

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ภายหลังจากที่คณะราษฎรทำการปฏิวัติเปลี่ยนแปลงระบอบการปกครองของประเทศไทยจากระบอบสมบูรณาญาสิทธิราชย์เป็นประชาธิปไตย เมื่อ พ.ศ. 2475 คณะราษฎรก็ได้ตราพระราชบัญญัติว่าด้วยระเบียบราชการบริหารแห่งราชอาณาจักรสยาม พุทธศักราช 2476 เพื่อจัดการบริหารราชการแผ่นดินออกเป็น 3 ส่วน ได้แก่ ราชการส่วนกลาง ราชการส่วนภูมิภาค และราชการส่วนท้องถิ่น กรณีการบริหารราชการส่วนท้องถิ่น คณะราษฎรได้ออกกฎหมายเกี่ยวกับการจัดตั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นขึ้น คือ พระราชบัญญัติจัดระเบียบเทศบาล พ.ศ. 2476 ขึ้นใช้บังคับ พร้อมด้วยการยกฐานะสุขาภิบาลขึ้น เป็นเทศบาล ถือเป็นกฎหมายว่าด้วยการปกครองท้องถิ่นฉบับแรกของประเทศไทยและถือเป็นการนำหลักการกระจายอำนาจให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมาใช้อย่างเป็นทางการครั้งแรกในประเทศไทย¹ ต่อมาในสมัยจอมพล ป. พิบูลสงคราม มีการจัดตั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นขึ้นมา 5 รูปแบบ ได้แก่

รูปแบบที่หนึ่ง สุขาภิบาล จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติสุขาภิบาล พ.ศ. 2495

รูปแบบที่สอง จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 และยังคงใช้บังคับอยู่ในปัจจุบัน

รูปแบบที่สาม องค์การบริหารส่วนจังหวัดจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการส่วนจังหวัด พ.ศ. 2498

รูปแบบที่สี่ สภาตำบล จัดตั้งขึ้นตามคำสั่งกระทรวงมหาดไทย ที่ 222/2499 พ.ศ. 2499

รูปแบบที่ห้า องค์การบริหารส่วนตำบลจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการส่วนตำบล พ.ศ. 2499²

¹ ชาญชัย แสงศักดิ์. (2562). *ข้อควรรู้ทางกฎหมายที่เกี่ยวกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น*. กรุงเทพฯ: วิญญูชน. หน้า 28-29.

² ชูชาติ อัสวโรจน์. (2563). *คำอธิบายกฎหมายปกครองสำคัญที่ใช้ในการปฏิบัติงาน ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของประเทศไทย*. กรุงเทพฯ: เดือนตุลา. หน้า 57.

ต่อมาในปี พ.ศ. 2537 ได้มีการตราพระราชบัญญัติสภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537 ขึ้นใช้บังคับ ซึ่งกำหนดให้สภาตำบลซึ่งเดิมเป็นพื้นที่ขององค์การบริหารส่วนจังหวัด ที่มีรายได้เฉลี่ยย้อนหลัง 3 ปี ตั้งแต่ 150,000 บาทขึ้นไป จัดตั้งเป็นองค์การบริหารส่วนตำบล มีฐานะเป็นราชการส่วนท้องถิ่นและเป็นนิติบุคคล ทำให้องค์การบริหารส่วนจังหวัดไม่มีพื้นที่ในการดำเนินกิจการ จึงมีความจำเป็นต้องปรับปรุงบทบาทอำนาจหน้าที่และโครงสร้างขององค์การบริหารส่วนจังหวัดให้สอดคล้องและเหมาะสมยิ่งขึ้น จึงได้มีการตราพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 โดยกำหนดให้พื้นที่จังหวัดเป็นพื้นที่ขององค์การบริหารส่วนจังหวัดและมีผลเป็นการยกเลิกพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการส่วนจังหวัด พ.ศ. 2498 และฉบับต่อมาทั้งหมด³ ทั้งนี้นอกจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทั้ง 5 ประเภท ที่กล่าวมาแล้วข้างต้น ประเทศไทยยังแบ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีลักษณะพิเศษขึ้นอีก เนื่องจากพื้นที่นั้นเป็นเมืองที่มีลักษณะพิเศษแตกต่างจากท้องถิ่นอื่น ไม่อาจนำรูปแบบการปกครองท้องถิ่นที่มีอยู่เดิมมาปรับใช้ได้ คือ กรุงเทพมหานคร จัดตั้งขึ้นโดยพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการกรุงเทพมหานคร พ.ศ. 2518 และเมืองพัทยา จัดตั้งขึ้นโดยพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา พ.ศ. 2522

เนื่องจากการตราพระราชบัญญัติจัดระเบียบเทศบาล พ.ศ. 2476 มีวัตถุประสงค์เพื่อยกฐานะตำบลให้เป็นเทศบาล จึงไม่มีการจัดตั้งสุขาภิบาลขึ้นอีก ทั้งสุขาภิบาลที่มีอยู่เดิมก็ได้ถูกยกฐานะขึ้นเป็นเทศบาล และเนื่องจากการตราพระราชบัญญัติสภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537 มีวัตถุประสงค์ในการยกฐานะสภาตำบลให้เป็นองค์การบริหารส่วนตำบลทำให้สภาตำบลที่มีอยู่เดิมถูกยกฐานะเป็นองค์การบริหารส่วนตำบลทั้งหมด ในปัจจุบันองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่จัดตั้งขึ้นในประเทศไทย จึงมีเพียงองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเภท องค์การบริหารส่วนจังหวัด เทศบาลองค์การบริหารส่วนตำบล กรุงเทพมหานครและเมืองพัทยา

การบริหารราชการแผ่นดินโดยการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นรูปแบบการปกครองที่ใช้ปกครองกันทั่วไปในหลายประเทศ เพราะเป็นรูปแบบการปกครองที่ทำให้เกิดประสิทธิภาพในการบริหารจัดการภาครัฐ โดยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นองค์กรที่มีบทบาทสำคัญในการจัดทำบริการสาธารณะในพื้นที่ท้องถิ่นนั้น ๆ เพื่อตอบสนองต่อความต้องการของประชาชนในพื้นที่ แต่การที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะปฏิบัติตามภารกิจได้อย่างมีประสิทธิภาพได้นั้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องมีความเป็นอิสระด้านการบริหารจัดการ ต้องมีผู้บริหารท้องถิ่นที่มาจากการเลือกตั้งจากประชาชนในท้องถิ่น ต้องมีบุคลากรในการ

³ องค์การบริหารส่วนจังหวัดนครศรีธรรมราช. (2551). *ประวัติความเป็นมาและอำนาจหน้าที่*. (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: <http://www.nakhonsi.go.th/content/view/>. [2564,17 พฤศจิกายน]

ปฏิบัติงานเป็นของตนเอง และที่สำคัญที่สุดต้องมีอิสระด้านการคลังและรายได้ที่เพียงพอต่อการดำเนินการตามภารกิจ⁴ การให้ความเป็นอิสระแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น รัฐต้องให้ท้องถิ่นความอิสระในการปกครองตนเองตามเจตนารมณ์ของประชาชนในท้องถิ่น และส่งเสริมให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นหน่วยงานหลักในการจัดทำบริการสาธารณะ การสนับสนุนองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น รัฐต้องส่งเสริมและสนับสนุนให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบริหารงานได้โดยอิสระและมีประสิทธิภาพ สามารถพัฒนาระบบการคลังท้องถิ่นให้จัดบริการสาธารณะได้ครบตามอำนาจหน้าที่ จัดตั้งหรือร่วมจัดตั้งองค์กรเพื่อการจัดทำบริการสาธารณะตามอำนาจหน้าที่ และให้บริการประชาชนอย่างทั่วถึง⁵ การกระจายอำนาจด้านการคลัง (fiscal decentralization) เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการมอบอำนาจการจัดเก็บภาษี ค่าธรรมเนียม และวิธีการหารายได้เชิงพาณิชย์ การจัดทำงบประมาณ การกู้ยืม เพื่อให้้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีความคล่องตัวในการบริหาร แต่ก็มีได้หมายความว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะมีอิสระจากรัฐบาลโดยสิ้นเชิง กล่าวคือ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีหน้าที่จัดบริการสาธารณะได้ตามที่กฎหมายอนุญาตให้ดำเนินการ รัฐบาลสามารถใช้อำนาจในการกำกับดูแลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นผ่านหน่วยงานกำกับควบคุมตามกฎหมาย⁶

ในยุคเริ่มแรกของการปกครองท้องถิ่น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประสบปัญหาด้านความมีประสิทธิภาพและความเป็นอิสระทางการคลังอย่างยิ่ง เพราะแม้ว่ากฎหมายจะบัญญัติให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีภาษีเงินรายได้จากการที่้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บเอง รวมถึงรายได้ที่รัฐบาลเก็บภาษีให้ด้วย และรายได้จากภาษีที่เป็นของรัฐซึ่งรัฐจัดเก็บเพิ่มและจัดสรรให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น แต่ในความเป็นจริงแล้ว องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้เพียงประมาณร้อยละ 6 - 9 ของเงินได้ ของรัฐบาลกลาง ซึ่งถือว่าเป็นสัดส่วนน้อยมากหากเทียบกับรายได้รวมที่รัฐบาลกลางจัดเก็บ⁷ ส่งผลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่มีรายได้ที่เพียงพอต่อการบริหารจัดการตนเอง ประกอบกับความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีลักษณะเป็นการที่รัฐใช้อำนาจบังคับบัญชาเหนือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมิได้ใช้อำนาจกำกับดูแล โดยเห็นว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่มีศักยภาพเพียงพอที่จะบริหารงานด้วยตนเอง และ

⁴ อนัญ ขศสุนทร. *ความเป็นอิสระทางการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและการรักษาวินัยการเงินการคลังของรัฐกรณีศึกษาของประเทศฝรั่งเศส*. บทความ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา. หน้า 1.

⁵ ชาญชัย แสงศักดิ์. *อ่างแล้วเชิงอรรถที่ 1*. หน้า 37.

⁶ ดิรก บัณฑิวิวัฒน์. (2559). *การคลังท้องถิ่น: การขยายฐานรายได้และมาตรการลดความเหลื่อมล้ำ*. กรุงเทพฯ: สถาบันพระปกเกล้า. หน้า 25.

⁷ เรื่องเดียวกัน, หน้า 24.

มองว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นหน่วยงานภายใต้การบังคับบัญชาของรัฐ⁸ ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่สามารถจัดบริการสาธารณะหรือพิจารณาดำเนินนโยบายเพื่อตอบสนองความต้องการของประชาชนในพื้นที่ได้อย่างแท้จริง

ในปี พ.ศ.2540 เกิดการปฏิรูปการปกครองส่วนท้องถิ่นครั้งสำคัญ โดยบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 ในส่วนการปฏิรูปด้านการคลังมีการกำหนดหลักการสำคัญ เพื่อสนับสนุนและส่งเสริมการกระจายอำนาจ และความเป็นอิสระด้านการคลังให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไว้ใน มาตรา 284 วรรคสาม⁹ ซึ่งเป็นบทบัญญัติที่ส่งผลให้เกิดการปฏิรูปด้านรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อให้การกระจายอำนาจมีประสิทธิภาพมากขึ้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องมีรายได้ที่มั่นคงและเพียงพอต่อการบริหารจัดการตนเอง จึงได้กำหนดให้มีการจัดสรรสัดส่วนภาษีอากรระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทั้งนี้ให้คำนึงถึงภาระหน้าที่ของรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นด้วยกันเองเป็นสำคัญ จากหลักการดังกล่าวทำให้มีการตรา พระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 ขึ้นในเวลาต่อมา และได้มีการบัญญัติกำหนดสัดส่วนของภาษีที่รัฐต้องจัดสรรให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไว้ใน มาตรา 30 (4)¹⁰

ภายหลังการบังคับใช้รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 ได้เพียง 7 ปี ก็เกิดการรัฐประหารขึ้นในวันที่ 19 กันยายน 2549 คณะรัฐประหารได้ประกาศยกเลิกการบังคับใช้รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 และประกาศใช้รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 ซึ่งมีการบัญญัติเรื่องการปกครองท้องถิ่นไว้ในหมวดที่ 14 เนื้อหาส่วนมากมีลักษณะคล้ายกับบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 และมีเนื้อหาบางส่วนที่มีการเขียนให้ชัดเจนขึ้นในเรื่องรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น กำหนดให้มีกฎหมายรายได้ของท้องถิ่นเพื่อกำหนดอำนาจหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีและรายได้อื่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ต่อมาเมื่อวันที่ 22 พฤษภาคม 2557 เกิดการรัฐประหารขึ้นอีกครั้งทำให้ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 ถูกยกเลิกและมีการประกาศใช้ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 เมื่อวันที่ 6 เมษายน 2560

⁸ มาโนช นามเดช. (2559). *การกำกับดูแลองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น*. กรุงเทพฯ: สถาบันพระปกเกล้า. หน้า 17.

⁹ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540. มาตรา 284. วรรคสาม.

¹⁰ พระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ.2542. (ซึ่งต่อไปนี้จะเรียกว่า “พ.ร.บ.กำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น”). มาตรา 30 (4).

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 บัญญัติในเรื่องขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไว้ใน หมวดที่ 14 การปกครองส่วนท้องถิ่นตั้งแต่ มาตรา 249 ถึง มาตรา 254¹¹ เมื่อพิจารณาตามบทบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะพบว่า บทบัญญัติในรัฐธรรมนูญแห่ง ราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 250 วรรคสามและวรรคสี่ ที่ได้บัญญัติว่า

รัฐต้องดำเนินการให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้ของตนเองโดยจัดระบบภาษี หรือการจัดสรรภาษีที่เหมาะสม รวมทั้งส่งเสริมและพัฒนาการหารายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทั้งนี้ เพื่อให้สามารถดำเนินการตามวรรคหนึ่งได้อย่างเพียงพอ ในระหว่างที่ยังไม่อาจดำเนินการได้ ให้รัฐจัดสรรงบประมาณเพื่อสนับสนุนองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไปพลางก่อน

กฎหมายตามวรรคหนึ่งและกฎหมายที่เกี่ยวกับการบริหารราชการส่วนท้องถิ่นต้องให้ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอิสระในการบริหาร การจัดทำบริการสาธารณะ การส่งเสริมและ สนับสนุนการจัดการศึกษา การเงินและการคลัง และการกำกับดูแลองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งต้องทำเพียงเท่าที่จำเป็นเพื่อการคุ้มครองประโยชน์ของประชาชนในท้องถิ่นหรือประโยชน์ของ ประเทศเป็นส่วนรวม การป้องกันการทุจริต และการใช้จ่ายเงินอย่างมีประสิทธิภาพ โดยคำนึงถึง ความเหมาะสมและความแตกต่างขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละรูปแบบ และต้องมี บทบัญญัติเกี่ยวกับการป้องกันการขัดกันแห่งผลประโยชน์ และการป้องกันการก้าวร้าวการปฏิบัติ หน้าที่ของข้าราชการส่วนท้องถิ่นด้วย¹² จะเห็นได้ว่าบทบัญญัติดังกล่าวเป็นบทบัญญัติที่รับรองและ คุ้มครองความเป็นอิสระด้านการเงินการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

อย่างไรก็ดีแม้จะมีการบัญญัติรับรองหลักความเป็นอิสระ ด้านการเงิน การคลัง ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไว้ในรัฐธรรมนูญ โดยกำหนดให้รัฐต้องส่งเสริมด้านการคลังของ ท้องถิ่นให้มีประสิทธิภาพเพียงพอที่จะจัดทำบริการสาธารณะตามอำนาจหน้าที่ได้อย่างมี ประสิทธิภาพไว้ในรัฐธรรมนูญฉบับต่าง ๆ ตั้งแต่รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 จนถึงรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 ซึ่งเป็นรัฐธรรมนูญที่ใช้บังคับอยู่ ในปัจจุบันแต่ในความเป็นจริงแล้วองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังคงประสบปัญหาและข้อจำกัด ด้านการเงินการคลังและการใช้จ่ายงบประมาณอยู่หลายประการ เนื่องจากกฎหมายจัดตั้งองค์กร ปกครองส่วนท้องถิ่นที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันไม่สอดคล้องกับบทบัญญัติในรัฐธรรมนูญ

ในสารนิพนธ์ฉบับนี้จะมุ่งศึกษาเฉพาะปัญหาข้อจำกัดบางประการด้านการคลัง ในประเด็นความ มีอิสระในการใช้จ่ายงบประมาณตามอำนาจหน้าที่ขององค์กรบริหารส่วนจังหวัด

¹¹ ชาญชัย แสงศักดิ์. อ่างแล้วเชิงอรรถที่ 1. หน้า 36.

¹² รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560. มาตรา 250 วรรคสาม, วรรคสี่.

และข้อจำกัดด้านการจัดเก็บรายได้ในประเด็นอำนาจในการเรียกเก็บปรับเงินเพิ่ม และอำนาจในการเรียกผู้เกี่ยวข้องมาไต่สวน เพื่อตรวจสอบความถูกต้องของจำนวนค่าธรรมเนียมที่องค์การบริหารส่วนจังหวัดจัดเก็บ ตามมาตรา 65 เนื่องจากบทบัญญัติของพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 ซึ่งเป็นกฎหมายจัดตั้งองค์การบริหารส่วนจังหวัด ที่ส่งผลกระทบต่อข้อกำหนดนโยบายในการจัดทำบริการสาธารณะให้ประชาชนในพื้นที่ และส่งผลกระทบต่อประสิทธิภาพที่ดีในการจัดเก็บรายได้ขององค์การบริหารส่วนจังหวัด จากการศึกษาพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 พบว่ามีบทบัญญัติที่ทำให้เกิดข้อจำกัด ด้านความเป็นอิสระทางการคลัง การใช้จ่ายงบประมาณและประสิทธิภาพในการจัดเก็บ รายได้อยู่ 3 ประการ ดังนี้

ประการที่หนึ่ง บทบัญญัติในพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 มาตรา 74 “กำหนดให้องค์การบริหารส่วนจังหวัดอาจมีรายจ่าย ดังต่อไปนี้ (9) รายจ่ายอื่นใดตามที่มีข้อผูกพันหรือตามที่มีกฎหมายหรือระเบียบของกระทรวงมหาดไทยกำหนดไว้”¹³ บทบัญญัติดังกล่าวข้างต้นที่กำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย มีอำนาจออกระเบียบเพื่อกำหนดรายจ่ายขององค์การบริหารส่วนจังหวัดเป็นบทบัญญัติของกฎหมายที่กระทบต่อหลักความเป็นอิสระขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นบทบัญญัติที่จำกัดอำนาจในการใช้ดุลพินิจขององค์การบริหารส่วนจังหวัดในการกำหนดรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำโครงการหรือบริการสาธารณะอื่นๆ ตามที่องค์การบริหารส่วนจังหวัดเห็นสมควรและเหมาะสมกับบริบทในพื้นที่ของตนซึ่งในแต่ละพื้นที่นั้นมีวัฒนธรรมประเพณีและความเชื่อที่หลากหลาย แตกต่างกันไปตามภูมิภาคเชื้อชาติและศาสนา โดยศาลปกครองสูงสุดได้มีแนววินิจฉัยยอมรับหลักการดังกล่าว ในคำพิพากษาศาลปกครองสูงสุด คดี อ. 880/2561 กรณีสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินเห็นว่าการจ้างเหมาวางย่อนยุคไม่ใช่กิจกรรมส่งเสริมศาสนา ศิลปวัฒนธรรม และจารีตประเพณีท้องถิ่น โดยสำนักงานตรวจเงินแผ่นดินได้พิจารณาจากหนังสือกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ทั้งนี้ ศาลปกครองสูงสุดเห็นว่าท้องถิ่นแต่ละแห่งย่อมมีเอกลักษณ์ ประเพณีที่แตกต่างกัน รัฐหรือส่วนกลางจึงไม่อาจกำหนดหลักเกณฑ์มาตรฐานกลางว่ากิจกรรมใดที่ไม่ได้กำหนดไว้นั้นไม่อาจถือได้ว่าเป็นกิจกรรมที่ส่งเสริมศาสนา ศิลปวัฒนธรรม และจารีตประเพณีท้องถิ่น เพื่อบังคับใช้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกแห่งได้ ดังนั้น ข้อทักท้วงของสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน ที่ระบุว่าจ้างเหมาวางย่อนยุคในโครงการงานประเพณีสงกรานต์ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของโครงการและมีใช้การบำรุงศิลปะจารีตประเพณี ภูมิปัญญาท้องถิ่น และวัฒนธรรมอันดีของท้องถิ่นตามหน้าที่ของเทศบาลตำบล และเสนอให้เจ้าหน้าที่คืนเงินที่เบิกเป็นค่าจ้างเหมาวางย่อนยุค จึงเท่ากับเป็นการล้มเลิกกิจกรรมวางย่อนยุคในงานสงกรานต์โดยสิ้นเชิง ซึ่งไม่ชอบด้วยเหตุผลของเรื่อง อีกทั้งยังเป็นการขัดต่อหลัก

¹³ พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ.2540 มาตรา 74 (9).

ความเป็นอิสระในการปกครองตนเองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งได้รับการรับรองไว้ตามรัฐธรรมนูญด้วย¹⁴ การที่กระทรวงมหาดไทยกำหนดระเบียบกลางและนำมาบังคับใช้กับการใช้จ่ายงบประมาณขององค์การบริหารส่วนจังหวัด ทำให้องค์การบริหารส่วนจังหวัดไม่สามารถบริหารราชการ ให้เป็นไปตามเจตนารมณ์ที่แท้จริงของประชาชนในพื้นที่ได้ รวมถึงมีลักษณะที่ไม่สอดคล้องกับบทบัญญัติในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 250 วรรคสามและวรรคสี่ที่มีวัตถุประสงค์ในการรับรองหลักความเป็นอิสระขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ประการที่สอง บทบัญญัติใน พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 ไม่มีบทบัญญัติให้อำนาจองค์การบริหารส่วนจังหวัดออกข้อบัญญัติเพื่อเรียก เบี้ยปรับและหรือเงินเพิ่มจากผู้ละเมิดข้อบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัดบัญญัติที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 มาตรา 64¹⁵

พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 มาตรา 64 ให้อำนาจองค์การบริหารส่วนจังหวัดในการออกข้อบัญญัติจัดเก็บภาษีบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัดจากการค้าในเขตจังหวัด โดยให้จัดเก็บภาษีจากการค่าน้ำมันเบนซินและน้ำมันที่คล้ายกัน น้ำมันดีเซลและน้ำมันที่คล้ายกันได้ไม่เกินลิตรละสิบสตางค์ กรณีก๊าซปิโตรเลียมที่ใช้เป็นเชื้อเพลิงรถยนต์ให้จัดเก็บได้ไม่เกิน กิโลกรัมละสิบสตางค์ และให้จัดเก็บภาษียาสูบจากการค้ายาสูบในพื้นที่จังหวัดได้ไม่เกิน มวนละสิบสตางค์

ประเด็นปัญหาสืบเนื่องมาจากองค์การบริหารส่วนจังหวัดแพร่ เรียกเก็บเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม จากผู้ค้า ที่ยื่นแบบชำระภาษีบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัดประเภทน้ำมันล่าช้าเกินระยะเวลาที่กำหนดไว้ในข้อบัญญัติ และผู้ค้ารายดังกล่าวไม่ยอมชำระเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ตามที่องค์การบริหารส่วนจังหวัดแพร่เรียกเก็บขององค์การบริหารส่วนจังหวัดแพร่จึงส่งเรื่องให้อัยการฟ้องคดีแทนต่ออัยการคดีภาษีอากร ได้มีหนังสือ ด่วนที่สุด ที่ อส. 0024.1/608 เรื่อง ไม่รับว่าต่างคดี ลงวันที่ 21 พฤศจิกายน 2562¹⁶ แจ้งปฏิเสธการรับว่าต่างคดีให้องค์การบริหารส่วนจังหวัดแพร่ โดยสำนักงานอัยการสูงสุดได้พิจารณาแล้วเห็นว่า องค์การบริหารส่วนจังหวัดแพร่ ไม่มีอำนาจในการเรียกเบี้ยปรับและเงินเพิ่มภาษีบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัดจากผู้ค้า จากเหตุที่ผู้ค้ายื่นแบบชำระภาษีเกินระยะเวลาที่กำหนดไว้ในข้อบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัดแพร่ เรื่อง การเก็บ

¹⁴ คำพิพากษาศาลปกครองสูงสุดที่ อ. 880/2561.

¹⁵ พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ.2540. มาตรา 64.

¹⁶ หนังสือสำนักงานอัยการสูงสุด. (2562,21 พฤศจิกายน). ไม่รับว่าต่างคดี. อส.0024.1/608.

ภาษีบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัดแพร่ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2548 ข้อ 6.4¹⁷ โดยอัยการเห็นว่า การที่องค์การบริหารส่วนจังหวัด จะตราข้อบัญญัติในเรื่องใดก็ได้และมีขอบเขต เนื้อหาอย่างไร ต้องพิจารณาตามบทบัญญัติใน พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 มาตรา 45 (1) ที่กำหนดให้องค์การบริหารส่วนจังหวัด ตราข้อบัญญัติได้โดยไม่ขัด หรือแย้งต่อกฎหมาย¹⁸ และมาตรา 51 (2) กำหนดว่า ข้อบัญญัติจะตราได้ในกรณีมีกฎหมาย บัญญัติให้้องการบริหารส่วนจังหวัดตราข้อบัญญัติหรือให้มีอำนาจตราข้อบัญญัติ¹⁹ เมื่อการออก ข้อบัญญัติในการเรียกเก็บปรับและเงินเพิ่มมีผลทำให้ประชาชนต้องเสียเบียดปรับและเงินเพิ่มซึ่งเป็น ผลร้ายแก่ประชาชน การออกข้อบัญญัติจึงต้องมีบทบัญญัติของกฎหมาย ในระดับพระราชบัญญัติ ให้อำนาจไว้ เมื่อพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ.2540 ไม่มีบทบัญญัติให้้องการ บริหารส่วนจังหวัดออกข้อบัญญัติให้ผู้ค้าต้องเสียเบียดปรับและหรือเงินเพิ่มในกรณีไม่ชำระภาษี ภายในกำหนดเวลา การออกข้อบัญญัติของ้องการบริหารส่วนจังหวัดแพร่ที่ให้ผู้ค้าปลีกต้องเสีย เบียดปรับและหรือเงินเพิ่มกรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีพร้อมชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนด จึงเป็นการออกข้อบัญญัติโดยปราศจากกฎหมายให้อำนาจข้อบัญญัติที่ตราขึ้นจึงไม่ชอบด้วย กฎหมาย ้องการบริหาร ส่วนจังหวัดแพร่ จึงไม่มีอำนาจฟ้องเรียกเบียดปรับและเงินเพิ่ม

ตามกรณีดังกล่าวข้างต้น จึงเป็นปัญหาช่องว่างจากบทบัญญัติของกฎหมายอันเป็น ข้อจำกัดต่อการจัดเก็บรายได้และการบริหารด้านการคลังของ้องการบริหารส่วนจังหวัดอย่างยิ่ง เพราะจะทำให้การจัดเก็บรายได้ของ้องการบริหารส่วนจังหวัดไม่มีประสิทธิภาพ เนื่องจากไม่มี บทกำหนดที่มีโทษอันเพียงพอต่อการที่จะจูงใจมิให้ผู้ประกอบการมาชำระภาษีภายในกำหนดเวลา ผู้ประกอบการประสงค์จะมาชำระภาษีเมื่อใดก็ยอมได้ ้องการบริหารส่วนจังหวัดจะไม่สามารถ ประมาณการรายรับจากการจัดเก็บภาษีที่แน่นอนได้ทั้งยังก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรม แก่ผู้ประกอบการรายอื่นที่ยื่นชำระภาษีตามกำหนดเวลาด้วย ปัญหาดังกล่าวจึงส่งผลกระทบต่อ การวางแผนการกำหนดนโยบายในการจัดทำบริการสาธารณะและการบริหารราชการของ้องการ บริหารส่วนจังหวัดเป็นอย่างยิ่ง

ประการที่สาม พ.ร.บ. ้องการบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 มาตรา 65²⁰ ให้อำนาจ ้องการบริหารส่วนจังหวัดในการออกข้อบัญญัติเรียกเก็บค่าธรรมเนียมบำรุง้องการบริหารส่วน

¹⁷ ข้อบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัดแพร่ เรื่อง การเก็บภาษีบำรุง้องการบริหารส่วนจังหวัดแพร่ พ.ศ.2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 3) พ.ศ.2548. ข้อ 6.4.

¹⁸ พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ.2540. มาตรา 45(1).

¹⁹ พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ.2540. มาตรา 51(2).

²⁰ พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ.2542. มาตรา 65.

จังหวัดจากผู้เข้าพักในโรงแรมตามกฎหมายว่าด้วยโรงแรม ตามหลักเกณฑ์ วิธีการที่กำหนดไว้ใน กฎกระทรวง แต่ไม่มีบทบัญญัติให้อำนาจองค์การบริหารส่วนจังหวัดในการออกข้อบัญญัติเรียก ผู้ควบคุมและจัดการโรงแรมเข้าให้ถ้อยคำหรือส่งเอกสารหลักฐานให้เจ้าหน้าที่ซึ่งกรณีดังกล่าว ศาลปกครองสูงสุดเคยมีคำพิพากษาศาลปกครองสูงสุดที่ อ.34/2549²¹ วินิจฉัยประเด็นปัญหาไว้ กรณีสืบเนื่องมาจากองค์การบริหารส่วนจังหวัดระยอง ตราข้อบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด ระยอง เรื่อง การเรียกค่าธรรมเนียมบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัดจากผู้พักในโรงแรม พ.ศ. 2545 ลงวันที่ 15 พฤษภาคม 2545 ข้อ 9²² กำหนดให้เจ้าหน้าที่ขององค์การบริหารส่วนจังหวัดระยอง มีอำนาจเรียกผู้ควบคุมและผู้จัดการโรงแรม ผู้พักและผู้เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำหรือส่งเอกสารหรือ หลักฐานอื่นใดมาตรวจสอบ เป็นการกระทำที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย เนื่องจากข้อบัญญัติดังกล่าว เป็นการออกข้อบัญญัติที่กระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของประชาชน ดังนั้น จะต้องมิกฎหมาย ให้อำนาจไว้อย่างชัดเจนในการออกข้อบัญญัติในลักษณะนี้ เมื่อไม่มีกฎหมายให้อำนาจไว้อย่างชัดเจน ให้องค์การบริหารส่วนจังหวัดระยองมีอำนาจออกข้อบัญญัติในลักษณะนี้ได้การออกข้อบัญญัติ ดังกล่าวจึงไม่ชอบด้วยกฎหมาย

ปัจจุบันจึงทำให้การจัดเก็บรายได้ขององค์การบริหารส่วนจังหวัดในเรื่องการเรียกเก็บ ค่าธรรมเนียมจากผู้เข้าพักในโรงแรมเป็นไปอย่างไม่มีประสิทธิภาพ กล่าวคือ ไม่สามารถตรวจสอบ และจัดเก็บค่าธรรมเนียมได้ตามความเป็นจริง ไม่ได้ได้รับความร่วมมือจากผู้ประกอบการหรือ ผู้จัดการโรงแรมเท่าที่ควร กรณีจึงเป็นประเด็นปัญหาช่องว่างของกฎหมาย ที่ส่งผลกระทบต่อ การปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าหน้าที่และกระทบต่อประสิทธิภาพในการจัดเก็บรายได้ขององค์การบริหาร ส่วนจังหวัด

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาแนวคิดทฤษฎี เกี่ยวกับการคลังและการใช้จ่ายงบประมาณ ที่มาและเหตุผล ความจำเป็นการจัดตั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทฤษฎีเกี่ยวกับหลักการกระจายอำนาจ
2. เพื่อศึกษากฎหมายไทยเปรียบเทียบกับกฎหมายต่างประเทศในเรื่องการคลัง การใช้จ่าย งบประมาณและการจัดเก็บรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น
3. เพื่อศึกษาปัญหาที่เกี่ยวข้องจำกัดด้านความเป็นอิสระทางการคลัง การใช้จ่ายงบประมาณ และการจัดเก็บรายได้ขององค์การบริหารส่วนจังหวัด

²¹ คำพิพากษาศาลปกครองสูงสุดที่ อ.34/2549.

²² ข้อบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัดระยอง เรื่อง การเรียกค่าธรรมเนียมบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัดจาก ผู้พักในโรงแรม ข้อ 9.

4. เพื่อให้ได้แนวทางในการแก้ไขกฎหมายที่เกี่ยวข้องความเป็นอิสระทางการคลัง การใช้จ่ายงบประมาณและการจัดเก็บรายได้ ขององค์การบริหารส่วนจังหวัด

1.3 สมมติฐานของการศึกษา

การบังคับใช้พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 ในเรื่องการคลังและการใช้จ่ายงบประมาณ ยังมีข้อจำกัดด้านความเป็นอิสระในการที่องค์การบริหารส่วนจังหวัดจะใช้ดุลพินิจกำหนดรายการรายจ่ายที่จำเป็นเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของโครงการหรือบริการสาธารณะที่องค์การบริหารส่วนจังหวัด เห็นว่ามีความเหมาะสมกับบริบทในพื้นที่และเป็นไปตามเจตนารมณ์ที่แท้จริง ของประชาชน และยังมีบทบัญญัติบางประการที่ยังไม่ครอบคลุมต่อการให้อำนาจองค์การบริหารส่วนจังหวัดออกข้อบัญญัติที่จะส่งเสริมให้การจัดเก็บรายได้ขององค์การบริหารส่วนจังหวัดมีประสิทธิภาพ

1.4 ขอบเขตของการศึกษา

การศึกษาวิจัยนี้เป็นการศึกษาค้นคว้าที่เกี่ยวข้องกับปัญหาข้อจำกัดบางประการด้านการคลังในประเด็นการใช้จ่ายงบประมาณ โดยมุ่งเน้นศึกษาเรื่องความไม่มีอิสระในการใช้จ่ายงบประมาณในการจัดทำบริการสาธารณะตามเจตนารมณ์ของประชาชนในท้องถิ่น และปัญหาข้อจำกัดในด้านการจัดเก็บรายได้ประเภทภาษีและค่าธรรมเนียมที่องค์การบริหารส่วนจังหวัดจัดเก็บเอง ตามพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 ศึกษาเปรียบเทียบกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการกระจายอำนาจด้านการคลัง หลักการด้านการคลังและการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น การจัดเก็บภาษีในต่างประเทศ เพื่อให้ทราบแนวคิด หลักกฎหมาย และหลักการทางกฎหมายที่เป็นสากล เพื่อเสนอแนะเป็นแนวทางในการพัฒนาพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540

1.5 วิธีดำเนินการศึกษา

สารนิพนธ์ฉบับนี้เป็นการศึกษาค้นคว้าโดยใช้วิธีการศึกษา (Document Research) โดยศึกษาวิเคราะห์ข้อมูลจากหนังสือ บทความ เอกสารและวารสารกฎหมายที่เกี่ยวกับหลักการกระจายอำนาจ หลักความเป็นอิสระขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ตามพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 โดยมีกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 พระราชบัญญัติกำหนด

แผนและขั้นตอน การกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 กฎกระทรวงที่ออกโดยอาศัยอำนาจ ตามพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 ระเบียบกระทรวงมหาดไทย คำพิพากษาศาลปกครองสูงสุด และการค้นคว้าข้อมูลจากอินเทอร์เน็ต ที่เกี่ยวข้องกับการปกครองส่วนท้องถิ่น ด้านการกระจายอำนาจทางการคลังและการใช้จ่ายงบประมาณ การจัดเก็บรายได้ โดยศึกษาเปรียบเทียบหลักกฎหมายต่างประเทศกับกฎหมายในประเทศไทย และนำมาวิเคราะห์ สรุปผล เสนอแนวทางการพัฒนากฎหมายต่อไป

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทราบถึงแนวคิดทฤษฎีที่เกี่ยวกับการคลังและการใช้จ่ายงบประมาณ ที่มาและเหตุผลความจำเป็นในการจัดตั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทฤษฎีเกี่ยวกับหลักการกระจายอำนาจ หลักการและทฤษฎีเกี่ยวกับภาษี
2. ทราบถึงแนวทางตามกฎหมายต่างประเทศเปรียบเทียบกฎหมายไทยในเรื่องการคลังและการใช้จ่ายงบประมาณขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และกฎหมายเกี่ยวกับวิธีการบังคับทางภาษีของต่างประเทศเปรียบเทียบกับกฎหมายไทย
3. เพื่อทราบถึงปัญหาที่เกี่ยวกับการคลังและการใช้จ่ายงบประมาณขององค์การบริหารส่วนจังหวัดในด้านความเป็นอิสระทางการคลังและการจัดเก็บรายได้
4. เพื่อทราบแนวทางในการแก้ไขกฎหมายที่เกี่ยวกับการคลังและการใช้จ่ายงบประมาณ และการจัดเก็บรายได้ขององค์การบริหารส่วนจังหวัด

1.7 คำนิยามศัพท์

“ การคลัง ” หมายถึง เครื่องมือของรัฐในการบริหารประเทศให้บรรลุวัตถุประสงค์ของรัฐบาล ซึ่งนโยบายด้านการคลังจะเป็นกลไกในการสนองต่อนโยบายของรัฐบาลในการบริหารประเทศและยังเป็นสิ่งที่สามารถสะท้อนถึงสถานะเศรษฐกิจและสังคมของประเทศในขณะนั้น โดยการคลังจะกล่าวถึงเรื่องที่สำคัญคือเรื่องแหล่งที่มาของรายได้รัฐ เช่น จากการจัดเก็บภาษี ค่าธรรมเนียม ใบอนุญาตการกู้เงินและรายได้อันเกิดจากทรัพย์สินของรัฐ รวมไปถึงเรื่องกระบวนการงบประมาณ ซึ่งก็คือกระบวนการจัดเตรียมงบประมาณ (Budget Preparation) กระบวนการอนุมัติงบประมาณ (Budget Adoption) และกระบวนการในการบริหารงบประมาณ

“ การใช้จ่ายงบประมาณ ” หมายถึง การใช้จ่ายเงินรายรับของประเทศ โดยรัฐบาลจะเป็นผู้ใช้จ่ายงบประมานนั้นเพื่อการบริหารประเทศในการใช้จ่ายงบประมาณแผ่นดินจะต้องทำในรูปแบบของ ร่างกฎหมาย ในกรณีของประเทศไทยเรียกว่า ร่างงบประมาณรายจ่ายประจำปี

งบประมาณ พ.ศ. 25... โดยรัฐบาลจะเป็นผู้เสนอร่างกฎหมายงบประมาณต่อรัฐสภา เมื่อรัฐสภาให้ความเห็นชอบแล้วจึงจะประกาศใช้ และเบิกจ่ายเงินงบประมาณให้แก่หน่วยงานต่าง ๆ ตามแผนงานหรือโครงการที่บรรจุไว้ในกฎหมายฉบับนั้น

“เบี่ยงปรับ” ตามความหมายทางกฎหมายภาษี หมายถึง เงินที่เพิ่มขึ้น จากการไม่ปฏิบัติ หรือปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมายภาษีอากร เช่น ไม่เสียภาษี หรือเสียภาษีไม่ถูกต้อง เบี่ยงปรับจะคิดจากภาษีที่คิดขาดไป โดยในประเทศไทยจะกำหนดไว้เป็นเท่า ของจำนวนภาษีที่ขาด หรือที่ค้างชำระตามแต่กรณี

“เงินเพิ่ม” ตามความหมายทางกฎหมายภาษี หมายถึง เงินภาษีที่กฎหมายกำหนดให้ผู้เสียภาษีต้องชำระเมื่อผู้เสียภาษีไม่ชำระภาษีตามกำหนดเวลา อาจเทียบได้กับดอกเบี้ยซึ่งผู้ผิดนัดชำระหนี้จะต้องรับผิดชอบในระหว่างที่ผิดนัด ในประเทศไทยส่วนมากกำหนดเป็นอัตรา เช่น ร้อยละ 1.5 ร้อยละ 2 ของจำนวนภาษี เป็นต้น