเข้ามาจัดการศึกษาของภาคเอกชน และมีผลให้ภาคเอกชนไม่สามารถจัดการศึกษาแข่งขันกับรัฐได้

4) การกำหนดเพดานเงินของการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินของประชาชนและภาคธุรกิจเอกชนให้แก่สถานศึกษาของทางราชการ มูลนิธิ สมาคม และองค์การสาธารณกุศลที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนดตามประมวลรัษฎากร ที่จะนำมาหักเป็นค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น มีส่วนให้ทุกภาคส่วนของสังคมขาดแรงจูงใจในการระดมทุนและการสนับสนุนเพื่อการศึกษา ส่งผลให้บุคคลหรือนิติบุคคลที่บริจาคเงินหรือทรัพย์สินเพื่อการศึกษาในจำนวนเงินที่เกินกว่าจำนวนเงินที่สามารถนำมาหักลดหย่อนภาษีเงินได้

บุคคลธรรมดาหรือภาษีเงินได้นิติบุคคลต้องเสียประโยชน์ ซึ่งมีส่วนทำให้การระดมทุนและการลงทุน เพื่อการศึกษาผ่านการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินจากทุกภาคส่วนของสังคมมีน้อยกว่าที่ควรจะเป็น

5) หลักเกณฑ์ เงื่อนไขต่าง ๆ ที่บัญญัติในกฎหมายภาษีอากร เพื่อส่งเสริม สนับสนุนการศึกษา ด้วยมาตรการลดหย่อน/ยกเว้นภาษีอากรแต่ละประเภทนั้น มีความไม่เป็นกลาง และเกิดการเลือกปฏิบัติอย่างไม่เป็นธรรมต่อบุคคล สถาบัน/องค์กรต่าง ๆ ในสังคมในการได้สิทธิประโยชน์ต่อมาตรการ ภาษีเหล่านั้น เช่น เงินบริจาคเพื่อสนับสนุนการศึกษาให้แก่สถานศึกษาของทางราชการ ขององค์การ ของรัฐบาล และของเอกชน สำหรับโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการเห็นชอบ สามารถหักค่าลดหย่อน หรือค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ได้ 2 เท่า ในขณะที่ เงินบริจาคให้แก่สถานศึกษาหรือองค์กร หรือสถานสาธารณกุศลทั่วไปที่ได้รับการประกาศเป็นองค์การสาธารณกุศลตามประมวลรัษฎากร หัก ค่าลดหย่อนหรือค่าใช้จ่ายได้ตามที่จ่ายจริง เป็นต้น

6) บุคคล นิติบุคคล และสถาบัน/องค์กรต่าง ๆ ในสังคมส่วนใหญ่ยังไม่ทราบข้อมูลเกี่ยวกับ มาตรการภาษีอากรที่ส่งเสริมการศึกษาข้างต้น ทำให้ขาดโอกาสที่จะใช้ประโยชน์จากมาตรการดังกล่าว และสร้างแรงจูงใจให้เกิดการระดมทุนและการลงทุนเพื่อการศึกษาผ่านมาตรการภาษีอากรต่าง ๆ ของรัฐ

บทที่ 5

มาตรการภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษาของต่างประเทศ

ในบทนี้จะกล่าวถึงมาตรการภาษีอากรของประเทศต่าง ๆ ที่นำมาใช้เพื่อส่งเสริมการศึกษา

5.1 ใต้หวัน²²

1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

1.1) การยกเว้น (exemption) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับ

- เงินได้ที่เกิดจากการให้บริการที่ต้องใช้ความชำนาญเฉพาะด้าน (professional services) เช่น การสอน (lectures) เขียนเพลง วาดการ์ตูน สูงสุดไม่เกิน NT\$ 180,000 ต่อปี

- เงินเดือนค่าจ้างที่ได้รับจากการเป็นครูในสถานรับเลี้ยงเด็กอ่อน โรงเรียนอนุบาล และโรงเรียนประถมศึกษา และมัธยมศึกษาตอนต้น ทั้งของภาครัฐและเอกชน

- ทูหรือเงินอุดหนุนที่ได้รับจากรัฐบาลใต้หวัน รัฐบาลต่างประเทศ สถาบันระหว่างประเทศ องค์การวิจัยเพื่อการศึกษา วัฒนธรรม และวิทยาศาสตร์ องค์การภาครัฐหรือเอกชน ที่จัดตั้งขึ้นภายใต้วัตถุประสงค์ในการสนับสนุนการศึกษาระดับสูง การวิจัย หรือการมีส่วนร่วมในการฝึกอบรมทางวิทยาศาสตร์และการชำนาญการเฉพาะทาง ทั้งนี้ ไม่รวมถึงผลตอบแทนจากการให้บริการในรูปแบบของเงินทุนสนับสนุน

- เงินเดือนค่าจ้างที่ตัวแทนรัฐบาล องค์กร สถาบันการศึกษาหรือวัฒนธรรมต่างประเทศ จ่ายให้แก่ผู้เชี่ยวชาญหรืออาจารย์จากวิทยาลัยหรือมหาวิทยาลัยต่างประเทศ สำหรับการเข้ามาทำงานในประเทศใต้หวัน ภายใต้โครงการแลกเปลี่ยนทางการศึกษาหรือวัฒนธรรมระหว่างรัฐบาล องค์กร หรือสถาบันการศึกษาหรือวัฒนธรรมต่างประเทศดังกล่าวข้างต้นกับรัฐบาลใต้หวัน

1.2) การนำเงินบริจาคมาหักค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับเงินบริจาคให้แก่

- องค์กรสาธารณกุศลที่ได้จดทะเบียนกับทางราชการ ทั้งนี้ รวมถึงการบริจาคให้แก่องค์กรเพื่อสนับสนุนการศึกษา สามารถหักเป็นค่าใช้จ่าย (deduction) ได้ตามที่บริจาคจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 20 ของเงินได้พึงประเมิน

- โรงเรียนเอกชนตามกฎหมายโรงเรียนเอกชน (Private School law) สามารถหักเป็นค่าใช้จ่าย (deduction) ได้ตามที่บริจาคจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 50 ของเงินได้พึงประเมิน

1.3) การนำเงินค่าเล่าเรียนในระดับอุดมศึกษาของบุตรมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Special Deduction for Tuition) โดยหักได้ปีละ NT\$ 25,000 ยกเว้น ค่าเล่าเรียนในมหาวิทยาลัยเปิดหรือวิทยาลัยเปิด (Open University or Open Junior College) ค่าเล่าเรียน

²² Taxation and Tariff Committee, Ministry of Finance, The Republic of China, *Guide to ROC Taxes 2007*

ใน 3 ปีการศึกษาแรกจากหลักสูตรการศึกษา 5 ปีของวิทยาลัย (the first three years in a five-year junior college) หรือกรณีที่ได้รับเงินอุดหนุนหรือทุนการศึกษาจากรัฐบาลแล้ว

2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล

การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล แก่องค์กรหรือสถาบันเพื่อการศึกษา วัฒนธรรม สาธารณประโยชน์ หรือการกุศล (Tax-Exempt organizations and Institution) เช่น โรงเรียนเอกชน (private schools) โรงพยาบาล สถานรับเลี้ยงเด็กเล็ก (nursing homes) สถานสงเคราะห์ (asylums) ที่ได้รับการรับรองจาก Executive Yuan Institutions รวมทั้งสาขาขององค์กรหรือสถาบันดังกล่าวด้วย ทั้งนี้ องค์กรและสถาบันข้างต้นยังคงมีหน้าที่ยื่นแบบชำระภาษี (final tax return) เช่นเดียวกับนิติบุคคลทั่วไป

3) ภาษีมรดก (Estate Tax)

ทรัพย์สินที่เจ้าของมรดกหรือทายาทบริจาค ซึ่งไม่อยู่ในข่าย (exclusion) ต้องเสียภาษีทรัพย์สิน ได้แก่ การบริจาคให้แก่

- องค์กรภาครัฐเพื่อการสาธารณะ การศึกษา วัฒนธรรม สวัสดิการสังคม และสาธารณกุศล
- องค์กรเอกชนเพื่อการศึกษา วัฒนธรรม สวัสดิการสังคม และสาธารณกุศล เพื่อเป็นการกุศล

ให้แก่บรรพบุรุษภายใต้หลักเกณฑ์ Executive Yuan

4) ภาษีการให้ (Gift Tax)

4.1) การบริจาคที่ไม่อยู่ในข่าย (exclusion) ต้องเสียภาษีการให้ ได้แก่ การบริจาคให้แก่

- องค์กรภาครัฐเพื่อการสาธารณะ การศึกษา วัฒนธรรม สวัสดิการสังคมและสาธารณกุศล
- องค์กรเอกชนเพื่อการศึกษา วัฒนธรรม สวัสดิการสังคมและสาธารณกุศล เพื่อเป็นการกุศล

ให้แก่บรรพบุรุษ ภายใต้หลักเกณฑ์ Executive Yuan

4.2) ค่าใช้จ่ายไม่อยู่ในข่าย (exclusion) ต้องเสียภาษีการให้ ได้แก่ ค่าใช้จ่ายเพื่อการเลี้ยงดู

การศึกษา และการรักษาพยาบาลที่ผู้รับเลี้ยงดูออกให้

5) ภาษีธุรกิจ (Value-Added and Non Value-Added Business Tax)

การยกเว้น (exemption) ภาษีธุรกิจให้แก่

- การให้บริการด้านการพยาบาลเลี้ยงดูเด็กเล็ก (nursing homes for children)
- การให้บริการด้านการศึกษาของโรงเรียน โรงเรียนอนุบาล และสถาบันการศึกษาและวัฒนธรรม

อื่น ๆ

- การตีพิมพ์หนังสือเรียน (textbooks) ของสำนักพิมพ์ที่ได้รับอนุญาตจากหน่วยงานเพื่อการศึกษาของรัฐบาล (authorized by education authorities) เพื่อใช้เป็นสื่อการเรียนการสอนในโรงเรียนหรือในโครงการศึกษาของรัฐบาลตามกฎหมายการศึกษา

6) ภาษีศุลกากร

การยกเว้น (exemption) ภาษีศุลกากร สำหรับการนำเข้าสื่อ (articles) ที่จำเป็นสำหรับการศึกษา วิจัย หรือการทดลอง

7) ภาษีที่ดิน (Land Tax)

การยกเว้น (exemption) ภาษีที่ดินสำหรับ

- ที่ดินสาธารณะ (public land) ที่ใช้ในกิจการสาธารณะ โรงพยาบาล คลินิก สถาบันวิจัย (academic research institutes) สถาบันการศึกษาเพื่อสังคม (social educational institutes) กิจการกุศลและให้ความช่วยเหลือ (salvation facilities) โรงเรียนรัฐและเอกชน หอพักนักเรียน (dormitories) รวมทั้งที่ดินที่ใช้ในกิจการที่เกี่ยวข้องกับการสอนหรือฝึกอบรมของโรงเรียน ทั้งนี้ กรณีโรงเรียนต่างชาติ (alien school) จะต้องก่อตั้งหรือได้รับการรับรองจากรัฐบาลของประเทศนั้น และต้องจัดตั้งภายใต้ The Statute for the Establishment of Alien Schools และได้รับการรับรองจาก the Executive Yuan และกรณีโรงเรียนเอกชนต้องจัดตั้งภายใต้กฎหมายโรงเรียนเอกชน (Private School Law)

- ที่ดินของเอกชน (private land) ที่ใช้ในกิจการขององค์กรไม่แสวงหากำไร (non-profit judicial person; NPJP) หรือโรงเรียนเอกชนที่จดทะเบียนเป็น NPJP รวมทั้งที่ดินที่ใช้ในกิจการที่เกี่ยวข้องกับการสอนหรือฝึกอบรมของโรงเรียนด้านกิจกรรม ป่าไม้ ประมง ปศุสัตว์ หรือเหมืองแร่ และหอพักนักเรียน ซึ่งดำเนินการภายใต้การกำกับดูแลของ educational administrative agencies

8) ภาษีสิ่งปลูกสร้าง (House Tax)

การยกเว้น (exemption) ภาษีสิ่งปลูกสร้าง สำหรับสิ่งปลูกสร้างของรัฐที่ใช้เป็นอาคารเรียน โรงพยาบาล สำนักงานของโรงเรียนรัฐ สำนักงานของโรงพยาบาล หรือสถาบันวิจัยเพื่อสังคมและสาธารณประโยชน์ รวมทั้งบ้านพักของเจ้าหน้าที่ในกิจการดังกล่าวด้วย

9) อากรแสตมป์

การยกเว้น (exemption) อากรแสตมป์ สำหรับใบเสร็จรับเงินบริจาคเพื่อการศึกษา วัฒนธรรม สวัสดิการสังคม หรือเพื่อการกุศล

10) ภาษีทะเบียนรถยนต์ (Vehicle License Tax)

การยกเว้น (exemption) ภาษีทะเบียนรถยนต์ สำหรับยานพาหนะพิเศษ (specially marked or equipped exhibition cars) ที่ใช้ในการส่งเสริมการศึกษาและวัฒนธรรมโดยเฉพาะ

11) ภาษีเพื่อการบันเทิง (Amusement Tax)

การยกเว้น (exemption) ภาษีเพื่อการบันเทิง สำหรับการบันเทิงทุกประเภทที่จัดโดยสถาบันเพื่อการศึกษา วัฒนธรรม สวัสดิการสังคม องค์กรสาธารณกุศลภายใต้ General Provisions of the Civil Act หรือที่จดทะเบียนกับหน่วยงานรัฐที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ รายได้ทั้งหมดจะต้องนำมาใช้ในกิจการของสถาบันหรือองค์กรดังกล่าวเท่านั้น

5.2 มาเลเซีย²³

1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

1.1) เงินบริจาคที่สามารถนำมาหักค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่ เงินบริจาคให้แก่ห้องสมุดสาธารณะ ห้องสมุดโรงเรียนหรือสถาบันการศึกษา สามารถหักค่าใช้จ่าย (deduction) ได้ปีละไม่เกิน RM 20,000

1.2) รายจ่ายที่สามารถนำมาหักลดหย่อนในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่

- ค่าเล่าเรียนในสาขาเทคนิค อาชีวะ อุตสาหกรรม วิทยาศาสตร์ สามารถหักค่าลดหย่อน (personal relief) ได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน RM 5,000

- ค่าเล่าเรียนให้แก่บุตรในระดับอุดมศึกษาไม่ว่าจะเป็นสถานศึกษาในหรือต่างประเทศ สามารถหักค่าลดหย่อน (personal relief) ได้เพิ่มขึ้นจากค่าลดหย่อนบุตรกรณีทั่วไป RM 1,000 เป็น RM 2,000 ต่อบุตร 1 คน โดยไม่จำกัดจำนวนบุตร

- ค่าเบี้ยประกันเพื่อการศึกษาหรือสุขภาพให้กับตนเองและคู่สมรส สามารถหักค่าลดหย่อน (personal relief) ได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน RM 3,000 ต่อคน

- ค่าหนังสือ วารสารหรือนิตยสาร สามารถหักค่าลดหย่อน (personal relief) ปีละ RM 500

2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล

2.1) เงินที่นิติบุคคลบริจาคให้แก่ห้องสมุดสาธารณะ ห้องสมุดโรงเรียนหรือสถาบันการศึกษา สามารถหักค่าใช้จ่าย (Allowable Specific Expense) ได้ปีละไม่เกิน RM 100,000

2.2) เงินที่นิติบุคคลใช้ในการให้บริการสาธารณะ หรือบริจาคเพื่อการกุศล โครงการเพื่อชุมชน การศึกษา สาธารณสุข ที่อยู่อาศัย หรือปัจจัยขั้นพื้นฐานที่ได้รับการรับรองจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง สามารถหักค่าใช้จ่าย (Allowable Specific Expense) ได้

5.3ฮ่องกง²⁴

1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

1.1) รายจ่ายที่บุคคลธรรมดาจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการศึกษาหรือฝึกอบรมเพื่อประโยชน์ในหน้าที่การงานของตนเอง (Expense of Self-Education) สามารถหักค่าใช้จ่ายได้ไม่เกิน HK\$ 60,000 ทั้งนี้ สถานศึกษาดังกล่าวจะต้องเป็นมหาวิทยาลัย วิทยาลัย วิทยาลัยอาชีวศึกษา โรงเรียนรัฐ หรือโรงเรียนอื่น ๆ ที่ได้รับการรับรองจาก Education Ordinance และ Commissioner of Inland Revenue

1.2) รายจ่ายที่บุคคลธรรมดาจ่ายเป็นค่าเลี้ยงดูหรือค่าเล่าเรียนแก่บุตร (Child Allowance) สามารถหักเป็นค่าลดหย่อนได้ HK\$ 50,000 ต่อบุตร 1 คน โดยบุตรต้องมีอายุต่ำกว่า 18 ปี หรืออายุ

²³ www.hasil.org.my และ www.msc.com.my

²⁴ www.ird.gov.hk

ตั้งแต่ 18 – 25 ปี ที่กำลังศึกษาเต็มเวลาในระดับมหาวิทยาลัย วิทยาลัย โรงเรียน หรือสถาบันการศึกษาเทียบเคียง หรืออายุตั้งแต่ 18 ปีขึ้นไป แต่ทุพพลภาพและไม่สามารถเลี้ยงตนเองได้ ทั้งนี้ ให้หมายรวมถึง บุตร บุตรบุญธรรม (adopted child) บุตรเลี้ยง (step-child) ของตนเอง คู่สมรส หรืออดีตคู่สมรส

1.3) เงินที่บุคคลธรรมดาบริจาคให้แก่องค์กรสาธารณกุศล ทรัสต์ องค์กรสาธารณะ (Public character) หรือรัฐบาลฮ่องกง (Approved Charitable Donations) จำนวนไม่ต่ำกว่า HK\$100 แต่ไม่เกินร้อยละ 25 ของเงินได้พึงประเมินหลังหักค่าลดหย่อนอื่น ๆ ((Income – Allowable Expenses – Depreciation Allowances) x Percentage) สามารถหักค่าใช้จ่าย (deduction) ได้

2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล

เงินที่นิติบุคคลบริจาคให้แก่องค์กรสาธารณกุศล ทรัสต์ องค์กรสาธารณะ (Public character) หรือรัฐบาลฮ่องกง (Approved Charitable Donations) จำนวนไม่ต่ำกว่า HK\$100 แต่ไม่เกินร้อยละ 25 ของกำไรสุทธิ (assessable profits) สามารถหักค่าใช้จ่าย (deduction) ได้

3) ภาษีโรงแรม (Hotel Accommodation Tax)

การยกเว้น (exemption) ภาษีโรงแรม สำหรับที่พักอาศัยที่จัดโดยโรงเรียน สถาบันการศึกษา หรือองค์กรไม่แสวงหากำไร (ซึ่งปกติเก็บในอัตราร้อยละ 3 ของค่าที่พักจากกิจการโรงแรม หรือการให้บริการที่พักรักษา)

5.4 สิงคโปร์²⁵

1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

1.1) เงินหรือสินทรัพย์ เช่น ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หุ่นจดทะเบียน หรือ unit trust ยกเว้นคอมพิวเตอร์ อุปกรณ์ หรือโปรแกรมที่เกี่ยวข้องกับคอมพิวเตอร์ ที่บริจาคให้แก่ หน่วยงานหรือองค์กรที่ได้รับการรับรองจาก Institute of a Public Character (IPCs) สามารถหักค่าใช้จ่าย (deduction) ได้ตามที่บริจาคจริง

1.2) เงินที่จ่ายเป็นค่าดูแลบุตร บุตรเลี้ยง หรือบุตรบุญธรรม (Qualifying Child Relief (QCR)) ที่มีอายุไม่เกิน 16 ปี หรืออายุเกิน 16 ปี แต่กำลังศึกษาเต็มเวลาในระดับโรงเรียน วิทยาลัย มหาวิทยาลัย หรือสถาบันการศึกษาเทียบเท่า และบุตรดังกล่าวมีเงินได้ไม่เกิน SQ\$ 2,000 ต่อปี สามารถหักค่าลดหย่อนได้ตามอัตราต่อไปนี้

- บุตรคนที่ 1 – 3 หักได้ คนละ SQ\$ 2,000

- บุตรคนที่ 4 หักได้คนละ SQ\$ 2,000 หากเกิดในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 1988 และหักไม่ได้ หากเกิดระหว่างวันที่ 1 สิงหาคม 1973 – 31 ธันวาคม 1987

²⁵ www.iras.gov.sg

1.3) เงินที่บุคคลธรรมดาซึ่งในที่นี่หมายถึงมารดา ได้จ่ายเป็นค่าดูแลบุตร บุตรเลี้ยง หรือ บุตรบุญธรรม (Working Mother's Child Relief (WMCR)) ที่มีอายุไม่เกิน 16 ปี หรืออายุเกิน 16 ปี แต่กำลังศึกษาเต็มเวลาในระดับโรงเรียน วิทยาลัย มหาวิทยาลัย หรือสถาบันการศึกษาเทียบเท่า และบุตรดังกล่าวมีเงินได้ไม่เกิน SQ\$ 2,000 ต่อปี สามารถนำมาหักค่าลดหย่อนได้ตามอัตราต่อไปนี้

- บุตรคนที่ 1 หักได้ ร้อยละ 3 ของเงินได้ของมารดา
- บุตรคนที่ 2 หักได้ ร้อยละ 15 ของเงินได้ของมารดา
- บุตรคนที่ 3 หักได้ ร้อยละ 20 ของเงินได้ของมารดา
- บุตรคนที่ 4 หักได้ ร้อยละ 25 ของเงินได้ของมารดา หากเกิดในหรือหลังปี 1987 และไม่ได้รับเป็นบุตรบุญธรรมก่อนวันที่ 1 มกราคม 2004

ทั้งนี้ ค่าลดหย่อน QCR และ WMCR รวมกันแล้วต้องไม่เกิน SQ\$ 25,000 ต่อปี

1.4) เงินที่จ่ายเป็นค่าเล่าเรียน ค่าธรรมเนียมสมัคร ค่าธรรมเนียมการสอบ รวมทั้ง ค่าธรรมเนียมสัมมนา (Course Fees Relief) สามารถหักค่าลดหย่อนได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน SQ\$ 2,500 ทั้งนี้ การเรียนและการฝึกอบรมดังกล่าวต้องมีวัตถุประสงค์เพื่อประโยชน์ในการประกอบอาชีพ

2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล

2.1) เงินหรือสินทรัพย์ เช่น ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง คอมพิวเตอร์ อุปกรณ์ หรือโปรแกรมที่เกี่ยวข้องกับคอมพิวเตอร์ ยกเว้นหุ้นจดทะเบียน และ unit trust ที่นิติบุคคลบริจาคให้แก่หน่วยงานหรือองค์กรที่ได้รับการรับรองจาก Institute of a Public Character (IPCs) สามารถหักค่าใช้จ่าย (deduction) ได้ตามที่จ่ายจริง ทั้งนี้ หากมูลค่าของการบริจาคสูงกว่าภาษีเงินได้ที่ต้องชำระในปีเดียวกัน (donation exceeds the income for the year) สามารถนำมาหักแบบ carry forward ได้สูงสุด 5 ปี (carry forward of unutilized tax deduction for donations to IPCs) ทั้งนี้ นิติบุคคลดังกล่าวต้องผ่านการรับรองเรื่อง shareholdings test

2.2) การยกเว้น (exemption) ภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับหน่วยงานหรือองค์กรการกุศลที่ได้จดทะเบียนกับ Commissioner of Charities (MCYS office) ภายใต้กฎหมายองค์กรการกุศล ทั้งนี้ หน่วยงานหรือองค์กรการกุศลดังกล่าวต้องนำเงินได้หลังหักค่าใช้จ่ายเกินกว่าร้อยละ 80 มาดำเนินกิจการเพื่อสาธารณกุศลในประเทศสิงคโปร์ภายในปีถัดมา

3) ภาษีทรัพย์สิน (Property Tax)

การยกเว้น (exemption) ภาษีทรัพย์สิน สำหรับโรงเรียนรัฐบาลที่ได้รับความช่วยเหลือด้านเงินทุนจากรัฐบาล

5.5 ญี่ปุ่น²⁶

1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

1.1) เงินค่าใช้จ่ายในการศึกษา (payments in money or money in kind for school expenses) ที่ได้รับจากผู้ให้การสนับสนุน (persons responsible for the support of the recipient) ไม่ถือเป็นเงินได้พึงประเมิน (nontaxable income)

1.2) เงินที่บุคคลธรรมดาบริจาค (Deduction for Contributions or Donations) จำนวนไม่ต่ำกว่า 5,000 เยน สามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ตามที่บริจาคจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 30 ของเงินได้พึงประเมิน ให้แก่

(1) องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น

(2) Designated donations

(3) Specified corporations for improving public interest

(4) องค์การไม่แสวงหากำไร (Certain non-profit organizations) ที่ได้รับการรับรองจาก the Commissioner of the National Tax Agency และ

(5) องค์การการเมืองตามเงื่อนไขที่กำหนด

1.3) การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Exemption for working students) จำนวน 270,000 เยน สำหรับผู้ที่ทำงานไปด้วยเรียนไปด้วยที่มีเงินได้ปีละไม่เกิน 650,000 เยน ซึ่งศึกษาอยู่ในสถานศึกษาที่ได้รับการรับรองจากกระทรวงศึกษาธิการ วัฒนธรรม กีฬา วิทยาศาสตร์ และเทคโนโลยี

2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล

2.1) กองทุนเพื่อช่วยเหลือนักเรียนแห่งชาติ (National Students' Aid Fund) ซึ่งจัดตั้งขึ้นโดยภาครัฐ ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล (Nontaxable Corporation)

2.2) เงินบริจาคให้แก่องค์กรสาธารณกุศลที่จัดตั้งขึ้นเพื่อสนับสนุนศิลปะ การศึกษา วิทยาศาสตร์ หรือเพื่อพัฒนาสวัสดิการทางสังคมและวัฒนธรรม หรือเพื่อประโยชน์ทางสาธารณะอื่น ๆ (Deductions for Contributions) สามารถหักค่าใช้จ่ายได้ตามสูตรคำนวณ $\frac{1}{2} \times (2.5\% \text{ of income} + 0.25\% \text{ of terminal capital})$

3) ภาษีที่ดิน (Land Value Tax)

การยกเว้น (exemption) ภาษีที่ดิน สำหรับที่ดินของนิติบุคคลเพื่อการบริการสาธารณะ เช่น educational and religious associations

4) ภาษีการบริโภค (Consumption Tax)

4.1) การให้บริการที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา (educational services) ได้แก่ การเรียน การสอบ และกิจกรรมอื่น ๆ ภายใต้ School Education Act ไม่จัดเป็นธุรกรรมที่ต้องเสียภาษีการบริโภค (Nontaxable Transactions)

²⁶ www.nto.go.jp และ Tax Bureau, Ministry of Finance, *Comprehensive Handbook of Japanese Taxes 2006*

4.2) การซื้อขายหนังสือเรียนภายใต้ School Education Act ไม่จัดเป็นธุรกรรมที่ต้องเสียภาษีการบริโภค (Nontaxable Transactions)

5.6 เกาหลีใต้²⁷

1) ภาษีเพื่อการศึกษา (Education Tax)

เป็นภาษีประเภท Earmarked tax ซึ่งเริ่มมีผลบังคับใช้เป็นการชั่วคราวในปี 1982 เพื่อเป็นหลักประกันด้านการเงินในการปรับปรุงระบบการศึกษาภาคบังคับ (public educational system) ต่อมาในปี ค.ศ. 1991 ได้มีการประกาศใช้ภาษีดังกล่าวเป็นการถาวร โดยจัดเก็บจาก

- 1.1) ยอดรายรับของธุรกิจธนาคารและประกันภัยในอัตราร้อยละ 0.5
- 1.2) ยอดภาษีสรรพสามิตพิเศษ (Special Excise Tax) ในอัตราร้อยละ 15 และ 30
- 1.3) ยอดภาษี Transportation Energy Environment Tax ในอัตราร้อยละ 15
- 1.4) ยอดภาษีเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ (Liquor Tax) ในอัตราร้อยละ 10 และ 30

ทั้งนี้รายการภาษีที่ 1.1) เสียภาษีได้ที่สำนักงานเขตภาษี (district tax office) เป็นรายไตรมาส และรายการภาษีที่ 1.2) -1.4) เสียเก็บพร้อมกับภาษีแม่ที่อ้างอิง

2) ภาษีท้องถิ่นเพื่อการศึกษา (Local Education Tax)

เป็นภาษีเพื่อการศึกษาในระดับท้องถิ่น โดยจัดเก็บจากยอดภาษีประเภทต่าง ๆ ที่จัดเก็บโดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ดังนี้

- 2.1) ยอดภาษีที่อยู่อาศัย (Inhabitant Tax) ในอัตราร้อยละ 10 หรือร้อยละ 25 กรณีที่ประชากรในเมืองเกินกว่า 500,000 คน
- 2.2) ยอดภาษีจดทะเบียน (Registration Tax) ในอัตราร้อยละ 20
- 2.3) ยอดภาษี Leisure Tax ในอัตราร้อยละ 40 หรือร้อยละ 60
- 2.4) ยอดภาษีทรัพย์สิน (Property Tax) ในอัตราร้อยละ 20
- 2.5) ยอดภาษีรถยนต์ (Automobile Tax) ในอัตราร้อยละ 30
- 2.6) ยอดภาษียาสูบ (Tobacco Consumption Tax) ในอัตราร้อยละ 50

ทั้งนี้ รายการภาษีที่ 2.2) 2.3) 2.5) และ 2.6) เสียภาษีได้ที่ Local Education Tax และรายการภาษีที่ 2.1) และ 2.4) เสียภาษีได้ที่ตัวแทนของ Local Education Tax

3) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

3.1) เงินที่ไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Nontaxable income) ได้แก่ เงินที่ได้รับเป็นค่าธรรมเนียมการศึกษา (education fees) ตาม Presidential Decree

3.2) เงินที่บุคคลธรรมดาจ่าย สามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ได้แก่

²⁷ Ministry of Finance and Economy, Korea, 2007 Korean Taxation

- ค่าเล่าเรียนทั้งในและต่างประเทศให้แก่ตนเอง สามารถหักได้ตามที่จ่ายจริง (deduction)

- ค่าเล่าเรียนทั้งในและต่างประเทศให้แก่คู่สมรสหรือบุตรที่มีเงินได้ไม่เกินปีละ 1 ล้านบาท สามารถหักค่าใช้จ่าย (deduction) ได้ ดังนี้

- ระดับอนุบาล nursery กิจกรรมการกีฬาของโรงเรียนเตรียมอนุบาล ให้หักได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 2 ล้านบาทต่อบุตร 1 คน

- ระดับประถมศึกษา มัธยมศึกษา ให้หักได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 2 ล้านบาทต่อคน

- ระดับอุดมศึกษา ให้หักได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกิน 7 ล้านบาทต่อคน

- ค่าเล่าเรียนพิเศษ กรณีทุพพลภาพ สามารถหักค่าใช้จ่าย (deduction) ได้ตามที่จ่ายจริง

3.3) เงินที่บุคคลธรรมดาบริจาคให้แก่องค์กรการกุศล (Designated Donations) สามารถหักค่าใช้จ่าย (deduction) ได้ตามที่บริจาคจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของเงินได้จากการทำงาน

4) ภาษีเงินได้นิติบุคคล

4.1) เงินที่นิติบุคคลบริจาค (Designated Donations) ให้แก่

(1) องค์กรสาธารณประโยชน์ สวัสดิการสังคม หรือศาสนา

(2) ทุนการวิจัย เทคโนโลยี หรือการพัฒนาด้านกีฬา

(3) องค์กรการกุศล หรืออื่น ๆ ตาม Presidential Decree

สามารถหักค่าใช้จ่าย (Deduction) ได้ตามที่บริจาคจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 5 ของเงินได้พึงประเมิน (taxable income) และในกรณีที่บริจาคเกินกว่าเพดานที่กำหนด สามารถ carry over ได้ 3 ปี

4.2) เงินที่นิติบุคคลบริจาคเพื่อสาธารณประโยชน์ (Designated Donations) ให้แก่

(1) รัฐบาลหรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

(2) การป้องกันประเทศ หรือ War relief

(3) การบรรเทาสาธารณภัย

(4) โรงเรียนเอกชนเพื่อใช้เป็นทุนในการดำเนินกิจกรรมการศึกษา ทุนการศึกษา หรือวิจัย

(5) สถาบันการศึกษาต่างประเทศที่ก่อตั้งในเขตเศรษฐกิจพิเศษ (Free Economic Zone)

เพื่อใช้เป็นทุนในการดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ

สามารถนำมาคำนวณเป็นผลขาดทุนได้ครั้งหนึ่ง (หรือร้อยละ 75 ภายใน 3 ปี ตั้งแต่ปี 2006-2008) และในกรณีที่บริจาคเกินกว่าเพดานที่กำหนดสามารถ Carry over ได้ 1 ปี

5) ภาษีมูลค่าเพิ่ม

การยกเว้น (exemption) ภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับการให้บริการด้านการศึกษาตาม Presidential Decree

6) ภาษีสรรพสามิตพิเศษ (Special Excise Tax)

การยกเว้น (exemption) ภาษีสรรพสามิตสำหรับ

- สินค้าเพื่อใช้ในด้านวิทยาศาสตร์ การศึกษา และวัฒนธรรม ของสถาบันวิจัยวิทยาศาสตร์ สถาบันการศึกษา และองค์กรด้านวัฒนธรรม

- สินค้าที่ต่างประเทศบริจาคให้แก่สถาบันวิชาการ สถาบันการศึกษา เพื่อการวิจัยและการศึกษา

- กล้อง (luxury cameras) เพื่อใช้ในการกระจายเสียง การสื่อสาร การทำข่าว และการศึกษาในระดับโรงเรียนหรือ nursery

- สินค้าที่นำมาใช้เป็นตัวอย่างหรืออ้างอิงในการเรียนการสอนของโรงเรียน และ nursery

7) ภาษีการให้ (Gift Tax)

การยกเว้น (exemption) ภาษีการให้ กรณีได้รับทุนการศึกษา (school fees and scholarships)

8) อากรแสตมป์ (Stamp Tax)

เอกสารที่จัดทำโดยองค์กรสาธารณกุศล หรือองค์กรบรรเทาทุกข์ (Charity or relief organizations) เพื่อการดำเนินการขององค์กรดังกล่าว ไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีอากรแสตมป์ (nontaxable documents)

5.7 สหราชอาณาจักร²⁸

1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

1.1) เงินบริจาคในรูปแบบเงินหรือสินทรัพย์ (Gift Aid) เช่น ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หุ่น หรือหลักทรัพย์อื่น ๆ ที่บุคคลธรรมดาบริจาคเพื่อการกุศล สามารถหักเป็นค่าลดหย่อน (relief) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และองค์กรการกุศลดังกล่าวสามารถได้รับมูลค่าการบริจาคที่มากกว่ามูลค่าจริงที่บุคคลบริจาค ตามสูตรการคำนวณที่กำหนด [(มูลค่าการบริจาค X อัตราภาษีขั้นพื้นฐาน)/(100 - อัตราภาษีขั้นพื้นฐาน)]

1.2) การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับการบริจาคหรือการขายสินทรัพย์ในราคาต่ำกว่ามูลค่าตลาดให้แก่องค์กรการกุศล

2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล

2.1) การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับการบริจาคหรือการขายสินทรัพย์ในราคาต่ำกว่ามูลค่าตลาดให้แก่องค์กรการกุศล

2.2) สถานศึกษาดังต่อไปนี้ ไม่จัดเป็นหน่วยธุรกิจจึงไม่มีภาระภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม

²⁸ www.hmrc.gov.uk

- Community schools
- Foundation schools
- Voluntary aided schools, including former special agreement schools
- Voluntary controlled schools
- Community special schools
- Foundation special schools
- grant maintained (integrated) schools (Northern Ireland)
- Self governing schools (Scotland)
- City technology colleges.

3) ภาษีมูลค่าเพิ่ม

3.1) การให้บริการการศึกษาของสถานศึกษาโดยไม่คิดมูลค่า เช่น LEA maintained schools, city technology colleges และ sixth form college หรือการให้บริการการศึกษาเฉพาะส่วนที่ได้รับ การสนับสนุนด้านการเงินจากภาครัฐ (funded by local and central government) ไม่จัดเป็นธุรกิจที่ต้อง เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม (not in business for VAT purposes)

3.2) โรงเรียนหรือสถาบันอุดมศึกษาที่คิดมูลค่า ได้รับยกเว้น (exemption) ภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ เฉพาะการให้บริการศึกษา (education) และสินค้าและบริการที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา (closely related goods and services) เท่านั้น

3.3) การก่อสร้างอาคาร (buildings and construction) แก่องค์กรสาธารณกุศล (charities) เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตรา 0

3.4) การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (Exempt) การให้บริการฝึกอบรมกับพนักงานลูกจ้าง (private tuition as a sole proprietor or partner) ได้รับยกเว้น (Exempt) ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการให้บริการ ฝึกอบรมภาษาอังกฤษ (tuition in English as a foreign language (EFL))

4) ภาษีผลได้จากทุน (Capital Gains Tax)

4.1) การบริจาคสินทรัพย์ เช่น ที่ดิน หุ่น หรือหลักทรัพย์อื่น ๆ เพื่อการกุศล ไม่เข้าข่ายต้อง เสียภาษีผลได้จากทุน (not liable to capital gains tax)

4.2) การยกเว้นภาษีผลได้จากทุน สำหรับการบริจาคหรือการขายสินทรัพย์ในราคาต่ำกว่า มูลค่าตลาดให้แก่องค์กรสาธารณกุศล

5) ภาษีมรดก (Inheritance Tax)

การบริจาคสินทรัพย์ให้แก่องค์กรสาธารณกุศลของสหราชอาณาจักร (UK charities) ไม่ต้องเสียภาษีมรดก (completely free of inheritance tax)

5.8 แคนาดา²⁹

1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

1.1) ทุนการศึกษา (Scholarships and Bursaries) หรือทุนการวิจัย (Fellowships) ไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (nontaxable income)

1.2) เงินได้ที่ได้รับเป็นทุนโครงการศิลปะ (Artist Project Grants) หรือทุนโครงการวิจัย (Research Grants) สามารถเลือกยกเว้น (exemption) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้ตามที่ได้รับจริง แต่ไม่เกิน CA\$ 500 หรือหักค่าใช้จ่าย (expense) ที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาหรือวิจัยตามวัตถุประสงค์ของทุนได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินจำนวนทุนที่ได้รับ

1.3) นักเรียนนักศึกษาเต็มเวลา (full-time students) สามารถหักค่าใช้จ่าย (deduction) ในการย้ายที่พัก (Moving Expenses) อันเนื่องมาที่ตั้งของสถานศึกษา จากเงินได้ที่ได้รับจากทุนการศึกษา หรือทุนการวิจัย หรือเนื่องมาที่ตั้งของที่ทำงานฤดูร้อน จากเงินได้ที่ได้รับจากการทำงานดังกล่าวได้ ทั้งนี้ ที่พักใหม่จะต้องมีระยะทางไม่เกิน 40 กิโลเมตร จากสถานศึกษาหรือที่ทำงานดังกล่าว

1.4) เงินที่บุคคลจ่ายเป็นค่าเลี้ยงดูบุตร (Child Care Expenses) เพื่อที่บุคคลดังกล่าวหรือคู่สมรสจะได้ศึกษาหรือทำวิจัย สามารถหักเป็นค่าใช้จ่าย (deduction) ได้ ทั้งนี้ บุตรต้องมีอายุไม่เกิน 16 ปี หรือทุพพลภาพ

1.5) เงินที่จ่ายเป็นดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อการศึกษา (Interest paid on Student Loans) ในระดับ post-secondary education ตาม Canada Student Loans Act, Canada Student Financial Assistance Act หรือตามกฎหมายท้องถิ่นในลักษณะเดียวกัน สามารถนำมาเครดิตภาษีของผู้เรียนเอง หรือบุคคลที่กู้ให้ได้ และสามารถนำมาหักแบบ carry forward ได้ 5 ปี

1.6) เงินที่จ่ายเป็นค่าเล่าเรียน ค่าธรรมเนียมการใช้ห้องสมุด คอมพิวเตอร์ หรือกิจกรรมเพื่อการเรียนอื่น ๆ ค่าธรรมเนียมการสอบ ค่าสมัคร ค่าปริญญาบัตร ค่าหนังสือหรือสื่อการเรียน (Tuition, Education, and Textbook Amounts) สามารถนำมาเครดิตภาษีได้ ทั้งนี้ ค่าใช้จ่ายดังกล่าวต้องเกินกว่า CA\$ 100 ต่อปี และต้องเป็นการศึกษาในสถาบันการศึกษาต่อไปนี้

- มหาวิทยาลัย วิทยาลัย สถาบันอุดมศึกษาในแคนาดา
- สถาบันการศึกษาที่ได้รับการรับรองจากกระทรวงทรัพยากรมนุษย์และการพัฒนาสังคมสำหรับหลักสูตรเพื่อการพัฒนาอาชีพ
- มหาวิทยาลัย วิทยาลัย สถาบันอุดมศึกษาในสหรัฐอเมริกา เฉพาะกรณีที่พำนักอยู่แถบชายแดนของประเทศตลอดปีการศึกษา
- มหาวิทยาลัยต่างประเทศ เฉพาะกรณีเป็นนักเรียนเต็มเวลา โดยมีภาคการศึกษาติดต่อกันอย่างน้อย 13 สัปดาห์ และเป็นการศึกษาในระดับปริญญาตรีหรือสูงกว่า

²⁹ Canada Revenue Agency, *Students and Income Tax*

1.7) เงินที่จ่ายเพื่อการศึกษา (Education Amount) เพื่อประโยชน์ในการทำงาน สามารถหักเป็นเครดิตจากเงินได้จากการทำงานได้เป็นรายเดือนตามจำนวนเดือนที่เข้าศึกษา แบ่งเป็น

- นักเรียนเต็มเวลา (10 ชั่วโมง/สัปดาห์) หักค่าใช้จ่ายได้ CA\$ 400 ต่อเดือน
 - นักเรียนนอกเวลา (12 ชั่วโมง/เดือน) หักค่าใช้จ่ายได้ CAS 120 ต่อเดือน
- ทั้งนี้ หลักสูตรการศึกษาดังกล่าวต้องมีระยะเวลาอย่างต่ำ 3 สัปดาห์

1.8) เงินที่ได้หักเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการศึกษา (Education Amount) แล้ว สามารถนำมาหักเป็นค่าหนังสือหรือสื่อการเรียน (Textbook Amount) โดยหักเป็นเครดิตจากเงินได้จากการทำงานได้อีก แบ่งเป็น

- นักเรียนเต็มเวลา หักค่าใช้จ่ายได้ CA\$ 65 ต่อเดือน
- นักเรียนนอกเวลา หักค่าใช้จ่ายได้ CAS 20 ต่อเดือน

1.9) เงินที่จ่ายตามข้อ 1.6) 1.7) และ 1.8) สามารถเลือกโอนทั้งหมดหรือบางส่วน (Carrying Forward Amount) ให้แก่คู่สมรส บิดามารดา หรือปู่ย่าตายาย หรือเลือกนำมาหักแบบ carry forward ในปีถัดไปได้ ปีละไม่เกิน CA\$ 5,000

2) ภาษีสินค้าและบริการ (Goods and Services Tax) หรือ Harmonized Sales Tax

กรณีผู้มีเงินได้ต่ำ ซึ่งมีอายุต่ำกว่า 19 ปี หรือมีคู่สมรส หรือมีบุตรที่อยู่ในการอุปการะ สามารถเครดิตคืนภาษีสินค้าและบริการ (Goods and Services Tax) หรือ Harmonized Sales Tax ได้

5.9 สหรัฐอเมริกา³⁰

1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

1.1) การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับ

- ทุนการศึกษา (Scholarships and Fellowships) สำหรับนักเรียนทุนระดับปริญญาตรี หรือสูงกว่า (Tax-Free Scholarships and Fellowships) ตามเงื่อนไข³¹ และนำทุนดังกล่าวไปใช้เป็นค่าใช้จ่ายในการเล่าเรียน ค่าธรรมเนียม ค่าหนังสือและอุปกรณ์การเรียน

- ทุน Fulbright (Tax-Free Fulbright Grants)

- เงินช่วยเหลือสำหรับการศึกษาขั้นพื้นฐาน ซึ่งได้ใช้จ่ายไปเพื่อการศึกษาในช่วงระยะเวลาที่ได้รับเงินดังกล่าว (Pell Grants and Other Title IV Need – Based Education Grants)

³⁰ IRS, United States Department of the Treasury, Publication 970 (2006), Tax Benefits for Education

³¹ เงื่อนไขของการได้รับยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับทุนการศึกษา

1. Attend a primary or secondary school or are pursuing a degree at a college or university, or

2. Attend an accredited educational institution that is authorized to provide:

2.1 A program that is acceptable for full credit toward a bachelor's or higher degree, or

2.2 A program of training to prepare students for gainful employment in a recognized occupation.

- ค่าใช้จ่ายที่ได้รับเพื่อใช้ในการฝึกอบรมในฐานะนักเรียนโรงเรียนนายร้อย (cadet) หรือนักเรียนโรงเรียนทหารเรือ (midshipman) (Payment to Service Academy Cadets)
- ค่าใช้จ่ายที่ได้รับเพื่อใช้ในการศึกษา ฝึกอบรม การยั้งชีพ ตามกฎหมายของกรมการทหารผ่านศึก (department of Veterans Affairs) (Veterans Benefits)
- การได้เข้าเรียนฟรี หรือได้รับส่วนลดค่าเล่าเรียน (Tuition Reduction) ที่ได้รับ (Qualified Tuition Reduction) โดยมีเงื่อนไข ดังนี้
 - การศึกษาระดับประถม มัธยม หรือต่ำกว่าปริญญาตรี
 - ต้องเป็นลูกจ้างของสถาบันการศึกษาดังกล่าว หรือเคยเป็นแต่เกษียณหรือออกจากงานเนื่องจากพิการ หรือเป็นบุตรหรือคู่สมรสของลูกจ้างสถาบันการศึกษาดังกล่าวที่ได้เสียชีวิตขณะปฏิบัติหน้าที่ หรือเกษียณ หรือออกจากงานเนื่องจากพิการ
 - เด็กอายุต่ำกว่า 25 ปี ซึ่งบิดาและมารดาเสียชีวิต หรือแยกทางกัน
 - การศึกษาระดับปริญญาตรีขึ้นไป
 - เจ้าหน้าที่ของสถาบันการศึกษาดังกล่าว
 - นักเรียนระดับปริญญาตรีที่ช่วยงานสอนหรือวิจัยให้แก่สถาบันการศึกษา

1.2) ค่าใช้จ่ายในการศึกษาสำหรับการศึกษาระดับอุดมศึกษา (post-secondary) ทั้งของตนเองและของบุคคลในครอบครัว เป็นเวลา 2 ปีแรก (Hope Credit) สามารถนำมาเครดิตภาษีเพื่อลดภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้สูงสุดไม่เกิน US\$ 1,650 ต่อนักเรียน 1 คน สำหรับบุคคลที่มีเงินได้พึงประเมิน (Modified Adjusted Gross Income; MAGI) ไม่เกิน US\$ 45,000 - 55,000 ต่อปี (หรือไม่เกิน US\$ 90,000 - 110,000 กรณียื่นแบบร่วมกับคู่สมรส) โดยค่าใช้จ่ายในการศึกษาจำนวน US\$ 1,100 แรก หักได้เต็มจำนวน และจำนวน US\$ 1,100 ถัดมา เครดิตได้ร้อยละ 50

1.3) ค่าใช้จ่ายในการศึกษาสำหรับการศึกษาระดับอุดมศึกษา (post-secondary) ทั้งของตนเองและของบุคคลในครอบครัว (Lifetime Learning Credit) สามารถนำมาเครดิตภาษีเพื่อลดภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้สูงสุดไม่เกิน US\$ 2,000 ต่อแบบภาษี โดยไม่จำกัดจำนวนปี สำหรับบุคคลที่มีเงินได้พึงประเมิน (Modified Adjusted Gross Income; MAGI) ไม่เกิน US\$ 45,000 - 55,000 ต่อปี (หรือไม่เกิน US\$ 90,000 - 110,000 กรณียื่นแบบร่วมกับคู่สมรส) โดยค่าใช้จ่ายในการศึกษาจำนวน US\$ 10,000 แรก หักได้ร้อยละ 20 ยกเว้นกรณีที่เป็น Gulf Opportunity Zone Students (GOZ Students) หักได้ร้อยละ 40

1.4) ดอกเบี้ยเงินกู้เพื่อการศึกษาระดับอุดมศึกษาขึ้นไป ทั้งของตนเองและของบุคคลในครอบครัว (Student Loan Interest Deduction/Education Loan Deduction) สามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้สูงสุดไม่เกิน US\$ 2,500 สำหรับบุคคลที่มีเงินได้พึงประเมิน (Modified Adjusted Gross Income; MAGI) ไม่เกิน US\$ 65,000 ต่อปี (หรือไม่เกิน US\$

135,000 กรณียื่นแบบร่วมกับคู่สมรส) โดยอัตราค่าลดหย่อนขึ้นอยู่กับจำนวนเงินได้พึงประเมิน กล่าวคือ ระดับเงินได้พึงประเมินต่ำกว่า US\$ 50,000 (US\$ 100,000 กรณียื่นแบบร่วม) หักได้เต็มจำนวน แต่หากระดับเงินได้พึงประเมินมากกว่า US\$ 50,000 แต่ไม่เกิน US\$ 65,000 (US\$ 100,000 แต่ไม่เกิน US\$ 135,000 กรณียื่นแบบร่วม) หักได้ในอัตราลดลง (Phase Out Rate)

1.5) ค่าใช้จ่ายเพื่อการศึกษาในระดับอุดมศึกษาขึ้นไปของตนเองหรือบุคคลในครอบครัว (Tuition and Fees Deduction) สามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายได้สูงสุดไม่เกิน US\$ 4,000 โดยอัตราค่าลดหย่อนขึ้นอยู่กับจำนวนเงินได้พึงประเมิน กล่าวคือ ระดับเงินได้พึงประเมินต่ำกว่า US\$ 65,000 (US\$ 130,000 กรณียื่นแบบร่วม) หักได้ US\$ 4,000 ระดับเงินได้พึงประเมินมากกว่า US\$ 65,000 แต่ไม่เกิน US\$ 80,000 (US\$ 130,000 แต่ไม่เกิน US\$ 160,000 กรณียื่นแบบร่วม) หักได้ US\$ 2,000 และระดับเงินได้พึงประเมินเกินกว่า US\$ 80,000 (US\$ 160,000 กรณียื่นแบบร่วม) หักค่าลดหย่อนไม่ได้

1.6) บัญชีออมทรัพย์ (Coverdell Education Saving Account (ESA)) ในรูปแบบของทรัสต์หรือ custodial account ที่เปิดให้สำหรับการใช้จ่ายเพื่อการศึกษาในระดับมัธยมศึกษาขึ้นไปแก่ผู้ได้รับผลประโยชน์ ซึ่ง ณ วันเปิดบัญชีจะต้องมีอายุต่ำกว่า 18 ปี หรือมีความต้องการผลประโยชน์ดังกล่าวโดยผลประโยชน์ที่ได้จากการลงทุนดังกล่าว สามารถหักเป็นค่าใช้จ่ายได้หากมีจำนวนไม่เกินค่าใช้จ่ายเพื่อการศึกษา สำหรับผู้มีเงินได้พึงประเมิน (Modified Adjusted Gross Income; MAGI) ต่ำกว่า US\$ 110,000 ต่อปี (US\$ 220,000 กรณียื่นแบบร่วม) และลงทุนใน ESA ปีละไม่เกิน US\$ 2,000 ต่อผู้ได้รับผลประโยชน์ 1 คน

1.7) โปรแกรมที่สร้างขึ้นเพื่อให้มีการชำระค่าใช้จ่ายเพื่อการศึกษา (Qualified Tuition Program (QTP) หรือ 529 Plans) รวมทั้งค่าที่พักอาศัยระหว่างการเรียนล่วงหน้า (prepaid) เข้าในกองทุนที่จัดตั้งและบริหารโดยสถาบันการศึกษาหรือรัฐ ผลประโยชน์ที่ได้รับจากการลงทุนในกองทุนดังกล่าวได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในจำนวนไม่เกินค่าใช้จ่ายเพื่อการศึกษาและที่พักอาศัย ทั้งนี้ มาตรการภาษีนี้ไม่จำกัดระดับเงินได้

1.8) การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับผลประโยชน์ที่ได้รับจากโปรแกรม IRA (Education Exception to Additional Tax on Early Individual Retirement Arrangement (IRA) Distributions) หากนำผลประโยชน์ดังกล่าวมาใช้จ่ายเพื่อการศึกษาสำหรับตนเอง คู่สมรส หรือบุตรหลานของตนหรือคู่สมรส (โดยปกติการนำผลประโยชน์ดังกล่าวออกมาใช้ล่วงหน้าเมื่ออายุ 59.5 ปี จะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นในอัตราร้อยละ 10 (10% additional tax on the early distribution))

1.9) การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับดอกเบี้ยพันธบัตรเพื่อการศึกษา (Education Savings Bond Program) ที่นำไปใช้จ่ายเพื่อการศึกษาของตนเอง คู่สมรส หรือบุคคล

ในความดูแล (dependent) สำหรับผู้มีเงินได้พึงประเมิน (Modified Adjusted Gross Income; MAGI) ต่ำกว่า US\$ 78,100 ต่อปี (หรือ US\$ 124,700 กรณียื่นแบบรวม) โดยพันธบัตรดังกล่าวต้องเป็นพันธบัตรรัฐบาลสหรัฐอเมริกา ประเภท EE bond ที่ออกหลังจากปี 1999 หรือประเภท I ซึ่งออกในนามของผู้มีเงินได้ หรือผู้มีเงินได้และคู่สมรส และเจ้าของพันธบัตรต้องมีอายุเกิน 24 ขึ้นไป

1.10) ค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการศึกษาหรือฝึกอบรมที่เกี่ยวข้องกับหน้าที่การงาน (Business Deduction for Work-Related Education) ได้แก่

- (1) Education required by Employer or by Law
- (2) Education to Maintain or Improve Skills
- (3) Education to meet Minimum Requirement และ
- (4) Education that qualifies you for a New Trade or Business

รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการเดินทางเพื่อการดังกล่าว สามารถนำมาหักเป็นค่าใช้จ่ายได้

บทที่ 6

วิเคราะห์หลักการของนโยบายและแนวทางของมาตรการภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา

6.1 นโยบายภาษีอากรในการระดมทรัพยากรและเงินทุนเพื่อการศึกษาของประเทศไทย

โดยทั่วไป การจัดเก็บภาษีอากรโดยรวมของรัฐบาลทุกประเทศจะกำหนดวัตถุประสงค์เพื่อหารายได้มาใช้ในการบริหารราชการแผ่นดินเป็นหลัก อันรวมถึงการใช้จ่ายเพื่อการศึกษา และใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อจูงใจภาคเอกชนให้ดำเนินกิจกรรมทางเศรษฐกิจต่าง ๆ เป็นวัตถุประสงค์รอง เนื่องจากหากรัฐต้องการจัดสรรรายได้เพื่อการบริหารราชการแผ่นดินอย่างเต็มที่ รัฐก็จำเป็นต้องจัดเก็บภาษีอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย และจำกัดจำนวนนโยบายภาษีอากรเพื่อจูงใจในลักษณะต่างๆ ให้น้อยที่สุด อย่างไรก็ตาม รัฐอาจดำเนินมาตรการภาษีอากรเพื่อเป็นเครื่องมือในการจูงใจให้ภาคเอกชนมาลงทุนด้านการศึกษาตามความจำเป็น การพิจารณาเพื่อตัดสินใจเลือกใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อจูงใจภาคเอกชนดังกล่าว ขึ้นอยู่กับประสิทธิภาพในการจัดสรรทรัพยากรระหว่างภาครัฐบาลกับภาคเอกชน หรือประสิทธิภาพในการการทำงานของกลไกตลาด เพราะว่าถ้าหากกลไกตลาดไม่สามารถทำงานได้ถึงแม้ว่ารัฐจะให้สิ่งจูงใจทางภาษีมากมาย ก็คงไม่สามารถกระตุ้นให้ภาคเอกชนเข้ามาลงทุนในด้านการศึกษาได้

สำหรับในกรณีของประเทศไทย รัฐบาลได้ใช้นโยบายภาษีอากรในการระดมทรัพยากรและเงินทุนเพื่อการศึกษาในลักษณะผสม คือ การใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้ควบคู่ไปกับการใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อจูงใจภาคเอกชน เนื่องด้วยประเทศไทยมีโครงสร้างทางเศรษฐกิจ สังคม ประวัติศาสตร์ และวัฒนธรรม ที่เอื้ออำนวยอย่างมากต่อการใช้กลไกตลาดเข้ามาช่วยในการจัดสรรทรัพยากรและเงินทุนเพื่อการศึกษา นอกจากนี้ รัฐบาลไทยยังใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้มีค่าใช้จ่ายด้านการศึกษา คือ บิดามารดาของผู้เรียนสามารถหักค่าลดหย่อนการศึกษานบุตรได้ ดังรายละเอียดของมาตรการภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษาในบทที่ 4

ในอนาคต ความจำเป็นในการใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้จะมีบทบาทสำคัญยิ่งขึ้น เพราะนอกจากรัฐจะยังคงมีหน้าที่ในการจัดการศึกษาในฐานะที่เป็นสินค้ากึ่งสาธารณะแล้ว นโยบายภาษีอากรดังกล่าวจะเป็นแหล่งรายได้สำคัญในการนำมาใช้จ่ายเพื่อจัดการศึกษาขั้นพื้นฐานไม่น้อยกว่า 12 ปี อย่างทั่วถึงและมีคุณภาพ โดยไม่เก็บค่าใช้จ่าย ให้แก่ประชาชนตามมาตรา 49 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 อีกด้วย อย่างไรก็ตาม นโยบายภาษีอากรเพื่อจูงใจภาคเอกชนเพื่อเปิดโอกาสให้ประชาชนและภาคเอกชนมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาของประเทศมากยิ่งขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับหลักการจัดการศึกษาตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 ที่ให้สังคมมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาด้วย

6.2 หลักการของนโยบายภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา

การดำเนินนโยบายภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษาควรมีหลักการอย่างน้อย 4 ประการ ดังนี้

1) ต้องคำนึงถึงหลักการบริหารจัดการภาษีที่ดี ได้แก่ ความเป็นธรรม ความเป็นกลาง ความแน่นอน ความเป็นประสิทธิภาพและการอำนวยความสะดวก

2) ต้องสนับสนุนภารกิจของรัฐในการจัดการศึกษาตามกฎหมายรัฐธรรมนูญและกฎหมายการศึกษาแห่งชาติ กล่าวคือ รัฐมีภารกิจต้องจัดให้บริการการศึกษาแก่ประชาชนทุกคนไม่น้อยกว่า 12 ปี อย่างทั่วถึงและมีคุณภาพ โดยไม่เก็บค่าใช้จ่าย

3) ต้องสอดคล้องกับหลักการกระจายอำนาจด้านการศึกษาสู่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยรัฐบาลกลางมีหน้าที่เพียงกำกับดูแล กำหนดมาตรฐานและกำหนดนโยบายทั้งในด้านการภาษีอากรและด้านการศึกษา แล้วให้ท้องถิ่นมีหน้าที่จัดเก็บภาษีและเป็นผู้จัดการศึกษา

6.3 แนวทางการใช้นโยบายภาษีอากรในการระดมทรัพยากรและเงินทุนเพื่อการศึกษา

การใช้นโยบายภาษีอากรในการระดมทรัพยากรและเงินทุนเพื่อนำมาใช้จ่ายด้านการศึกษา มี 2 แนวทาง ดังนี้

1) **แนวทางที่หนึ่ง** คือ รัฐใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้มาใช้จ่ายด้านการศึกษา โดยรัฐจะต้องจัดเก็บภาษีอากรประเภทต่าง ๆ ให้ได้มากที่สุด เพื่อนำรายได้ภาษีอากรดังกล่าวไปใช้จ่ายในโครงการต่าง ๆ รวมทั้งโครงการทางด้านการศึกษา แนวทางนี้เป็นการบ่งชี้แนวนโยบายของรัฐบาลทางด้านการศึกษาว่า รัฐบาลต้องการเป็นผู้ใช้จ่ายเงินเพื่อการศึกษาเอง ไม่ว่าจะเป็นการจัดการทางด้านอุปสงค์ (Demand side financing) ของการศึกษา เช่น การอุดหนุนค่าเล่าเรียน การให้กู้ยืมแก่นักเรียน เป็นต้น หรือการจัดการทางด้านอุปทาน (supply side financing) ของการศึกษา เช่น การสร้างโรงเรียน การจ้างครู เป็นต้น

2) **แนวทางที่สอง** คือ รัฐใช้นโยบายภาษีอากรเป็นสิ่งจูงใจ (incentives) ให้เกิดการระดมทรัพยากรหรือการลงทุนทางด้านการศึกษาโดยภาคเอกชน เพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระค่าใช้จ่ายด้านการจัดการศึกษาของรัฐ โดยรัฐจะใช้นโยบายลดหรือยกเว้นภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่โรงเรียนหรือสถานศึกษา หรือผู้มีเงินได้จากการประกอบกิจการทางการศึกษา การยกเว้นอากรนำเข้าสำหรับวัสดุอุปกรณ์ทางการศึกษา เป็นต้น แนวทางนี้เป็นการบ่งชี้แนวนโยบายของรัฐบาลทางด้านการศึกษาว่า รัฐบาลต้องการให้ทุกภาคส่วนของสังคมเข้ามามีส่วนร่วมในการระดมทุนและการลงทุนเพื่อศึกษามากขึ้น เพื่อช่วยแบ่งเบาภาระของรัฐในการจัดการศึกษา โดยให้ทุกภาคส่วนของสังคมเข้ามามีส่วนร่วมและมีบทบาทในการจัดการศึกษามากขึ้น โดยทรัพยากรที่เข้าสู่ภาคการศึกษาจะต้องไม่น้อยไปกว่าเดิม แต่เพิ่มขึ้นจากการมีส่วนร่วมจากทุกภาคส่วนของสังคม รวมทั้งจากภาครัฐ เพื่อให้รัฐจะได้มีเงินงบประมาณเหลือไปใช้จ่ายในการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมด้านอื่น ๆ

จากแนวทางการใช้นโยบายภาษีอากรในการระดมทรัพยากรและเงินทุนเพื่อการศึกษาทั้งสองข้างต้น จะเห็นว่าวิธีการดำเนินนโยบายภาษีอากรจะมีลักษณะตรงข้ามกัน กล่าวคือการใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้ รัฐต้องมีการจัดเก็บภาษีอากรให้มากที่สุดหรืออาจจะตั้งขึ้นภาษีหรือจัดเก็บภาษีประเภทใหม่ แต่การใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อจูงใจให้เกิดการลงทุนด้านการศึกษาหรือธุรกรรมทางการศึกษา รัฐต้องมีการลดหย่อนหรือยกเว้นภาษีอากรบางประเภท

โดยที่รัฐมีหน้าที่ในการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมหลายด้านนอกเหนือจากการพัฒนาทางการศึกษา เช่น การสาธารณสุข การเกษตร เป็นต้น จึงไม่สมควรที่รัฐบาลจะใช้แนวนโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้สำหรับการศึกษาโดยเฉพาะ หรือกำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีประเภทใหม่ ซึ่งเป็นภาษีเพื่อการศึกษาโดยเฉพาะ เพราะจะเป็นการส่งเสริมให้เกิดการจัดเก็บภาษีโดยหน่วยงานอื่นเป็นการเฉพาะมากขึ้น เช่น ภาษีเพื่อสาธารณสุข ภาษีเพื่อเกษตร เป็นต้น ซึ่งจะทำให้ประชาชนรับภาระภาษีหลายประเภท รัฐบาลอาจจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาทั่วไปได้ลดลง และส่งผลให้การจัดสรรเงินงบประมาณรายจ่ายสำหรับงานพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมด้านอื่น ๆ ที่ไม่มีการจัดเก็บภาษีเป็นการเฉพาะ ได้รับความจัดสรรเงินงบประมาณรายจ่ายน้อยลง ทำให้รัฐบาลไม่สามารถใช้นโยบายการคลังและการงบประมาณเพื่อบริหารจัดการโครงการเศรษฐกิจและสังคมต่าง ๆ ตามลำดับความสำคัญของงานได้

6.4 หลักการจัดเก็บภาษีอากรเพื่อการจัดสรรด้านการศึกษา

หลักการจัดเก็บภาษีที่ดีมีอยู่หลายประการ เช่น ความเป็นธรรม (Equity) ความแน่นอน (Certainty) ความเป็นกลาง (Neutrality) การอำนวยความสะดวก (Productivity) ประสิทธิภาพในการบริหาร (Administrative Efficiency) เป็นต้น แต่หลักที่ถือว่าสำคัญในการจัดเก็บภาษีอากรทุกประเภทคือ หลักความเป็นธรรม ซึ่งแบ่งออกได้เป็น 2 หลักย่อย ดังนี้

1) **หลักการจัดเก็บภาษีตามผลประโยชน์ที่ได้รับ** หมายความว่า ผู้ที่ได้รับผลประโยชน์จากการใช้บริการของรัฐ จะต้องเป็นผู้เสียภาษีให้แก่รัฐเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการให้บริการตามสัดส่วนของผลประโยชน์ที่ได้รับ เช่น การเสียภาษีที่ดินเพื่อได้มาซึ่งถนนและไฟฟ้าซึ่งเชื่อมโยงไปถึงที่ดินนั้น หรือการเสียค่าธรรมเนียมการใช้ถนน เป็นต้น

ข้อดีของหลักผลประโยชน์ที่ได้รับคือ ผู้เสียภาษีรับรู้ว่าจะได้รับบริการนั้นจากรัฐ จำนวนภาษีมีความสัมพันธ์กับต้นทุนค่าใช้จ่ายในการให้บริการนั้น และการจัดสรรทรัพยากรของสังคมเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพภายใต้การทำงานของกลไกตลาด

ข้อเสียของหลักผลประโยชน์ที่ได้รับคือ ไม่สามารถวัดผลประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีได้รับจากการใช้บริการของรัฐได้ เนื่องจากจำนวนภาษีที่จัดเก็บได้ขึ้นอยู่กับปริมาณการให้บริการ แต่ผู้ได้รับบริการจากรัฐบางส่วนนั้น อาจไม่อยู่ในฐานะที่จะเสียภาษีจากการได้รับบริการจากรัฐ

2) **หลักการจัดเก็บภาษีตามความสามารถในการเสียภาษี** หมายความว่า ผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีควรต้องเสียสละความพอใจในรูปของเงินภาษีให้แก่รัฐ โดยผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีมากควรเสียภาษีมากกว่าผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีน้อย ความสามารถในการเสียภาษีอาจวัดได้จากรายได้ การใช้จ่ายในการบริโภค และความมั่งคั่งหรือทรัพย์สิน เช่น ภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีทรัพย์สินหรือภาษีที่ดิน เป็นต้น

จากการพิจารณาหลักการจัดเก็บภาษีทั้งสองหลักจะเห็นว่า หากรัฐมุ่งเน้นการใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้มาใช้จ่ายเพื่อการศึกษาและเพื่อวัตถุประสงค์อื่น ๆ รัฐก็ควรจัดเก็บภาษีโดยใช้หลักความสามารถในการเสียภาษี เพราะฐานภาษีกว้างครอบคลุมทั้งรายได้ การใช้จ่ายในการบริโภค และความมั่งคั่ง ทำให้รัฐสามารถจัดเก็บภาษีเพื่อเป็นรายได้เป็นจำนวนมาก และจำนวนภาษีที่จะจัดเก็บได้ค่อนข้างแน่นอน ไม่ได้ขึ้นอยู่กับผู้มาใช้บริการตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ

โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เมื่อพิจารณาว่าการศึกษาระดับขั้นพื้นฐานเป็นการพัฒนาคุณภาพของคน ซึ่งประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษาไม่เพียงตกแก่ผู้ได้รับการศึกษาเท่านั้น แต่สังคมโดยรวมย่อมได้รับประโยชน์ด้วยแล้ว ก็ควรให้สังคมรับภาระค่าใช้จ่ายในการศึกษาร่วมกับผู้เรียนหรือผู้ปกครองของผู้เรียนด้วย โดยรัฐยังคงบทบาทหลักในการส่งเสริมและสนับสนุนให้มีบริการการศึกษาขั้นพื้นฐานแก่พลเมืองอย่างทั่วถึงและมีคุณภาพโดยไม่เก็บค่าใช้จ่าย ตามบทบัญญัติในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย และกฎหมายว่าด้วยการศึกษา ผ่านระบบการจัดสรรเงินอุดหนุนผู้เรียนจากเงินรายได้ของรัฐที่จัดเก็บจากภาษีอากร (Tax Financing) ตามหลักความสามารถในการเสียภาษีจากฐานภาษีประเภทต่าง ๆ ซึ่งไม่เกี่ยวข้องกับผู้เรียนโดยตรงตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ เพื่อแบ่งเบาภาระค่าใช้จ่ายในการศึกษาของนักเรียน พ่อแม่ ผู้ปกครองส่วนหนึ่ง และช่วยเพิ่มโอกาสในการเข้ารับบริการการศึกษาจากรัฐของพลเมืองด้วยความเสมอภาคและเป็นธรรม

เมื่อพิจารณาข้อเท็จจริงของกฎหมายรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 และกฎหมายการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 ที่บัญญัติให้คนไทยมีสิทธิในการรับการศึกษาขั้นพื้นฐานไม่น้อยกว่า 12 ปีโดยไม่เก็บค่าใช้จ่าย ซึ่งอาจพิจารณาได้ว่าการศึกษาน้อยกว่า 12 ปี เป็นการศึกษาขั้นต่ำที่จะทำให้พลเมืองสามารถดำรงชีวิตในสังคมและอยู่ร่วมกับผู้อื่นได้อย่างมีความสุข และทำให้สังคมมีการพัฒนาอย่างยั่งยืนและมีเสถียรภาพ การที่สังคมได้รับประโยชน์จากการศึกษาของพลเมืองดังกล่าวก็น่าจะเป็นเหตุผลเพียงพอที่จะให้รัฐเป็นผู้มีบทบาทหลักในการสนับสนุนให้เกิดบริการการศึกษาขั้นพื้นฐานแก่พลเมือง โดยการจัดเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการเสียภาษีจากฐานภาษีประเภทต่าง ๆ ดังกล่าว เพื่อเป็นรายได้มาใช้จ่ายด้านการศึกษาขั้นพื้นฐาน

ส่วนการศึกษาระดับอุดมศึกษา ซึ่งถือว่าเป็นการศึกษาที่ผู้เรียนมุ่งหาความรู้เพื่อการประกอบอาชีพ และเพิ่มขีดความสามารถในการหารายได้ ซึ่งผลประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษาตกแก่ผู้เรียนมากกว่าที่สังคมได้รับ เนื่องจากผู้สำเร็จการศึกษาระดับอุดมศึกษาสามารถนำความรู้ไปประกอบอาชีพ

มีรายได้เลี้ยงดูตนเองและครอบครัว ดังนั้น ผู้เรียนจึงควรมีส่วนร่วมรับภาระค่าใช้จ่ายในการเรียนมากกว่าที่จะให้สังคมเป็นผู้แบกรับภาระ ตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (benefit principle) ผ่านการรับภาระค่าเล่าเรียน/ค่าธรรมเนียมการเรียนที่สถานศึกษาเรียกเก็บ (Fee Financing) โดยรัฐอาจต้องจัดสรรเงินงบประมาณอุดหนุนผู้เรียนส่วนหนึ่ง เนื่องจากค่าใช้จ่ายในระดับอุดมศึกษามีต้นทุนสูงมากเกินกว่าที่ผู้เรียนจะรับภาระได้ทั้งหมด นอกจากนี้ รัฐอาจให้การช่วยเหลือผู้เรียนที่ด้อยโอกาส/ยากจน โดยจัดสรรเงินงบประมาณอุดหนุนกองทุนเงินให้กู้ยืมที่ผูกกับรายได้ในอนาคต เพื่อให้ผู้เรียนสามารถกู้ยืมเงินเพื่อนำมาชำระค่าเล่าเรียน/ค่าธรรมเนียมการเรียน โดยไม่ทำให้การเงินเป็นอุปสรรคในการเข้าศึกษาต่อ

นอกจากนี้ หากรัฐบาลกลางมีนโยบายที่จะกระจายอำนาจทางการศึกษาให้แก่ท้องถิ่นในอนาคต ท้องถิ่นย่อมมีภารกิจที่จะต้องจัดการศึกษาขั้นพื้นฐาน ก็สมควรที่รัฐบาลจะได้พิจารณาปรับปรุงระบบภาษีอากรของท้องถิ่นให้มีความพร้อมที่จะจัดเก็บรายได้ภาษีให้เพียงพอ เพื่อนำไปใช้จ่ายทางการจัดการศึกษาดังกล่าว โดยยึดถือแนวนโยบายการจัดเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการเสียภาษีจากฐานภาษีรายได้ การบริโภค และความมั่งคั่ง โดยเฉพาะอย่างยิ่งการจัดเก็บภาษีบนฐานภาษีความมั่งคั่งหรือทรัพย์สิน ที่ท้องถิ่นมีการจัดเก็บอยู่แล้วในรูปของภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งอยู่ระหว่างการพิจารณาปรับปรุงให้การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินประเภทนี้มีประสิทธิภาพมากขึ้น โดยรวมภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ เป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งมีโครงสร้างของภาษีทรัพย์สินที่แท้จริง สอดคล้องกับมูลค่าทรัพย์สิน มีการบริหารจัดการที่เป็นธรรม ส่งเสริมการกระจายอำนาจทางการคลังให้แก่ท้องถิ่น และทำให้ท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้น

6.5 ภาพรวมโครงสร้างภาษีในระดับประเทศและระดับท้องถิ่น

1) โครงสร้างรายได้ของรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่น

ปัจจุบันรายได้หลักของรัฐบาลมาจากภาษีที่จัดเก็บโดยรัฐบาลกลางและรายได้จากส่วนราชการอื่น ซึ่งรายได้ที่จัดเก็บได้จะถูกนำไปจัดสรรตามวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ของส่วนราชการต่างๆ ในรูปพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี โดยรายได้ของรัฐบาลกลางประกอบด้วย

1.1) **รายได้ภาษีอากร** ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต ภาษีศุลกากร และอากรแสตมป์ โดยในปีงบประมาณ 2550 จัดเก็บรายได้ภาษีรวมทั้งสิ้น 1,703,640.81 ล้านบาท

1.2) **รายได้จากส่วนราชการอื่น** เช่น รายได้จาก การแปรรูปรัฐวิสาหกิจ รายได้ของกรมธนารักษ์ ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนขอสงวนสิทธิของกรมที่ดิน ค่าภาคหลวงปิโตรเลียม เป็นต้น โดยในปีงบประมาณ 2550 จัดเก็บรายได้ได้ทั้งสิ้น 206,648.63 ล้านบาท

ตารางที่ 7 รายได้รัฐบาล ปีงบประมาณ 2547-2550

หน่วย: ล้านบาท

ปีงบประมาณ	2547	2548	2549	2550
กรมสรรพากร	772,236.41	937,149.47	1,057,200.08	1,119,135.45
- ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา	135,154.61	147,352.15	170,079.46	192,709.74
- ภาษีเงินได้นิติบุคคล	261,890.26	329,515.96	374,688.62	384,660.29
- ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม	31,935.38	41,177.57	56,524.18	65,734.86
- ภาษีมูลค่าเพิ่ม	316,133.94	385,717.57	417,772.22	434,267.16
- ภาษีธุรกิจเฉพาะ	20,024.31	26,304.36	30,622.72	34,373.28
- อากรแสตมป์	6,820.09	6,815.61	7,268.46	7,144.63
- อื่นๆ	277.82	266.26	244.45	245.48
กรมสรรพสามิต	275,773.31	279,395.43	274,095.47	287,231.34
- ภาษีน้ำมัน	76,996.02	76,458.21	70,742.31	76,943.95
- ภาษียาสูบ	36,325.09	38,192.61	35,656.51	41,823.82
- ภาษีสุรา	26,181.46	28,619.97	29,142.71	33,298.22
- ภาษีเบียร์	42,748.63	45,482.85	44,207.28	52,087.55
- ภาษียรถยนต์	65,011.81	58,759.63	59,810.17	55,843.80
- ภาษีเครื่องดื่ม	9,349.61	10,105.71	10,764.53	11,735.30
- ภาษีเครื่องไฟฟ้า	2,858.87	3,711.85	3,525.13	3,726.51
- ภาษีสรรพสามิตยานยนต์	1,640.96	1,848.65	2,010.08	1,665.37
- ภาษีแบตเตอรี่	762.69	762.34	1,177.58	1,426.11
- ภาษีการโทรคมนาคม	12,625.35	13,935.05	15,522.80	7,229.15
- ภาษีอื่นๆ	992.73	1,121.00	1,169.04	1,182.83
- รายได้เบ็ดเตล็ด	280.09	397.57	367.32	268.75
- ภาษีสถานบริการ(สนามม้า)	96.96	86.45	87.03	87.17
- ภาษีสถานบริการ(สนามกอล์ฟ)	331.69	372.10	424.92	447.02
- ภาษีผลิตภัณฑ์เครื่องหอม	166.71	178.75	184.52	176.95
- ภาษีแก้วและเครื่องแก้ว	33.84	40.49	56.25	67.95
- ภาษีพรม	23.49	38.43	38.57	29.18
- ภาษีไฟ	43.81	74.23	51.93	45.63
- ภาษีเรือ	4.79	0.08	-	0.00
- ภาษีสารทำลายชั้นบรรยากาศโอโซน	48.18	52.96	26.13	15.98
- ภาษีในตลับและดิสโก้	82.27	92.18	103.96	110.90
- ภาษีสถานอาบน้ำหรืออบตัวและหมวด	160.99	185.31	195.73	153.33
- ภาษีการออกสลากกินแบ่ง	-	-	-	-
- ภาษีหินอ่อนและหินแกรนิต	-	-	-	-
กรมศุลกากร	106,122.41	110,403.04	96,232.40	90,625.38
- อากรขาเข้า	103,634.98	106,916.86	93,633.25	88,169.03
- อากรขาออก	267.28	284.59	314.41	344.75
- อื่นๆ	2,220.15	3,201.59	2,284.75	2,111.60
รวม 3 หน่วยงาน	1,154,132.13	1,326,947.94	1,427,527.95	1,496,992.17
หน่วยงานอื่น	135,747.46	147,471.70	153,995.84	206,648.63
- ส่วนราชการอื่น	49,085.65	60,663.58	73,500.00	80,517.23
- กรมธนารักษ์	2,976.13	3,210.23	3,330.36	3,052.03
- รายได้จากการขายหุ้นให้กองทุนฯ	25,075.00	-	-	-
- เงินจากการยุบเลิกทุนรักษาระดับอัตราแลกเปลี่ยน	-	-	-	36,950.75
- แปรรูปรัฐวิสาหกิจ	6,000.00	1,484.24	-	-
- รัฐวิสาหกิจ	52,610.68	82,113.65	77,165.48	86,128.62
รวมรายได้จัดเก็บ	1,289,879.59	1,474,419.64	1,581,523.79	1,703,640.81
หัก				
1. คืนภาษีของกรมสรรพากร	115,573.71	139,000.19	162,950.79	180,961.43
- ภาษีมูลค่าเพิ่ม	96,946.79	116,906.64	138,206.09	149,316.71
- ภาษีอื่นๆ	18,626.92	22,093.55	24,744.70	31,644.72
2. จัดสรรรายได้จาก VAT ให้อบจ.	6,367.58	7,735.20	9,171.64	9,429.71
3. เงินกันขาดเขตการส่งออก	11,225.80	12,421.25	12,398.90	10,297.55
รวมรายได้สุทธิ	1,156,712.50	1,315,262.99	1,397,002.46	1,502,952.11
จัดสรรให้ อบท. ตาม พรบ.	47,726.12	58,400.00	57,311.90	57,351.00
รวมรายได้สุทธิ	1,108,986.38	1,256,862.99	1,339,690.56	1,445,601.11

ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

สำหรับรายได้ระดับท้องถิ่น ได้แก่ กรุงเทพมหานคร เทศบาล องค์การบริหารส่วนจังหวัด และองค์การบริหารส่วนตำบล ซึ่งจะนำไปจัดสรรตามวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ของท้องถิ่นตามเทศบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีของท้องถิ่นนั้น ๆ ประกอบด้วย

(1) ภาษีและรายได้อื่นที่ท้องถิ่นจัดเก็บเอง ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย อากรฆ่าสัตว์ อากรังนกอีแอ่น ภาษีบำรุงท้องถิ่นจากยาสูบ น้ำมัน และโรงแรม

(2) ภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บให้หรือแบ่งให้ท้องถิ่น ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีสุราและเบียร์ ภาษีสรรพสามิต ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน ค่าธรรมเนียมจดทะเบียน อสังหาริมทรัพย์ ภาษีการพนัน ค่าภาคหลวงแร่ และค่าภาคหลวงปิโตรเลียม

(3) เงินอุดหนุนที่รัฐบาลจัดสรรให้

(4) รายได้จากเงินสะสมและเงินกู้

รายได้ท้องถิ่นตามประมาณการปีงบประมาณ 2550 มีจำนวนทั้งสิ้น 357,424.2 ล้านบาท คิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 25.17 ของรายได้สุทธิของรัฐบาล

ตารางที่ 8 รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ปีงบประมาณ 2546 – 2549

หน่วย: ล้านบาท

ปีงบประมาณ	2546	2547	2548	2549
1. รายได้ที่ท้องถิ่นจัดหาเอง	20,337.09	24,786.27	27,018.96	29,110.41
1.1 รายได้จากภาษีอากรที่ท้องถิ่นเก็บเอง	14,422.34	15,759.11	17,325.02	18,806.99
1.1.1 ภาษีโรงเรือนและที่ดิน	10,760.69	11,860.13	13,046.14	14,166.65
1.1.2 ภาษีบำรุงท้องที่	833.94	953.17	1,048.49	1,045.40
1.1.3 ภาษีป้าย	1,031.24	1,121.06	1,233.17	1,354.04
1.1.4 ภาษีอากรขาสัตว์	57.86	61.04	67.14	74.01
1.1.5 ภาษีโรงเรือนและที่ดิน	222.60	100.00	100.00	180.00
1.1.6 ภาษีบำรุงท้องที่จากยาสูบ น้ำมัน และโรงแรม	1,516.02	1,663.71	1,830.08	1,986.89
1.2 รายได้ที่ไม่ใช่ภาษีอากร	5,914.74	6,708.32	7,379.14	7,816.87
1.2.1 ค่าธรรมเนียม ค่าปรับ และใบอนุญาต	2,394.33	2,798.24	3,078.05	3,182.18
1.2.2 รายได้จากทรัพย์สิน	1,236.57	1,344.09	1,478.50	1,627.97
1.2.3 รายได้จากสาธารณูปโภค	508.46	522.22	574.44	669.40
1.2.4 รายได้เบ็ดเตล็ด	1,775.38	2,043.77	2,248.15	2,337.32
1.3 รายได้จากกาารเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บให้ท้องถิ่น	-	2,318.84	2,314.80	2,486.55
2. รายได้จากภาษีท้องถิ่นที่รัฐบาลเก็บให้	74,345.62	88,842.49	97,636.06	100,012.46
2.1 ภาษีมูลค่าเพิ่ม	24,636.53	27,175.70	35,147.60	35,945.80
- พรบ. กำหนดแผนขั้นตอนการกระจายอำนาจ/ อปท. จัดเก็บเพิ่มอีก 1 ใน 9 ของอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม	21,338.33	24,354.11	30,677.00	30,925.00
- พรบ. อบจ.	3,025.20	2,821.59	4,470.60	5,020.80
2.2 ภาษีธุรกิจเฉพาะ	1,275.70	2,002.40	2,630.40	3,062.20
2.3 ภาษีสุราและเบียร์	6,266.30	6,893.00	7,410.30	7,335.00
2.4 ภาษีสรรพสามิต	15,045.00	17,023.90	16,670.30	16,508.90
2.5 ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน	13,112.23	15,090.04	15,449.87	14,945.44
2.6 ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนอสังหาริมทรัพย์	12,009.45	18,820.72	18,272.13	19,562.88
2.7 ภาษีการพนัน	169.48	120.00	120.00	120.00
2.8 ค่าภาคหลวงแร่	606.63	697.97	722.54	812.75
2.9 ค่าภาคหลวงปิโตรเลียม	949.86	851.76	1,045.92	1,579.49
2.10 อื่นๆ	547.44	167.00	167.00	140.00
3. รายได้จากภาษีที่รัฐบาลแบ่งให้	40,604.00	47,317.30	57,128.86	57,322.90
3.1 ภาษีมูลค่าเพิ่ม (พรบ. กำหนดแผนฯ)	40,604.00	47,317.30	57,128.86	57,311.90
4. รวมรายได้ของท้องถิ่นก่อนรวมเงินอุดหนุน (1+2+3)	135,286.71	160,946.06	181,783.88	186,434.77
5. รายได้ที่รัฐบาลจัดสรรเพิ่มให้ (เงินอุดหนุน)	66,085.60	91,438.00	115,210.70	126,013.00
5.1 เงินอุดหนุนทั่วไป	66,085.60	91,438.00	115,210.70	126,013.00
5.2 การถ่ายโอนงาน	-	-	-	-
6. รวมรายได้ทั้งสิ้น (4+5)	201,372.31	252,384.06	296,994.58	312,447.77
7. รายได้ของรัฐบาลสุทธิ	968,331.00	1,108,917.00	1,264,932.00	1,339,690.00
8. สัดส่วนรายได้ของท้องถิ่นต่อรายได้ของรัฐบาลสุทธิ	20.80	22.76	23.48	23.32

หมายเหตุ : อื่น ๆ ได้แก่ อากรังนกอีแอ่น อากรประมง และค่าภาคหลวงไม้ เป็นต้น

ที่มา : กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น กระทรวงมหาดไทย รวบรวมโดยสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

ปัจจุบันการถ่ายโอนอำนาจให้แก่ท้องถิ่นอยู่ระหว่างดำเนินการในระยะเริ่มต้น เนื่องจากความสามารถในการจัดเก็บรายได้อยู่ในระดับต่ำเมื่อเทียบกับการจัดเก็บรายได้ของรัฐบาล นอกจากนี้ปัญหาการเมืองท้องถิ่นยังอาจส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีภายในท้องถิ่นโดยตรง เนื่องจากกระทบกับคะแนนเสียงขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกระดับ

6.6 ความเหมาะสมของการแบ่งอำนาจในการจัดเก็บภาษีอากรระหว่างรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่น

การแบ่งอำนาจการจัดเก็บภาษีระหว่างรัฐบาลกลางและท้องถิ่นควรคำนึงถึงปัจจัยต่าง ๆ ดังนี้

1.1) **ความต้องการทางการคลัง (Fiscal Need)** เนื่องจากรัฐบาลท้องถิ่นมีภารกิจในการจัดหาบริการสาธารณะในระดับท้องถิ่น เช่น การให้บริการการศึกษา การสาธารณสุข นอกเหนือจากบริการหรือสาธารณูปโภคที่รัฐบาลกลางเป็นผู้จัดหา ดังนั้น ท้องถิ่นจึงมีความจำเป็นต้องหารายได้มาตอบสนองการใช้จ่ายเหล่านั้น โดยภาษีที่จัดเก็บจึงต้องสอดคล้องรายจ่ายของท้องถิ่น เพื่อสะท้อนความรับผิดชอบต่อประชาชนในพื้นที่

1.2) **ความแตกต่างของหลักภาษี** ภาษีที่เหมาะสมที่จะให้ท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บควรเป็นภาษีที่จัดเก็บจากฐานทรัพย์สิน หรือภาษีที่เก็บจากประโยชน์ที่ได้รับจากการดำเนินกิจกรรมทางเศรษฐกิจในระดับท้องถิ่นนั้น ๆ และควรเป็นภาษีที่เก็บจากกิจกรรมทางเศรษฐกิจ ซึ่งไม่สามารถโยกย้ายไปยังพื้นที่อื่น หรือเคลื่อนย้ายได้ยาก เช่น การใช้ถนน ตลาดสด โรงฆ่าสัตว์ เป็นต้น แต่ถ้าพิจารณาในเรื่องการให้บริการการศึกษา ซึ่งได้วิเคราะห์ไว้ก่อนหน้านี้ว่า เมื่อท้องถิ่นได้รับการถ่ายโอนอำนาจด้านการจัดการศึกษาจากส่วนกลาง โดยเฉพาะอย่างยิ่งในการให้บริการการศึกษาขั้นพื้นฐาน ที่ประโยชน์จะตกแก่สังคมด้วย สังคมโดยรวมก็ควรมีส่วนรับภาระค่าใช้จ่ายของต้นทุนในการผลิตบริการการศึกษาด้วยเช่นกัน การใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้มาใช้จ่ายด้านการศึกษาก็สมควรใช้การจัดเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการเสียภาษี (Ability-to-pay principle) ที่ภาระภาษีตกแก่ผู้เสียภาษีจากฐานรายได้ การใช้จ่าย หรือความมั่งคั่ง

1.3) **ความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อราคา** ภาษีที่ท้องถิ่นจัดเก็บควรจัดเก็บจากสินค้าหรือบริการที่มีความยืดหยุ่นของอุปสงค์ต่อราคาน้อย (Inelastic demand) เช่น ภาษีสรรพสามิต เป็นต้น เพื่อให้การจัดเก็บภาษีเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมกรมการบริโภคหรือการทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจได้น้อยกว่า ภาษีที่มีผลต่อการเปลี่ยนแปลงพฤติกรรมกรมการบริโภคหรือการทำกิจกรรมทางเศรษฐกิจได้สูงกว่า

1.4) **ต้นทุนการบริหารจัดเก็บภาษี** เนื่องจากฐานภาษีในระดับท้องถิ่นแคบกว่าฐานภาษีของรัฐบาลกลาง ทำให้รัฐบาลกลางมีความสามารถในการบริหารจัดการเก็บสูงกว่ารัฐบาลท้องถิ่น ดังนั้น ภาษีที่ท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บจึงควรเป็นภาษีที่จัดเก็บได้ง่ายและมีต้นทุนในการจัดเก็บต่ำเมื่อเทียบกับรายได้ภาษีที่จัดเก็บได้ ในขณะที่ภาษีระดับรัฐบาลกลางควรเป็นภาษีที่จัดเก็บทั่วไป เช่น จัดเก็บจากฐานรายได้ ฐานการบริโภคทั่วไป ฐานการค้าระหว่างประเทศ และฐานการถือครองหรือการโอนทรัพย์สิน และควรเป็นภาษีที่มีต้นทุนในการจัดเก็บสูง ซึ่งต้องอาศัยหลักการประหยัดต่อขนาดในการบริหารจัดการเก็บภาษี (Scale economies in tax collection)

1.5) **วัตถุประสงค์ของภาษีแต่ละประเภท** เนื่องจากภาษีแต่ละประเภทมีบทบาททางเศรษฐกิจต่างกัน เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีวัตถุประสงค์เพื่อการกระจายรายได้ ภาษีเงินได้นิติบุคคลมีวัตถุประสงค์เพื่อการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ และภาษีสรรพสามิตมีวัตถุประสงค์เพื่อควบคุมการบริโภคสินค้าบางชนิด เป็นต้น ดังนั้น ภาษีที่ท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บจึงควรเป็นภาษีที่บิดเบือนกิจกรรมทางเศรษฐกิจได้น้อยที่สุด เป็นภาษีที่มีความเสมอภาคมากที่สุด หรือเป็นภาษีประเภทใหม่ที่ไม่มีความซ้ำซ้อนกับภาษีของรัฐบาลกลาง

อย่างไรก็ดี รัฐบาลกลางและท้องถิ่นสามารถใช้ฐานภาษีร่วมกันได้ โดยอยู่ในรูปการเก็บภาษีเสริมจากฐานเดิม (Surcharge) ที่เสียในระดับรัฐบาลกลางไปแล้ว ซึ่งวิธีการดังกล่าวอาจมีความซ้ำซ้อนของภาระภาษีอากร หรืออาจอยู่ในรูปแบบที่รัฐบาลกลางจัดเก็บภาษีให้ท้องถิ่น เนื่องจากมีความสามารถในการบริหารจัดการเก็บได้สูงกว่า เพื่อสะท้อนกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่อยู่ในพื้นที่นั้น ๆ และเพื่อให้ประชาชนมีส่วนร่วมและรับรู้รายได้ของท้องถิ่นได้โดยตรง หรืออาจอยู่ในรูปการจัดสรรรายได้จากภาษีที่รัฐบาลกลางจัดเก็บให้แก่ท้องถิ่นตามสัดส่วนประชากรหรือระดับกิจกรรมทางเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในพื้นที่นั้น ๆ เพื่อก่อให้เกิดการกระจายอำนาจและกระจายรายได้ไปสู่ท้องถิ่นโดยตรง ซึ่งปัจจุบันรูปแบบภาษีที่ใช้ฐานภาษีร่วมกันระหว่างท้องถิ่นและรัฐบาลกลางของประเทศไทยมีทั้ง 3 ลักษณะ ได้แก่

(1) ภาษีเสริม (Surcharge) ได้แก่ ภาษีบำรุงท้องถิ่นจากยาสูบ น้ำมัน และโรงแรม ซึ่งจัดเก็บเสริมจากภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะที่รัฐบาลกลางจัดเก็บไปแล้ว

(2) ภาษีที่รัฐบาลกลางจัดเก็บให้ท้องถิ่น ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีสุรา และเบียร์ ภาษีสรรพสามิต ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนอสังหาริมทรัพย์ ภาษีการพนัน ค่าภาคหลวงแร่ และค่าภาคหลวงปิโตรเลียม

(3) ภาษีที่รัฐบาลกลางจัดสรรให้ท้องถิ่น ได้แก่ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งจัดสรรตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและกระจายอำนาจให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542

การถ่ายโอนอำนาจการจัดเก็บภาษีไปยังท้องถิ่นจึงต้องพิจารณาถึงความสามารถของระดับท้องถิ่น ตั้งแต่การกำหนดประเภทและอัตราภาษีที่จะจัดเก็บ การออกกฎหมายภาษี และการบริหารจัดการเก็บ ทั้งนี้ โดยมีร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ... เป็นแนวทางในการปรับปรุงกฎหมายการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น ซึ่งมีการคาดการณ์ว่าจะทำให้รายได้ของท้องถิ่นเพิ่มขึ้น และในส่วนของภาษีที่ปัจจุบันจัดเก็บโดยรัฐบาลกลางซึ่งอาจถ่ายโอนให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในอนาคตนั้น มีความเป็นไปได้ในการถ่ายโอนภารกิจการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนอสังหาริมทรัพย์ เนื่องจากเป็นภาษีที่สะท้อนถึงกิจกรรมในท้องถิ่น ซึ่งสมควรเป็นรายได้ของท้องถิ่นนั้นๆ สำหรับภาษีประเภทอื่นๆ ไม่ควรถ่ายโอนให้ท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บ เนื่องจาก

ไม่สอดคล้องกับหลักการดังกล่าวข้างต้น เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ เนื่องจากมีความซับซ้อน และมีต้นทุนในการจัดเก็บสูง รวมทั้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล เนื่องจากเป็นเครื่องมือทางการคลังของรัฐบาลและมีวัตถุประสงค์เฉพาะ ภาษีที่จัดเก็บจากทรัพยากรธรรมชาติและภาษีสุราเป็นภาษีจัดเก็บได้เฉพาะในบางพื้นที่ และก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำระหว่างท้องถิ่นด้วยกัน

6.7 รายจ่ายด้านการศึกษาขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

เนื่องจากทรัพยากรด้านการเงินทั้งในระดับรัฐบาลและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอยู่จำกัด ส่งผลให้การจัดสรรงบประมาณด้านการศึกษาไม่ทั่วถึงและมีคุณภาพ ดังนั้น การให้เอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาจึงเป็นสิ่งที่จำเป็นที่จะช่วยเสริมให้การศึกษามีความครอบคลุมมากขึ้น รวมถึงการจัดหาแหล่งเงินทุนเพื่อจัดการศึกษาเพิ่มเติมทั้งรัฐบาลและเอกชน ได้แก่ เงินกู้ในประเทศ เงินกู้ต่างประเทศ ภาษีอากร เงินบริจาค การจัดเก็บค่าเล่าเรียนและค่าธรรมเนียมการศึกษา

นอกจากนี้ การศึกษาในปัจจุบันยังขยายขอบเขตกว้างขึ้น ทั้งการศึกษาในระบบ ได้แก่ การศึกษาขั้นพื้นฐาน การศึกษาระดับอาชีวศึกษา การศึกษาระดับอุดมศึกษา และการศึกษานอกระบบทุกระดับ ทั้งในส่วนของสถานศึกษาของรัฐบาลและสถานศึกษาของ อปท. ดังนั้น รัฐบาลและเอกชนจึงมีความต้องการในการหาแหล่งเงินทุนเพื่อการศึกษาเพิ่มขึ้น ทั้งในด้านการลงทุนในทรัพย์สิน บุคลากร การจัดทำหลักสูตรการศึกษา และรายจ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

ดังนั้น การกำหนดขอบเขตในการใช้จ่ายงบประมาณด้านการศึกษาระหว่างรัฐบาลกลางและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงต้องมีความชัดเจนและครอบคลุมในพื้นที่ความรับผิดชอบ โดยในส่วนของภาษีอากรทั้งในระดับรัฐบาลและ อปท. ต้องมีส่วนส่งเสริมและสนับสนุนการศึกษาได้โดยเหมาะสม เช่น ยกเว้นภาษีอากรเพื่อกระตุ้นให้ภาคเอกชนจัดการศึกษา หรือการปรับปรุงโครงสร้างภาษีอากรเพื่อเพิ่มรายได้ และเป็นต้นทุนในการให้บริการทางการศึกษาของรัฐบาลและ อปท.

สำหรับมาตรการภาษีเพื่อการศึกษาในระดับท้องถิ่นนั้น ในระยะแรกเห็นควรให้รัฐบาลกลางดำเนินมาตรการภาษีเพียงฝ่ายเดียว เนื่องจาก

1) อปท. อยู่ระหว่างดำเนินการถ่ายโอนอำนาจการปกครองตาม พ.ร.บ. กำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542

2) ปัจจุบันรายได้ส่วนใหญ่ของ อปท. มาจากรายได้ที่รัฐบาลกลางจัดสรรให้ ทำให้การดำเนินมาตรการภาษีในระดับท้องถิ่นจะมีผลกระทบต่อรายได้ของท้องถิ่นโดยตรง ดังนั้น มาตรการภาษีจากรัฐบาลกลางจึงมีความเหมาะสมและครอบคลุมกว่า และรัฐบาลมีความสามารถในการบริหารจัดการ Tax Expenditure ได้ดีกว่าท้องถิ่น

ในระยะต่อไป เมื่อ อปท. มีความสามารถในการหารายได้ กำหนดนโยบายและบริหารแผนการศึกษาในระดับท้องถิ่น หรือมีความพร้อมในการบริหารจัดการศึกษาภายใต้กรอบของรัฐบาล

แล้ว จึงสามารถดำเนินมาตรการภาษีที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาได้ เช่น การเก็บภาษีท้องถิ่นเพื่อใช้ในการด้านการศึกษาโดยเฉพาะ (Earmarked-Education Tax) หรือการบริหารงบประมาณรายจ่ายเพื่อการศึกษา ซึ่งสอดคล้องกับการจัดหารายได้

6.8 วัตถุประสงค์ของนโยบายภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา

จากการวิเคราะห์หลักการและแนวทางการใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษาข้างต้น สามารถกำหนดวัตถุประสงค์ของนโยบายภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษาได้ 3 ประการ ดังนี้

- 1) เพื่อหารายได้ให้แก่รัฐที่จะนำไปใช้จ่ายทางด้านการศึกษา (Tax Revenue for Education)
- 2) เพื่อบรรเทาภาระภาษีที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา (Tax Relieves for Education) และ
- 3) เพื่อจูงใจให้เกิดธุรกรรมต่าง ๆ ทางด้านการศึกษาตามที่รัฐต้องการ (Tax Incentives for Education)

6.9 แนวทางการใช้มาตรการภาษีอากรเพื่อเป็นรายได้ด้านการศึกษา (Tax Revenue for Education)

1) จากการประมวลมาตรการภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษาพบว่า ส่วนใหญ่ประเทศต่าง ๆ รัฐบาลเป็นผู้รับภาระหลักในการใช้จ่ายและลงทุนเพื่อการศึกษา (Education financing) โดยมีเงินทุนหลักมาจากรายได้ภาษีอากรทั้งจากส่วนกลางและส่วนท้องถิ่น (Tax Financing) โดยมีสัดส่วนการใช้งบประมาณส่วนกลางและส่วนท้องถิ่นเพื่อสนับสนุนด้านการศึกษาแตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ อย่างไรก็ตาม ประเทศที่มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีค่อนข้างต่ำจะให้ผู้เรียนมีส่วนร่วมรับผิดชอบค่าใช้จ่ายด้านการศึกษาในรูปของการจ่ายค่าเล่าเรียน (Fee Financing) ด้วยการกำหนดโครงสร้างการเงินเพื่อการศึกษาในลักษณะนี้มีข้อจำกัดคือ ผู้มีรายได้น้อยไม่สามารถเข้าถึงบริการด้านการศึกษาได้ ดังนั้น หลักการจัดการศึกษาของประเทศส่วนใหญ่จึงใช้หลักการเงินเพื่อการศึกษาในรูปของ “การสนองทุนผ่านอุปทาน” (Supply Side Financing) โดยให้รัฐบาลกลางเป็นผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่ายด้านการศึกษาเป็นส่วนใหญ่จากการจัดเก็บรายได้ภาษีอากร แล้วให้ผู้เรียนร่วมรับผิดชอบค่าใช้จ่ายในรูปค่าเล่าเรียนเป็นส่วนน้อยหรือไม่ต้องรับผิดชอบ

2) การเก็บภาษีเพื่อนำรายได้ไปใช้เพื่อการศึกษาโดยเฉพาะ (Earmarked-Education Tax) : กรณีศึกษาของเกาหลีใต้

จากการศึกษามาตรการภาษีอากรเพื่อการศึกษาของต่างประเทศพบว่า มีประเทศเกาหลีใต้เพียงประเทศเดียวที่มีการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา (Education Tax) เป็นการเฉพาะ (earmarked tax) กล่าวคือ ในช่วงปี 1950 รัฐบาลเกาหลีใต้มีนโยบายจัดการศึกษาภาคบังคับโดยไม่คิดค่าใช้จ่าย (free compulsory education) สำหรับการศึกษาในระดับประถมศึกษา โดยการใช้จ่ายเงินสนับสนุนจากการนำภาษีเพื่อการศึกษาเข้ามาบังคับใช้ (Education Tax Act) และจากความช่วยเหลือด้านการเงินจากต่างประเทศ

ต่อมา ในช่วงปี 1980 รัฐบาลเกาหลีใต้เน้นการจัดการศึกษาตลอดชีวิต และมีนโยบายปฏิรูปการศึกษาเพื่อการปฏิบัติได้จริง (educational practice) และการปรับปรุงคุณภาพการศึกษา อีกทั้งยังให้ความสำคัญอย่างสูงกับการศึกษาเพื่อพัฒนาลักษณะนิสัยและบุคลิกภาพ (character education) ควบคู่ไปกับการพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี (science and technology education) เพื่อการเตรียมความพร้อมของทรัพยากรมนุษย์สู่ออนาคต โดยการพัฒนาความสามารถในการเรียนรู้ด้วยตนเอง (self-directed learning) ซึ่งหนึ่งในมาตรการที่รัฐบาลเกาหลีใต้ได้นำมาปฏิบัติ คือ การจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา เพื่อนำเงินภาษีดังกล่าวมาใช้ในการปรับปรุงพัฒนาระบบการศึกษาภาคบังคับของประเทศ โดยกำหนดให้จัดเก็บภาษีเพิ่มเติมบนยอดรายรับของธุรกิจบางประเภท ได้แก่ ธุรกิจธนาคารและประกันภัย ในอัตราร้อยละ 0.5 และบนยอดภาษีที่มีการจัดเก็บอยู่แล้ว เช่น ภาษีสรรพสามิต และภาษีเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ เป็นต้น ในอัตราร้อยละ 10 – 30 นอกจากนี้ รัฐบาลได้จัดสรรเงินงบประมาณสำหรับการศึกษาเพิ่มขึ้นจากร้อยละ 4.2 ในปี 1954 เป็นร้อยละ 14.9 ของงบประมาณแผ่นดิน หรือเพิ่มขึ้นกว่า 3 เท่า และได้เพิ่มขึ้นเป็นเฉลี่ยร้อยละ 20 ของงบประมาณแผ่นดิน ในช่วง 20 ปีที่ผ่านมา (ปี 1988 – 2008)

นอกจากนี้ เพื่อให้การบริหารประเทศเป็นไปตามทิศทางของรัฐธรรมนูญของประเทศอันว่าด้วยการกระจายอำนาจการบริหารสู่ระดับท้องถิ่นมากขึ้น ซึ่งการกระจายอำนาจดังกล่าวครอบคลุมถึงการกระจายอำนาจการบริหารการศึกษาด้วย นับตั้งแต่ปี 1971 รัฐบาลได้ให้อำนาจจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาในระดับท้องถิ่น (Local Education Tax) เพื่อนำมาใช้สำหรับค่าใช้จ่ายเงินเดือนค่าจ้างครู และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ของการศึกษาในระดับประถมศึกษาและมัธยมศึกษาตอนต้น ต่อมาในปี 1981 รัฐบาลเกาหลีใต้ได้เปิดโอกาสให้ท้องถิ่น ซึ่งจำแนกเป็น 2 ระดับ คือระดับมหานคร/จังหวัด และระดับเขต/อำเภอ บริหารการศึกษาในระดับอนุบาลถึงมัธยมปลาย ตามขอบเขตที่ส่วนกลางกำหนด โดยระดับเขต/อำเภอดูแลเฉพาะระดับอนุบาล ประถม และมัธยมต้น ภายใต้การกำกับดูแลและการสนับสนุนของระดับมหานคร/จังหวัด และส่วนกลางคือกระทรวงการศึกษาและการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ และได้ขยายขอบเขตในการใช้เงินที่ได้จากการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาในระดับท้องถิ่น (Local Education Tax) ในการบริหารจัดการปรับปรุงพัฒนาการศึกษาในระดับประถมศึกษาและมัธยมต้นในท้องถิ่นตนเองมากขึ้น แทนที่จะรอรับการจัดสรรงบประมาณจากส่วนกลางเพียงอย่างเดียว โดยภาษีเพื่อการศึกษาในระดับท้องถิ่นจัดเก็บเพิ่มเติมบนยอดภาษีท้องถิ่นประเภทต่าง ๆ อีก 6 ประเภท เช่น ภาษีที่อยู่อาศัย ภาษีสรรพสามิต และภาษียาสูบ เป็นต้น ในอัตราร้อยละ 10 – 60 อย่างไรก็ดี ในทางปฏิบัติ งบประมาณทางการศึกษาของท้องถิ่นประมาณร้อยละ 90 ยังคงมาจากการจัดสรรงบประมาณส่วนกลาง³²

จากการศึกษาข้อมูลการจัดเก็บภาษีของเกาหลีใต้ในปี 2005 – 2007³³ พบว่า สัดส่วนของภาษีเพื่อการศึกษาคิดเป็นประมาณร้อยละ 2.7 ของรายได้จัดเก็บภาษีทั้งหมด (total national tax

³² สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ, *การกระจายอำนาจทางการศึกษาของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี*

³³ กระทรวงการคลังและเศรษฐกิจ; Estimated National Tax Revenue for 2007 (Sep 27, 2006)

revenue) และเป็นยอดรายได้จัดเก็บภาษีสูงสุดอันดับ 4 จากภาษีทั้งหมด 10 ประเภท รองจากภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีสรรพสามิตพิเศษ ซึ่งนับว่าเป็นประเภทภาษีที่มีนัยสำคัญต่อระบบเศรษฐกิจและการพัฒนาของประเทศ

สำหรับสถิติการพัฒนาระบบการศึกษาขั้นพื้นฐานของกระทรวงการศึกษาและการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ ประเทศเกาหลีใต้³⁴ พบว่าอัตราการเจริญเติบโตของระบบการศึกษาในช่วงเริ่มมีการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาเป็นการถาวร (1990) เปรียบเทียบกับช่วงทดลอง (1980) และช่วงก่อนหน้า (1970) พบว่า จำนวนครูในทุกระดับชั้นเพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ โดยเฉพาะในระดับมัธยมศึกษา และมหาวิทยาลัย กล่าวคือ มีจำนวนเพิ่มขึ้นเป็น 2 เท่าโดยเปรียบเทียบ ในขณะที่จำนวนนักเรียนมีอัตราการเจริญเติบโตเพิ่มขึ้นในทุกระดับชั้นเช่นกัน และในช่วงปีต่อ ๆ มา แม้การเจริญเติบโตของระบบการศึกษาจะเป็นไปอย่างต่อเนื่อง แต่ก็ได้สะท้อนให้เห็นถึงผลที่เกิดจากการนำภาษีเพื่อการศึกษามาใช้ประโยชน์อย่างมีนัยสำคัญแต่ประการใด ซึ่งอาจมีความเป็นไปได้ว่า การจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาในเกาหลีใต้ไม่ได้ก่อให้เกิดรายได้เพียงพอที่จะนำมาใช้จ่ายในการปรับปรุงพัฒนาระบบการศึกษา ซึ่งยังคงต้องพึ่งงบประมาณส่วนกลาง **การจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาของรัฐบาลเป็นแต่เพียงการสร้างจิตสำนึกของคนในประเทศให้เห็นถึงความสำคัญของการศึกษา**

3) การวิเคราะห์เชิงเปรียบเทียบ

การนำระบบ Earmarked tax มาใช้เพื่อศึกษามีข้อสังเกตบางประการ ดังนี้

3.1) การจัดเก็บภาษีในลักษณะดังกล่าวแม้ว่าจะเป็นการเน้นให้สังคมเห็นถึงความสำคัญของการศึกษามากกว่า แต่อาจก่อให้เกิดการบิดเบือนถึงลำดับความสำคัญในการใช้จ่ายเงินของภาครัฐ เนื่องจากเป็นการจัดเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์ใดวัตถุประสงค์หนึ่ง โดยเฉพาะโดยไม่สามารถนำมาใช้ในการอื่นใดได้ ดังนั้น ภาษีดังกล่าวจึงมิได้นำมาใช้จ่ายโดยคำนึงถึงความจำเป็นของสภาพเศรษฐกิจและสังคม ณ ขณะนั้นว่าต้องการสิ่งใดมากที่สุด ต่างจากการจัดสรรเงินค่าใช้จ่ายผ่านระบบงบประมาณซึ่งจะเป็นการจัดสรรตามลำดับความสำคัญและความจำเป็น

3.2) การจัดเก็บภาษีในลักษณะดังกล่าวเป็นการจัดเก็บโดยใช้หลักผลประโยชน์ (Benefit Principle) กล่าวคือ เป็นการเสียภาษีเพื่อให้ได้มาซึ่งบริการจากภาครัฐ ซึ่งรายได้ อาจมีความไม่แน่นอน และไม่สอดคล้องกับแผนการใช้จ่ายด้านการศึกษา ทำให้รัฐบาลต้องจัดสรรงบประมาณส่วนกลางเพื่ออุดหนุนรายจ่ายดังกล่าว ซึ่งจะกระทบต่องบประมาณรายจ่ายของส่วนกลางในด้านอื่น ๆ

3.3) การจัดเก็บภาษีในลักษณะดังกล่าวเป็นการเพิ่มภาระให้แก่ผู้เสียภาษีมากเกินไปจนความจำเป็น รวมถึงต้องมีการจัดการด้านการใช้จ่ายเงินดังกล่าวให้มีความโปร่งใสอย่างเข้มงวด

4) สำหรับแนวทางการใช้มาตรการภาษีอากรเพื่อเป็นรายได้ด้านการศึกษาของประเทศไทยนั้น อาจแบ่งการพิจารณาตามระดับการศึกษาได้ ดังนี้

³⁴ กระทรวงการศึกษาและการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์, www.moe.go.kr

4.1) การศึกษาขั้นพื้นฐาน เนื่องจากการศึกษาขั้นพื้นฐานเป็นการศึกษาที่มุ่งยกระดับ การศึกษาของพลเมืองเพื่อให้มีความรู้ ความสามารถ สามารถสื่อสารและดำรงอยู่ในสังคมได้โดยไม่ เป็นภาระกับสังคมในระยะยาว อีกทั้ง ยังเป็นบันไดขั้นแรก ๆ ที่ผู้เรียนสามารถไต่ขั้นสูงขึ้นที่สูงขึ้นเพื่อเป็น กำลังแรงงานที่มีความรู้ ความสามารถ และมีศักยภาพในการเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันของ ประเทศกับประเทศต่าง ๆ ในประชาคมโลก และช่วยยกระดับการศึกษาเฉลี่ยของพลเมืองให้สูงขึ้น ซึ่ง นอกจากผู้เรียนจะได้รับประโยชน์โดยตรงแล้ว ยังก่อให้เกิดประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวมอีกด้วย จึงเป็น เหตุอันสมควรที่สังคมโดยรวมควรมีส่วนร่วมรับภาระค่าใช้จ่ายในการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐานนี้ด้วย

ด้วยเหตุนี้ รัฐบาลจึงควรทำหน้าที่หลักในการสนับสนุนให้เกิดบริการการศึกษาขั้นพื้นฐาน อย่างทั่วถึงและเพียงพอในสังคม ผ่านมาตรการการจัดเก็บภาษีอากรเพื่อนำรายได้มาสนับสนุนการจัด บริการการศึกษาในสังคมเป็นส่วนใหญ่ (mostly tax financing) ภายใต้หลักความสามารถในการเสีย ภาษี (ability to pay) ซึ่งเป็นการจัดเก็บภาษีจากฐานภาษีประเภทต่างๆ อันได้แก่ ระดับรายได้ การใช้จ่าย ในการบริโภค และความมั่งคั่งหรือทรัพย์สิน ผ่านภาษีแต่ละประเภท ทั้งในระดับรัฐบาลกลางและรัฐบาล ท้องถิ่น เช่น ภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีโรงเรือนและที่ดิน เป็นต้น ซึ่งอาจกล่าวได้ว่าการจัดเก็บ ภาษีในลักษณะดังกล่าวจัดเป็นการกระจายภาระความรับผิดชอบด้านค่าใช้จ่ายสำหรับการศึกษาให้แก่ ประชาชนทุกระดับในสังคมซึ่งเป็นผู้ได้รับประโยชน์ในฐานะบุคคลหนึ่งในสังคม อย่างไรก็ตาม ระบบการ จัดเก็บภาษีบางประเภทในปัจจุบันยังมีปัญหาเรื่องความไม่เป็นธรรม โดยเฉพาะอย่างยิ่งภาษีโรงเรือน และที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ อันเป็นภาษีที่จัดเก็บโดยรัฐบาลท้องถิ่นนั้น ได้มีการพิจารณาปรับปรุงมา เป็นเวลานาน และมีการร่างกฎหมายใหม่เป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ปัจจุบันร่างกฎหมาย ดังกล่าวอยู่ระหว่างการพิจารณาให้ความเห็นชอบของรัฐบาลเพื่อเสนอรัฐสภาพิจารณาให้ความ เห็นชอบและประกาศใช้บังคับโดยเร็วต่อไป ทั้งนี้ คาดว่าเมื่อภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีผลบังคับใช้ แล้วจะส่งผลให้ประเทศไทยมีระบบภาษีทรัพย์สินที่แท้จริง และทำให้ท้องถิ่นมีรายได้ภาษีเพิ่มขึ้น อีกทั้ง ยังมีส่วนสำคัญในการส่งเสริมการกระจายอำนาจให้แก่ท้องถิ่นอีกด้วย

4.2) การศึกษาระดับอุดมศึกษา เนื่องจากการศึกษาขั้นอุดมศึกษาเป็นการศึกษาที่ผู้เรียน มุ่งแสวงหาความรู้เพื่อเพิ่มศักยภาพและขีดความสามารถในการประกอบอาชีพและหารายได้ และเป็น กำลังแรงงานในการพัฒนาประเทศให้เจริญก้าวหน้า ซึ่งประโยชน์ที่ได้รับจากการศึกษาดังกล่าวตกแก่ ผู้เรียนมากกว่าที่สังคมส่วนรวมได้รับ จึงเป็นเหตุอันควรที่ผู้เรียนควรมีส่วนร่วมรับภาระต้นทุนการจัด การศึกษาระดับอุดมศึกษา ในรูปของการชำระค่าเล่าเรียน/ค่าธรรมเนียมการเรียนเป็นส่วนใหญ่ (mostly fee financing) โดยรัฐยังคงมีส่วนร่วมในการรับภาระค่าใช้จ่ายระดับอุดมศึกษาเพื่อแบ่งเบาภาระของผู้เรียน (partially tax financing) เนื่องจากค่าใช้จ่ายในการเรียนระดับอุดมศึกษา มีต้นทุนที่สูงมากเกินกว่าที่ ผู้เรียนส่วนใหญ่จะรับภาระได้ อีกทั้งประโยชน์ที่เกิดจากการเรียนในระดับอุดมศึกษาก็ก่อประโยชน์ ให้กับสังคมไม่น้อย

6.10 แนวทางการใช้มาตรการภาษีอากรเพื่อบรรเทาภาระภาษีด้านการศึกษา (Tax Relieves for Education)

ในต่างประเทศ ภาครัฐจะกำหนดค่าลดหย่อนภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีด้านการศึกษาไว้ใน 2 กรณี คือ กรณีผู้มีเงินได้ศึกษาเอง และกรณีผู้มีเงินได้ส่งเสียให้บุตรหรือบุคคลในครอบครัว ดังนี้

1) ค่าลดหย่อนการศึกษาของตนเอง

จากการศึกษามาตรการภาษีอากรของประเทศต่าง ๆ โดยเฉพาะในกลุ่มประเทศพัฒนาแล้ว เช่น สหรัฐอเมริกา สหราชอาณาจักร แคนาดา ญี่ปุ่น รวมทั้ง เกาหลีใต้ สิงคโปร์ มาเลเซีย และฮ่องกง พบว่า รัฐบาลให้การส่งเสริมสนับสนุนให้ประชาชนพัฒนาความรู้ความชำนาญของตนเอง เพื่อประโยชน์ในหน้าที่การงาน โดยการยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีเงินได้สำหรับค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาหรือฝึกอบรมในสถานศึกษาและหลักสูตรที่ได้รับการรับรองจากหน่วยราชการ โดยบางประเทศ เช่น เกาหลีใต้ และแคนาดา กำหนดให้การศึกษาและฝึกอบรมดังกล่าวครอบคลุมทั้งการศึกษาในประเทศและต่างประเทศ และบางประเทศ เช่น แคนาดา ยังให้ลดหย่อนภาษีเงินได้สำหรับค่าหนังสือ อุปกรณ์การเรียน รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการเดินทางอีกด้วย และสหรัฐอเมริกายังมีการเครดิตภาษีสำหรับค่าใช้จ่ายในการศึกษาระดับอุดมศึกษาสำหรับตนเอง รวมทั้งสมาชิกในครอบครัว โดยไม่จำกัดจำนวนปีอีกด้วย

2) ค่าลดหย่อนการศึกษาของบุตรหรือบุคคลในครอบครัว

ประเทศต่าง ๆ กำหนดให้หักลดหย่อนการศึกษามูลค่าได้เช่นเดียวกับประเทศไทย ทั้งนี้ นิยามของบุตรมีขอบเขตครอบคลุมแตกต่างกัน เช่น สิงคโปร์ และฮ่องกง บุตร หมายความว่าถึง บุตร บุตรบุญธรรม (adopted child) บุตรเลี้ยง (step-child) ทั้งของตนเอง คู่สมรส หรืออดีตคู่สมรส อันแสดงให้เห็นถึงการให้ความสำคัญกับการศึกษาของเยาวชนของประเทศเป็นอย่างสูง รวมทั้งมิได้มีการจำกัดจำนวนบุตรที่ได้รับการหักค่าลดหย่อนด้วย

นอกจากนี้ เป็นที่น่าสังเกตว่าประเทศในกลุ่มประเทศพัฒนาแล้วมีมาตรการภาษีอากรที่ให้ความสำคัญกับการศึกษาในระดับสูงมากกว่าการศึกษาขั้นพื้นฐาน เนื่องจากระบบการศึกษาขั้นพื้นฐานของประเทศดังกล่าวได้รับการสนับสนุนจากรัฐบาลในด้านอื่น ๆ อย่างเต็มที่แล้ว จึงไม่มีความจำเป็นในการให้สิทธิทางภาษีอากรแต่ประการใด กล่าวคือ ไม่มีการจัดเก็บค่าเล่าเรียนสำหรับการศึกษาระดับมัธยม หรือถ้ามีก็น้อยกว่าการศึกษาระดับสูง เช่น สหรัฐอเมริกา กำหนดให้เครดิตภาษีสำหรับการศึกษาระดับอุดมศึกษาได้ในหลายลักษณะ แตกต่างกันไปตามลักษณะของผู้มีเงินได้ ผู้ศึกษาเล่าเรียนระดับเงินได้ และลักษณะของการศึกษา เช่น Hope Credit Lifetime Learning Credit และ Tuition and Fees Deduction

3) การวิเคราะห์เชิงเปรียบเทียบ

เมื่อพิจารณามาตรการภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีด้านการศึกษาของไทยและต่างประเทศพบว่า ปัจจุบันประเทศไทยมีการหักค่าลดหย่อนสำหรับการศึกษานูตรในอัตราเดียวสำหรับการศึกษาทุกระดับ ซึ่งต่างจากกรณีของประเทศต่าง ๆ ซึ่งจะมีทางเลือกในการหักค่าลดหย่อนหรือค่าใช้จ่ายที่ยืดหยุ่นตามลักษณะของการศึกษา ผู้รับการศึกษา และผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่ายในการศึกษามากกว่า

นอกจากนี้ จำนวนเงินในการหักก็จะมีการปรับตามดัชนีเงินเฟ้อที่เพิ่มขึ้นในแต่ละปี หรือ ณ ช่วงเวลาหนึ่ง ๆ ตามสภาพการณ์ทางเศรษฐกิจของประเทศนั้น ๆ อีกทั้งการหักค่าลดหย่อนหรือค่าใช้จ่ายดังกล่าวยังคงครอบคลุมถึงบุคคลในขอบเขตที่กว้างกว่าของประเทศไทย นอกจากนี้ ปัจจุบันประเทศไทยยังมิได้มีมาตรการภาษีอากรใด ๆ เกี่ยวกับการส่งเสริมสนับสนุนการศึกษาพัฒนาความรู้ ความชำนาญส่วนบุคคลของผู้มีเงินได้เองในลักษณะเดียวกับต่างประเทศแต่อย่างใด ดังนั้น ควรที่ภาครัฐจะได้พิจารณาปรับปรุงเกณฑ์การหักค่าลดหย่อนเพื่อบรรเทาภาระภาษีเพื่อการศึกษาของไทยให้มีความเหมาะสมกับสภาพความเป็นจริงในปัจจุบัน

6.11 แนวทางการใช้มาตรการภาษีอากรเพื่อจูงใจทางด้านการศึกษา (Tax Incentives for Education)

1) การบริจาคเพื่อการศึกษา

1.1) ในต่างประเทศมีมาตรการภาษีอากรที่เกี่ยวกับการบริจาคเพื่อสาธารณกุศล (charities) ซึ่งรวมถึงมาตรการภาษีเพื่อการส่งเสริมการศึกษาด้วย แต่มีรายละเอียดและเงื่อนไขที่แตกต่างกัน โดยบางประเทศจะกำหนดเงื่อนไขการบริจาคให้ตามวัตถุประสงค์ของการใช้มากกว่าการระบุสถานที่รับบริจาคเป็นการเฉพาะ เช่น มาเลเซีย สิงคโปร์ ญี่ปุ่น และเกาหลีใต้ เป็นต้น บางประเทศให้หักเงินบริจาคได้ทั้งตามวัตถุประสงค์ของการใช้เงินบริจาคและสถานที่รับบริจาค เช่น ใต้หวัน และบางประเทศมีการให้สิทธิประโยชน์เพิ่มเติมสำหรับการบริจาคเพื่อสาธารณประโยชน์ที่น่าสนใจและแตกต่างจากประเทศอื่น ๆ เช่น สหราชอาณาจักร มีโครงการ Gift Aid ซึ่งนอกจากผู้บริจาคจะสามารถนำเงินหรือมูลค่าทรัพย์สินที่บริจาคมาหักลดหย่อนภาษีแล้ว องค์กรการกุศลก็จะได้รับเงินบริจาคเพิ่มขึ้นอีกจำนวนหนึ่ง โดยรัฐเป็นผู้ให้เงินอุดหนุนเพิ่มเติมจากจำนวนเงินต้นที่ได้รับบริจาคดังกล่าว และสิงคโปร์มีโครงการ Carry Forward of Unutilized Tax Deduction for Donations กล่าวคือ ในกรณีที่จำนวนเงินหรือทรัพย์สินที่ผู้บริจาค ไม่ว่าจะ เป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลบริจาคเกินกว่าจำนวนเงินได้ที่ต้องเสียภาษีในปีภาษีเดียวกัน สามารถนำมาหักแบบ carry forward ได้ต่อไปสูงสุดอีก 5 ปี ซึ่งจัดได้ว่าเป็นมาตรการภาษีอากรเพื่อจูงใจทางด้านการบริจาคเพื่อสาธารณประโยชน์ที่น่าสนใจมาก จึงขอยกเป็นตัวอย่างกรณีศึกษา

1.2) Carry Forward of Unutilized Tax Deduction for Donations: กรณีศึกษาของสิงคโปร์

รัฐบาลสิงคโปร์กำหนดให้การบริจาคในบางรายการและบางเงื่อนไข สามารถนำมาหักค่าใช้จ่ายได้ (deduction) โดยการบริจาคตังกล่าวต้องเป็นการบริจาคทรัพย์สินประเภทเงินสด หุ้น (shares) คอมพิวเตอร์ งานศิลปะ (artifact) สถาปัตยกรรมสาธารณะ (public sculpture) และที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (land and building) ให้แก่หน่วยงานหรือองค์กรหรือกองทุนการกุศลที่ได้รับการรับรองว่าเป็น Institutes of Public Character (IPCs) กิจกรรมหรือโปรแกรมที่จัดขึ้นโดย IPCs หรือกิจกรรมการกุศลที่จัดโดยองค์กรที่ได้รับการรับรองโดย IPCs และกรณีที่มีมูลค่าบริจาคสูงกว่าเงินได้หลังหักค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ในปีเดียวกัน (donation exceeds the income for the year) สามารถนำมาหักแบบ carry forward ได้สูงสุด 5 ปี (carry forward of unutilized tax deduction for donations to IPCs) เช่น กรณีบริจาคเงินในปี 2002 ซึ่งสามารถนำมาหักค่าใช้จ่ายได้ในปี 2003 ส่วนเกินของจำนวนบริจาคที่หักค่าใช้จ่ายได้ในปี 2003 สามารถนำมาหักค่าใช้จ่ายได้ในปีถัดไปได้อีกจนถึงปี 2008

มาตรการภาษีเพื่อการบริจาคของสิงคโปร์ข้างต้นจัดได้ว่าเป็นมาตรการภาษีที่เปิดโอกาสให้คนที่ต้องการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินเพื่อสาธารณกุศลสามารถกระทำได้ในเวลาและตามจำนวนที่ต้องการ โดยไม่ต้องกังวลถึงข้อจำกัดด้านสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากร แสดงให้เห็นว่ารัฐบาลสิงคโปร์ใช้มาตรการภาษีเพื่อให้ภาคเอกชนเพิ่มบทบาทและหน้าที่ในการมีส่วนร่วมสนับสนุนการดำเนินงานขององค์กรเพื่อสาธารณกุศลและสาธารณประโยชน์ต่าง ๆ อันจะส่งผลดีต่อประเทศโดยรวมมากยิ่งขึ้น อีกทั้งมีส่วนช่วยบรรเทาภาระดังกล่าวของภาครัฐลงได้

1.3) การวิเคราะห์เชิงเปรียบเทียบ

ปัจจุบันประเทศไทยได้มีมาตรการภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษาอยู่แล้วหลายมาตรการตามที่กล่าวมาแล้วในบทที่ 4 ซึ่งมาตรการดังกล่าวบางส่วนเป็นมาตรการภาษีอากรเพื่อจูงใจทางการศึกษา อย่างไรก็ตาม อย่างไรก็ดี มาตรการภาษีอากรเพื่อจูงใจทางการศึกษาดังกล่าวนับว่ามีจำนวนมากพอสมควร แต่ยังคงมีประเด็นที่รัฐควรพิจารณาปรับปรุงให้มีความเหมาะสมและสอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบันมากขึ้น ได้แก่ การสนับสนุนการดำเนินงานขององค์กรสาธารณกุศลด้านการศึกษาโดยการส่งเสริมให้มีการบริจาคเงินและทรัพย์สินให้แก่องค์กรสาธารณกุศลเหล่านี้มากขึ้น ทั้งนี้ ควรต้องมีการกำกับดูแลการบริหารงานและการดำเนินการขององค์กรสาธารณกุศลที่รัดกุมและเข้มงวดยิ่งขึ้นเพื่อป้องกันการทุจริต

2) การยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับสถานศึกษา

2.1) จากการศึกษามาตรการภาษีอากรของประเทศต่าง ๆ พบว่า ส่วนใหญ่จะยกเว้นภาษีที่มีลักษณะเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้แก่สถานศึกษา ทั้งนี้ จะมีขอบเขตของสถานศึกษาที่ได้รับการยกเว้นภาษีแตกต่างกันไป บางประเทศ ยกเว้นภาษีให้ในขอบเขตกว้างครอบคลุมสถานศึกษาเกือบทุกกรณี เช่น ใต้หวันยกเว้นภาษีที่ดิน (Land Tax) ให้แก่ที่ดินที่ใช้ในการประกอบกิจการของ

สถาบันการศึกษาเพื่อสังคม โรงเรียนรัฐ หรือเอกชน รวมถึงโรงเรียนต่างชาติที่ได้รับการรับรองตามเงื่อนไข ในขณะที่บางประเทศยกเว้นภาษีเป็นรายการณที่นั่น เช่น สิงคโปร์ยกเว้นภาษีทรัพย์สิน (Property Tax) เฉพาะโรงเรียนรัฐบาลที่ได้รับความช่วยเหลือด้านเงินทุนจากรัฐบาลเท่านั้น ญี่ปุ่นยกเว้นภาษีที่ดิน (Land Value Tax) สำหรับที่ดินของนิติบุคคลเพื่อบริการสาธารณะ เช่น educational and religious associations

2.2) การวิเคราะห์เชิงเปรียบเทียบ

มาตรการภาษีเพื่อจูงใจทางการศึกษาของไทยที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันมีเป็นจำนวนมากพอสมควร อย่างไรก็ตาม รัฐบาลอาจพิจารณาความเหมาะสมในการยกเว้นภาษีโรงเรียนและที่ดินให้แก่สถานศึกษาเอกชนเป็นการเพิ่มเติม ทั้งนี้ เนื่องจากการยกเว้นภาษีดังกล่าวจะเป็นการเพิ่มขีดความสามารถในการแข่งขันให้แก่สถานศึกษาเอกชนให้เทียบเท่ากับสถานศึกษาของทางราชการได้มากขึ้น อันจะส่งผลให้เกิดการแข่งขันระหว่างสถานศึกษาต่าง ๆ อันจะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาคุณภาพของระบบการศึกษาของประเทศโดยรวม

บทที่ 7

ข้อเสนอแนะเชิงนโยบาย

จากการวิเคราะห์หลักการของนโยบายภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา นโยบายภาษีอากรในการระดมทรัพยากรและเงินทุนเพื่อการศึกษาของประเทศไทย หลักการจัดเก็บภาษีอากรเพื่อการจัดสรรด้านการศึกษา และแนวทางการใช้มาตรการภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษาตามวัตถุประสงค์ต่าง ๆ โดยพิจารณาเปรียบเทียบกับมาตรการภาษีอากรของประเทศต่าง ๆ ขอเสนอให้รัฐบาลพิจารณามาตรการภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา ดังนี้

7.1 มาตรการภาษีอากรเพื่อเป็นรายได้ด้านการศึกษา (Tax Revenue for Education)

1) การศึกษาขั้นพื้นฐาน ควรดำเนินมาตรการภาษีอากรโดยการจัดเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการเสียภาษี ซึ่งมีการจัดเก็บหลายประเภทแล้วในปัจจุบัน แต่ยังมีภาษีอากรบางประเภทที่ยังมีปัญหาในเรื่องความเป็นธรรมและความเหมาะสม ในที่นี้จะขอเสนอให้พิจารณาเพียงการปรับปรุงภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินคือ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งได้มีการศึกษาพิจารณา และได้ข้อสรุปแล้วว่า ควรรวมภาษีทั้งสองประเภทดังกล่าวเป็น “ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง” ที่มีระบบและโครงสร้างภาษีที่ปรับปรุงใหม่ทั้งหมด ซึ่งจะมีผลทำให้ประเทศไทยมีระบบภาษีทรัพย์สินที่แท้จริงเป็นการส่งเสริมการกระจายอำนาจให้แก่ท้องถิ่น ทำให้การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นไปอย่างทั่วถึงและเป็นธรรม ช่วยส่งเสริมการใช้ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพ และทำให้ท้องถิ่นสามารถจัดเก็บรายได้ภาษีได้เพิ่มขึ้น และสามารถนำเงินดังกล่าวมาใช้ในการบริหารจัดการปรับปรุงและพัฒนาท้องถิ่นของตนให้ดีขึ้น

2) การศึกษาระดับอุดมศึกษา ควรให้ผู้เรียนรับภาระค่าใช้จ่ายในการศึกษาของตนเอง ตามหลักประโยชน์ที่ได้รับ (Benefit Principle) เนื่องจากประโยชน์ที่เกิดขึ้นตกกับผู้เรียนมากกว่าที่สังคมส่วนรวมได้รับ อีกทั้งการนำเงินจากภาษีอากรของพลเมืองทั่วประเทศมาเพื่อสนับสนุนการศึกษาของกลุ่มบุคคลบางกลุ่ม ย่อมไม่เป็นธรรมกับผู้เสียภาษีซึ่งมิได้รับประโยชน์จากการศึกษาระดับอุดมศึกษาของผู้เรียน จึงไม่ควรนำมาตราภาษีอากรมาใช้เพื่อการศึกษาในระดับอุดมศึกษา อย่างไรก็ตาม สังคมก็ยังได้รับประโยชน์จากการศึกษาของพลเมืองที่เข้าศึกษาในระดับอุดมศึกษาอยู่บ้าง ก็เป็นการสมควรที่รัฐจะให้การสนับสนุนผู้เรียนในระดับอุดมศึกษาบางส่วน จากเงินงบประมาณที่จัดเก็บจากภาษีอากรผ่านการสนองทุนผ่านด้านอุปสงค์ (Demand Side Financing) และให้ผู้เรียนเป็นผู้รับผิดชอบหลัก หากผู้เรียนไม่สามารถจ่ายค่าเล่าเรียนได้ ผู้เรียนสามารถกู้ยืมเงินจากกองทุนเงินให้กู้ยืมที่ผูกกับรายได้ในอนาคตที่รัฐจัดตั้งขึ้น เพื่อมิให้การเงินเป็นอุปสรรค และชำระคืนเมื่อมีรายได้ถึงเกณฑ์ที่กำหนด ซึ่งเท่ากับเป็นการเสียภาษีการศึกษาในอีกรูปแบบหนึ่งเช่นกัน

3) ในระหว่างเตรียมการกระจายอำนาจทางการศึกษาให้แก่ท้องถิ่น รัฐบาลควรเสริมสร้างความสามารถในการบริหารจัดการเก็บภาษีให้แก่เจ้าหน้าที่ของท้องถิ่น อีกทั้งต้องมีการวางแผนในการจัดเก็บ

และการบริหารจัดการเงินดังกล่าวให้แก่ท้องถิ่นที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน มีความชัดเจนและปฏิบัติได้จริง นอกจากนี้ ยังต้องมีการติดตามกำกับดูแลและประเมินผลการดำเนินการของท้องถิ่น (Quality control) ด้วย

7.2 มาตรการภาษีอากรเพื่อบรรเทาภาระภาษีด้านการศึกษา (Tax Relieves for Education)

1) ควรพิจารณาปรับปรุงจำนวนเงินที่ให้หักเป็นค่าลดหย่อนการศึกษาของบุตร³⁵ และเงินช่วยการศึกษาบุตรที่ได้รับจากทางราชการหรือรัฐวิสาหกิจ ให้เหมาะสมกับสถานการณ์เศรษฐกิจและสังคมในปัจจุบัน โดยควรมีการพิจารณายกเลิกค่าลดหย่อนการศึกษาขั้นพื้นฐานให้เหมาะสมสอดคล้องกับรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 ซึ่งกำหนดให้สิทธิของประชาชนทุกคนได้รับการศึกษาฟรี 12 ปี เพื่อไม่ให้เกิดการให้สิทธิประโยชน์ซ้ำซ้อน เนื่องจากค่าลดหย่อนดังกล่าวเป็นการให้ค่าลดหย่อนเพื่อบรรเทาค่าใช้จ่ายสำหรับการศึกษาของผู้มีเงินได้ ดังนั้น หากรัฐจัดการศึกษาโดยไม่มีค่าใช้จ่ายให้แล้ว จึงไม่มีความจำเป็นในการให้หักค่าลดหย่อนดังกล่าวต่อไป

อย่างไรก็ดี รัฐควรพิจารณาให้ความช่วยเหลือเพิ่มเติมในลักษณะของเงินช่วยเหลือ (grant) หรือเงินอุดหนุน (subsidy) สำหรับผู้มีรายได้น้อย ซึ่งอาจมีเงินได้ต่ำและไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้ที่ต้องรับภาระค่าเสียโอกาส (opportunity cost) จากการส่งบุตรเข้ารับการศึกษ โดยเฉพาะบุตรที่อยู่ในวัยสามารถทำงานหารายได้ให้ครอบครัวได้แล้ว ซึ่งจากข้อมูลสถิติของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติพบว่า ปี 2548 จำนวนปีการศึกษาเฉลี่ยของคนไทยอยู่ที่ 8.5 ปี นั่นคือ ออกจากระบบการศึกษาเพื่อมาทำงานหารายได้ที่อายุประมาณ 13-14 ปี³⁶ ดังนั้น รัฐจึงควรคำนึงเรื่องการให้เงินชดเชยจากค่าเสียโอกาสในการทำงานหารายได้ของเด็กนักเรียนในช่วงอายุดังกล่าวจนถึงชั้นจบการศึกษาขั้นพื้นฐาน 12 ปี ตามที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ โดยเงินค่าใช้จ่ายในการศึกษาของผู้เรียนควรจัดสรรจากรัฐบาลกลาง โดยอาศัยเครื่องมือทางด้านภาษี (Tax Financing) เพื่อให้การเข้าถึงบริการการศึกษาของพลเมืองมีความเสมอภาคในแนวนอน (Horizontal Equity) ส่วนเงินอุดหนุนหรือเงินชดเชยค่าเสียโอกาส รวมทั้งภาระค่าใช้จ่ายในการเข้าถึงบริการการศึกษาของผู้ด้อยโอกาส/ยากจน ผู้พิการ ผู้มีความสามารถพิเศษ เป็นต้น ควรจัดสรรเป็นทุนให้เปล่า เป็นค่าใช้จ่ายเพื่อการครองชีพ และค่าใช้จ่ายระหว่างเรียนจากรัฐบาลท้องถิ่น (อปท.) โดยอาศัยเครื่องมือทางด้านภาษี (Tax Financing) เช่นเดียวกัน เพื่อให้การเข้าถึงบริการการศึกษาของพลเมืองมีความเสมอภาคในแนวตั้ง (Vertical Equity) ดังนั้น มาตรการภาษีอากรเพื่อเป็นรายได้ด้านการศึกษาจึงมีบทบาทสำคัญเป็นอย่างยิ่งกับการจัดการศึกษาของประเทศ

2) ควรพิจารณากำหนดจำนวนเงินค่าลดหย่อนการศึกษาของบุตรตามระดับการศึกษา โดยแบ่งเป็นการศึกษาขั้นพื้นฐาน และการศึกษาขั้นอุดมศึกษา รวมทั้งการศึกษาพิเศษสำหรับบุตรพิการหรือมีความสามารถพิเศษ ซึ่งในแต่ละระดับจะมีค่าใช้จ่ายในจำนวนที่แตกต่างกัน และควรมีการให้สิทธิ

³⁵ มาตรา 47 (ข) แห่งประมวลรัษฎากร และกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 ข้อ 2 (6) และ (9)

³⁶ ภายใต้อัตนวิธานที่ว่า นักเรียนประถมศึกษาปีที่ 1 เริ่มที่อายุ 6 ปี

ประโยชน์ที่แตกต่างกัน กล่าวคือ การศึกษาขั้นพื้นฐานอาจไม่ต้องให้ค่าลดหย่อนตามเหตุผลในข้อ 1) ในขณะที่การศึกษาระดับอุดมศึกษา ควรพิจารณาให้ค่าลดหย่อนการศึกษาเพิ่มเติมตามจำนวนเงินที่สอดคล้องกับความเป็นจริง เพื่อเป็นการส่งเสริมสนับสนุนให้คนไทยเข้ารับการศึกษาระดับสูงทั้งในระดับมหาวิทยาลัยและระดับอาชีวศึกษา อันจะเป็นประโยชน์ต่อการประกอบอาชีพของผู้ศึกษาในอนาคต และต่อส่วนรวมในท้ายที่สุด

ในส่วนของการศึกษาพิเศษนั้นก็ควรได้รับการส่งเสริมและสนับสนุนเช่นเดียวกัน เพื่อบรรเทาภาระของครอบครัว นอกจากนี้ รัฐควรพิจารณาให้ความช่วยเหลือเพิ่มเติมในลักษณะของเงินช่วยเหลือ (Grant) หรือเงินอุดหนุน (Subsidy) สำหรับผู้มีรายได้น้อยที่ต้องรับภาระจากการส่งบุตรเข้ารับการศึกษาดังกล่าวด้วย

3) ควรพิจารณาเพิ่มเติมเรื่องการให้ค่าลดหย่อนการศึกษาของผู้มีเงินได้เองด้วย โดยระดับการศึกษาดังกล่าวต้องเป็นการศึกษาชั้นอุดมศึกษาขึ้นไป โดยให้หักค่าลดหย่อนได้ตามที่จ่ายจริง แต่ไม่เกินเพดานที่รัฐกำหนด อันจะเป็นประโยชน์ต่อหน้าที่การงานของผู้มีเงินได้ในลักษณะเดียวกับกรณีของต่างประเทศ

7.3 มาตรการภาษีอากรเพื่อจูงใจทางการศึกษา (Tax Incentives for Education)

1) ขยายเพดานการให้หักค่าลดหย่อนหรือค่าใช้จ่ายเพื่อการศึกษ ในการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล เพื่อจูงใจให้ประชาชนและธุรกิจเอกชนมีการบริจาคเงินและทรัพย์สินให้แก่สถานศึกษาและองค์การสาธารณกุศลด้านการศึกษามากขึ้น ซึ่งจะเป็นการส่งเสริมการมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาของสังคม โดยปรับค่าลดหย่อนจากเดิมร้อยละ 10 ของเงินได้สุทธิหลังหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอื่น เป็นร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินสำหรับกรณีบุคคลธรรมดา และปรับค่าใช้จ่ายจากร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ เป็นร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิสำหรับกรณีนิติบุคคล และยกเลิกอัตราการหักค่าใช้จ่ายในการคำนวณภาษีเงินได้ที่เกินกว่าความเป็นจริงทั้งหมด ทั้งนี้ ควรให้มีการกำกับดูแลการใช้สิทธิประโยชน์ภาษีในการหักค่าลดหย่อนหรือหักรายจ่ายการบริจาคเงินและทรัพย์สินเพื่อการศึกษาของสถานศึกษาและองค์การสาธารณกุศลด้านการศึกษาที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล เพื่อป้องกันการทุจริตและหลบเลี่ยงภาษี

2) เพิ่มรายการการหักค่าลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับการบริจาคเงินเพื่อเป็นทุนการศึกษาของนักเรียนหรือนักศึกษาให้แก่สถานศึกษาของทางราชการและเอกชน ได้เช่นเดียวกับธุรกิจเอกชนที่สามารถนำรายจ่ายการให้ทุนการศึกษาแก่นักเรียนหรือนักศึกษามาหักเป็นค่าใช้จ่ายได้ เพื่อขยายช่องทางและส่งเสริมให้มีการบริจาคเงินเพื่อการศึกษามากขึ้น

3) พิจารณายกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่สถานศึกษาเอกชน เพื่อให้สถานศึกษาเอกชนสามารถแข่งขันกับสถานศึกษาของทางราชการได้มากขึ้น และในอนาคตเมื่อมีการปรับเปลี่ยนเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

บรรณานุกรม

ภาษาไทย

กรมสรรพากร, ประมวลรัษฎากร, www.rd.go.th

กระทรวงศึกษาธิการ, พระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย, กรุงเทพมหานคร :

สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2543

รังสรรค์ ทัศนะพรพันธุ์, เศรษฐศาสตร์การคลัง ว่าด้วยการศึกษา, กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, มีนาคม 2519

สภาร่างรัฐธรรมนูญ, รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550, www.parliament.go.th

สำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ, กรอบแผนอุดมศึกษาระยะยาว 15 ปี

ฉบับที่ 2 (พ.ศ. 2551 – 2565), 30 กันยายน 2550

สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ, การกระจายอำนาจทางการศึกษาของ

ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี, สิงหาคม 2549

สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ, การอุดหนุนค่าใช้จ่ายและการลดหย่อนหรือ

ยกเว้นภาษี สำหรับผู้จัดการศึกษาขั้นพื้นฐาน ตามมาตรา 12 แห่งพระราชบัญญัติ

การศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542, กรกฎาคม 2550

สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ, แผนยุทธศาสตร์ส่งเสริมการมีส่วนร่วมของ

เอกชนในการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐาน, กุมภาพันธ์ 2550

สำนักงานสถิติแห่งชาติ, ค่าใช้จ่ายเฉลี่ยต่อเดือนของครัวเรือน จำแนกตามประเภทของค่าใช้จ่าย ราย

ภาคและเขตการปกครอง พ.ศ. 2549

ภาษาอังกฤษ

Canada Revenue Agency, Students and Income Tax 2006

HM Revenue & Customs, United Kingdom www.hmrc.gov.uk

Inland Revenue Authority of Singapore, www.iras.gov.sg

Inland Revenue Board of Malaysia, www.hasil.org.my

Inland Revenue Department, The Government of the Hong Kong Special Administrative

Region of the People's Republic of China, www.ird.gov.hk

Internal Revenue Service, Department of the Treasury, The United States, Education Tax

Benefit, www.irs.gov

IRS, United States Department of the Treasury, Publication 970 (2006), *Tax Benefits for Education*

Ministry of Education & Human Resources Development, www.moe.go.kr

Ministry of Finance and Economy, Korea, *2007 Korean Taxation*

National Tax Agency, Japan, www.nta.go.jp

Tax Bureau, Ministry of Finance, Japan, *Comprehensive Handbook of Japanese Taxes 2006*

Taxation and Tariff Committee, Ministry of Finance, the Republic of China, *Guide to ROC Taxes 2007*

Ulbrich, Holley, *Public Finance in Theory and Practice*, Ohio : South-Western, 2003. Chap. 13.

คณะผู้วิจัย

ศาสตราจารย์ (พิเศษ) ดร.สมชัย ฤชุพันธุ์

นายชนะชัย ประยูรสิน

นางสาวสุมาลี สติตชัยเจริญ

นางนุชนทริกา พร้อมพันธุ์

นายศุภรณี เกตุทัต