

บันทึก

เรื่อง การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

กระทรวงการคลังได้มีหนังสือ ที่ กค ๐๘๑๑/๑๔๙๒๔ ลงวันที่ ๓ กรกฎาคม ๒๕๕๓ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า ตามที่ได้มีการตราพระราชบัญญัติ กำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. ๒๕๔๒ โดย ได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากร เพื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งมี ผลให้บรรดากฎหมาย กฎและข้อบังคับใด ๆ ในส่วนที่มีบัญญัติไว้แล้วในพระราชบัญญัตินี้ หรือ ขัดหรือแย้งกับบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้ จะไม่มีผลบังคับใช้ต่อไป โดยมีบทบัญญัติที่ เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีตามประมวลรัษฎากรในพระราชบัญญัตินี้ ประกอบด้วยกรณี เทศบาล เมืองพัทยา และองค์การบริหารส่วนตำบล บัญญัติไว้ในมาตรา ๒๓ (๔) และ (๕)^๑ กรณีองค์การ บริหารส่วนจังหวัด บัญญัติไว้ในมาตรา ๒๔ (๓) และ (๔)^๒ และกรณีของกรุงเทพมหานคร บัญญัติไว้ในมาตรา ๒๕ (๖) และ (๗)^๓ นอกจากนั้นหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข อัตราการ

^๑ มาตรา ๒๓ เทศบาล เมืองพัทยา และองค์การบริหารส่วนตำบลอาจมีรายได้จากภาษีอากร ค่าธรรมเนียม และเงินรายได้ดังต่อไปนี้

๑.ล๑

๑.ล๑

(๔) ภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรที่ได้รับการจัดสรรในอัตราซึ่งเมื่อรวมกับการ จัดสรรตามมาตรา ๒๔ (๓) และมาตรา ๒๕ (๖) แล้วไม่เกินร้อยละสามสิบของภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บได้หัก ส่วนที่ต้องจ่ายคืนแล้ว โดยเป็นหน้าที่ของกรมสรรพากรที่จะจัดเก็บ

(๕) ภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากร โดยออกข้อบัญญัติจัดเก็บเพิ่มขึ้นในอัตราซึ่งเมื่อ รวมกับอัตราตามมาตรา ๒๔(๔) แล้วไม่เกินร้อยละสามสิบของอัตราภาษีที่จัดเก็บตามประมวลรัษฎากร โดย เป็นหน้าที่ของกรมสรรพากรที่จะจัดเก็บ

๑.ล๑

๑.ล๑

^๒ มาตรา ๒๔ องค์การบริหารส่วนจังหวัดอาจมีรายได้จากภาษีอากรค่าธรรมเนียมและเงิน รายได้ ดังต่อไปนี้

๑.ล๑

๑.ล๑

(๓) ภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรที่ได้รับจัดสรรในอัตราซึ่งเมื่อรวมกับอัตราตาม มาตรา ๒๓(๔) และมาตรา ๒๕(๖) แล้วไม่เกินร้อยละสามสิบของภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บได้หักส่วนที่ต้องจ่าย คืนแล้ว โดยเป็นหน้าที่ของกรมสรรพากรที่จะจัดเก็บ

(๔) ภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากร โดยออกข้อบัญญัติจัดเก็บเพิ่มขึ้นในอัตราซึ่งเมื่อ รวมกับอัตราตามมาตรา ๒๓(๕) แล้วไม่เกินร้อยละสามสิบของอัตราภาษีที่จัดเก็บตามประมวลรัษฎากร โดย เป็นหน้าที่ของกรมสรรพากรที่จะจัดเก็บ

๑.ล๑

๑.ล๑

^๓ มาตรา ๒๕ กรุงเทพมหานครอาจมีรายได้จากภาษีอากรค่าธรรมเนียม และเงินรายได้ ดังต่อไปนี้

จัดสรร การนำส่งเงินรายได้ และการได้รับเงินรายได้สำหรับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งรวมถึงภาษีตามประมวลรัษฎากร ก็จะเป็นไปตามที่คณะกรรมการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประกาศกำหนดตามมาตรา ๒๙^๔ แห่งพระราชบัญญัติเดียวกัน

จากบทบัญญัติดังกล่าว หากถือว่าการจัดเก็บภาษีให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันนี้ขัดหรือแย้งกับพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. ๒๕๔๒ จะเป็นผลให้การจัดเก็บภาษีอากรของกรมสรรพากรในส่วนที่เกี่ยวข้องกับจัดเก็บภาษีให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นถูกยกเลิกไป และบทบัญญัติที่อาจถูกยกเลิกมีสาระสำคัญ ดังนี้

๑. ภาษีมูลค่าเพิ่ม จัดเก็บ

(๑) ในกรณีที่ประมวลรัษฎากรเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเก็บในอัตราร้อยละศูนย์

(๒) ในกรณีที่ประมวลรัษฎากรเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราอื่น ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเก็บในอัตราหนึ่งในเก้าของอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มที่เรียกเก็บตามประมวลรัษฎากร

๒. ภาษีธุรกิจเฉพาะ จัดเก็บให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอีกร้อยละสิบที่จัดเก็บ

ฯลฯ

ฯลฯ

(๖) ภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรที่ได้รับจัดสรร ในอัตราซึ่งเมื่อรวมกับอัตราตามมาตรา ๒๓(๔) และมาตรา ๒๔(๓) แล้วไม่เกินร้อยละสามสิบของภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บได้หักส่วนที่ต้องจ่ายคืนแล้ว โดยเป็นหน้าที่ของกรมสรรพากรที่จะจัดเก็บ

(๗) ภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากร โดยออกข้อบัญญัติจัดเก็บเพิ่มขึ้นในอัตราไม่เกินร้อยละสามสิบของอัตราภาษีที่จัดเก็บตามประมวลรัษฎากร โดยเป็นหน้าที่ของกรมสรรพากรที่จะจัดเก็บ

ฯลฯ

ฯลฯ

^๔ มาตรา ๒๙ การกำหนดให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้รับรายได้ตามหมวดนี้ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข อัตราการจัดสรร การนำส่งเงินรายได้ และการได้รับเงินรายได้สำหรับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ตามที่คณะกรรมการกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

ในกรณีที่การกำหนดรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเรื่องใดมีกฎหมายอื่นบัญญัติไว้ และเป็นการกำหนดรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเรื่องเดียวกับที่บัญญัติไว้แล้วในบทบัญญัติเกี่ยวกับรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามหมวดนี้ ให้ใช้บทบัญญัติตามหมวดนี้บังคับแทนบทบัญญัติของกฎหมายนั้น ทั้งนี้ ถ้าการกำหนดรายได้ในเรื่องใดมีกฎหมายกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข อัตราการจัดสรร การนำส่งเงินรายได้ และการได้รับเงินรายได้ใช้บังคับอยู่แล้ว ให้ใช้บังคับตามกฎหมายเช่นว่านั้นไปพลางก่อนจนกว่าจะมีการประกาศของคณะกรรมการตามวรรคหนึ่ง แต่ถ้าการกำหนดรายได้ในเรื่องใดยังไม่มีกฎหมายเช่นว่านั้น ให้การกำหนดรายได้ตามบทบัญญัติในหมวดนี้มีผลใช้บังคับเมื่อมีประกาศของคณะกรรมการตามวรรคหนึ่ง

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะมอบให้ส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ หรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นจัดเก็บภาษีอากร ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาต ค่าตอบแทน หรือรายได้อื่นใด เพื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นก็ได้ ทั้งนี้ โดยให้คิดค่าใช้จ่ายได้ตามหลักเกณฑ์ วิธีการและอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวง

ตามประมวลรัษฎากร

กระทรวงการคลัง จึงขอหารือในประเด็นข้อกฎหมาย ดังนี้

๑. บทบัญญัติเกี่ยวกับภาษีอากรตามพระราชบัญญัติองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (เดิม) จะขัดหรือแย้งกับพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. ๒๕๔๒ หรือไม่

๒. การจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นฯ ที่ได้ออกข้อบัญญัติจัดเก็บเพิ่มขึ้นในอัตราไม่เกินร้อยละสามสิบนั้น จะเป็นผลให้การจัดเก็บภาษีตามประมวลรัษฎากร เช่น กรณีการขายอสังหาริมทรัพย์ จะจัดเก็บในอัตราใดระหว่างร้อยละ ๓.๐ (เพราะถือเป็นการจัดสรรจากส่วนที่จัดเก็บตามประมวลรัษฎากร) หรือร้อยละ ๓.๓ (จัดเก็บตามประมวลรัษฎากรรวมกับรายได้ท้องถิ่นที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันนี้เช่นเดิม) หรือร้อยละ ๓.๙ (จัดเก็บตามประมวลรัษฎากรรวมกับข้อบัญญัติตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจฯ)

๓. กรณีการจัดเก็บตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจฯ ที่กำหนดว่าเป็นหน้าที่ของกรมสรรพากรในการจัดเก็บนั้น กรมสรรพากรจะคิดค่าใช้จ่ายตามที่กำหนดโดยกฎกระทรวงได้อีกหรือไม่

๔. กรณีการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจฯ โดยเฉพาะการจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะตามข้อบัญญัติซึ่งมิได้มีการกำหนดไว้ให้ถือว่าเป็นภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร การจัดเก็บของกรมสรรพากรจะใช้อำนาจตามที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรได้หรือไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑) ได้พิจารณาข้อหารือข้างต้นประกอบกับได้รับฟังคำชี้แจงจากผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) และผู้แทนสำนักนายกรัฐมนตรี (สำนักงานคณะกรรมการการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น สำนักงานปลัดสำนักนายกรัฐมนตรี) แล้วมีความเห็นดังนี้

ประเด็นที่หนึ่ง ที่ว่า บทบัญญัติเกี่ยวกับภาษีอากรตามกฎหมายว่าด้วยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ใช้บังคับอยู่ จะขัดหรือแย้งกับพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. ๒๕๔๒ หรือไม่ นั้น เห็นว่า การที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะมีรายได้จากภาษีอากร ค่าธรรมเนียม หรือรายได้อื่นใดนั้น ย่อมเป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละแห่ง ประกอบกับพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นฯ ซึ่งเป็นกฎหมายที่เสริมกันและกัน ส่วนการที่จะหามาหรือได้รับมาซึ่งรายได้ดังกล่าวด้วยวิธีใดย่อมสุดแต่การหามาหรือการได้รับมาซึ่งรายได้นั้นว่าจำเป็นต้องอาศัยอำนาจตามกฎหมายหรือไม่ รายได้ใดจำเป็นต้องมีอำนาจตามกฎหมายจึงจะหามาได้ เช่น การหามาซึ่งรายได้จากภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะหารายได้นั้นมาได้ต้องมีกฎหมายให้อำนาจจัดเก็บด้วย เช่น การ

เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา ๖๒^๕ และมาตรา ๖๖^๖ แห่งพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. ๒๕๔๐ หรือมาตรา ๘๒^๗ และมาตรา ๘๓^๘ แห่งพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา พ.ศ. ๒๕๔๒ เป็นต้น ในกรณีดังกล่าว จึงต้องดูตามกฎหมายว่าด้วยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นว่าได้อำนาจแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นดังกล่าวไว้เป็นประการใด เนื่องจากในการจะจัดเก็บภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมใดนั้น ย่อมจะต้องมีผลกระทบต่อประชาชน ซึ่งหากกฎหมายไม่ได้กำหนดให้อำนาจแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่จะดำเนินการจัดเก็บ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นก็ไมอาจไปเรียกเก็บจากประชาชนได้

สำหรับพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจใหแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นฯ ซึ่งได้กำหนดไว้ด้วยว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอาจมีรายได้จากกรณี

๕ มาตรา ๖๒ ภาษีมูลค่าเพิ่มที่จัดเก็บตามประมวลรัษฎากร จัดเก็บได้ในจังหวัดใด ให้ส่งมอบให้องค์การบริหารส่วนจังหวัดร้อยละห้าของภาษีที่จัดเก็บได้

๖ มาตรา ๖๖ องค์กรบริหารส่วนจังหวัดมีอำนาจออกข้อบัญญัติเพื่อเก็บภาษีอากรและค่าธรรมเนียมเพิ่มขึ้นไม่เกินร้อยละสิบของภาษีอากรและค่าธรรมเนียมประเภทใดประเภทหนึ่งหรือทุกประเภทสำหรับในพื้นที่เขตจังหวัดที่อยู่นอกเขตราชการส่วนท้องถิ่นอื่น ดังต่อไปนี้

(๑) ภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากร

(๒) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายสุราตามกฎหมายว่าด้วยสุรา

(๓) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตในการเล่นการพนันตามกฎหมายว่าด้วยการพนัน

ในการเก็บภาษีอากรตามมาตรา ๖๓ เฉพาะของหนึ่งบาทให้ปดทั้ง

ภาษีอากรและค่าธรรมเนียมตามมาตรา ๖๓ ให้ถือเป็นภาษีอากรและค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น

๗ มาตรา ๘๒ เมืองพัทยามีอำนาจออกข้อบัญญัติเก็บภาษีอากรและค่าธรรมเนียมเพิ่มขึ้นไม่เกินร้อยละสิบของภาษีอากรและค่าธรรมเนียมประเภทใดประเภทหนึ่งหรือทุกประเภทดังต่อไปนี้

(๑) ภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากร ซึ่งสถานประกอบการอยู่ในเขตเมืองพัทยา

(๒) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายสุราตามกฎหมายว่าด้วยสุรา ซึ่งร้านขายสุราอยู่ในเขตเมืองพัทยา

(๓) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตในการเล่นการพนันตามกฎหมายว่าด้วยการพนัน ซึ่งสถานที่เล่นการพนันอยู่ในเขตเมืองพัทยา

ในการเสียภาษีอากรและค่าธรรมเนียมตามมาตรา ๖๓ เฉพาะของหนึ่งบาทให้ปดทั้ง

ภาษีอากรและค่าธรรมเนียมตามมาตรา ๖๓ ให้ถือเป็นภาษีอากรและค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น

๘ มาตรา ๘๓ เมืองพัทยามีอำนาจออกข้อบัญญัติเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยให้กำหนดเป็นอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มขึ้นจากอัตราที่เรียกเก็บตามประมวลรัษฎากร ดังต่อไปนี้

(๑) ในกรณีที่ประมวลรัษฎากรเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละศูนย์ให้เมืองพัทยาเก็บอัตราร้อยละศูนย์

(๒) ในกรณีที่ประมวลรัษฎากรเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราอื่น ให้เมืองพัทยาเก็บหนึ่งในเก้าของอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร

ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เก็บเพิ่มขึ้นตามมาตรา ๖๓ ให้ถือเป็นภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร

ใดบ้าง เช่น กรณีองค์การบริหารส่วนตำบล เมืองพัทยา และเทศบาลในมาตรา ๒๓ องค์การบริหารส่วนจังหวัดในมาตรา ๒๔ และกรุงเทพมหานครในมาตรา ๒๕ นั้น ก็เป็นเพียงการกำหนดที่มาของรายได้ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอาจจะได้รับตามแผนและขั้นตอนแห่งการกระจายอำนาจ โดยมีคณะกรรมการตามพระราชบัญญัติดังกล่าว (คณะกรรมการการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น) เป็นผู้พิจารณาหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราการจัดสรร ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น สำหรับอัตราสูงสุดของรายได้จากภาษีแต่ละชนิดที่จะจัดสรรให้หรือยอมให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเรียกเก็บได้ ซึ่งกำหนดไว้สูงกว่าที่กำหนดไว้ในกฎหมายว่าด้วยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละแห่งนั้น ก็เป็นเพียงแผนการที่บัญญัติไว้เป็นกรอบหรือเจตนาเท่านั้น เมื่อใดที่คณะกรรมการได้ดำเนินการกำหนดหลักเกณฑ์หรืออัตราจัดสรรเป็นประการใดแล้ว หากอัตราที่อนุญาตให้เรียกเก็บได้สูงกว่าที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดมีอำนาจเรียกเก็บได้ คณะกรรมการย่อมต้องดำเนินการเพื่อให้มีการแก้ไขกฎหมายดังกล่าวให้สอดคล้องกัน ส่วนในกรณีที่เป็นการจัดสรรจากภาษีอากรที่รัฐเรียกเก็บอยู่แล้วย่อมสามารถดำเนินการไปได้ทันทีด้วยเหตุผลดังกล่าวข้างต้น กฎหมายทั้งสองฉบับจึงมิได้ขัดหรือแย้งกัน หากมีลักษณะส่งเสริมซึ่งกันและกัน

ประเด็นที่สอง ที่ว่า การจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะจะจัดเก็บตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นฯ หรือตามประมวลรัษฎากรนั้น เห็นว่า ตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นฯ มิได้เป็นกฎหมายให้อำนาจหน่วยงานจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีธุรกิจเฉพาะ หากแต่เป็นเพียงกำหนดที่มาแห่งรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ว่าอาจมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้ตามที่กำหนดไว้ในกฎหมายจัดตั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น ส่วนรัฐจะจัดสรรภาษีมูลค่าเพิ่มที่กรมสรรพากรจัดเก็บได้ให้อีกเท่าใด ย่อมเป็นเรื่องที่คณะกรรมการจะได้ไปกำหนดให้เป็นการเพิ่มขึ้นส่วนในกรณีของภาษีธุรกิจเฉพาะซึ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องไปตราข้อบัญญัติจัดเก็บเองนั้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะมีอำนาจจัดเก็บได้ในอัตราเท่าใด ย่อมเป็นไปตามกฎหมายจัดตั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น ๆ ซึ่งเป็นกฎหมายที่ให้อำนาจในการจัดเก็บ

ประเด็นที่สาม ที่ว่า ในกรณีที่พระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นฯ กำหนดให้เป็นหน้าที่ของกรมสรรพากรในการจัดเก็บ กรมสรรพากรจะคิดค่าใช้จ่ายตามที่กำหนดโดยกฎกระทรวงที่ออกตามพระราชบัญญัตินี้ได้หรือไม่ นั้น เห็นว่า เมื่อพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นฯ กำหนดให้การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะเพื่อเป็นรายได้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นหน้าที่ของกรมสรรพากรแล้ว กรณีจึงมิใช่เป็นการทำหน้าที่แทนหน่วยงานอื่นอันจะทำให้กรมสรรพากรมีสิทธิหักค่าใช้จ่ายได้ สำหรับกรณีที่กำหนดไว้ในมาตรา ๒๙ วรรคสาม^๔ แห่งพระราชบัญญัตินี้ เป็นบทบัญญัติที่กฎหมายให้อำนาจแก่องค์กร

^๔ โปรดดูเชิงอรรถที่ (๔), ข้างต้น

ปกครองส่วนท้องถิ่นในการจัดเก็บรายได้บางประเภทไว้โดยตรงเพิ่มขึ้นจากที่กระทรวง ทบวง กรม มีหน้าที่จัดเก็บอยู่แล้ว เช่น รายได้ตามมาตรา ๒๓(๑๖)^{๙๐} เป็นต้น แต่เพื่อประสิทธิภาพในการจัดเก็บ จึงได้บัญญัติให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมอบหมายให้กระทรวง ทบวง กรม ซึ่งมีหน้าที่จัดเก็บรายได้ดังกล่าวอยู่แล้ว ดำเนินการจัดเก็บแทนได้ ซึ่งการมอบหมายดังกล่าวย่อมเป็นการเพิ่มภาระแก่กระทรวง ทบวง กรม ที่ได้รับมอบหมายนั้น จึงได้บัญญัติให้สามารถหักค่าใช้จ่ายได้ ฉะนั้น ในกรณีนี้เมื่อพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นฯ ได้กำหนดให้กรมสรรพากรมีหน้าที่โดยตรงในการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแล้ว กรมสรรพากรจึงไม่อาจขอหักค่าใช้จ่ายที่กำหนดโดยกฎกระทรวงตามมาตรา ๒๙ ดังกล่าวได้

ประเด็นที่สี่ ที่ว่า กรณีการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นฯ โดยเฉพาะภาษีธุรกิจเฉพาะตามข้อบัญญัติท้องถิ่นที่มีได้กำหนดไว้ให้ถือว่าเป็นภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร การจัดเก็บภาษีดังกล่าวของกรมสรรพากรจะใช้อำนาจตามที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรได้หรือไม่ เห็นว่า เมื่อได้วินิจฉัยไว้แล้วว่า การจัดเก็บรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งหมายรวมถึงการเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะด้วยนั้น ต้องเป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เช่น มาตรา ๘๒^{๙๑} แห่งพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา พ.ศ. ๒๕๔๒ เป็นต้น มิได้เป็นการจัดเก็บตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นฯ ตามที่กรมสรรพากรเข้าใจแต่อย่างใดจึงไม่มีความจำเป็นที่จะต้องพิจารณาประเด็นปัญหานี้

(ลงชื่อ) ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์

(นายชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

^{๙๐} มาตรา ๒๓ เทศบาล เมืองพัทยา และองค์การบริหารส่วนตำบลอาจมี รายได้จากภาษีอากร ค่าธรรมเนียม และเงินรายได้ดังต่อไปนี้

๑. ภาษี

๑. ภาษี

(๑๖) ค่าธรรมเนียมดังต่อไปนี้ โดยออกข้อบัญญัติจัดเก็บเพิ่มขึ้นในอัตราไม่เกินร้อยละสิบของค่าธรรมเนียมที่มีการจัดเก็บตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น

(ก) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายสุราตามกฎหมายว่าด้วยสุรา

(ข) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตเล่นการพนันตามกฎหมายว่าด้วยการพนัน

๑. ภาษี

๑. ภาษี

^{๙๑} โปรดดูเชิงอรรถที่ (๖),ข้างต้น

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
ตุลาคม ๒๕๔๓