



การเก็บภาษีเฉพาะเพื่อการศึกษา: หลักการและความเป็นไปได้
Earmarking for Education: Rationale and Possibility

ตวิน นิลไบ¹ และวรรณพงษ์ ดุรงค์เวโรจน์²
Tawin Naibai¹ and Wannaphong Durongkaveroj²

บทคัดย่อ

ภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะถือเป็นอีกหนึ่งทางเลือกในการจัดหารบประมาณ สำหรับโครงการของรัฐบาล หลายประเทศได้มีการเก็บภาษีเพื่อการศึกษาโดยเฉพาะอย่างไรก็ตาม ประเด็นสำคัญที่อยู่เบื้องหลังการจัดการงบประมาณจากภาษี เนื่องจากองค์กรส่วนท้องถิ่นมีอำนาจในการจัดสรรงบประมาณจากภาษีให้แต่ละโรงเรียน โดยเป็นอิสระจากวัสดุบากกลาง สำหรับประเทศไทย ในอดีตที่ผ่านมา มีการเก็บภาษีเพื่อการศึกษาซึ่งมีลักษณะคล้ายคลึงกับภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะและได้ถูกยกเลิกไป ในปัจจุบันครื่องมือทางการคลังเพื่อสนับสนุนการศึกษาอยู่ในรูปของการลดหย่อนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดางานประจำที่ได้รับรายได้ไม่ให้กับรัฐบาลได้อย่างไรก็ตาม หากมีการปรับภาษีประเภทดังกล่าวอีกครั้ง รัฐบาลควรคำนึงถึงวิธีการในการบริหารจัดการงบประมาณโดยให้คำนึงถึงผลกระทบต่อองค์กรส่วนท้องถิ่นในการบริหารจัดการ

คำสำคัญ: การศึกษา, ภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ, ภาษี

¹รองศาสตราจารย์ ประจำคณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง (e-mail: tawin@ru.ac.th)

²อาจารย์ ประจำคณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง (e-mail address: wannaphong@ru.ac.th)



Abstract

Earmarked tax is an alternative for financing government projects. Several countries have been earmarking for education. However, the critical issue is tax administration because local government has an authority to allocate the revenue from tax to each school which is independent from central government. In the previous days, Thailand implemented tax for education which was close to an earmarked tax and it was abolished. Currently, fiscal tool for encouraging education is in a form of tax exemption in personal income tax for expenses related to education. It is found that an earmarked tax can be a new source of government revenue. However, if an earmarked tax for education would be reintroduced, government should have concerns over budget allocation by giving an authority to municipality to administer this revenue.

Keywords: Education, Earmarked tax, tax

บทนำ

ภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ (Earmarked tax) หมายถึง เครื่องมือที่ใช้ในการสรรหางบประมาณสำหรับโครงการเฉพาะอย่าง กล่าวได้ว่า เป็นภาษีที่มีการระบุวัตถุประสงค์ของภาษีอย่างชัดเจน โดยรายได้จากการหักภาษีดังกล่าวจะถูกนำไปใช้จ่ายตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้เท่านั้น รัฐบาลไม่สามารถนำไปบริหารจัดการเพื่อประโยชน์ในโครงการอื่น (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง, 2557)



สำหรับข้อดีของภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ³ การจัดเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะสร้างความมั่นคงและเสถียรภาพให้กับงบประมาณสำหรับโครงการ เป็นการปกป้องทรัพยากรไว้เพื่อโครงการหรือการให้บริการบางอย่างโดยเฉพาะ โดยแยกกิจกรรม (ring-fencing) จากโครงการอื่นที่อาจมีประเด็นเรื่องของการเมืองเข้ามาเกี่ยวข้อง รวมถึงการแก้ไข (bypassing) ปัญหาอุปสรรคด้านงบประมาณ การจัดเก็บภาษีประเภทดังกล่าวสามารถลดการแข่งขันทางด้านงบประมาณจากโครงการอื่น อันเนื่องมาจากมีภูมายื่งงบประมาณรองรับไว้ กล่าวคือ โครงการนั้นๆ สามารถมั่นใจได้ว่าจะมีงบประมาณมาเพื่อบริหารจัดการแผ่นดิน ดังนั้น จึงช่วยเพิ่มความเป็นไปได้ที่ผู้ดำเนินโครงการจะได้รับงบประมาณและใช้บริหารจัดการโครงการให้สำเร็จ นอกจากนั้น การจัดเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะทำให้ผู้ดำเนินโครงการมั่นใจได้ว่าจะได้รับเงินทุนซึ่งทำให้สามารถวางแผนในระยะยาวถึงการบริหารจัดการงบประมาณและโครงการอื่นๆ ที่ตามมาได้ เช่น การวางแผนเรื่องบุคลากร การก่อสร้างสำนักงาน รวมถึงการจัดซื้อวัสดุ อุปกรณ์ต่างๆ ในอนาคต

ในด้านความเสี่ยงจากการตัดสินใจเรื่องงบประมาณภาษีดังกล่าวอาจไม่ได้รับผลกระทบเมื่อสภาพแวดล้อมราษฎรหรือคณะกรรมการที่มีอำนาจตัดสินใจในงบประมาณกล่องของรัฐบาลปรับลดหรือเพิ่มงบประมาณส่วนกลาง เนื่องจากการจัดเก็บภาษีดังกล่าวมีอิสระในด้านการจัดเก็บและการบริหารจัดการ แยกส่วนกันกับงบประมาณกลาง นอกจากนั้น ยังสามารถใช้เพื่อสร้างแรงสนับสนุนทางการเมืองสำหรับการเพิ่มภาษีประเภทอื่นได้ เช่น การเพิ่มภาษีบุหรี่และสุรา เป็นต้น นอกจากนั้น ยังมีประเด็นที่ว่าการสนับสนุนการใช้จ่ายของภาครัฐอาจลดลงหากกระดับของการใช้จ่ายที่เหมาะสมถูกยืนยันสำหรับโครงการที่ประชาชนเห็นว่าเป็นประโยชน์ ผู้มีสิทธิออกเสียงอาจจะไม่สนับสนุนการเพิ่มขึ้นของงบประมาณโดยรวมหากเขามีความเข้าใจว่าการเพิ่มขึ้นของ

³ รวบรวมจาก จุฬาลักษณ์ จำปาทอง (2558), Novarro (2002), Joel (2015), Baranzini & Carattini (2016), Perucic (n.d.), World Health Organization (n.d.)



จบประมาณตั้งกล่าวจะไม่เป็นประโยชน์ต่อโครงการที่เข้าชื่อบน ซึ่งมักจะเป็นโครงการที่ได้รับเงินสนับสนุนจากภาครัฐบาลเท่านั้น

ภาครัฐเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะสามารถใช้เป็นตัวเรื่องโดยห่วงการจัดเก็บภาษีและการใช้จ่ายได้ โดยเป็นการสร้างความโปร่งใสและความสามารถในการตรวจสอบของการใช้งบประมาณให้กับประชาชนและผู้มีสิทธิออกเสียง โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อการใช้จ่ายสำหรับโครงการพิเศษถูกแจ้งให้ชัดเจนถึงที่มาของงบประมาณว่ามาจากการใด ดังนั้น ประชาชนจะเห็นถึงประโยชน์ของการเพิ่มภาษีว่าจะช่วยให้โครงการต่างๆ เกิดขึ้นอย่างมีประสิทธิภาพและเป็นรูปธรรม ขณะเดียวกัน การลดภาษีจะหมายความโดยตรงถึงการสูญเสียหรือลดลงของโครงการที่เป็นที่ชื่อบน ความโปร่งใสดังกล่าวจะช่วยทำให้การจัดเก็บภาษีมีความน่าเชื่อถือมากขึ้นในสายตาของประชาชนผู้จ่ายภาษี

สำหรับประเด็นอื่นๆ เช่นประชาชนมักจะสนับสนุนหรือยินยอมที่จะจ่ายภาษีมากขึ้น เมื่อเขารับรู้ว่าเงินหรืองบประมาณในส่วนนี้จะถูกใช้ไปเพื่อโครงการใดเป็นพิเศษ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เมื่อเป็นโครงการที่เกี่ยวข้องกับการปรับปรุงคุณภาพชีวิตของประชาชนโดยตรง เช่น การศึกษา และการสาธารณสุข เป็นต้น นอกจากนั้น ยังเป็นสามารถปกป้องหรือรักษาโครงการที่มีความสำคัญสูงจากการเปลี่ยนแปลงทางการเมือง ความไม่มีประสิทธิภาพในการบริหารจัดการ และการทุจริต รวมไปถึงกรณีภาษีบาปในสินค้าบางประเภทที่อาจก่อให้เกิดอันตรายต่อสุขภาพ เช่น บุหรี่ และสุรา เป็นต้น สามารถเป็นแรงจูงใจทางอ้อมให้ประชาชนลดการบริโภคสินค้าดังกล่าวได้ ในการนี้ที่มีการประกาศเพิ่มราคасินค้าดังกล่าวโดยส่วนที่เพิ่มขึ้นมาเป็นส่วนของภาษี

สำหรับข้อเสียภาษีเพื่อวัตถุประสงค์นั้น คือ ความไม่ยืดหยุ่นของงบประมาณ ซึ่งอาจนำไปสู่ปัญหาในขั้นตอนของการบริหารจัดการงบประมาณ การจัดเก็บภาษีประภานี้ทำให้รัฐบาลไม่สามารถนำงบประมาณที่ได้ภายใต้การเก็บภาษีไปใช้กับโครงการอื่นที่อาจเร่งด่วนหรือมีความสำคัญและจำเป็นมากกว่า เพราะจุดประสงค์ของ



งบประมาณได้ถูกจำกัดไว้ ซึ่งทำให้บางครั้งขัดกับหลักการของการบริหารจัดการงบประมาณที่ดี เพราะรัฐบาลหรือผู้ใช้งบประมาณจะขาดความสามารถในการจัดลำดับความสำคัญของโครงการ นอกจากนั้น ยังมีประเด็นเรื่องของการตัดสินใจของระดับงบประมาณทั้งหมด งบประมาณที่ได้จากการตั้งกล่าวสำหรับโครงการที่ไม่เป็นที่ต้องการหรือมีประโยชน์มากพอก็มีเทียบกับโครงการอื่น ๆ ขณะนั้น อาจส่งผลต่อระดับของงบประมาณทั้งหมดของโครงการ หากรัฐบาลมีการกำหนดด้วงบประมาณของโครงการจะมาจากภาคีประภานี้ จะส่งผลทำให้ผู้บริหารโครงการไม่สามารถใช้งบประมาณน้อยไปกว่ารายได้ที่ได้จากการจัดเก็บภาษีหรือมากไปกว่าที่กำหนดให้ ซึ่งบางครั้ง ทำให้โครงการถูกมองว่าใช้งบประมาณมากเกินจำเป็น โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อมีโครงการอื่นๆ ที่ประชาชนหรือผู้มีสิทธิออกเสียงเห็นว่าสำคัญมากกว่า

โครงการที่ได้รับประโยชน์จากการจัดเก็บภาษีประภานี้มักได้รับการตรวจสอบน้อยกว่าโครงการอื่นๆ ที่ได้รับงบประมาณจากส่วนกลาง นอกจากนี้ โครงการยังเสียเวลาเจาะจงกฎหมายของรัฐบาลในการบริหารจัดการ ตรวจสอบ และติดตามโครงการ อีกประเด็นที่สำคัญคือ ความผันผวนของงบประมาณ เพราะงบประมาณขึ้นอยู่กับการจัดเก็บภาษีเพียงอย่างเดียว ดังนั้น จึงมีความเป็นไปได้ที่บางครั้งอาจจะไม่ได้รับงบประมาณตามที่ต้องการหรือคาดหวังเอาไว้ เช่น การจัดเก็บภาษีจากบุหรี่ ซึ่งหากการบริโภคบุหรี่ลดลงอย่างกะทันหัน อาจทำให้งบประมาณจากบุหรี่ลดลงได้ เป็นต้น และเนื่องจากเป็นการจัดเก็บภาษีเพื่อโครงการหนึ่ง โครงการใดโดยเฉพาะ ดังนั้น หากโครงการดังกล่าวไม่เป็นที่ต้องการหรือไม่เป็นที่นิยมจากประชาชนอีกต่อไป มีความเป็นไปได้ที่รัฐบาลจะถูกใจมีหรือต่อต้านในเรื่องการใช้งบประมาณโดยที่ไม่ตอบสนองความต้องการของประชาชนโดยเฉพาะอย่างยิ่ง การจัดเก็บภาษีเพื่อการจัดทำบริการพิเศษสำหรับประชาชนบางกลุ่มในกรณีนี้ สามารถแก้ไขโดยการที่รัฐบาลทำการเปลี่ยนแปลงฐานภาษี จากเดิมที่จะใช้งบประมาณจากภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะมาเป็นการจัดสรรงบส่วนกลาง ซึ่งจะทำให้รัฐบาลสามารถกำหนดงบประมาณไปยังโครงการได้ดียิ่งขึ้น



นอกจากนั้น รัฐบาลอาจได้รับการต่อต้านจากประชาชนหรือผู้มีสิทธิออกเสียง หากต้องการปฏิรูปภาษีด้วยการเพิ่มอัตราภาษี รวมถึงการเพิ่มฐานภาษี โดยประชาชนอาจอ้างว่า ในปัจจุบันนั้นเสียภาษีดังกล่าวมากพอยู่แล้ว รวมถึงได้ช่วยสนับสนุนโครงการที่เป็นที่นิยม จึงทำให้ไม่เป็นความจำเป็นที่จะต้องขยายหรือปรับปรุงการจัดเก็บภาษีประเภทอื่นที่ส่งผลกระทบในวงกว้าง เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นต้น ทั้งนี้ยังเชิญปัญหาเรื่องต้นทุนของการบริหารจัดการ เพราะการเก็บภาษีประเภทนี้จำเป็นที่จะต้องมีบัญชีและการตรวจสอบบัญชีเฉพาะแยกออกจากงบประมาณส่วนกลาง ซึ่งทำให้เกิดต้นทุนในการบริหารจัดการ รวมถึงการรายงานงบประมาณอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ รวมถึงการจ้างพนักงานเฉพาะเพื่อเข้ามาดูแลในส่วนของภาษีดังกล่าว

สำหรับประเด็นอื่นๆ ประกอบด้วย หากมีการตัดสินใจที่ผิดพลาด หรือเลือกโครงการผิด จะทำให้เกิดการจัดสรรงบประมาณที่ผิด หรือ สูญเสียงบประมาณโดยไม่ก่อประโยชน์ ทำให้โครงการอื่นที่เหมาะสมหรือเร่งด่วนกว่าสูญเสียโอกาสที่จะได้รับงบประมาณ และเนื่องจากถูกกำหนดว่าจะต้องใช้งบประมาณในโครงการเฉพาะเท่านั้น ทำให้ขาดโอกาสในการบูรณาการโครงการหรือกิจกรรมกับโครงการอื่น เช่น โครงการด้านการท่องเที่ยวและสุขภาพ เป็นต้น ประเด็นสุดท้ายคือ การจัดเก็บภาษีในรูปแบบดังกล่าวจากสินค้าบางชนิดอาจทำให้ผู้บริโภคส่วนใหญ่มักเป็นกลุ่มผู้มีรายได้ต่ำ-ปานกลาง ได้รับผลกระทบมากกว่าผู้มีรายได้สูง และอาจทำให้ความเหลื่อมล้ำแย่ลง



เนื้อเรื่อง

ตัวอย่างการจัดเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะในสหรัฐอเมริกา

จากการศึกษาโดย Perez (2008)⁴ พบว่าทุกมลรัฐมีการจัดเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ สัดส่วนของภาษีดังกล่าวแตกต่างกันไปในแต่ละมลรัฐ โดยมีสัดส่วนน้อยกว่าร้อยละ 25 ของภาษีทั้งหมดที่มลรัฐจัดเก็บได้ นอกจากนั้น มีการระบุว่าวัตถุประสงค์หลักของการจัดเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะในปัจจุบัน คือ การศึกษาขั้นปฐมภูมิและทุติยภูมิ (Elementary and secondary education) ซึ่งแตกต่างจากเมื่อในอดีตที่มักจะเป็นภาษีเพื่อการขนส่งและการบริการจัดการของส่วนท้องถิ่น โดยมีจำนวน 35 มลรัฐที่จัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา โดยฐานภาษีที่ถูกใช้เพื่อการเก็บภาษีเพื่อการศึกษามากที่สุดคือ ยอดขายสินค้าทั่วไป (General sales) รองลงมาเป็นบุหรี่ และรายได้ นอกจากนั้นยังมีนำส่วนรายได้มาจากเครื่องดื่มแอลกอฮอล์ ประกันชีวิต และน้ำมันเชื้อเพลิง

นอกจากนั้น ยังพบว่า แต่ละมลรัฐมีการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาไม่เท่ากัน และมีวิธีการที่แตกต่างกัน เช่น รัฐยูทาห์ (Utah) ใช้ภาษีรายได้บุคคลรวมทั้งหมดเพื่ออุดหนุนการศึกษาระดับ K-12 (การศึกษาตั้งแต่อุบลจนถึงมัธยม 6) ขณะที่รัฐมิชิแกน (Michigan) และเทนเนสเซ่ (Tennessee) ใช้เพียงร้อยละ 32.5 และ 23 ของภาษีรายได้บุคคลรวม ตามลำดับ ขณะที่ยอดขายสินค้ามีตัวอย่างที่น่าสนใจนี้ รัฐอลาบاما (Alabama) ใช้ร้อยละ 40 ของยอดขายเบียร์เพื่ออุดหนุนโรงเรียนรัฐ และการศึกษาขั้นสูง รัฐมิชิแกนใช้รายได้ทั้งหมดจากภาษีการโอนสัมหาริมทรัพย์ในการสนับสนุนการศึกษาระดับ K-12

⁴ Perez, A. (2008). Earmarking state taxes. Washington, D.C.: NCSL Fiscal Affairs Program.



สำหรับความคิดเห็นชาวอเมริกาส่วนใหญ่ในการจัดเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะในสหรัฐอเมริกา คือ การที่ข้อเสนอเรื่องการขึ้นภาษียาสูบจาก 17 เซนต์ เป็น 60 เซนต์ เพื่อในอุดหนุนการศึกษาของเด็ก (Childhood education) และโครงการด้านสุขภาพ ลูกปืนวิเศษจากผู้มีสิทธิให้ไว้ในรัฐมิสซูรี (Missouri) ซึ่งทำให้โครงการขยายสถานศึกษา ก่อนวัยเรียน (Preschool) ในรัฐอาจจะต้องหยุดชะงัก⁵

ดังนั้น สหรัฐอเมริกาเป็นหนึ่งในประเทศที่มีการจัดเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะอย่างแพร่หลาย และการศึกษาเป็นหนึ่งในวัตถุประสงค์หลักที่แต่ละมลรัฐให้ความสำคัญ การออกแบบภาษีประเภทดังกล่าวจึงสามารถเรียนรู้ได้จากการรูปแบบของสหรัฐอเมริกาเป็นสำคัญ โดยปรับให้เหมาะสมกับโครงสร้างการปกครองและงบประมาณของไทย

ภาษีเพื่อการศึกษาในประเทศไทย

สำหรับประเทศไทย มี 3 หน่วยงานที่ได้รับประโยชน์จากการจัดเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ ได้แก่ 1) สำนักงานกองทุนสนับสนุนการสร้างเสริมสุขภาพ (สสส.) 2) องค์การกระจายเสียงและแพร่ภาพสาธารณะแห่งประเทศไทย (ไทยพีบีเอส) และ 3) กองทุนพัฒนาศักยภาพเด็กดี ซึ่งทั้ง 3 หน่วยงานได้รับเงินจากการจัดเก็บภาษีที่เก็บจากสรรพากรและยาสูบ ตามกฎหมายว่าด้วยสรรพากรและกฎหมายว่าด้วยยาสูบ (ภาษีสรรพาณิชย์และบุหรี่) ซึ่งในปัจจุบัน ได้มีการออกกฎหมายห้ามการออกกฎหมายจัดเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ โดยคณะกรรมการอิกรายร่างรัฐธรรมนูญ โดยกำหนดให้กฎหมายที่มีอยู่ยกเลิก

⁵ ค้นหาเพิ่มเติมจาก <http://www.news-leader.com/story/news/education/2016/11/08/voters-reject-tobacco-tax-earmarked-fund-early-childhood-education-health-initiatives/93284064/>

⁶ สมเกียรติ ตั้งกิจวนิชย์. (2558). ความเห็นของสมในเรื่องใช้ภาษีและค่าธรรมเนียมเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ. ค้นหาเพิ่มเติมจาก <http://tdri.or.th/tdri-insight/the-use-of-an-earmarked-tax/>



ภายใน 3 ปี ในอดีตประเทศไทยเคยมีการเก็บภาษีเพื่อการศึกษา เช่น กัน มี 4 ประเด็นที่น่าสนใจ ประกอบด้วย คือ 1) รูปแบบการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาในไทยในอดีต 2) มาตรการทางด้านภาษีเพื่อการศึกษาของไทยในปัจจุบัน 3) กฎหมายที่เอื้อต่อการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา 4) ประเด็นอื่นๆ มีรายละเอียดดังนี้

รูปแบบการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาในไทยในอดีต⁷

ประเทศไทยเคยมีการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา 2 ครั้ง ประกอบด้วย 1) เงินศึกษาพาลี และ 2) เงินช่วยการประถมศึกษา มีรายละเอียดดังนี้

1.1 เงินศึกษาพาลี

ศ.เงินศึกษาพาลี เกิดขึ้นตามพระราชบัญญัติประสมศึกษา พ.ศ. 2464 เสนอโดยเจ้าพระยาธรรมศักดิ์มนตรี เพื่อประโยชน์ในการจัดการการศึกษาภาคบังคับ โดยมีเป้าหมายให้ราษฎรทุกคนมีโอกาสได้รับการศึกษาเท่าเทียมกันและการผสมกลมกลืนทางวัฒนธรรม ประกอบการกระทรวงศึกษาได้รับเงินงบประมาณการศึกษา น้อยเมื่อเทียบกับงบประมาณด้านอื่นๆ เช่น การป้องกันประเทศ เป็นต้น

พ.ร.บ. ประสมศึกษา พ.ศ. 2464 มีเนื้อหาสำคัญสองประการ ประกอบด้วย 1) การจัดการศึกษาแห่งชาติ (การศึกษาภาคบังคับ) และ 2) เงินศึกษาพาลี สำหรับรายละเอียดของเงินศึกษาพาลีระบุว่า ชายฉกรรจ์ที่อยู่ในบังคับกฎหมายสยามและกฎหมายต่างประเทศ (คนต่างชาติ) อายุระหว่าง 18- 60 ปี ต้องชำระเงินศึกษาพาลี โดยบุคคลที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียเงินศึกษาพาลี คือ ผู้ที่ทำการหาเลี้ยงชีพไม่ได้ ภิกษุ สามเณร บาดหลวง ครูสอนศาสนาคริสต์ียน และผู้สอนศาสนาอิสลาม พลทหารบก พลทหารเรือ พลตำรวจ ภูธร ตลอด ครูสอนศาสนาคริสต์ียน และผู้สอนศาสนาอิสลาม รวมถึงบุคคลที่มีหน้าที่

⁷รวบรวมจาก กิติยา กิงพุทธพงษ์ (2538)



เสียแต่ได้ปรึกษาเงินให้โรงเรียนอยู่แล้ว แต่ต้องไม่น้อยไปกว่าอัตรากำหนดเก็บเงินศึกษา พลี สำหรับฐานภาษี กำหนดให้ผู้มีหนี้ที่ชำระเงินศึกษาพลีเสียภาษีคืนละไม่ต่ำกว่า 1 บาท แต่ไม่เกิน 3 บาทต่อปี อย่างไรก็ตาม ไม่มีการระบุไว้ชัดเจนว่าให้คำนวนเงินจากฐานใด โดยให้เก็บตามอัตราที่อุปราชหรือสมุทเทศาภิบาลจะกำหนดภายใต้ความเห็นชอบของเสนาบดีกระทรวงศึกษาธิการ หลักการคิด คือนำจำนวนรายจ่ายที่ต้องชำระเงินศึกษาพลีเฉลี่ยกับจำนวนเงินที่ประมาณว่าจะต้องชำระค่าใช้จ่ายเท่าไหร่ ผลของการเฉลี่ยคืออัตราศึกษาพลี แต่ต้องไม่ต่ำกว่า 1 บาท และไม่เกิน 3 บาท หากห้องถันที่มีชายฉกรรจ์้อยและมีฐานะยากจน จะเก็บเงินศึกษาพลีเพียง 1 บาท สำหรับสถานที่จัดเก็บนั้น เริ่มแรกให้ชายฉกรรจ์ทุกคนเดินทางมา Mayer ที่ว่าการอำเภอเด่นในระยะหลังมีการอำนวยความสะดวกโดยเจ้าหน้าที่จะเป็นผู้ออกใบเก็บเงินศึกษาพลีในห้องที่ห้างโกลจากที่ว่าการอำเภอ

นอกจากนั้น มีการกำหนดให้นายอำเภอเป็นผู้มีอำนาจในการยึดทรัพย์สมบัติของผู้ที่ไม่ชำระเงินศึกษาพลีมาขายทอดตลาดเพื่อนำเงินที่ได้มาชำระเป็นค่าศึกษาพลี และค่าใช้จ่ายในการยึดทรัพย์ แต่หากผู้นั้นไม่มีทรัพย์สมบัติ สามารถผ่อนพันข่ายระยะเวลาการเก็บภาษีหรือให้ค้างชำระข้ามปีได้ นอกจากนั้น นายอำเภอสามารถถอนเงินศึกษาพลีในตำบลที่สามารถเก็บเงินศึกษาพลีจำเป็นต่อการใช้จ่าย (ธรรมอยุ) ของโรงเรียนประจำบ้านในตำบลนั้นไปยังอีกโรงเรียนที่มีเงินไม่เพียงพอต่อการใช้จ่ายภายใน อำเภอเดียวกันได้ ซึ่งสะท้อนว่าห้องถันมีอำนาจในการบริหารจัดเก็บและจัดการเงินศึกษาพลีภายในห้องถัน ห้องถัน มีการกำหนดให้กำหนดและผู้ใหญ่บ้านมีหน้าที่สำรวจชายฉกรรจ์ในห้องถันที่จะต้องชำระเงินศึกษาพลี สำหรับการประกาศเก็บเงินศึกษาพลีนั้นพบว่า ภายในระยะเวลา 3 ปี มนต์ลดต่างๆ ในไทยสามารถประกาศเก็บเงินศึกษาพลีตาม พ.ร.บ. ประมวลศึกษา พ.ศ. 2464 "ได้ทุกกรณีแต่ไม่ครอบคลุมทั่วบ้าน เนื่องจากราษฎร่มีฐานะยากจน

การจัดเก็บเงินศึกษาพลีเริ่มต้นตั้งแต่ปี พ.ศ. 2464 ถึง พ.ศ. 2473 รวมระยะเวลา 9 ปี โดยพับปัญหาสำคัญ 4 ประการ ประกอบด้วย



1) ปัญหาความยากจนและการเป็นหนี้สินของรายภูมิ ทำให้ราษฎรไม่สามารถชำระเงินศึกษาพัลได้ ทำให้เงินศึกษาพัลเก็บได้ต่ำกว่าเป้าหมาย ส่งผลโดยตรงต่อการจัดการการศึกษา เพราะอัตราเงินศึกษาพัลถูกคำนวณจากค่าใช้จ่ายในการศึกษา

2) ปัญหาราษฎรไม่ชำระเงินศึกษาพัล ซึ่งกลุ่มคนที่ไม่ชำระเงินประกอบด้วยกรรมกรในเหมืองแร่ คนงานและกุลสินกรรมกรไฟฟ้าหลวงแห่งกรุงสยาม และคนบังคับต่างประเทศ โดยปัญหาหลักเกิดจากการที่เจ้าหน้าที่ไม่มีอำนาจอย่างเด็ดขาดในการจัดการกับผู้ฝ่าฝืนไม่ชำระเงินศึกษาพัล รวมถึงการที่ชาญฉลาดจึงไม่มีทรัพย์สินสิ่งใดให้ยืดเพื่อขายทอดตลาด การลงโทษเป็นบทลงโทษทางแพ่ง มิใช่ทางอาญา จึงไม่เกรงกลัวต่อการไม่ชำระเงินศึกษาพัล

3) ปัญหาเจ้าหน้าที่ยกยอกเงินศึกษาพัล เนื่องจากเจ้าหน้าที่มิอิสระในการจัดเก็บเงิน

4) ปัญหาทรัพย์สินที่ยึดจากชาญฉกรจิไม่สามารถขายทอดตลาดได้ (ไม่สามารถยึดเครื่องนุ่งห่ม หลักนอน และเครื่องมือทำมาหากินได้)

ในปี พ.ศ. 2573 เงินศึกษาพัลถูกยกเลิก โดยมีเหตุผลหลัก 2 ประการ ประกอบด้วย

1) ราษฎรยากจน ภาวะเศรษฐกิจโลกตกต่ำในปี พ.ศ. 2472 (The great depression 1930) ในหลายประเทศทำให้ประชาชนไทยมีความยากจนยิ่งขึ้นเนื่องจากเศรษฐกิจไทยมีความชื้องเกียวกับหลายประเทศที่เผชิญวิกฤตเศรษฐกิจขนาดนั้น (การนำเข้าจากประเทศคู่ค้าลดลงรวมถึงราคาสินค้าที่ส่งไปขายยังต่างประเทศลดลง)

2) ข้าราชการส่วนใหญ่ในขณะนั้น เช่น เสนนาดีกรีทรงพระคลังมหาสมบัติ เสนนาดีกรีทรงนครบาล รวมถึงเสนาดีกรีทรงศึกษาธิการไม่เห็นความสำคัญของเงินศึกษาพัล ในปี พ.ศ. 2573 จึงมีการยกเลิกการเก็บเงินศึกษาพัลและมีการขอเงินงบประมาณแผ่นดินทดแทนเงินศึกษาพัล



1.2 เงินช่วยการประถมศึกษา

เงินช่วยการประถมศึกษา เกิดขึ้นตามประมวลรัชฎากร พ.ศ. 2481 โดยเป็นการเก็บเงินเพื่อช่วยในโครงการสร้างโรงเรียนประถมศึกษาและเครื่องอุปกรณ์ที่สำคัญ และจำเป็นให้แก่โรงเรียนประถมศึกษาทั้งประเทศ ซึ่งริเริ่มโดยนราฯ เอกห特朗สินธุ สมครามชัย รัฐมนตรีว่าการกระทรวงธรรมการ ในปี พ.ศ. 2478 ที่ต้องการปรับปรุง ปริมาณและคุณภาพการศึกษา โดยใช้งบประมาณทั้งสิ้น 60 ล้านบาท ของงบประมาณ เป็นรายปี ปีละ 15 ล้านบาท แต่เนื่องจากงบประมาณที่กระทรวงธรรมการได้รับในปี พ.ศ. 2579 มีเพียง 11 ล้านบาทเท่านั้น และมีงบเพื่อการประถมศึกษาเพียง 6 ล้านบาท กระทรวงศึกษาธิการจึงแก้ไขปัญหาโดยการให้เก็บเงินช่วยการประถมศึกษาในรูปพระราชบัญญัติแห่งประมวลรัชฎากร พ.ศ. 2481 โดยมีผลตั้งแต่ 1 เม.ย. 2482

ผู้มีหน้าที่เสียเงินช่วยการประถมศึกษา คือ ชาญที่บรรลุนิติภาวะที่อยู่ในราชอาณาจักรไทย โดยบุคคลที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียเงินช่วยการประถมศึกษา ประกอบด้วย ผู้มีอายุครบห้าสิบปีบริบูรณ์ในปีที่จะต้องชำระเงินช่วยการประถมศึกษา กิจชุ สามเณร บาທหลวง ครูสอนศาสนาคริสต์เดียน ผู้สอนศาสนาอิสลาม ทหารหรือตำรวจประจำการหรืออยู่ในกองหนุนประเภท 1 หรือผู้ที่พั้นราชการทหารประเภท 1 (เงินเด่นนายทหาร นายตำรวจ คนกองหนุน คนพันราชการทหารหรือตำรวจ ที่เคยได้รับ/กำลังได้รับเงินเดือนตั้งแต่ 80 บาทขึ้นไปต่อเดือนเสียเงินดังกล่าว) ผู้รับอาญาในเรื่องจำบุคคลทุพพลภาพหาเลี้ยงชีพไม่ได้ ผู้ที่บริจาคเงินช่วยการประถมศึกษาตั้งแต่ 25 บาทขึ้นไป และกำนัน ผู้ใหญ่บ้าน แพทย์ประจำตำบล และสารวัตรกำนัน ทั้งนี้ ไม่ได้มีการระบุฐานะภาษีไว้ให้คำนวณจากฐานได้ แต่ให้เสียเป็นจำนวนคนละ 1 บาทต่อปีโดยกำหนดด้วยระยะเวลาคำตั้งแต่เดือนตุลาคมจนถึงสิ้นเดือนมีนาคม

กรรมสตรพารมีอำนาจหน้าที่ และการควบคุมการเก็บเงินช่วยการประถมศึกษา สถานที่ในการชำระเงินคือ ที่ว่าการอำเภอหรือพนักงานเจ้าหน้าที่ในกรณีที่อยู่ห่างไกลจากที่ว่าการอำเภอ ผู้ฝ่าฝืนการชำระเงินช่วยประถมศึกษาคือ การจ่ายเงินช่วยเพิ่มขึ้นอีก 1 เท่าตัว หรือเท่ากับ 2 บาท โดยอำเภอเมืองอำนาจเจริญตัวมาสอบ تمام



บุคคลที่ค้างชำระเงินจะมีการดำเนินการโดยให้เจ้าหน้าที่ส่งจดหมายเพื่อแจ้งไปยังบุคคลนั้น และให้ข้าหลวงประจำจังหวัดหรือนายอำเภอสั่งยึดทรัพย์สินเพื่อขายทอดตลาด โดยข้าหลวงประจำจังหวัดไม่ต้องขอให้ศาลออกหมายสั่ง ส่วนนายอำเภอสามารถกระทำได้หากได้รับอนุญาตจากข้าหลวงประจำจังหวัด เงินช่วยการประชุมศึกษายกเลิกในปี พ.ศ. 2493 ตาม พ.ร.บ. แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัชฎากร (ฉบับที่ 8) พ.ศ. 2494

เปรียบเทียบเงินศึกษาพัลและเงินช่วยการประชุมศึกษา

	การจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา	
	เงินศึกษาพัล	เงินช่วยการประชุมศึกษา
ปีเริ่มต้น	2464	2482
ปีสิ้นสุด	2473	2493
กฎหมาย	พระราชบัญญัติประชุมศึกษา พ.ศ.2464	ประมวลรัชฎากร พ.ศ.2481
อัตราภาษี	คนละ 1 - 3 บาท	คนละ 1 บาท
ฐานภาษี	ไม่มีการระบุ	ไม่มีการระบุ
ผู้มีหน้าที่เสียภาษี	ชายฉกรรจ์ทุกคน อายุรุ่งหว่าง 18- ปี 60	ชายที่บรรลุนิติภาวะที่อยู่ในราชอาณาจักรไทย
ได้รับยกเว้น การเสียภาษี	<ul style="list-style-type: none">● ผู้ที่ทำการหาเลี้ยงชีพไม่ได้● ภิกษุ สามเณร บาทหลวง ครูสอนศาสนาคริสต์เดียน และผู้สอนศาสนาอิสลาม● พลทหารบก พลทหารเรือ พลตำรวจภูธร และพล	<ul style="list-style-type: none">● ผู้มีอายุครบห้าสิบปีบริบูรณ์● ภิกษุ สามเณร บาทหลวง ครูสอนศาสนาคริสต์เดียน ผู้สอนศาสนาอิสลาม● ทหารหรือตำรวจประจำการหรืออยู่ในกองหุนประเภท หรือผู้



	การจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา	
	เงินศึกษาพัล	เงินช่วยการประถมศึกษา
	<p>ต้มราชภัณฑ์ราษฎรบัล ประจำการ</p> <ul style="list-style-type: none"> ● บุคคลที่มีหน้าที่เสียแต่ได้ บริจาคเงินให้โรงเรียนอยู่ แล้ว แต่ต้องไม่น้อยไปกว่า อัตรากำหนดเก็บเงินศึกษา พัล 	<p>1 ที่พั้นราชการทหารประเทศไทย (เว้นแต่นายทหาร นายตำรวจ คนกองหనุน คนพั้นราชการ ทหารหรือตำรวจ ที่เคยได้รับ/ 80 กำลังได้รับเงินเดือนตั้งแต่ (บาทขึ้นไปต้องเสียเงินดังกล่าว</p> <ul style="list-style-type: none"> ● ผู้รับอาญาในเรื่องจำ ● บุคคลทุกพลภาพหาเลี้ยงชีพ ไม่ได้ ● ผู้ที่บริจาคเงินช่วยการ ประถมศึกษาตั้งแต่ บาทขึ้น 25 ไป ● กำนัน ผู้ใหญ่บ้าน แพทย์ประจำ ตำบล และสารวัตรกำนัน
สถานที่เสีย ภาษี	ที่ว่าการอำเภอ และเจ้าหน้าที่ จะเป็นผู้ออกใบเก็บเงินศึกษา พัลในท้องที่ห่างไกล	ที่ว่าการอำเภอหรือพนักงาน เจ้าหน้าที่ในกรณีที่อยู่ห่างไกล
โดยฝ่ายสิน	ยศทรัพย์สมบัติของผู้ที่ไม่ชำระ เงินศึกษาพัลมาขายทอดตลาด เพื่อนำเงินที่ได้มาชำระเป็นค่า ศึกษาพัลและค่าใช้จ่ายในการ ยศทรัพย์	การจ่ายเงินช่วยเพิ่มขึ้นอีก 1 เท่าตัว บุคคลที่ค้างชำระเงินถูกยึด ทรัพย์สินเพื่อขายทอดตลาด



2) มาตรการทางด้านภาษีเพื่อการศึกษาของไทยในปัจจุบัน

กระทรวงการคลังมีมาตรการทางภาษีหลากหลายเพื่อส่งเสริมการศึกษาอย่างไร้ตาม มาตรการหักภาษีมาตราการจัดเก็บภาษีเพื่อนำมาใช้จ่ายในการจัดการศึกษา หากแต่เป็นมาตรการให้สิทธิประโยชน์หรือลดหย่อนให้กับบุคคลที่สนับสนุนการศึกษา รายละเอียดแบ่งแยกตามประเภทของภาษี ดังนี้

2.1 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ประเภทของผู้เสียภาษี	รายละเอียด
บิดา-มารดาของนักเรียน	<ul style="list-style-type: none">บิดาและมารดาสามารถหักลดหย่อนการศึกษาของบุตรได้ไม่เกิน 3 คน คนละ 2,000 บาทเงินได้ที่จากการและรัฐวิสาหกิจซึ่งมีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล จ่ายให้เพื่อเป็นเงินช่วยการศึกษาของบุตร ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้
สถานศึกษา	<ul style="list-style-type: none">เงินได้ของกิจการของโรงเรียนราชภัฏ ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แต่ไม่รวมเงินที่ได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือให้บริการอื่น
เจ้าของสถานศึกษา	<ul style="list-style-type: none">เจ้าของสถานศึกษาได้รับยกเว้นภาษีในส่วนของเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้รับจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน
บุคลากรทางการศึกษา	<ul style="list-style-type: none">รายได้จากค่าสอน ค่าสอบ ที่ทางราชการหรือสถานศึกษาจ่ายให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ที่ครุฑญ์หรือครุโรงเรียนเอกชนจ่ายเป็นเงินสมบทเข้ากองทุนสงเคราะห์ ไม่เกิน 300,000 บาท รวมถึงเงินหรือผลประโยชน์ใดๆ ที่ได้รับจากกองทุนเมื่อออกจากงาน



ประเภทของผู้เสียภาษี	รายละเอียด
ผู้บริจาคมเพื่อการศึกษา	<ul style="list-style-type: none">เงินที่บribri ให้กับสถานศึกษาของทางราชการ หรือเป็น สาธารณะประโยชน์ที่แก่องค์กรหรือสถานสาธารณกุศล หรือสถานศึกษาอื่นตามประกาศของกระทรวงการคลัง สามารถหักลดหย่อนได้ตามจำนวนที่บริจาคม แต่ต้องไม่ เกินร้อยละ 10 ของเงินได้พึงประเมินหลังจากหัก ค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนอื่นๆ แล้วเงินบริจาคมที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษา ให้แก่สถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาของ องค์กรของรัฐบาล โรงเรียนเอกชนหรือสถาบัน อุดมศึกษาตามที่กำหนดสามารถหักลดหย่อนได้เป็น 2 เท่าของรายจ่ายจริง แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 10 ของเงิน ได้พึงประเมินหลังหักค่าใช้จ่ายและรายการลดหย่อน อื่นๆ แล้ว โดยรายการค่าใช้จ่ายประเภทนี้ ประกอบ ด้วย การจัดหา จัดสร้างอาคาร อาคารพร้อมที่ดินหรือ ที่ดินให้แก่สถานศึกษา จัดหาวัสดุอุปกรณ์เพื่อการศึกษา แบบเรียน ตำรา หนังสือทางวิชาการ สื่อต่างๆยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดางานใดที่ได้รับ จากการโอนทรัพย์สินหรือการขายสินค้า หรือการ กระทำการสารอันเนื่องมาจากการดำเนินการสนับสนุน การศึกษาตามโครงการที่กระทรวงศึกษาธิการกำหนด
ประชาชนทั่วไป	<ul style="list-style-type: none">ลดภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาก็โดยลดอัตราภาษีเงิน ได้หัก ณ ที่จ่าย จากร้อยละ 15 เหลือร้อยละ 10 ของ เงินได้สำหรับดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารประจำเงินฝาก ประจำที่มีระยะเวลาตั้งแต่ 5 ปีขึ้นไป เฉพาะเพื่อใช้ สำหรับการศึกษา



ประเภทของผู้เสียภาษี	รายละเอียด
ผู้ประกอบการฝีมือแรงงาน	<ul style="list-style-type: none">ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ผู้ดำเนินการฝีกอบรมตามกฎหมาย สำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเป็นค่าใช้จ่ายในการฝึกเตรียมเข้าทำงาน

สำหรับมาตรการภาษีเพื่อสนับสนุนการศึกษาเป็นการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีตามประมวลรัชฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัชฎากร พ.ศ.2556 ซึ่งสิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2558 โดยรัฐบาลได้ขยายโครงการไปอีก 3 ปี หรือสิ้นสุด วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ.2561

2.2 ภาษีเงินได้บุคคล

ประเภทของผู้เสียภาษี	รายละเอียด
สถานศึกษา	<ul style="list-style-type: none">ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่บุคลากร สำหรับเงินได้จากการของโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นๆยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษา ตามที่กำหนด แต่ไม่รวมถึงรายได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นๆ
เจ้าของสถานศึกษา	<ul style="list-style-type: none">ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลสำหรับเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากการบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน ทั้งนี้ จะต้องไม่ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียน



ประเภทของผู้เสียภาษี	รายละเอียด
ผู้บริจาคมเพื่อการศึกษา	<ul style="list-style-type: none">รายจ่ายในการบริจาคเงินหรือทรัพย์สินที่จ่ายให้แก่กิจการที่กำหนด สามารถนำมายหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ได้เท่ากับจำนวนที่จ่ายจริงแต่ไม่เกินร้อยละ 2 ของกำไรสุทธิ กิจการที่กำหนดประกอบด้วยสถานศึกษา ห้องสมุด ห้องสมุดสถาบันวิจัยของทางราชการ การให้ทุนการศึกษาแก่นักเรียน นักศึกษา การบริจาคมให้กระทรวง ทบวง กรม เทศบาล สุขภาพอนามัย หรือท้องถิ่นเพื่อสร้างสถานศึกษาและห้องสมุดของทางราชการรวมถึงเงินบริจาคมที่ให้กับโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนเงินได้เป็นจำนวนเงินหรือทรัพย์สินที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายเพื่อสนับสนุนการศึกษาแก่สถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาขององค์กรของรัฐบาล โรงเรียนเอกชน และสถาบันอุดมศึกษาเอกชน สามารถนำมายหักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลได้เท่ากับ 2 เท่าของรายจ่ายจริง แต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของกำไรสุทธิก่อนหักรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะหรือเพื่อการกีฬา โครงการที่นำมายหักได้ประกอบด้วย การจัดทำจัดสร้างอาคาร อาคารพร้อมที่ดิน และที่ดินให้แก่สถานศึกษา การจัดทำวัสดุอุปกรณ์เพื่อการศึกษา แบบเรียน ตำรา หนังสือทางวิชาการ สื่อต่างๆยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการโอนทรัพย์สินหรือการขายสินค้า หรือการกระทำการอันเนื่องมาจากการดำเนินการสนับสนุนการศึกษาตามโครงการที่กำหนด



ประเภทของผู้เสียภาษี	รายละเอียด
ผู้ฝึกอบรมฝีมือแรงงาน	<ul style="list-style-type: none">ยกเว้นภาษีเงินได้尼ติบุคคลสำหรับกำไรที่ได้จากการสถานฝึกอบรมเพื่อพัฒนาฝีมือแรงงานของลูกจ้าง เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไร โดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องไม่ประกอบกิจการอื่นยกเว้นภาษีเงินได้尼ติบุคคลสำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายที่ได้จำกัดไปสำหรับการส่งลูกจ้างของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเข้ารับการศึกษาหรือเข้ารับการอบรมของสถานศึกษา สถานฝึกอบรมตามที่ราชการจัดตั้งขึ้น หรือที่ดำเนินโครงการอบรมของตนเองยกเว้นภาษีเงินได้尼ติบุคคลให้แก่ผู้ดำเนินการฝึกอบรมสำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายเพื่อใช้ในการฝึกอบรมเข้าทำงานเพื่อประโยชน์ของกิจการของผู้ฝึกอบรม
ผู้ทำวิจัยและพัฒนา	<ul style="list-style-type: none">ยกเว้นภาษีเงินได้尼ติบุคคลสำหรับเงินได้จำนวนร้อยละ 100 ของรายจ่ายเพื่อเป็นค่าจ้างในการทำวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีให้แก่หน่วยงานของรัฐหรือเอกชน



2.3 ภาคีอื่นๆ

ประเภทภาคี	รายละเอียด
ภาคีมูลค่าเพิ่ม	<p>การขายสินค้าและให้บริการที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ประกอบด้วย</p> <ul style="list-style-type: none">● การขายตำราเรียน● การให้บริการการศึกษาของสถานศึกษาของทางราชการและเอกชน● การให้บริการวิจัยหรือการให้บริการทางวิชาการในสาขา วิทยาศาสตร์และสังคมศาสตร์ที่ไม่ใช่ธุรกิจส่วนบุคคลหรือของนิติบุคคลหรือเป็นมูลนิธิ● การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ และสวนสัตว์● การบริจาคมค้าให้แก่สถานศึกษาของทางราชการและสถานศึกษาอื่นๆ● การให้บริการของสถาบันเทคโนโลยีแห่งเอเชียและเนติบันติต สภา
ภาคีธุรกิจเฉพาะ	<ul style="list-style-type: none">● ยกเว้นภาคีธุรกิจเฉพาะสำหรับกิจการกองทุนเงินให้กู้ยืมเพื่อการศึกษาและกองทุนหมุนเวียนเพื่อพัฒนาการศึกษาโรงเรียนเอกชนของสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชน
ภาคีศุลกากร	<ul style="list-style-type: none">● ยกเว้นอาการนำเข้า ให้กับหนังสือเรียนที่เป็นภาษาอังกฤษ วัสดุการศึกษา ของที่นำเข้ามาเพื่อการศึกษาและวิจัยทั้งของสถานศึกษาของรัฐและเอกชน รวมถึงองค์กร สมาคมต่างๆ เช่น สิ่งพิมพ์ โสตทัศนูปกรณ์ วัสดุและเครื่องมือเครื่องใช้ทางวิทยาศาสตร์ และอุปกรณ์กีฬา เป็นต้น



3) กฎหมายที่เอื้อต่อการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา

3.1 กฎหมายที่เอื้อต่อการจัดเก็บภาษี

ภาษีเพื่อการศึกษาจำเป็นที่จะต้องมีตัวบทกฎหมายเพื่อรองรับการจัดเก็บภาษี พระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ.2542 มีวิธีการในการระดมทรัพยากรและการลงทุนเพื่อการศึกษา โดยมีเนื้อหาว่า

"มาตรา 58 ให้มีการระดมทรัพยากรและการลงทุนด้านงบประมาณการเงิน และทรัพย์สิน ทั้งจากรัฐ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น บุคคล ครอบครัว ชุมชน องค์กรชุมชน เอกชน องค์กรเอกชน องค์กรวิชาชีพ สถาบันศาสนา สถานประกอบการ สถาบันสังคมอื่น และต่างประเทศมาใช้จัดการศึกษา ดังนี้

1) ให้รัฐและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นระดมทรัพยากรเพื่อการศึกษา โดยอาจจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาได้ตามความเหมาะสม ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด

2) ให้บุคคล ครอบครัว ชุมชน องค์กรชุมชน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เอกชน องค์กรเอกชน องค์กรวิชาชีพ สถาบันศาสนา สถานประกอบการ และสถาบันสังคมอื่น ระดมทรัพยากรเพื่อการศึกษา โดยเป็นผู้จัดและมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา บริจาคมทรัพย์สินและทรัพยากรอื่นให้แก่สถานศึกษาและมีส่วนร่วมรับภาระค่าใช้จ่าย ทางการศึกษาตามความเหมาะสมและจำเป็น ทั้งนี้ ให้รัฐและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ส่งเสริมและให้แรงจูงใจในการระดมทรัพยากรดังกล่าว โดยการสนับสนุนการอุดหนุนและเข้มมาตรการลดหย่อนหรือยกเว้นภาษีตามความเหมาะสมและจำเป็น ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามกฎหมายกำหนด"



3.2 กฎหมายที่อาจเป็นอุปสรรคต่อการจัดเก็บภาษี

กฎหมายรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยพุทธศักราช 2550 มีสาระสำคัญที่บัญญัติถึงการพัฒนาคุณภาพผู้เรียน ในหมวดที่ 3 สิทธิและเสรีภาพของชนชาวไทย ว่า ด้วยในส่วนที่ 8 สิทธิและเสรีภาพในการศึกษา มาตรา 49 ระบุว่า

"บุคคลย่อมมีสิทธิเสมอ กันในการรับการศึกษาไม่น้อยกว่าสิบสองปีที่รัฐจะต้องจัดให้อย่างทั่วถึงและมีคุณภาพ โดยไม่เก็บค่าใช้จ่าย"

จากประโภคข้างต้น นำไปสู่การตีความว่าเรียนพว 12 ปี แต่ในความเป็นจริงพบว่าผู้ปกครองของนักเรียนยังคงต้องเสียค่าเล่าเรียนอยู่แม้รัฐจะอุดหนุนให้แก่สถานศึกษาในรูปแบบของเงินอุดหนุนรายหัว โดยสถานศึกษามักเรียกเก็บค่าใช้จ่ายจากผู้ปกครอง แต่ต่ำลงในรูปของการระดมทรัพยากรเพื่อการศึกษา หรือเพื่อการพัฒนาในด้านต่างๆ เช่น ห้องสมุด และห้องเรียนคอมพิวเตอร์ เป็นต้น ดังนั้น การจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาโดยตรงอาจถูกมองว่าเป็นค่าใช้จ่ายซึ่งทำให้ขาดกับรัฐธรรมนูญดังกล่าวได้

4) อื่นๆ

4.1 พ.ร.บ. การศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 เป็นกฎหมายที่ทำให้สถานศึกษาของรัฐสามารถปกครองตนเองได้ (Self-governing schools) โดยระบุในมาตรา 59 มีรายละเอียดดังนี้

"มาตรา 59 ให้สถานศึกษาของรัฐที่เป็นนิติบุคคล มีอำนาจในการปกครอง ดูแล บำรุงรักษา ใช้ และจัดหาผลประโยชน์จากทรัพย์สินของสถานศึกษา ทั้งที่เป็นที่ราชพัสดุ ตามกฎหมายว่าด้วยที่ราชพัสดุ และที่เป็นทรัพย์สินอื่น รวมทั้งจัดหารายได้จากบริการของสถานศึกษาและเก็บค่าธรรมเนียมการศึกษาที่ไม่ขัดหรือแย้งกับนโยบาย วัตถุประสงค์และการกิจกรรมของสถานศึกษา"



อย่างไรก็ตาม คำว่าปกครองตนเองในที่นี้ หมายถึงการปกครองตนเองในเรื่อง การมีและจัดการทรัพย์สิน รายได้ การจัดหารายได้จากบริการของสถานศึกษาและเก็บค่าธรรมเนียมการศึกษาเท่านั้น แต่การจัดสรรงบประมาณและการกระจายอำนาจยังคงเป็นการตัดสินใจของกระทรวงศึกษาธิการ

4.2 อ้างใน ชัยอนันต์ สมุทรณิช (2543) การกระจายอำนาจทางการศึกษาจะเป็นไปได้ก็ต่อเมื่อห้องคู่นี้มีบทบาทในการจัดหารายได้อุดหนุนการศึกษามากขึ้น เงินอุดหนุนท้องถิ่นที่ให้กับการศึกษามีสัดส่วนที่น้อยเมื่อเทียบกับรายจ่ายทั้งหมดของห้องคู่นี้

ทั้งนี้ ต้องพิจารณาว่าจะงบประมาณของห้องคู่นี้มาจากส่วนใด โดยปกติแล้วจะประกอบด้วย 2 ส่วน คืองบประมาณแผ่นดิน และรายได้ที่ห้องคู่นี้มาจากการค่าธรรมเนียม ค่าปรับ ดังนั้น หากห้องคู่นี้มีส่วนร่วมในการระดมทุนเพื่อการศึกษา ห้องคู่นี้ย่อมมีส่วนร่วมในการติดตาม ตรวจสอบการใช้งบประมาณดังกล่าว เพื่อให้เกิดประโยชน์มากที่สุด

สรุป

ความเหมาะสมในหลักการและเหตุผลในการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา

การศึกษาเป็นปัจจัยที่มีบทบาทสำคัญที่จะสนับสนุนการพัฒนาเศรษฐกิจช่วยลดความเหลื่อมล้ำทางรายได้ ช่วยพัฒนาการเมืองและสังคมประเทศต่างๆ ทั่วโลกซึ่งได้พยายามหาแนวทางการปรับปรุงและปฏิรูปการศึกษาอยู่ตลอดเวลาเพื่อให้สอดคล้องกับสภาพแวดล้อมเศรษฐกิจ สังคมและเทคโนโลยีที่เปลี่ยนไป กรณีของประเทศไทยที่ผ่านมาได้มีการปฏิรูปการศึกษามาโดยตลอดในหลาย ๆ ประการ ประการสำคัญคือ ได้มีการกระจายการจัดการศึกษาสู่ระดับห้องคู่นี้ คือ เขตพื้นที่การศึกษาสถานศึกษา และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ควบคู่กับการกระจายอำนาจทางการคลังสู่ห้องคู่นี้ในการหารายได้



เพื่อใช้ในการศึกษา โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อจัดการศึกษาให้กับประชาชนอย่างทั่วถึง และสอดคล้องกับความต้องการของท้องถิ่น รวมทั้งการให้ภาคประชาสังคมมีส่วนร่วมอย่างไร้ตัว รายจ่ายด้านการศึกษาถือว่าเป็นการลงทุนในทุนมนุษย์ที่ต้องใช้เงินจำนวนมากและต่อเนื่อง ทำให้เก็บประมาณด้านการศึกษามีจำนวนมากที่สุดเมื่อเทียบกับงบประมาณด้านอื่น ๆ ปัจจุบันมีสัดส่วนประมาณร้อยละ 19 ของงบประมาณทั้งหมด ประกอบกับรัฐบาลไทยมีข้อจำกัดด้านงบประมาณเพิ่มมากขึ้นเรื่อยๆ ดังจะเห็นได้จากรัฐบาลมีหนี้สาธารณะเพิ่มขึ้นจากร้อยดับต่ำสุดคือร้อยละ 15 ของ GDP ในปี พ.ศ. 2539 มาเป็นประมาณร้อยละ 42 ของ GDP ในปัจจุบัน และยังคงมีใช้งบประมาณขาดดุลต่อเนื่องเพื่อร้องรับการปฏิรูปโครงสร้างทางเศรษฐกิจด้านต่างๆ รวมทั้งรัฐบาลยังมีข้อจำกัดในการหารายได้จากการภาษีอากร เช่น รายได้จากการค่าเสื่อมคลายจะต้องลดลงเรื่อยๆ ภายใต้ข้อตกลงการเปิดเสรีทางการค้าภายในอาเซียน AEC และที่ได้ทำกับประเทศอื่นๆ ภาษีภายในประเทศ เช่น ภาษีเงินได้นิติบุคคล ก็ไม่สามารถจะปรับเพิ่มขึ้นได้ เพราะมีการแข่งขันเรื่องอัตราภาษี ภายใต้เงื่อนไขและข้อจำกัดตามที่กล่าวมา จึงมีความจำเป็นอย่างยิ่งที่รัฐบาลต้องหารายได้จากแหล่งใหม่ๆ เพราะการพึงพาเงินกู้เป็นหลักอาจสร้างปัญหาในระยะยาวได้ การสร้างภาษีใหม่ขึ้นมาจึงเป็นสิ่งที่รัฐบาลควรกระทำการเบิกภาษีเพื่อการศึกษา (earmarked education tax) จึงเป็นอีกทางเลือกที่มีความเหมาะสม เพราะจะเป็นแหล่งรายได้ถาวร เพื่อมาสนับสนุนรายจ่ายด้านการศึกษาที่มีลักษณะถาวรและต่อเนื่อง

ความเป็นไปได้ของการเก็บภาษีการศึกษาที่จะเกิดขึ้นในประเทศไทย

ที่ผ่านมา ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในการปฏิรูปการศึกษาได้ระบุถึงความจำเป็นที่รัฐบาลจะต้องหารายได้เพิ่มเติมเพื่อมาสนับสนุนรายจ่ายด้านการศึกษา ดังจะเห็นได้จากพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติพ.ศ. 2542 ที่กำหนดให้ภาคประชาสังคมมีส่วนร่วมรับภาระค่าใช้จ่ายด้านการศึกษาควบคู่กับการมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา และพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วน



ห้องถินพ.ศ. 2542 ที่ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถินสามารถจัดเก็บภาษีการศึกษาได้อย่างไรก็ตามนับตั้งแต่ปี พ.ศ.2542 จนถึงปัจจุบันยังไม่ได้มีการดำเนินการตามบทบัญญัติของกฎหมายในเรื่องของการเก็บภาษีเพื่อการศึกษา ทั้งนี้เพราะแต่ละรัฐบาลพยายามหลีกเลี่ยงการออกภาษีใหม่ๆ เนื่องจากมีผลเสียทางการเมือง กรณีที่ต้องการระดมทรัพยากรเพิ่มเติมมาใช้ด้านการศึกษาจึงใช้แบบสมัครใจในรูปของการให้สิทธิพิเศษเรื่องค่าลดหย่อนภาษี หรือใช้วิธีการจัดตั้งกองทุนเพื่อการศึกษา แล้วจัดสรรรายได้จากภาษีเดิมมาสนับสนุนกองทุนตัวอย่าง เช่น กรณีล่าสุดที่ได้มีการยกเว้นพ.ร.บ. กองทุนเพื่อความเสมอภาคทางการศึกษาที่มีวัตถุประสงค์เพื่อลดความเหลื่อมล้ำทางการศึกษาและส่งเสริมพัฒนาครุภารย์คาดว่าจะประกาศใช้เดือนเมษายนพ.ศ.2561 กำหนดให้รายได้จากการหักภาษีได้ที่รัฐบาลจัดสรรมาให้และรายได้จากการบริจาค การดำเนินการในลักษณะนี้ไม่ได้ช่วยแก้ไขปัญหาการขาดแคลนงบประมาณอย่างจริงจัง รวมทั้งประสิทธิภาพในการดำเนินงานในระยะยาวจะไม่มี เนื่องจากมีข้อจำกัดด้านงบประมาณสนับสนุนและอาจจะมีน้อยเกินไป ดังนั้น เราจะเห็นว่ามีความพร้อมของด้านกฎหมายรองรับในการจัดเก็บภาษีการศึกษา เพียงแต่รอให้รัฐบาลตัดสินใจดำเนินการอย่างจริงเท่านั้น

ปัญหาและอุปสรรค

ปัญหาและอุปสรรคของการออกกฎหมายจัดเก็บภาษีการศึกษาที่สำคัญมี 4 ประการ ได้แก่ ประการแรก คือ จะทำอย่างไรให้นักการเมืองยอมรับ ดังเป็นที่ทราบกันดีว่าการออกกฎหมายเพื่อเก็บภาษีใหม่ๆ ยากที่จะเกิดขึ้นในประเทศไทย เพราะนักการเมืองพยายามหลีกเลี่ยงการเก็บภาษี เพราะการเก็บภาษีจะมีผลเสียต่อคะแนนนิยมทางการเมือง และอาจส่งผลกระทบต่อผู้มีฐานะดีหรือมีทรัพย์สินมากซึ่งส่วนหนึ่งก็คือนักการเมืองหรือนายทุนของพรรคการเมือง ส่วนรัฐบาลท้องถินก็มักหลีกเลี่ยงการเก็บภาษีด้วยเหตุผลเดียวกันห่วงเงินอุดหนุนจากรัฐบาลกลางมากกว่า ประการที่สอง ถ้ามีการจัดเก็บภาษีการศึกษา จะออกแบบโครงสร้างภาษีการศึกษาอย่างไร เช่น การจัดเก็บ



จะตั้งท้องถิ่น หรือการจัดเก็บระดับชาติ หรือ จัดเก็บทั้งสองระดับ จะจัดเก็บจากฐานภาษีอะไร จะเป็นภาษีทางตรงหรือทางอ้อม เป็นต้น ปกติการพิจารณาโครงสร้างแบบภาษีตั้งกล่าวมีข้อถกเถียงกันมาก ต้องใช้เวลา และมักขาดการต่อเนื่อง เนื่องจากมีการเปลี่ยนรัฐบาล ทำให้ต้องเลื่อนการพิจารณาไปเรื่อยๆ ตัวอย่างเช่น การออกกฎหมายลดก หรือ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ต้องใช้เวลานานมากกว่าจะประกาศใช้ประกาศที่สามภาษีการศึกษาที่เป็นลักษณะ earmark ดังนั้น "กองทุนการศึกษา" ที่ตั้งขึ้นมาจะบริหารรายได้จากการศึกษาอย่างไร คณะกรรมการประกอบไปด้วยครบทั้ง มีที่มาอย่างไร จะสร้างขบวนการตรวจสอบเพื่อความโปร่งใสได้อย่างไร ประกาศสุดท้าย จะทำให้ประชาชนยอมรับในการจัดเก็บภาษีการศึกษาได้อย่าง雷厉风行 ที่การเก็บภาษีมักจะถูกต่อต้านจากประชาชน เพราะ แนวทางการบริหารรายได้จากการศึกษาของประเทศไทยที่ผ่านมาจะนำรายได้จากการรวมกันแล้วนำไปใช้จ่ายภายใต้การจัดการและอนุมัติโดยนักการเมือง ซึ่งสร้างความไม่ชอบคล่องสัมภัยในกระบวนการจัดสรร นอกเหนือนี้ยังปรากฏว่าปัจจุบันนักการเมืองได้มีการนำรายได้จากการศึกษาไปใช้จ่ายที่หาเสียงกันจำนวนมาก ทำให้ประชาชนขาดการยอมรับและพยายามจะต่อต้านการเก็บภาษีใหม่ๆ สำหรับอุปสรรคและปัญหาที่กล่าวมา ได้มีความพยายามของนักวิชาการหลายๆ ท่านที่ได้เสนอแนวทางในการแก้ปัญหา ตัวอย่างเช่น งานศึกษาของ สมบูรณ์ งามลักษณ์ (2557) เป็นต้น

เอกสารอ้างอิง

- กิติยา กิ่งพุทธพงษ์. (2538). การเก็บเงินศึกษาเพลและผลต่อสังคมไทยระหว่าง พ.ศ. 2564-2473. ปริญญาโทการศึกษามหาบัณฑิตวิชาเอกประดิษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยศรีนครินทร์, กรุงเทพมหานคร.



จุฬาลงกรณ์ จำปางทอง. (2558). แนวคิดเกี่ยวกับภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะในประเทศไทย. กรุงเทพฯ: กลุ่มงานติดตามและประเมินผลงานของวิจัยสภา

สำนักวิชาการสำนักงานเลขานุการวิจัยสภา.

ชัยอนันต์ สมทวนิช. (2543). รายงานการวิจัยเรื่องระบบการบริหารจัดการเพื่อการจัดสรรงรรพยากรสำหรับการศึกษาขั้นพื้นฐาน 12 ปี ที่สอดรับกับ พ.ร.บ.

การศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542. สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ สำนักนายกรัฐมนตรี.

รังสรรค์ ธนาพรพันธุ์. (2528). ภาคีอกรในประวัติศาสตร์เศรษฐกิจไทย: คลังข้อมูลและบทจำรูปทางวิชาการ. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

สำนักงานเลขานุการสภាផັ້ນແທນຣາຍ. (2550). ວິຊະຮຽມມູນຄະແໜງຮາຊາດາຈັກໃຫຍ່ພຸທອະກຳຮາຊ 2550. กรุงเทพมหานคร: สำนักการพิมพ์ สำนักงานเลขานุการสภາຝັ້ນແທນຣາຍ.

สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง. (2557). Earmarked Tax. การคลังปริทัศน์, ฉบับที่ 7/2557.

สมเกียรติ ตั้งกิจวานิชย์. (2558). ความหมายสมใน การใช้ภาษีและค่าธรรมเนียมเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะ. ค้นเมื่อ 3 มีนาคม 2560, จาก <http://tdri.or.th/tdri-insight/the-use-of-an-earmarked-tax/>

สมบูรณ์นามลักษณ์ 2557. การปฏิรูปการเงินเพื่อการศึกษา : "ภาษีการศึกษา" และ "กองทุนเพื่อการศึกษาเอกสารวิชาการส่วนบุคคล หลักสูตรนักบริหารการยุทธิรัฐบาลทางปกครองระดับสูงรุ่นที่ ๕ ประจำปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๕๗". วิทยาลัยการยุทธิรัฐบาลทางปกครองสำนักงานศาลปกครอง.



- Baranzini, A., & Carattini, S. (2016). Effectiveness, earmarking and labeling:
Testing the acceptability of carbon taxes with survey data.
Environmental Economics and Policy Studies, Vol. 19(1), 197-227.
- Joel, M. (2015). *Earmarking state tax revenues. Policy Brief Research Department*. MN: Minnesota House of Representatives.
- Novarro, N. K. (2002). *Does earmarking matter? The case of state lottery profits and educational spending*. SIEPR Discussion Paper No. 02-19. CA: Stanford University.
- Perez, A. (2008). *Earmarking state taxes*. Washington, D.C.: NCSL Fiscal Affairs Program.
- Perucic, A-H. (n.d.). *Earmarking tobacco tax revenues*. Geneva: World Health Organization.
- World Health Organization. (n.d.). *Arguments for and against earmarking*. Retrieved 24 January 2017, from http://www.who.int/health_financing/topics/public-health-taxes/for-against-sin-tax/en.