

มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชน : ศึกษากรณี
โรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททวติวิชา

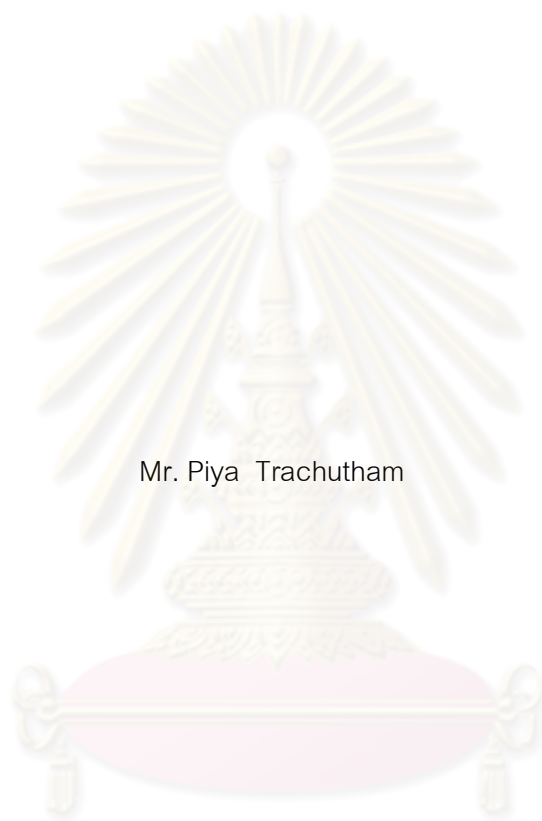


นายปิยะ ตราชูธรรม

ศูนย์วิทยพัทยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาวิทยาศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชานิติศาสตร์
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ปีการศึกษา 2553
ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

INCOME TAX MEASURES FOR PROMOTE AND SUPPORT PRIVATE
EDUCATION : A CASE STUDY OF TUTORIAL PRIVATE SCHOOLS



Mr. Piya Trachutham

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements

for the Degree of Master of Laws Program in Laws

Faculty of Law

Chulalongkorn University

Academic Year 2010

Copyright of Chulalongkorn University

หัวข้อวิทยานิพนธ์

มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัด
การศึกษาของเอกชน : ศึกษากรณี โรงเรียนเอกชนนอก
ระบบ ประเภททวติวิชา

โดย

นายปิยะ ตราชูธรรม

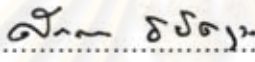
สาขาวิชา

นิติศาสตร์

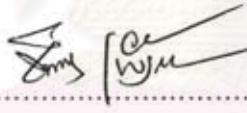
อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก

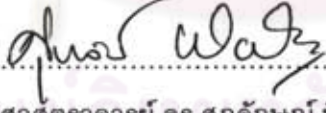
ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พิณีจิวตล


คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้รับวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่ง
ของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญามหาบัณฑิต


..... คณบดีคณะนิติศาสตร์
(รองศาสตราจารย์ ดร. ศักดา อนิตกุล)

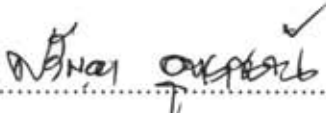
คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์


..... ประธานกรรมการ
(รองศาสตราจารย์ รติพันธุ์ เชื้อบุญชัย)


..... อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก
(ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีจิวตล)


..... กรรมการภายนอกมหาวิทยาลัย
(ศาสตราจารย์พิเศษ ธงทอง จันทรางศุ)


..... กรรมการภายนอกมหาวิทยาลัย
(อาจารย์ ดิษฐัต ไนตระกิตย์)


..... กรรมการภายนอกมหาวิทยาลัย
(อาจารย์ ศรีญา อุตราภรณ์)

ปิยะ ตราชูธรรม : มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชน : ศึกษากรณี โรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททวดวิชา. (INCOME TAX MEASURES FOR PROMOTE AND SUPPORT PRIVATE EDUCATION : A CASE STUDY OF TUTORIAL PRIVATE SCHOOLS)
 อ. ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก : ศ. ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, 184 หน้า.

งานวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงแนวคิด รูปแบบ หลักเกณฑ์และเงื่อนไขของ มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบ โรงเรียนตามบทบัญญัติของประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่มาตรการภาษีเงินได้ดังกล่าวมีปัญหาเรื่องความเหมาะสมของวัตถุประสงค์ในนโยบายภาษีของรัฐและปัญหาเรื่องหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร เพราะเป็นผลให้ผู้ประกอบการกิจการโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททวดวิชาไม่มีภาระภาษีเงินได้เช่นเดียวกับโรงเรียนเอกชนในระบบ

จากการศึกษาพบว่า มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อจูงใจภาคเอกชนให้เข้ามามีส่วนร่วมจัดการศึกษาด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการกิจการโรงเรียนเอกชนเป็น มาตรการทางภาษีที่มีใช้อยู่ในต่างประเทศ เช่น ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี แต่เนื่องจากใน ประเทศไทยการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททวดวิชากับการประกอบ กิจการของโรงเรียนเอกชนในระบบมีจุดมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์ของการจัดการศึกษาที่ทับซ้อนกันแต่มีความแตกต่างกันในรายละเอียดของการจัดการศึกษา ทำให้การยกเว้นภาษีเงิน ได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนทั้งสองประเภทก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมทางภาษี และไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร อีกทั้งส่งผลกระทบต่อระบบ การศึกษาของประเทศและทำให้รัฐขาดรายได้จากรุรกิจทวดวิชาที่สร้างรายได้ที่ดีแก่ผู้ลงทุน นำไปสู่ความไม่เหมาะสมของนโยบายภาษีตามบทบัญญัติของประมวลรัษฎากร

ดังนั้น ฝ่ายบริหารจึงควรพิจารณาแก้ไขปรับปรุงรูปแบบที่เหมาะสมในการใช้ มาตรการทางภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททวด วิชาด้วยการใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้มาใช้จ่ายด้านการศึกษา โดยการบังคับจัดเก็บ ภาษีจากผู้ประกอบการดังกล่าว ซึ่งสามารถดำเนินการได้โดยการออกกฎกระทรวงและ พระราชกฤษฎีกาขึ้นมาแก้ไขปรับปรุงบทบัญญัติเดิมที่บังคับใช้ในปัจจุบัน

สาขาวิชา.....นิติศาสตร์..... ลายมือชื่อนิติ..... *ปิยะ ตราชูธรรม*
 ปีการศึกษา...2553..... ลายมือชื่อ อ.ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก..... *ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล*

5185984034 : MAJOR LAWS

KEYWORDS : INCOME TAX MEASURES / PRIVATE EDUCATION / TUTORIAL SCHOOLS

PIYA TRACHUTHAM : INCOME TAX MEASURES FOR PROMOTE AND SUPPORT PRIVATE EDUCATION : A CASE STUDY OF TUTORIAL PRIVATE SCHOOLS. ADVISOR : PROF. SUPALAK PINITPUVADOL, Ph.D., 184 pp.

The purpose of this research is to study the concepts, formats, rules and conditions of income tax measures for promoting and supporting the management of private schools under the provision of the Revenue Code. There is an exemption of income tax for any of those who manage a private school as business. However, there are inappropriate objectives for the exemption of the income tax concerning the state tax policy and equality of taxation. This issue can lead all the tutorial schools to be exempted from such tax the same as the private school in the system.

From the study, we have found that the tax measures, for which the private sector is encouraged to join and manage educational system by being exempted from income tax is effective in South Korea. On the contrary, in Thailand, there are issues in purposes of managing educational system which are interrelated but partially dissimilar between the tutorial schools and the private school in the system. Exemption of the income tax for both parties is therefore considered unfair and can lead to an inequality in taxation. In addition, the educational system in Thailand will be affected due to insufficiency of the State Revenue from those tutorial schools who have derived a lot of profit from the enterprise.

Therefore, the government should consider improving the appropriate format of using tax measures with the tutorial schools which are exempted by collecting income tax from those entrepreneurs. This method can be fulfilled by legislating Ministerial Regulations and Royal Decrees to improve the current existing provisions of tax measures.

Field of Study : Laws

Student's Signature

Piya Trachutham

Academic Year : 2010

Advisor's Signature

Supalek

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงเป็นอย่างดี เนื่องด้วยความกรุณาจาก ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีภูวดล ที่ให้ความเมตตาเข้ารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ และให้คำแนะนำ ให้ความรู้และเป็นผู้จุดประกายความคิดในการจัดทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ตลอดจนให้ความกรุณาและความเอาใจใส่แก่ผู้เขียนตลอดมา

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ รองศาสตราจารย์ ธิติพันธุ์ เชื้อบุญชัย ที่กรุณารับเป็นประธานคณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ฉบับนี้และให้คำแนะนำแก้ไขวิทยานิพนธ์จนสำเร็จ ลุล่วงและขอกราบขอบพระคุณ ศาสตราจารย์พิเศษ ธงทอง จันทรางศุ อาจารย์ ดิสทัต โหตระกิตย์ อาจารย์ ศรัณยูหา อุตวรารณ ที่กรุณารับเป็นกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ พร้อมทั้งให้คำแนะนำในการแก้ไขข้อบกพร่องของวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ให้สมบูรณ์ยิ่งขึ้น

ผู้เขียนขอขอบพระคุณท่านคณบดี ท่านผู้อำนวยการหลักสูตร คณาจารย์และเจ้าหน้าที่หลักสูตรนิติศาสตร์มหาบัณฑิตทุกท่าน ตลอดจนห้องสมุดคณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์ มหาวิทยาลัย ห้องสมุดนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ และห้องสมุดกรมสรรพากรที่ได้กรุณาให้ความช่วยเหลือในการทำวิทยานิพนธ์ตลอดจนข้อมูลประกอบการศึกษาในครั้งนี้

ผู้เขียนขอขอบพระคุณคณาจารย์ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง และคณาจารย์ คณะมนุษยศาสตร์ มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ ผู้ให้ความรู้ในชั้นปริญญาตรี และขอขอบพระคุณคุณลุงของผู้เขียน ศาสตราจารย์พิเศษ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม ผู้ให้ความปรารถนาดี และความช่วยเหลือทุกอย่างแก่ผู้เขียนมาโดยตลอด

นอกจากนี้ผู้เขียนขอขอบพระคุณบิดา มารดา ที่ให้ความรัก ความเข้าใจและให้การศึกษาคดีแก่ผู้เขียน และเป็นผู้ที่มีส่วนสำคัญที่สุดในทุกความสำเร็จของผู้เขียน ขอขอบคุณญาติพี่น้องในความปรารถนาดีที่มีต่อผู้เขียนตลอดมา และขอขอบคุณ คุณนันทวัน ศักดิ์กำจร ที่คอยรับฟังและให้กำลังใจในการทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ตลอดจนขอบคุณเพื่อน ๆ ของผู้เขียนที่ให้ความช่วยเหลือในการทำวิทยานิพนธ์จนสำเร็จ หากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีประโยชน์ใด ๆ ผู้เขียนขอมอบให้เป็นคุณความดีแก่บิดา มารดา รวมถึงครูอาจารย์ทุกท่านของผู้เขียน แต่หากมีส่วนใดบกพร่องผู้เขียนขอน้อมรับไว้แต่เพียงผู้เดียว

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญ.....	ช
สารบัญตาราง.....	ฎ
สารบัญภาพ.....	ฐ
บทที่ 1 บทนำ.....	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย.....	5
1.3 ขอบเขตของการศึกษาวิจัย.....	6
1.4 สมมติฐาน.....	6
1.5 วิธีการศึกษาวิจัย.....	6
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	7
1.7 ความหมายของถ้อยคำที่ใช้ในวิทยานิพนธ์.....	7
บทที่ 2 การจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนของประเทศไทย.....	8
2.1 เหตุผล ความจำเป็นและขอบเขตความหมายของการจัดการศึกษาของ เอกชนในรูปแบบโรงเรียน.....	8
2.1.1 การวางรากฐานการศึกษาเพื่อส่งเสริมความเป็นอยู่ของประชาชน.....	8
ก) แนวความคิดและหลักการจัดการศึกษาเพื่อพัฒนาประเทศ.....	10
ข) การจัดบริการสาธารณะด้านการศึกษา : แผนนโยบายของรัฐ.....	13
2.1.2 รูปแบบและประเภทของการจัดการศึกษา.....	15
ก) การจัดการศึกษาโดยรัฐ.....	17
ข) การจัดการศึกษาโดยเอกชน.....	18
ค) การจัดการศึกษาโดยชุมชน.....	19
2.1.3 ขอบเขตความหมายและลักษณะของโรงเรียนเอกชน.....	20

2.1.3.1 ความหมายของโรงเรียนเอกชน.....	20
(1) ความหมายทั่วไป	23
(2) ความหมายเฉพาะ.....	24
2.1.3.2 ประเภทและลักษณะของโรงเรียนเอกชน.....	24
(1) โรงเรียนเอกชนในระบบ.....	24
ก) ประเภทสามัญศึกษา.....	24
ข) ประเภทอาชีวศึกษา.....	25
ค) ประเภทนานาชาติ.....	26
(2) โรงเรียนเอกชนนอกระบบ.....	27
ก) ประเภทสอนศาสนา.....	27
ข) ประเภทศิลปะและกีฬา.....	27
ค) ประเภทวิชาชีพ.....	27
ง) ประเภททกววิชา.....	27
ฉ) ประเภทสร้างเสริมทักษะชีวิต.....	28
2.1.4 บทวิเคราะห์ความแตกต่างของรูปแบบและประเภทของการจัด การศึกษา.....	29
2.1.4.1 จุดมุ่งหมายในการจัดการศึกษา.....	29
2.1.4.2 รูปแบบและลักษณะการบริหารการศึกษา.....	30
2.2 แนวความคิดพื้นฐานทางกฎหมายเกี่ยวกับการจัดการศึกษาของเอกชน.....	31
2.2.1 แนวความคิดทางกฎหมายที่นำมาใช้ในการจัดการศึกษาของเอกชน...	31
ก) หลักสิทธิ เสรีภาพและความเสมอภาคด้านการศึกษา.....	31
ข) หลักบริการสาธารณะ.....	36
ค) หลักเสรีภาพในการประกอบธุรกิจ.....	38
2.2.2 แนวความคิดเกี่ยวกับการหารายได้ของรัฐเพื่อการจัดการศึกษา.....	40
ก) รายได้จากภาษี.....	40
ข) รายได้ที่ไม่ใช่ภาษี.....	42
2.3 หลักเกณฑ์และเงื่อนไขทางกฎหมายในการขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียน เอกชน.....	45
2.3.1 การกำหนดองค์กรของรัฐที่มีอำนาจควบคุมการจัดตั้ง.....	45
2.3.2 คุณสมบัติของผู้ขอรับใบอนุญาตจัดตั้ง.....	46

ก) กรณีบุคคลธรรมดา.....	46
ข) กรณีนิติบุคคล.....	47
2.3.3 หลักเกณฑ์และกระบวนการในการขออนุญาตจัดตั้ง.....	48
(1) โรงเรียนเอกชนในระบบ.....	48
(2) โรงเรียนเอกชนนอกระบบ.....	61
2.4 บทวิเคราะห์เปรียบเทียบการประกอบกิจการระหว่างโรงเรียนเอกชนในระบบ และโรงเรียนกวดวิชา.....	66
2.4.1 จุดมุ่งหมายและวัตถุประสงค์ในการจัดการศึกษา.....	66
2.4.2 ลักษณะของหลักสูตร ช่วงเวลาเรียน และอัตราค่าเล่าเรียน.....	68
2.4.3 รูปแบบของสถานศึกษา.....	72
2.4.4 ค่าใช้จ่ายในการจัดการศึกษา.....	74
2.5 บทวิเคราะห์เปรียบเทียบการประกอบกิจการระหว่างโรงเรียนกวดวิชาและ โรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทอื่น.....	76
บทที่ 3 การกำหนดมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัด การศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนตามกฎหมายไทยและกฎหมาย ต่างประเทศ.....	79
3.1 การใช้มาตรการยกเว้นภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีอากรภายใต้หลักความ เสมอภาคทางภาษีอากร.....	79
3.1.1 การบัญญัติกฎหมายเพื่อยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่การประกอบกิจการ โรงเรียนเอกชนของประเทศไทย.....	80
3.1.1.1 การกำหนดบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญเพื่อส่งเสริมและ สนับสนุนการมีส่วนร่วมของภาคเอกชนในการจัดการศึกษา.....	81
3.1.1.2 บทบัญญัติของกฎหมายที่เป็นผลมาจากการปฏิรูปกฎหมาย เกี่ยวกับการศึกษา : การให้เอกชนเข้ามามีส่วนร่วมเพื่อพัฒนา คุณภาพการศึกษา.....	83
3.1.2 บทบัญญัติของกฎหมายตามประมวลรัษฎากรเกี่ยวกับการยกเว้น ภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน.....	86
3.1.2.1 เหตุผลของการบัญญัติกฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้จาก การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนตามประมวลรัษฎากร.....	89

3.1.2.2 หลักเกณฑ์และเงื่อนไขของบทบัญญัติเกี่ยวกับการยกเว้น ภาษีเงินได้จากการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน.....	94
ก) คุณสมบัติของผู้มีเงินได้.....	94
ข) ลักษณะของเงินได้.....	94
3.1.2.3 ภาวะภาษีสำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนของไทย....	99
3.2 แนวคิดและเหตุผลในการใช้นโยบายทางภาษีเงินได้สำหรับการประกอบ กิจการโรงเรียนกวดวิชา.....	113
3.2.1 การยกเว้นภาษี.....	114
3.2.2 การจัดเก็บภาษี.....	115
3.3 มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของ เอกชนของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี.....	117
3.3.1 การจัดการศึกษาและระบบการศึกษา.....	117
3.3.2 การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน.....	120
3.3.3 การจัดเก็บภาษีเงินได้ของรัฐ.....	124
3.3.4 ภาวะภาษีเงินได้ของโรงเรียนเอกชน.....	127
3.4 บทวิเคราะห์เปรียบเทียบมาตรการภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการ จัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนเอกชนของประเทศไทยกับ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี.....	129
3.4.1 วิเคราะห์เปรียบเทียบการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน.....	130
3.4.2 วิเคราะห์เปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีเงินได้ของรัฐ.....	133
3.4.3 วิเคราะห์เปรียบเทียบภาวะภาษีเงินได้ของผู้ประกอบกิจการโรงเรียน เอกชน.....	134
บทที่ 4 สภาพปัญหาและแนวทางการปรับปรุงกฎหมายเกี่ยวกับการกำหนด มาตรการทางภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา.....	136
4.1 สภาพปัญหาที่เกิดจากการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการ โรงเรียนกวดวิชา.....	137
4.1.1 ปัญหาความไม่เป็นธรรมของมาตรการบรรเทาภาวะภาษีเพื่อส่งเสริม และสนับสนุนการจัดตั้งสถานศึกษาในรูปแบบโรงเรียนเอกชน.....	137
ก) ปัญหาการบัญญัติกฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้โดยไม่กำหนด	

หลักเกณฑ์และลักษณะของผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ ได้รับยกเว้นภาษี.....	138
ข) ปัญหาเรื่องความเป็นกลางทางภาษี : การบรรเทาภาระภาษีให้แก่ ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาเช่นเดียวกับผู้ประกอบกิจการ โรงเรียนเอกชนในระบบ.....	142
4.1.2 ปัญหานโยบายภาษีของรัฐทางการศึกษากับการส่งเสริมและ สนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน.....	146
ก) ผลกระทบจากการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีของโรงเรียน กวดวิชาต่อระบบการศึกษาไทย.....	146
ข) การขาดรายได้ของรัฐจากการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา.....	150
4.2 แนวทางการปรับปรุงกฎหมายเกี่ยวกับการกำหนดมาตรการทางภาษีเงินได้ สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา.....	153
4.2.1 รูปแบบที่เหมาะสมในการใช้มาตรการทางภาษีเงินได้สำหรับการ ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา.....	154
4.2.2 การแก้ไขปรับปรุงบทบัญญัติของกฎหมายเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงิน ได้สำหรับผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา : วิธีการ.....	159
บทที่ 5 บทสรุป และข้อเสนอแนะ.....	166
5.1 บทสรุป.....	166
5.2 ข้อเสนอแนะ.....	173
รายการอ้างอิง.....	177
ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์.....	184

สารบัญตาราง

ตารางที่		หน้า
1	เปรียบเทียบรูปแบบของสถานศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบกับโรงเรียน กวดวิชา.....	72
2	เปรียบเทียบระบบการศึกษาของประเทศไทยกับประเทศสาธารณรัฐเกาหลี.....	130
3	ขนาดของการเรียนกวดวิชาและค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการกวดวิชาในประเทศ สาธารณรัฐเกาหลี.....	132
4	เปรียบเทียบตัวเลขจำนวนโรงเรียน จำนวนนักเรียน และจำนวนครูของโรงเรียน กวดวิชาในปี พ.ศ. 2547-2552.....	151

ศูนย์วิทยพัทยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญภาพ

ภาพที่		หน้า
1	แสดงขั้นตอนการขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชน.....	65
2	แสดงหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของบทบัญญัติเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้จากการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน.....	99
3	แสดงภาระภาษีอากรสำหรับผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน.....	113



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

แหล่งรายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐ คือ ภาษีอากร ซึ่งเกิดขึ้นจากการใช้อำนาจรัฐ บังคับจัดเก็บจากราษฎรเพื่อนำเงินรายได้ดังกล่าวไปใช้ในการจัดทำบริการสาธารณะแก่ประชาชน ด้วยเหตุนี้ภาษีอากรจึงมีลักษณะเป็นส่วนแบ่งภาระสาธารณะที่ประชาชนต้องรับผิดชอบตาม สัดส่วน และอยู่ในรูปแบบของเงินตรา¹ การเสียภาษีอากรถูกกำหนดให้เป็นหน้าที่ของประชาชน อันถือเป็นการจำกัดสิทธิในทรัพย์สิน ทำให้ต้องมีหลักประกันคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีดังที่ ปรากฏในบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 ที่ว่า “บุคคลมีหน้าที่... เสียภาษีอากร... ทั้งนี้ตามที่กฎหมายบัญญัติ” ซึ่งทำให้การจัดเก็บภาษีของรัฐต้องเป็นไปตามที่ กฎหมายบัญญัติ และไม่อาจบังคับเรียกเก็บเกินกว่าที่กฎหมายบัญญัติได้

การจัดทำบริการสาธารณะด้านการศึกษาเป็นแนวนโยบายพื้นฐานของรัฐประการ หนึ่งที่ทำให้รัฐ หรือฝ่ายปกครองมีหน้าที่ต้องจัดทำขึ้นเพื่อตอบสนองความต้องการของประชาชน ส่วนรวม และเนื่องจากการศึกษาเป็นรากฐานที่สำคัญต่อการพัฒนาประเทศ และมีบทบาท โดยตรงต่อการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ ดังนั้น หากรัฐต้องการให้ประเทศเกิดความเจริญก้าวหน้า รัฐจำเป็นต้องจัดให้มีการศึกษาแก่ประชาชนด้วยการนำรายได้สาธารณะมาใช้ในการจัดทำ แต่ทั้งนี้ การจัดทำบริการสาธารณะทางด้านการศึกษาไม่ได้จำกัดไว้แต่เป็นเพียงหน้าที่ของรัฐ เท่านั้น หากแต่เป็นสิ่งที่รัฐสามารถกระจายอำนาจให้เอกชนสามารถเข้ามามีบทบาทในการจัดทำ ร่วมกับรัฐได้โดยอยู่ภายใต้การควบคุมมาตรฐานจากรัฐ

การจัดการศึกษาของเอกชนจึงเข้ามามีบทบาทสำคัญในการแบ่งเบาภารกิจของ รัฐในการจัดทำบริการสาธารณะทางด้านการศึกษาอย่างต่อเนื่อง เพราะเมื่อสังคมมีความเจริญ และประชากรของประเทศมีจำนวนมากขึ้น หากหน้าที่ในการจัดการศึกษาเป็นหน้าที่ของรัฐแต่ เพียงฝ่ายเดียวย่อมไม่สามารถจะดำเนินการจัดการศึกษาได้อย่างทั่วถึงและเต็มรูปแบบได้ และ ส่งผลกระทบต่อโอกาสในการได้รับการศึกษาของประชาชน อีกทั้งการเข้ามามีส่วนร่วมของ

¹ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร. (พิมพ์ครั้งที่ 3), (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2547), หน้า 21.

ภาคเอกชนยังจะทำให้เกิดการพัฒนาคณาภาพการศึกษาของประเทศ ซึ่งการจัดการศึกษาของเอกชนสามารถทำได้ในทุกระดับและทุกประเภท โดยเฉพาะการจัดการศึกษาในรูปแบบของโรงเรียนที่เปรียบได้ดังสถานที่แรกในการวางรากฐานการศึกษาให้กับประชาชน เพราะโรงเรียนไม่ใช่เพียงอาคารสถานที่ หากแต่ยังถือได้ว่าเป็นสถาบันหรือเป็นหน่วยของสังคม และเป็นระบบที่ประสิทธิประสาทความรู้ความสามารถในลำดับแรกให้แก่ประชาชนในสังคมอีกด้วย

สำหรับประเทศไทยเป็นประเทศหนึ่งที่ทำให้ความสำคัญกับการส่งเสริมและสนับสนุนภาคเอกชนให้เข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาในรูปแบบโรงเรียนเอกชนมาโดยตลอด ดังเห็นได้จากการบัญญัติกฎหมายรับรองให้รัฐต้องส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนไว้ในบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญ ซึ่งตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 นอกจากมีการกำหนดรับรองสิทธิและเสรีภาพในการศึกษาที่รัฐจะต้องจัดการศึกษาขั้นพื้นฐานแก่ประชาชนไม่น้อยกว่า 12 ปีอย่างทั่วถึงและมีคุณภาพ โดยไม่เก็บค่าใช้จ่ายแล้ว ยังมีการกำหนดให้รัฐต้องคุ้มครองและให้การส่งเสริมที่เหมาะสมแก่การจัดการศึกษาของเอกชนเคียงคู่กันไปด้วยดังความในมาตรา 49 วรรคสามที่ว่า

“...การจัดการศึกษาอบรมขององค์กรวิชาชีพหรือเอกชน การศึกษาทางเลือกของประชาชน การเรียนรู้ด้วยตนเองและการเรียนรู้ตลอดชีวิต ย่อมได้รับความคุ้มครองและส่งเสริมที่เหมาะสมจากรัฐ...”

อีกทั้งกำหนดไว้เป็นแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐทางด้านการศึกษาเพื่อเป็นแนวนโยบายให้รัฐต้องส่งเสริมและสนับสนุนการกระจายอำนาจทางการศึกษาและการมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาของเอกชนดังความในมาตรา 80 (4) ที่ว่า

“รัฐต้องดำเนินการตามนโยบายด้าน...การศึกษา...ดังต่อไปนี้ (4) ส่งเสริมและสนับสนุนการกระจายอำนาจเพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ชุมชน องค์กรทางศาสนา และเอกชน จัดและมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาเพื่อพัฒนามาตรฐานคุณภาพการศึกษาให้เท่าเทียมและสอดคล้องกับแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ”

นอกจากนี้ตามกฎหมายแม่บทเกี่ยวกับการศึกษาแห่งชาติ อันได้แก่พระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 ยังกำหนดให้รัฐต้องส่งเสริมและสนับสนุนให้เอกชน

เข้ามาลงทุนทางด้านการศึกษาด้วยการลดหย่อนหรือการยกเว้นภาษี และสิทธิประโยชน์อื่นที่เป็นประโยชน์ในทางการศึกษาแก่สถานศึกษาเอกชนตามความเหมาะสมรวมทั้งส่งเสริมและสนับสนุนด้านวิชาการให้สถานศึกษาเอกชนมีมาตรฐานและสามารถพึ่งตนเองได้ ซึ่งสอดคล้องกับกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน อันได้แก่ พระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 ที่ได้กำหนดให้รัฐต้องอุดหนุนทางการเงินและให้สิทธิประโยชน์อื่น เช่น การลดหย่อนหรือยกเว้นภาษีรวมทั้งส่งเสริมและสนับสนุนด้านวิชาการแก่การจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชน

จากบทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าว แสดงให้เห็นว่า มาตรการหนึ่งที่รัฐนำมาใช้ในการส่งเสริมและสนับสนุนให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาในรูปแบบของโรงเรียนเอกชน นั่นคือ มาตรการทางภาษีอากร โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะจูงใจให้ภาคเอกชนเข้ามาลงทุนในการให้บริการทางการศึกษาร่วมกับรัฐ ซึ่งจากการศึกษาพบว่า มาตรการทางภาษีเงินได้ที่รัฐใช้เพื่อจูงใจและกระตุ้นให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาด้วยการจัดตั้งโรงเรียนเอกชนนั้น จะเป็นในรูปแบบของการบรรเทาภาระภาษีด้วยการยกเว้นภาษีให้แก่การจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบของโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน

การดำเนินธุรกิจของภาคเอกชนในกิจการโรงเรียนเอกชนตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 กำหนดให้ผู้มีสิทธิขอรับใบอนุญาตจัดตั้งและดำเนินกิจการโรงเรียนเอกชน สามารถกระทำได้ในส่วนของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล ทำให้โดยหลักแล้วผู้ประกอบการกิจการโรงเรียนเอกชนนั้นถือเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ให้แก่รัฐตามประมวลรัษฎากร แต่เมื่อรัฐใช้มาตรการภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชน ทำให้ในปัจจุบันผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนไม่มีภาระภาษีเงินได้ที่จะต้องเสียให้แก่รัฐ แต่ทั้งนี้ ภาระภาษีของผู้ประกอบกิจการดังกล่าวจะพิจารณาแยกต่างหากจากโรงเรียนเอกชนที่เป็นสถานศึกษา เพราะแม้โรงเรียนเอกชนจะมีฐานะเป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 และตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 ก็ตาม แต่เมื่อโรงเรียนเอกชนที่เป็นสถานศึกษานั้นไม่ถือเป็นนิติบุคคลที่เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร ดังนั้น นิติบุคคลที่เป็นโรงเรียนเอกชน จึงไม่มีภาระภาษีเงินได้ที่ต้องเสียให้แก่รัฐแต่อย่างใด

แต่อย่างไรก็ตาม เนื่องจากในปัจจุบันมีประเด็นปัญหาที่ถกเถียงกันอย่างกว้างขวางในแวดวงการศึกษาและวงการธุรกิจถึงปัญหาการเจริญเติบโตของกิจการโรงเรียน

เอกชนนอกระบบ ประเภทกวดวิชา หรือที่เรียกกันโดยทั่วไปว่า “โรงเรียนกวดวิชา” ซึ่งได้สร้างผลกระทบต่อระบบการศึกษาของประเทศ และเป็นธุรกิจที่ได้รับความนิยม แต่จำนวนรายได้ที่ได้รับจากการประกอบกิจการของผู้ประกอบกิจการดังกล่าวกลับไม่มีภาวะภาษีเงินได้ที่ต้องเสียให้แก่รัฐ โดยข้อมูลจากสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชนที่ระบุว่า มีโรงเรียนกวดวิชาที่จดทะเบียนไว้ในปี 2552 มีจำนวนถึง 1,423 แห่ง และมีอัตราการเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องจากเดิมที่ในปี 2547 มีจำนวนเพียง 864 แห่ง ประกอบกับข้อมูลจากสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติติดตามรายงานภาวะสังคมไทยไตรมาสที่สี่และภาพรวมปี 2550 ที่ระบุว่า ประมาณการรายได้จากการเก็บค่าธรรมเนียมของโรงเรียนกวดวิชาคิดเป็นเงิน 6,039 ล้านบาท ย่อมแสดงให้เห็นเป็นอย่างดีถึงการเจริญเติบโตและเงินทุนหมุนเวียนของธุรกิจโรงเรียนกวดวิชาในสังคมปัจจุบัน

ดังนั้น การที่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาไม่มีภาวะภาษีเงินได้ที่ได้จากรายได้ที่ได้รับเนื่องจากโรงเรียนกวดวิชาถูกจัดเป็นโรงเรียนเอกชนประเภทหนึ่งตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 จึงนำมาสู่ปัญหาเรื่องความเหมาะสมของวัตถุประสงค์ในนโยบายภาษีอากรที่รัฐนำมาใช้ และปัญหาเรื่องหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร เพราะหากพิจารณาถึงการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบกับโรงเรียนกวดวิชาแล้วจะเห็นได้ว่า มีความแตกต่างกันในหลายประเด็นของการจัดการศึกษา

โดยวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งโรงเรียนในระบบ ซึ่งรวมถึงโรงเรียนเอกชนในระบบ ได้แก่ การจัดการศึกษาตามหลักสูตรการศึกษาขั้นพื้นฐาน แต่วัตถุประสงค์ของการจัดตั้งโรงเรียนกวดวิชานั้น ได้แก่ การเสริมความรู้บางรายวิชาตามหลักสูตรการศึกษาขั้นพื้นฐาน กล่าวคือ ลักษณะการจัดการศึกษาและเป้าหมายของผู้รับการศึกษาจากโรงเรียนกวดวิชาจะอยู่ที่การเสริมความรู้หรือเสริมความชำนาญในการทำข้อสอบเพื่อความสำเร็จในการสอบคัดเลือกในระดับต่าง ๆ แต่ในขณะที่ลักษณะการจัดการศึกษาและเป้าหมายของผู้รับการศึกษาจากโรงเรียนในระบบจะอยู่ที่การสอนพื้นฐานความรู้เพื่อให้เกิดแนวคิดวิเคราะห์อย่างลึกซึ้ง ทำให้เห็นได้ว่า แม้การประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชนทั้ง 2 ประเภทมีความสัมพันธ์เกี่ยวข้องและทับซ้อนกันในวัตถุประสงค์ของการจัดการศึกษาและรูปแบบของการจัดการศึกษา แต่มีความแตกต่างกัน ทั้งในส่วนของวัตถุประสงค์ที่โรงเรียนกวดวิชาเป็นการจัดการศึกษาที่เน้นการกระตุ้นให้นักเรียนศึกษาเพิ่มเติม ความรู้ นอกเหนือจากการจัดการศึกษาตามหลักสูตรการศึกษาขั้นพื้นฐานอันเป็นวัตถุประสงค์ของการจัดการศึกษาในโรงเรียนเอกชนในระบบ และในส่วนของรูปแบบการบริหารการศึกษาของ

โรงเรียนเอกชนในระบบ กับโรงเรียนกวดวิชา อันประกอบไปด้วยเรื่องของรูปแบบสถานศึกษา ลักษณะของหลักสูตร ค่าใช้จ่ายในการบริหารการศึกษา ตลอดจนหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการขออนุญาตจัดตั้ง และเกณฑ์มาตรฐานในการควบคุมที่มีความแตกต่างกัน

จากสาเหตุดังกล่าวผู้เขียนจึงเห็นว่า มีปัญหาที่น่าพิจารณาถึงความเหมาะสม และความสมควรที่รัฐจะใช้มาตรการทางภาษีเงินได้อย่างเดียวกันแก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนกวดวิชาและผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในระบบ อีกทั้งควรพิจารณาต่อไปอีกว่า การได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชานั้นตรงตามเจตนารมณ์และสอดคล้องกับนโยบายภาษีอากรของรัฐที่จะส่งเสริมและสนับสนุนให้มีการจัดตั้งโรงเรียนเอกชนหรือไม่ เพราะในปัจจุบันกิจการโรงเรียนกวดวิชาเป็นการเปิดบริการในเชิงธุรกิจมากขึ้นกลายเป็นธุรกิจที่เจริญเติบโตอย่างรวดเร็วเพราะมีการแข่งขันกันทางธุรกิจสูงและก่อให้เกิดรายได้มหาศาลแก่ผู้ลงทุน ตลอดจนมีผลกระทบต่อระบบการศึกษาไทย แต่รัฐนั้นกลับไม่สามารถจัดเก็บเป็นภาษีผู้ประกอบการประเภทนี้ได้

ด้วยเหตุผลและปัญหาที่กล่าวมาข้างต้น จึงเห็นสมควรทำการศึกษาถึงหลักเกณฑ์และขอบเขตของมาตรการทางภาษีเงินได้ที่ส่งเสริมสนับสนุนการจัดการศึกษาในรูปแบบของโรงเรียนเอกชน และทำการศึกษาวิเคราะห์ถึงปัญหา ผลกระทบและความเหมาะสมในการวางนโยบายภาษีอากรของรัฐด้วยการใช้มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน ตลอดจนศึกษาถึงความเหมาะสมและความจำเป็นของแนวทางการใช้นโยบายภาษีเงินได้ของรัฐต่อโรงเรียนกวดวิชาในปัจจุบัน โดยศึกษาเปรียบเทียบกับมาตรการทางภาษีเงินได้ของต่างประเทศที่มีระบบการศึกษาใกล้เคียงกับประเทศไทย เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหาและปรับปรุงกฎหมายที่เกี่ยวข้องให้มีความเหมาะสมต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย

1. เพื่อศึกษาถึงความหมาย ลักษณะและแนวคิดของการจัดการศึกษาของเอกชน ขอบเขตและหลักเกณฑ์ทางกฎหมายในการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน
2. เพื่อศึกษาถึงหลักเกณฑ์ทางกฎหมาย ลักษณะและสภาพปัญหาที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทกวดวิชา

3. เพื่อศึกษาถึงแนวคิด รูปแบบ หลักเกณฑ์ของมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในประเทศไทย และในต่างประเทศที่มีระบบการศึกษาใกล้เคียงกับประเทศไทย

4. เพื่อวิเคราะห์ความเหมาะสมของรูปแบบและหลักเกณฑ์ของมาตรการทางภาษีเงินได้ที่ควรปรับปรุงสำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททวิศึกษา รวมทั้งเสนอแนวทางการใช้มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนให้เกิดความเหมาะสม

1.3 ขอบเขตของการศึกษาวิจัย

วิทยานิพนธ์นี้จะศึกษาถึงการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนและมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนของประเทศไทย โดยศึกษาถึงเหตุผล แนวความคิด หลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชน ซึ่งจะมุ่งศึกษาวิเคราะห์เปรียบเทียบกรณีของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททวิศึกษา กับโรงเรียนเอกชนในระบบ และโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทอื่น ตลอดจนศึกษาเปรียบเทียบมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของต่างประเทศที่มีระบบการศึกษาใกล้เคียงกับประเทศไทย เพื่อให้ได้มาซึ่งมาตรการทางภาษีเงินได้ที่เหมาะสมในการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททวิศึกษาต่อไป

1.4 สมมติฐาน

มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนมีผลเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททวิศึกษา เช่นเดียวกับการยกเว้นภาษีเงินได้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนในระบบ เป็นมาตรการที่ไม่เหมาะสมและขัดกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร

1.5 วิธีการศึกษาวิจัย

เป็นการศึกษาวิจัยทางเอกสาร (Documentary Research) โดยศึกษาค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลวิเคราะห์มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนตลอดจนเอกสารอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งจะได้อามาโดยการค้นคว้าจาก

หนังสือ บทความ วารสาร จุลสาร เอกสารเผยแพร่ของหน่วยงานรัฐบาลและเอกชนต่าง ๆ รายงานการสัมมนา รายงานการวิจัย โดยนำเอาข้อมูลจากเอกสารมาวิเคราะห์และหาข้อสรุป นอกจากนี้ยังใช้วิธีการวิจัยเชิงปริมาณ ด้วยการสัมภาษณ์เชิงสนทนากับผู้ทรงคุณวุฒิและผู้เกี่ยวข้องในเรื่องนี้

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทำให้ทราบถึงความหมาย ลักษณะและแนวคิดของการจัดการศึกษาของเอกชน ขอบเขตและหลักเกณฑ์ทางกฎหมายในการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน
2. ทำให้ทราบถึงหลักเกณฑ์ทางกฎหมาย ลักษณะและสภาพปัญหาที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททวดวิชา
3. ทำให้ทราบถึงแนวคิด รูปแบบและหลักเกณฑ์ของมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในประเทศไทยและในต่างประเทศที่มีระบบการศึกษาใกล้เคียงกับประเทศไทย
4. ทำให้ทราบถึงปัญหา ความเหมาะสม ผลดี ผลเสีย รูปแบบและหลักเกณฑ์ของมาตรการทางภาษีเงินได้ที่ควรปรับปรุงสำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนนอกระบบ ประเภททวดวิชา รวมทั้งสามารถเสนอแนวทางการใช้มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนให้เกิดความเหมาะสม
5. เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขมาตรการทางภาษีเงินได้สำหรับโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททวดวิชาให้เกิดความเหมาะสมและมีประสิทธิภาพต่อไป

1.7 ความหมายของถ้อยคำที่ใช้ในวิทยานิพนธ์

“โรงเรียนเอกชนในระบบ” หมายถึง โรงเรียนเอกชนในระบบ ประเภทสามัญศึกษา, ประเภทอาชีวศึกษา และประเภทนานาชาติ

“โรงเรียนทวดวิชา” หมายถึง โรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททวดวิชา

บทที่ 2

การจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนของประเทศไทย

ความสำคัญและความจำเป็นของการจัดการศึกษาให้แก่ประชาชนเป็นพื้นฐานสาเหตุสำคัญที่ทำให้รัฐมีนโยบายภาษีอากรด้วยการใช้มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน ดังนั้น ในเบื้องต้นจึงสมควรศึกษาทำความเข้าใจถึงเหตุผลและความจำเป็นของการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนและแนวความคิดพื้นฐานทางกฎหมายเกี่ยวกับการจัดการศึกษาของเอกชน ตลอดจนหลักเกณฑ์และเงื่อนไขทางกฎหมายในการขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชนในปัจจุบันเพื่อให้เข้าใจถึงความสำคัญที่ทำให้การจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนกลายเป็นเหตุผลสำคัญที่ทำให้รัฐต้องส่งเสริมและสนับสนุนด้วยการใช้มาตรการทางภาษีเงินได้

2.1 เหตุผล ความจำเป็นและขอบเขตความหมายของการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน

ในส่วนนี้จะศึกษาถึงเหตุผลและความจำเป็นของการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนอันถือเป็นการวางรากฐานเพื่อส่งเสริมความเป็นอยู่ของประชาชนและนำเสนอขอบเขตความหมายและลักษณะของโรงเรียนเอกชนในปัจจุบัน ตลอดจนทำการวิเคราะห์เปรียบเทียบถึงความแตกต่างของรูปแบบและประเภทของการจัดการศึกษาเพื่อเป็นข้อมูลเบื้องต้นอันนำไปสู่การศึกษาถึงแนวคิดทางกฎหมายเกี่ยวกับการจัดการศึกษาของเอกชนและหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของการขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชนต่อไป

2.1.1 การวางรากฐานการศึกษาเพื่อส่งเสริมความเป็นอยู่ของประชาชน

หากต้องการจะพัฒนาประเทศ ไม่ว่าจะเป็นด้านเศรษฐกิจ สังคมและการเมืองเพื่อส่งเสริมความเป็นอยู่ของประชาชนในประเทศ สิ่งที่รัฐต้องให้ความสำคัญลำดับแรกคือ การจัดให้มีการศึกษา เพราะการศึกษาเป็นผลรวมของประสบการณ์ทั้งมวลที่บุคคลหรือกลุ่มคนได้เรียนรู้และมีส่วนช่วยให้สมาชิกในสังคมอยู่ร่วมกันได้อย่างมีประสิทธิภาพ

นิยามของคำว่า “การศึกษา” ตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542 ได้ให้ความหมายไว้ว่า

“การศึกษา” หมายถึง การเล่าเรียน การฝึกอบรม

โดยนิยามของคำว่า “การศึกษา” ดังกล่าวเป็นคำที่ใช้ในความหมายตรงกับคำในภาษาอังกฤษว่า "Education" ซึ่งพจนานุกรมฉบับภาษาอังกฤษ “Oxford Advanced Learner’s Dictionary” ได้ให้ความหมายไว้ดังนี้¹

- 1) กระบวนการฝึกอบรมและการสอนโดยเฉพาะอย่างยิ่งเด็กและเยาวชนในโรงเรียน วิทยาลัย ฯลฯ เพื่อให้มีความรู้ (Knowledge) พัฒนาทักษะต่าง ๆ (Skills)
- 2) เป็นสาขาการศึกษาเกี่ยวกับการสอน เช่น วิทยาลัยวิชาการศึกษา เศรษฐกิจและการศึกษา ฯลฯ
- 3) เป็นกระบวนการสอนบุคคลเกี่ยวกับสิ่งต่าง ๆ หรือจะปฏิบัติกับสิ่งต่าง ๆ เหล่านี้ได้อย่างไร

ส่วนความหมายในเชิงของกฎหมายนั้น ตามพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 มาตรา 4 ได้ให้ความหมายของ “การศึกษา” ไว้ว่า

“ การศึกษา หมายความว่า กระบวนการเรียนรู้เพื่อความเจริญงอกงามของบุคคลและสังคม โดยการถ่ายทอดความรู้ การฝึก การอบรม การสืบสานทางวัฒนธรรม การสร้างสรรค์จรรโลงความก้าวหน้าทางวิชาการ การสร้างองค์ความรู้อันเกิดจากการจัดสภาพแวดล้อม สังคม การเรียนรู้และปัจจัยเกื้อหนุนให้บุคคลเรียนรู้อย่างต่อเนื่องตลอดชีวิต”

จากนิยามความหมายดังกล่าว จึงอาจสรุปได้ว่า การศึกษา คือ กระบวนการสร้างความเจริญเติบโตงอกงาม (Process of Growth)² กล่าวคือ การศึกษาถือเป็นกระบวนการเรียนรู้ของมนุษย์และเป็นปัจจัยที่เกื้อหนุนให้เกิดความเจริญงอกงามแก่บุคคลและสังคมให้อยู่ด้วยกันอย่างสงบสุขและมีการถ่ายทอดสิ่งเหล่านั้นไปสู่คนรุ่นหลังในขณะเดียวกัน เพื่อให้ปรับตัวเข้ากับสิ่งแวดล้อมได้ โดยกระบวนการเรียนรู้ของมนุษย์จะต้องมีการเรียนรู้สิ่งใหม่ ๆ เพิ่มขึ้น และเกิดความเจริญงอกงามขึ้นอยู่เสมอ หากมนุษย์หยุดการเรียนรู้หรือหยุดความเจริญงอกงามเมื่อใดเมื่อนั้นก็หมายถึงจุดจบของชีวิต ซึ่งสอดคล้องกับความเห็นของจอห์น ดิวอี้ นักปราชญ์และนักการศึกษาผู้ยิ่งใหญ่ชาวอังกฤษที่กล่าวว่า “การศึกษา คือ ชีวิต”(Education is life) และ

¹ ถวิล มาตรการเยี่ยม, การปฏิรูปการศึกษา : โรงเรียนเป็นฐานการบริหารจัดการ. (พิมพ์ครั้งที่ 2), (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์เสมารธรรม, 2545), หน้า 2.

² เรื่องเดียวกัน, หน้า 1.

“การศึกษา คือ ความเจริญงอกงาม” (Education is growth)³ ด้วยเหตุนี้การศึกษาจึงเป็นสิ่งที่รัฐต้องให้ความสำคัญเป็นลำดับแรกและสมควรจัดการศึกษาให้แก่ประชาชน ถ้าหากต้องการจะพัฒนาประเทศและเสริมสร้างความเป็นอยู่ของประชาชน

จากแนวคิดที่รัฐมองว่าการวางรากฐานทางการศึกษาเป็นการเสริมสร้างความเป็นอยู่ของประชาชนและเป็นหน้าที่หลักของรัฐที่ต้องจัดให้มีการศึกษา ทำให้สามารถจำแนกเหตุผลและความจำเป็นของการจัดการศึกษาได้ดังนี้

ก) แนวความคิดและหลักการจัดการศึกษาเพื่อพัฒนาประเทศ

การวางรากฐานการศึกษาให้แก่ประชากรของประเทศเป็นภารกิจหลักของรัฐเพื่อเป็นประโยชน์แก่การพัฒนาประเทศในด้านต่าง ๆ เพราะความเจริญก้าวหน้าของประเทศย่อมขึ้นอยู่กับคุณภาพของประชาชน ทำให้เกิดแนวคิดเรื่องการปฏิรูปการศึกษาของประเทศเพื่อปรับปรุงมาตรฐานการศึกษาและพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ของประเทศให้สูงขึ้น

สำหรับประเทศไทยแนวความคิดเรื่องการวางรากฐานการศึกษาเพื่อเป้าหมายของรัฐในการพัฒนาประเทศนั้นมีมายาวนานพร้อม ๆ กับความต้องการปฏิรูปการศึกษา ซึ่งสังเกตได้จากการกำหนดให้มีการจัดทำ “แผนพัฒนาการศึกษาแห่งชาติ” เป็นครั้งแรกขึ้นในปี พ.ศ. 2504 และต่อมาเมื่อมีการปฏิรูปกฎหมายการศึกษาแห่งชาติสำเร็จด้วยการออกพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 จึงได้มีบัญญัติไว้ในกฎหมายให้มีการจัดทำ “แผนการศึกษาแห่งชาติ” อันเป็นแผนปฏิรูปหลักการด้านการศึกษา ศาสนา ศิลปะ และวัฒนธรรมแห่งชาติ เพื่อเป็นกรอบแนวทางในการจัดทำนโยบายและแผนพัฒนาการศึกษา ศาสนา ศิลปะ และวัฒนธรรม⁴

สำหรับแผนการศึกษาแห่งชาติฉบับปัจจุบัน ซึ่งได้ถูกวางไว้เป็นแผนระยะยาว 15 ปี (พ.ศ. 2545 – 2559) เป็นการนำเจตนารมณ์ของการปฏิรูปการศึกษาตามบทบัญญัติของพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติและตามหลักการแห่งนโยบายของรัฐบาลให้ถูกนำไปสู่การปฏิบัติ แผนการศึกษาแห่งชาติฉบับนี้จะเน้นที่การนำหลักปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงมาเป็นปรัชญาพื้นฐานเพื่อเป็นแนวทางในการกำหนดมาตรการด้านต่าง ๆ ของแผน ซึ่งปรัชญา

³ เรื่องเดียวกัน, หน้า 2.

⁴ มาตรา 33 แห่งพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545.

ดังกล่าวเป็นปรัชญาที่ยึดทางสายกลางบนพื้นฐานของความพอดี มุ่งเน้นให้มีการนำศาสนา ศิลปะ วัฒนธรรมและธรรมชาติมาเชื่อมโยงกันอย่างบูรณาการ โดยยึด “คน” เป็นศูนย์กลางของการพัฒนา และเป็นการพัฒนาอย่างมี “ดุลยภาพ” ทั้งทางด้านเศรษฐกิจ สังคม การเมืองและสิ่งแวดล้อม แต่ทั้งนี้ ปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงเป็นแนวคิดที่เกี่ยวกับการพัฒนาที่ยั่งยืนและมั่นคง เพื่อเป็นแนวทางในการดำรงชีวิตและหลักการปฏิบัติตนของประชาชนให้ดำเนินต่อไปได้อย่างเข้มแข็งท่ามกลางสภาพการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปตามปัจจัยแวดล้อมของกระแสโลกาภิวัตน์และกระแสทุนนิยมข้ามชาติ ซึ่งปรัชญาเศรษฐกิจพอเพียงเป็นปรัชญาที่มุ่งไปสู่ความพอเพียงในทุก ๆ ด้าน อีกทั้งเป็นแนวทางที่จะช่วยขจัดปัญหาความยากจน การด้อยโอกาส และในขณะเดียวกันยังเป็นแนวทางที่ช่วยเสริมสร้างพื้นฐานจิตใจของคนในชาติให้มีสำนึกในคุณธรรม ความซื่อสัตย์ สุจริต ความรอบรู้ การดำเนินชีวิตด้วยความอดทน ความเพียรพยายาม มีสติปัญญาและความรอบคอบเพื่อให้เกิดความสมดุลในชีวิต

จากปรัชญาและกรอบแนวคิดดังกล่าวได้นำมาซึ่งเจตนารมณ์ของแผนการศึกษาแห่งชาติฉบับปัจจุบันที่มุ่ง (1) พัฒนาชีวิตให้เป็นมนุษย์ที่สมบูรณ์ทั้งร่างกาย จิตใจ สติปัญญา ความรู้และคุณธรรมมีจริยธรรมและวัฒนธรรมในการดำรงชีวิต สามารถอยู่ร่วมกับผู้อื่นได้อย่างมีความสุขและ (2) พัฒนาสังคมไทยให้เป็นสังคมที่มีความเข้มแข็งและมีดุลยภาพใน 3 ด้าน คือ สังคมคุณภาพ สังคมแห่งภูมิปัญญาและการเรียนรู้ และสังคมसानฉันท์และเอื้ออาทรต่อกัน โดยมีวัตถุประสงค์และแนวนโยบายดังนี้

วัตถุประสงค์ที่ 1 : พัฒนาคอนอย่างรอบด้านและสมดุล

แนวนโยบาย (1) พัฒนาทุกคนให้มีโอกาสเข้าถึงการเรียนรู้ (2) ปฏิรูปการเรียนรู้เพื่อผู้เรียน (3) ปกป้องและเสริมสร้างศีลธรรม คุณธรรม ค่านิยม และคุณลักษณะที่พึงประสงค์ และ (4) พัฒนากำลังคนด้านวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีเพื่อการพึ่งพาตนเอง และเพิ่มสถานะในการแข่งขัน

วัตถุประสงค์ที่ 2 : สร้างสังคมคุณธรรม ภูมิปัญญาและการเรียนรู้

แนวนโยบาย (1) พัฒนาสังคมแห่งการเรียนรู้ เพื่อสร้างความรู้ ความคิด ความประพฤติ และคุณธรรมของคน (2) ส่งเสริมการวิจัยและพัฒนา และ (3) สร้างสรรค์ประยุกต์ใช้ และเผยแพร่ความรู้และการเรียนรู้

วัตถุประสงค์ที่ 3 : พัฒนาสภาพแวดล้อมของสังคม

แนวนโยบาย (1) ส่งเสริมและสร้างสรรค์ทุนทางสังคมและวัฒนธรรม (2) จำกัด ลด ขจัดปัญหาทางโครงสร้างเพื่อความเป็นธรรมในสังคม (3) พัฒนาเทคโนโลยีเพื่อการศึกษา และ (4) จัดระบบทรัพยากรและการลงทุนทางการศึกษา ศาสนา ศิลปะ และ วัฒนธรรม

จากแนวนโยบายและวัตถุประสงค์ของแผนการศึกษาแห่งชาติดังกล่าว ทำให้เห็นว่า รัฐได้ให้ความสำคัญกับการศึกษาของคนเป็นอย่างมาก ควบคู่ไปกับการพัฒนาสังคม เพราะเมื่อคนในสังคมมีการศึกษา ได้เรียนรู้พัฒนาศักยภาพของตนเองให้เกิดการพึ่งพาตนเอง ความเจริญก้าวหน้าและวิวัฒนาการของประเทศย่อมจะตามมาจากการพัฒนาคุณภาพการศึกษาของคนในประเทศ

นอกจากการจัดทำแผนการศึกษาแห่งชาติ (พ.ศ. 2545 - 2559) ซึ่งมุ่งเน้นการพัฒนาการศึกษาอย่างครอบคลุมเพื่อพัฒนาคุณภาพชีวิตในทุก ๆ ด้าน เพื่อให้เกิดการปฏิรูปการศึกษาเสริมสร้างคุณภาพของประชากรให้มีความเป็นอยู่ที่ดีขึ้นแล้ว ประเทศไทยยังมีการวางยุทธศาสตร์เพื่อพัฒนาคุณภาพคนและสังคมไทยสู่สังคมแห่งภูมิปัญญาและการเรียนรู้ผ่านแผนพัฒนาประเทศในชื่อ “แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ” อันเป็นสิ่งที่เน้นให้เห็นว่ารัฐหรือประเทศเล็งเห็นความสำคัญของการพัฒนามนุษย์เป็นพื้นฐาน เพื่อนำไปสู่การพัฒนาประเทศทั้งทางเศรษฐกิจและสังคม

ปัจจุบันประเทศไทยอยู่ในช่วงแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 10 (พ.ศ. 2550 - 2554) ซึ่งตามแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับดังกล่าวได้กำหนดวิสัยทัศน์ของประเทศไทยมุ่งพัฒนาสู่ “สังคมอยู่เย็นเป็นสุขร่วมกัน (Green and Happiness Society)” คนไทยมีคุณธรรมนำความรู้ รอบรู้เท่าทันโลก ครอบคลุมรอบคอบ ชุมชนเข้มแข็ง สังคมสันติสุข เศรษฐกิจมีคุณภาพ เสถียรภาพและเป็นธรรม สิ่งแวดล้อมมีคุณภาพ และทรัพยากรธรรมชาติยั่งยืน อยู่ภายใต้ระบบบริหารจัดการประเทศที่มีธรรมาภิบาลดำรงไว้ซึ่งระบอบประชาธิปไตยที่มีพระมหากษัตริย์เป็นประมุขและอยู่ในประชาคมโลกได้อย่างมีศักดิ์ศรี โดยมีเป้าหมายการพัฒนาคุณภาพคนในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาให้คนไทยทุกคนได้รับการพัฒนาทั้งทางร่างกาย จิตใจ ความรู้ความสามารถ ทักษะการประกอบอาชีพและมีความมั่นคงในการดำรงชีวิตครอบคลุมทุกกลุ่มเป้าหมายเพื่อเสริมสร้างศักยภาพให้ตนเองที่จะนำไปสู่ความ

เข้มแข็งของครอบครัว ชุมชน และสังคมไทย โดยเพิ่ม (1) จำนวนปีการศึกษาเฉลี่ยของคนไทยเป็น 10 ปี (2) ผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนวิชาหลักของทุกระดับสูงกว่าร้อยละ 55 (3) เพิ่มกำลังแรงงานระดับกลางที่มีคุณภาพเป็นไม่ต่ำกว่าร้อยละ 60 ของกำลังแรงงานทั่วประเทศ และ (4) จำนวนบุคลากรด้านการวิจัย 10 คน ต่อประชากร 10,000 คน ทั้งนี้ ได้กำหนดยุทธศาสตร์การพัฒนาคุณภาพคนที่มีคุณธรรมนำความรู้ส่งเสริมให้คนไทยเกิดการเรียนรู้อย่างต่อเนื่องตลอดชีวิต และสามารถจัดการองค์ความรู้ทั้งภูมิปัญญาท้องถิ่นและองค์ความรู้สมัยใหม่⁵

ด้วยเหตุนี้ การที่รัฐกำหนดให้มีแผนการศึกษาแห่งชาติและแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติเกี่ยวกับการศึกษาดังกล่าว แสดงให้เห็นว่า รัฐให้ความสำคัญกับการศึกษาอย่างมากและมองว่า การศึกษาเป็นรากฐานที่มีความสำคัญที่สุดประการหนึ่งในการสร้างความเจริญก้าวหน้าและแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ในสังคม เนื่องจากการศึกษาเป็นกระบวนการที่ช่วยให้คนได้พัฒนาตนเองในด้านต่าง ๆ ตลอดช่วงชีวิตตั้งแต่แรกเกิด มีการพัฒนาศักยภาพและขีดความสามารถด้านต่าง ๆ ที่จะดำรงชีพได้อย่างมีความสุขรู้เท่าทันกับการเปลี่ยนแปลง อันเป็นส่วนช่วยให้เกิดการพัฒนาประเทศได้อย่างยั่งยืน

ข) การจัดบริการสาธารณะด้านการศึกษา : แนวนโยบายของรัฐ

ในทุกประเทศ รัฐหรือฝ่ายปกครองย่อมมีหน้าที่ในการจัดทำบริการสาธารณะ (Public Service) เพื่อสนองตอบความต้องการของประชาชนส่วนรวม โดยการจัดทำบริการสาธารณะของรัฐได้ถูกนำไปกำหนดเป็นแนวนโยบายพื้นฐานของรัฐตามบทบัญญัติรัฐธรรมนูญ ซึ่งทำให้รัฐมีภาระหน้าที่ต้องปฏิบัติเพราะถือเป็นพันธะของรัฐที่จะต้องยึดและดำเนินการตามแนวนโยบายที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้

แนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐหรือที่เรียกว่า “Directive Principle of State Policy” เป็นแนวทางในการดำเนินงานของรัฐที่ถูกวางขึ้นโดยรัฐธรรมนูญเพื่อกำหนดเรื่องสำคัญ ๆ ที่รัฐมีหน้าที่ต้องกระทำเพื่อประโยชน์สาธารณะ ซึ่งแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐดังกล่าวมีบทบาทเป็นการกำหนดแนวทางในการบริหารราชการแผ่นดินของรัฐบาลให้ต้องดำเนินการ

⁵ สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา, กรอบทิศทางการพัฒนาการศึกษาในช่วงแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 10 (พ.ศ. 2550-2554) ที่สอดคล้องกับแผนการศึกษาแห่งชาติ (พ.ศ. 2545-2559) ฉบับสรุป, (กรุงเทพมหานคร: สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา, 2551), หน้า 3.

นอกเหนือจากนโยบายด้านอื่น ๆ ที่รัฐบาลเห็นสมควร อีกทั้งมีผลเป็นการกำหนดแนวทางในการบัญญัติกฎหมายและการบริหารราชการแผ่นดินของรัฐบาลในการจัดทำบริการสาธารณะอีกด้วย

การที่บทบัญญัติของรัฐธรรมนูญได้บัญญัติถึงเรื่องแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐถือได้ว่าเป็นการประกันสิทธิและเสรีภาพของประชาชนที่จะถูกรับรองจากรัฐ ซึ่งตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 นอกจากจะบัญญัติถึงหลักเกณฑ์ในการส่งเสริมและสนับสนุนสิทธิและเสรีภาพของประชาชนในหลาย ๆ ด้าน อันรวมถึงสิทธิและเสรีภาพด้านการศึกษาตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 49 วรรคแรก⁶ แล้ว บทบัญญัติของรัฐธรรมนูญยังได้กำหนดรับรองหน้าที่ของรัฐที่เกี่ยวกับการจัดการศึกษาไว้เป็นแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐอีกด้วย โดยแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐด้านศึกษานั้นได้ถูกกำหนดไว้ในหมวดที่ 5 ส่วนที่ 4 มาตรา 80 ซึ่งกำหนดให้เป็น “หน้าที่” ของรัฐในการที่จะต้องพัฒนาคุณภาพและมาตรฐานการจัดการศึกษาในทุกระดับและทุกรูปแบบให้สอดคล้องกับความเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจและสังคม

อย่างไรก็ตาม หน้าที่ของรัฐในการจัดการศึกษาไม่ได้ถูกบัญญัติรับรองไว้แต่เฉพาะในรัฐธรรมนูญเท่านั้น แต่ยังถูกกำหนดไว้ในกฎหมายเกี่ยวกับการศึกษาแห่งชาติ อันได้แก่ พระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 ในมาตรา 10 วรรคแรก⁷ ซึ่งถือเป็นการวางข้อกำหนดเกี่ยวกับหน้าที่ของรัฐในการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐานให้แก่ประชาชนไว้ในกฎหมายการศึกษาแห่งชาติอีกด้วย

นอกจากนี้ตามคำแถลงนโยบายของคณะรัฐมนตรีชุดปัจจุบัน โดยนายอภิสิทธิ์ เวชชาชีวะ ซึ่งแถลงต่อรัฐสภา เมื่อวันที่ 29 ธันวาคม พ.ศ. 2551 ยังได้กำหนดให้เจตนารมณ์ตามกฎหมายการศึกษาแห่งชาติดังกล่าวเป็นนโยบายเร่งด่วนที่รัฐบาลจะเริ่มดำเนินการ โดยได้กำหนดไว้ในข้อ 1.3 การลดภาระค่าครองชีพของประชาชน ข้อ 1.3.1 ว่า

⁶ มาตรา 49 วรรคแรก แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 บัญญัติว่า “บุคคลย่อมมีสิทธิเสมอกันในการรับการศึกษาไม่น้อยกว่าสิบสองปีที่รัฐจะต้องจัดให้อย่างทั่วถึงและมีคุณภาพ โดยไม่เก็บค่าเล่าเรียน”

⁷ มาตรา 10 วรรคแรก แห่งพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 บัญญัติว่า “การจัดการศึกษาต้องจัดให้บุคคลมีสิทธิและโอกาสเสมอกันในการรับการศึกษาขั้นพื้นฐานไม่น้อยกว่าสิบสองปีที่รัฐจะต้องจัดให้อย่างทั่วถึงและมีคุณภาพโดยไม่เก็บค่าเล่าเรียน”

“ให้ทุกคนมีโอกาสได้รับการศึกษาฟรี 15 ปี โดยสนับสนุนตำราในวิชาหลักให้แก่ทุกสถานศึกษา จัดให้มีชุดนักเรียนและอุปกรณ์การเรียนฟรีให้ทันปีการศึกษา 2552 และสนับสนุนค่าใช้จ่ายอื่น ๆ เพื่อชดเชยรายการต่าง ๆ ที่สถานศึกษาเรียกเก็บจากผู้ปกครอง”

อีกทั้งกำหนดหน้าที่ในการจัดการศึกษาไว้เป็นนโยบายด้านการศึกษาในข้อ 3.1.4 ที่ว่า

“จัดให้ทุกคนมีโอกาสได้รับการศึกษาฟรี 15 ปี ตั้งแต่อนุบาลไปจนถึงมัธยมศึกษาตอนปลาย พร้อมทั้งเพิ่มประสิทธิภาพการบริหารจัดการให้เกิดความเสมอภาคและความเป็นธรรมในโอกาสทางการศึกษาแก่ประชาชนในกลุ่มผู้ด้อยโอกาส ทั้งผู้ยากไร้ ผู้พิการหรือทุพพลภาพ ผู้อยู่ในสภาวะยากลำบาก ผู้บกพร่องทางร่างกายและสติปัญญาและชนต่างวัฒนธรรม รวมทั้งยกระดับการพัฒนาคุณภาพเด็กเล็กในชุมชน”

จากรัฐธรรมนูญที่ได้บัญญัติรับรองสิทธิและเสรีภาพด้านการศึกษาและได้กำหนดหน้าที่ในการจัดการศึกษาไว้เป็นแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐตลอดจนกฎหมายการศึกษาแห่งชาติและคำแถลงนโยบายของคณะรัฐมนตรี ทำให้เห็นได้ว่า รัฐให้ความสำคัญต่อการศึกษาโดยถือว่าหน้าที่ในการจัดการศึกษาให้แก่ประชาชนนั้นเป็นภารกิจของรัฐ และถือว่าการจัดการศึกษาให้แก่ประชาชนมีความสำคัญต่อการพัฒนาคนและคุณภาพของคนในสังคม

2.1.2 รูปแบบและประเภทของการจัดการศึกษา

หากพิจารณารูปแบบของการจัดการศึกษาตามพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 จะพบว่า กำหนดให้ระบบการจัดการศึกษาของประเทศไทยมี 3 รูปแบบ คือ การศึกษาในระบบ การศึกษานอกระบบ และการศึกษาตามอัธยาศัย⁸ ซึ่งแต่ละรูปแบบมีลักษณะดังนี้

(1) การศึกษาในระบบ เป็นการศึกษาที่กำหนดจุดมุ่งหมาย วิธีการศึกษา หลักสูตร ระยะเวลาของการศึกษา การวัดและประเมินผล ซึ่งเป็นเงื่อนไขของการสำเร็จการศึกษาที่แน่นอน การศึกษาในระบบนั้นแบ่งออกเป็น 2 ระดับ คือ การศึกษาขั้นพื้นฐานและการศึกษาระดับอุดมศึกษา โดยการศึกษาขั้นพื้นฐานเป็นสิทธิและเสรีภาพทางการศึกษาที่รัฐจะต้องจัด

⁸ มาตรา 15 แห่งพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545.

การศึกษาให้แก่ประชาชนเป็นจำนวนไม่น้อยกว่า 12 ปีก่อนระดับอุดมศึกษา⁹ อีกทั้งการศึกษาในระบบเป็นการศึกษาที่รัฐกำหนดบังคับให้ประชาชนต้องเข้ารับการศึกษาภาคบังคับเป็นจำนวน 9 ปี โดยบังคับให้เด็กซึ่งมีอายุย่างเข้าปีที่ 7 ต้องเข้าเรียนในสถานศึกษาขั้นพื้นฐานจนย่างเข้าปีที่ 16 เว้นแต่สอบได้ชั้นปีที่ 9 ของการศึกษภาคบังคับ¹⁰

(2) การศึกษานอกระบบ เป็นการศึกษาที่มีความยืดหยุ่นในการกำหนด จุดมุ่งหมาย รูปแบบ วิธีการจัดการศึกษา ระยะเวลาของการศึกษา การวัดและประเมินผล ซึ่งเป็นเงื่อนไขสำคัญของการสำเร็จการศึกษา โดยเนื้อหาและหลักสูตรจะต้องมีความเหมาะสมสอดคล้องกับสภาพปัญหาและความต้องการของบุคคลแต่ละกลุ่ม

(3) การศึกษาตามอัธยาศัย เป็นการศึกษาที่ให้ผู้เรียนได้เรียนรู้ด้วยตนเองตามความสนใจ ศักยภาพ ความพร้อม และโอกาส โดยศึกษาจากบุคคล ประสบการณ์ สังคม สภาพแวดล้อม สื่อ หรือแหล่งความรู้อื่น ๆ

รูปแบบของการจัดการศึกษานั้น สถานศึกษาแต่ละแห่งอาจจัดการศึกษาในรูปแบบใดรูปแบบหนึ่งหรือทั้ง 3 รูปแบบก็ได้ โดยสามารถเทียบโอนผลการเรียนที่ผู้เรียนสะสมไว้ในระหว่างรูปแบบเดียวกันหรือต่างรูปแบบกันได้ ไม่ว่าจะเป็นผลการเรียนจากสถานศึกษาเดียวกันหรือไม่ก็ตาม รวมทั้งจากการเรียนนอกระบบ ตามอัธยาศัย การฝึกอาชีพ หรือจากประสบการณ์การทำงาน ซึ่งการจัดการศึกษาทั้ง 3 รูปแบบดังกล่าวถือเป็นองค์ประกอบสำคัญของการศึกษาตลอดชีวิตอันถือเป็นพื้นฐานสำคัญของรูปแบบการเรียนรู้ของมนุษย์ เพราะการศึกษาเป็นสิ่งที่เกิดขึ้นตลอดชีวิตของมนุษย์ทุกคนตั้งแต่วัยแรกเกิดจนกระทั่งสิ้นชีวิต

ส่วนการจัดการศึกษาแต่ละรูปแบบนั้นกฎหมายได้กำหนดให้จัดในสถานที่แตกต่างกันดังนี้

(1) การจัดการศึกษาปฐมวัยต้องจัดในสถานพัฒนาเด็กปฐมวัย ได้แก่ ศูนย์เด็กเล็ก ศูนย์พัฒนาเด็กเล็ก ศูนย์พัฒนาเด็กก่อนเกณฑ์ของสถาบันศาสนา ศูนย์บริการช่วยเหลือระยะแรกเริ่มของเด็กพิการและเด็ก ซึ่งมีความต้องการพิเศษ หรือสถานพัฒนาเด็กปฐมวัยที่เรียกชื่ออย่างอื่น

⁹ มาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545.

¹⁰ มาตรา 17 แห่งพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545.

(2) การจัดการศึกษาขั้นพื้นฐานต้องจัดใน

ก. โรงเรียน ได้แก่ โรงเรียนของรัฐ โรงเรียนเอกชน และโรงเรียนที่สังกัดสถาบันพุทธศาสนา หรือศาสนาอื่น

ข. ศูนย์การเรียน ได้แก่ สถานที่เรียนที่หน่วยงานจัดการศึกษานอกโรงเรียน บุคคล ครอบครัว ชุมชน องค์กรชุมชน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น องค์กรเอกชน องค์กรวิชาชีพ สถาบันศาสนา สถานประกอบการ โรงพยาบาล สถาบันทางการแพทย์ สถานสงเคราะห์ และสถาบันสังคมอื่นเป็นผู้จัด

(3) การจัดการอาชีวศึกษา การฝึกอบรมวิชาชีพต้องจัดในสถานศึกษาของรัฐ สถานศึกษาของเอกชน สถานประกอบการ หรือโดยความร่วมมือระหว่างสถานศึกษากับสถานประกอบการ

(4) การจัดการศึกษาระดับอุดมศึกษา ต้องจัดในมหาวิทยาลัย สถาบันวิทยาลัย หรือ หน่วยงานที่เรียกชื่ออย่างอื่น

จากรูปแบบและสถานที่ในการจัดการศึกษา ทำให้เห็นได้ว่า ในปัจจุบันประเทศไทยได้ให้ความสำคัญอย่างมากเกี่ยวกับความเป็นอิสระในการเลือกรับการศึกษาของประชาชน เพราะมีการกำหนดให้บุคคล ครอบครัว องค์กรชุมชน องค์กรเอกชน องค์กรวิชาชีพ สถาบันศาสนา สถานประกอบการ และสถาบันสังคมอื่น มีสิทธิในการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐาน¹¹ ร่วมกับรัฐ โดยหากจะแบ่งรูปแบบและประเภทของการจัดการศึกษาเราอาจแบ่งตามผู้ทำหน้าที่จัดการศึกษาดังนี้

ก) การจัดการศึกษาโดยรัฐ

การจัดการศึกษาจัดเป็นบริการสาธารณะประเภทหนึ่งของรัฐ เพราะเป็นกิจกรรมที่ฝ่ายปกครองกระทำเพื่อประโยชน์สาธารณะอันเป็นการตอบสนองความต้องการของประชาชนส่วนใหญ่ โดยเหตุผลสนับสนุนที่เห็นว่า รัฐควรเป็นผู้ให้บริการการศึกษา มีดังนี้¹²

1) การศึกษาเป็นสินค้าที่เป็นคุณ (Merit Goods) ซึ่งประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากการได้รับการศึกษาของแต่ละคนนั้นมิได้ตกแก่ผู้เรียนเท่านั้น หากทว่ายังก่อประโยชน์ต่อสังคมโดยรวมอีกด้วย

¹¹ มาตรา 12 แห่งพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545.

¹² สถาบันพัฒนาสยาม(SDI), รายงานโครงการวิจัยเรื่องมาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา, (กรุงเทพมหานคร: สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ, 2550), หน้า 4.

2) รัฐบาลสามารถจัดสรรทรัพยากรเพื่อการศึกษาได้อย่างมีประสิทธิภาพมากกว่าภาคเอกชน เนื่องจากความล้มเหลวของกลไกตลาด (Market Failure) ที่ยังมีการผูกขาดในบางอุตสาหกรรม ผู้ผลิตและผู้บริโภคยังขาดความรู้ที่สมบูรณ์ในการตัดสินใจในการผลิตและการบริโภค และการศึกษาอาจก่อให้เกิดต้นทุนแก่สังคม (Negative Externality) เช่น การศึกษาตัวอย่างจากต่างประเทศมาใช้ในการต่อต้านการเปลี่ยนแปลง เป็นต้น

3) การทำงานของกลไกตลาด จะทำให้ผู้มีรายได้น้อยไม่สามารถส่งเสียบุตรหลานให้ศึกษาเล่าเรียนได้ ซึ่งสร้างความไม่เสมอภาคในโอกาสและความไม่เป็นธรรม อันส่งผลกระทบต่อการศึกษาที่สร้างความเหลื่อมล้ำในการกระจายรายได้

4) โรงเรียนเอกชนอาจเลือกรับนักเรียนบางจำพวก เช่น เรียนดี มีฐานะ เป็นต้น

5) หากมีการกำหนดการศึกษาภาคบังคับ รัฐบาลจะต้องจัดการศึกษาภาคบังคับแก่ประชาชนอย่างทั่วถึง

6) การจัดการศึกษาโดยรัฐ ประชาชนจะมีโอกาสได้รับบริการการศึกษาที่มีคุณภาพทัดเทียมกัน

ข) การจัดการศึกษาโดยเอกชน

การจัดการศึกษาโดยรัฐฝ่ายเดียวไม่อาจรับภาระในการจัดการศึกษาให้กับประชาชนได้อย่างทั่วถึงและมีคุณภาพเท่าเทียมกัน เพราะความจำกัดในด้านทรัพยากร ดังนั้น จำเป็นต้องกระจายอำนาจให้เอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาโดยอยู่ในขอบเขตที่รัฐเป็นผู้กำหนด ซึ่งถือเป็นการถ่ายโอนอำนาจให้เอกชนที่เป็นบุคคลหรือนิติบุคคลดำเนินการแทนรัฐ อันเป็นการมอบอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบในการจัดการศึกษาของทางรัฐไปให้เอกชนดำเนินการแทน

ปัจจุบันตามบทบัญญัติของกฎหมายกำหนดให้ภาคเอกชนมีความเป็นอิสระที่จะสามารถจัดการศึกษาได้ในทุกระดับและทุกประเภทการศึกษา โดยอยู่ภายใต้การกำกับ ติดตาม การประเมินคุณภาพและมาตรฐานของรัฐ และต้องปฏิบัติตามกฎเกณฑ์หรือหลักเกณฑ์การประเมินด้านคุณภาพและมาตรฐานการศึกษาจากรัฐเช่นเดียวกันกับสถานศึกษาของรัฐ

ดังนี้¹³

โดยเหตุผลสนับสนุนให้บริการการศึกษาเป็นหน้าที่ของเอกชน มี

1) ภาครัฐมีกฎระเบียบเกี่ยวกับการจัดการศึกษามากมาย ดังนั้น การปรับปรุงหลักสูตรและการนำวิทยาการสมัยใหม่มาประยุกต์ใช้จะเป็นไปอย่างเชื่องช้า

2) หากเอกชนเป็นผู้ให้บริการการศึกษา ประชาชนจะมีเสรีภาพในการเลือก (Freedom of Choices) รับบริการการศึกษามากขึ้น

3) ภาคเอกชนมีความสามารถในการตอบสนองความต้องการบริการ การศึกษาของประชาชนได้รวดเร็วกว่าภาครัฐ

4) รัฐบาลของประเทศด้อยพัฒนามีทรัพยากรจำกัดในการแก้ไขปัญหา ปัญหาความยากจน การปล่อยให้เอกชนมีบทบาทในการจัดการศึกษาก็จะช่วยแบ่งเบาภาระของ รัฐ

5) การแข่งขันกันให้บริการการศึกษาจะชักนำให้คุณภาพการศึกษาดี ขึ้น

ค) การจัดการศึกษาโดยชุมชน

การศึกษาในสมัยใหม่จะมีได้จำกัดอยู่แต่ในเฉพาะวัด หรือโรงเรียน เหมือนเช่นสมัยก่อน เพราะตามแนวคิดสมัยใหม่ ทุกองค์กรในสังคมสามารถมีส่วนร่วมในการจัดการ การศึกษาได้ เช่น หน่วยงานจัดการศึกษานอกโรงเรียน บุคคล ครอบครัว ชุมชน องค์กรชุมชน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น องค์กรเอกชน องค์กรวิชาชีพ สถาบันศาสนา สถานประกอบการ โรงพยาบาล สถาบันทางการแพทย์ สถานสงเคราะห์ และสถาบันสังคมอื่น ๆ ซึ่งสามารถจัดการ การศึกษาในลักษณะศูนย์การเรียนรู้ นอกจากนี้ในส่วนของมูลนิธิหรือสมาคมของผู้ที่ต้องการ การศึกษาพิเศษยังสามารถจัดการศึกษาได้เช่นเดียวกัน

แนวคิดดังกล่าวถูกกำหนดเป็นแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐด้านการ การศึกษาในบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญ โดยกำหนดให้รัฐต้องส่งเสริมและสนับสนุนการกระจาย อำนาจแก่ชุมชนเพื่อให้ทุกภาคส่วนของสังคมมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาและพัฒนามาตรฐาน คุณภาพการศึกษาให้เท่าเทียมและสอดคล้องกับแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ

¹³ เรืองเดียวกัน, หน้า 5.

การจัดการศึกษาโดยชุมชนถือเป็นการศึกษาทางเลือกของประชาชน เพื่อเป็นการเปิดโอกาสให้ทุกภาคส่วนมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาตอบสนองความต้องการของกลุ่มเป้าหมายที่มีความหลากหลายและขาดโอกาสทางการศึกษา อีกทั้งในขณะเดียวกันยังเป็นการเปิดโอกาสทางการศึกษาให้แก่ประชาชนทุกคนด้วย โดยความเป็นอิสระในการเลือกรับการศึกษาของประชาชนนี้ได้ถูกให้ความสำคัญอย่างมากเพราะเป็นการศึกษารูปแบบหนึ่งที่ได้รับ ความคุ้มครองและส่งเสริมที่เหมาะสมจากรัฐ¹⁴

2.1.3 ขอบเขตความหมายและลักษณะของโรงเรียนเอกชน

การศึกษาเกี่ยวกับมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนนั้น มีความจำเป็นจะต้องทำความเข้าใจถึงขอบเขตความหมายและลักษณะของโรงเรียนเอกชนเสียก่อน ดังจะได้กล่าวต่อไปนี้

2.1.3.1 ความหมายของโรงเรียนเอกชน

โรงเรียนเป็นสถาบันทางสังคมและเป็นหน่วยงานของการเปลี่ยนแปลง (*Change Agent*) ครอบคลุม ชุมชน ทั้งในด้านจิตใจ (*Psychological Aspect*) ด้านวิชาการ (*Academic Aspect*) และด้านร่างกาย (*Physical Aspect*) ตลอดจนการกลมกลืนทางสังคมวัฒนธรรม (*Socialization*)¹⁵ ด้วยเหตุนี้ทุกสังคมจำเป็นต้องมีโรงเรียนทำหน้าที่หลักในการรับผิดชอบจัดการศึกษาของประเทศ

การมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาของเอกชนเป็นสิ่งที่ควบคู่กับสังคมไทยมาโดยตลอดเคียงคู่กับการจัดการศึกษาของรัฐ มีส่วนช่วยแบ่งเบาภารกิจของรัฐในการให้บริการสาธารณะด้านการศึกษา โดยหากจะกล่าวถึงการศึกษาระบบโรงเรียนแล้ว จะพบว่าโรงเรียนเอกชนมีขึ้นก่อนการศึกษาในระบบโรงเรียนของรัฐ คือ นับตั้งแต่สมัยล้านนาไทยและสุโขทัยเป็นต้นมาโดยมิได้มีการกำหนดเป็นระเบียบแบบแผนแต่อย่างใด เริ่มแรกนั้นการจัดการศึกษาจะจัดขึ้นเฉพาะในวัง วัด และบ้าน มีพระภิกษุหรือเจ้านายในราชินิกุลเป็นผู้สอนวิชาการอ่านและเขียนหนังสือไทย วิชาเลข และขนบธรรมเนียมประเพณี ผู้เรียนส่วนใหญ่มาจากราชตระกูลหรือครอบครัวขุนนาง สำหรับประชาชนทั่วไปมีโอกาสได้รับการศึกษาน้อยมาก นอกจากได้รับการถ่ายทอดวิชาชีพภายในครัวเรือน ต่อมาในสมัยสมเด็จพระนารายณ์มหาราชแห่งกรุงศรี

¹⁴ มาตรา 49 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550.

¹⁵ ถวิล มาตรการเยี่ยม, การปฏิรูปการศึกษา : โรงเรียนเป็นฐานการบริหารจัดการ. (พิมพ์ครั้งที่ 2), หน้า 20.

อยุธยา (พ.ศ. 2199 - 2231) ได้มีคณะมิชชันนารีนิกายโรมันคาทอลิกชาวฝรั่งเศสเข้ามาเผยแผ่ศาสนาและได้ขอพระราชทานพระบรมราชานุญาตจัดตั้งโรงเรียนขึ้นเพื่อทำการสอนภาษาและวิทยาการสมัยใหม่แก่ประชาชนชาวไทยนอกเหนือไปจากการเผยแผ่ศาสนาที่เรียกกันว่า “โรงเรียนสามเณร” และถือได้ว่าเป็นการจัดตั้งโรงเรียนราษฎรขึ้นเป็นครั้งแรก¹⁶ การจัดการศึกษาของเอกชนในช่วงนี้จึงจะเป็นการปล่อยให้ดำเนินกิจการอย่างอิสระโดยรัฐมิได้มีการควบคุมแต่อย่างใด

จนกระทั่งสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว (พ.ศ. 2411 - 2453) จึงได้มีการกำหนดนโยบายการจัดระเบียบการศึกษาเอกชนขึ้นเป็นครั้งแรกในโครงการศึกษา ร.ศ.117 (พ.ศ. 2441) โดยคณะมิชชันนารีชาวอเมริกันที่เข้ามาเผยแผ่ศาสนาในต้นรัชสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว (พ.ศ. 2394 - 2411) มีการแบ่งโรงเรียนออกเป็น 2 ประเภท คือ โรงเรียนเซนต์คิกดีนบำรุงและโรงเรียนเซนต์คิกดีนนอกบำรุง ในระยะนั้นรัฐควบคุมเฉพาะโรงเรียนเซนต์คิกดีนบำรุงเท่านั้น ซึ่งเป็นที่ทราบกันโดยทั่วไปแล้วว่าการจัดตั้งโรงเรียนเซนต์คิกดีนเหล่านี้มิได้มุ่งทำการสอนภาษาและวิทยาการสมัยใหม่เพียงอย่างเดียว แต่ยังมีมุ่งเผยแผ่ศาสนาคริสต์ด้วย ดังนั้น สิ่งที่รัฐจะต้องดำเนินการก็คือ การตั้งโรงเรียนของรัฐและสนับสนุนให้มีโรงเรียนเอกชนแห่งแรกที่คนไทยเป็นเจ้าของ นอกจากนั้นยังได้มีการจัดตั้งโรงเรียนโดยเจ้านายชั้นสูงเพื่อป้องกันมิให้บุตรหลานของชนชั้นไทยไปเข้าโรงเรียนของสำนักทางคริสต์ศาสนา เช่น โรงเรียนราชินี (พ.ศ. 2447) โรงเรียนวชิราวุธวิทยาลัย (พ.ศ. 2453) เป็นต้น ต่อมาในต้นรัชสมัยพระบาทสมเด็จพระมงกุฎเกล้าเจ้าอยู่หัว โรงเรียนเซนต์คิกดีนได้เปลี่ยนชื่อเป็นโรงเรียนบุคคลตามระเบียบการศึกษาสำหรับประเทศสยาม พ.ศ. 2454 ลงวันที่ 10 เมษายน พ.ศ. 2454 ซึ่งตามระเบียบนี้โรงเรียนบุคคล หมายถึง โรงเรียนที่เอกชนหรือหมู่คณะจัดตั้งขึ้นด้วยทุนของเอกชนหรือหมู่คณะเท่านั้น ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ของหมู่คณะมิใช่โรงเรียนทั่วไป โดยแบ่งออกเป็น 2 ประเภทตามลักษณะของวิชาที่จัดสอน คือ โรงเรียนที่สอนวิชาสามัญและโรงเรียนบุคคลที่สอนเฉพาะอย่างเพื่อเป็นแนวทางในการประกอบอาชีพ¹⁷ หนึ่งในปลายรัชสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัวได้มีโรงเรียนเอกชนอีกประเภทหนึ่งเกิดขึ้นคือ โรงเรียนจีน โรงเรียนจีนแห่งแรก คือ โรงเรียนฮั่วเอี้ยะ ที่จัดตั้งขึ้นโดยสมาคมกงเหมินฮู้หรือพันธมิตรเพื่อ

¹⁶ สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ และสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชน, รายงานการวิจัยเรื่องประสิทธิภาพในการจัดการศึกษาเอกชน, (กรุงเทพมหานคร : พันนี้, 2532), หน้า 15.

¹⁷ สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ และสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชน, การศึกษาเอกชน : นโยบายที่ต้องทบทวน, (กรุงเทพมหานคร : พันนี้, 2533), หน้า 17.

การปฏิวัติจีน (T'ung Meng Hui Association) ซึ่งสนับสนุนลัทธิไตรราชภฏ โรงเรียนจีนที่จัดตั้งขึ้นนี้มีการสอนภาษาและวัฒนธรรมจีนและภายหลังได้เพิ่มจำนวนขึ้นอย่างรวดเร็วทั้งนี้เพราะได้รับความนิยมนอกจากชาวจีนที่ประกอบอาชีพอยู่ในประเทศไทยและต้องการให้ลูกหลานของตนรู้ภาษาจีน ต่อมาเมื่อมีกระแสการเมืองภายในจีน และมีการรณรงค์เพื่อโค่นล้มราชวงศ์ชิงจากสมาคมกงเหมินห่วยซึ่งนำโดย ดร.ซุน ยัตเซ็น โรงเรียนจีนเหล่านี้จึงทำหน้าที่เผยแพร่อุดมการณ์ทางการเมืองของไทยในเวลานั้น ซึ่งก่อให้เกิดปัญหาและอุปสรรคต่าง ๆ ขึ้น อาทิ การเกิดกบฏ ร.ศ. 130 (พ.ศ. 2454) ทำให้นโยบายการเปลี่ยนคนจีนให้เป็นคนไทยของพระบาทสมเด็จพระมงกุฎเกล้าเจ้าอยู่หัวเป็นไปได้ยาก ดังนั้น เพื่อเป็นการแก้ปัญหาของรัฐบาลในเวลานั้นจึงได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติโรงเรียนราษฎร์ขึ้นเป็นฉบับแรกในพ.ศ. 2461 ซึ่งขณะนั้นมีโรงเรียนเอกชนทั้งสิ้น 127 โรง และมีนักเรียน 9,482 คน¹⁸

ต่อมาได้มีการประกาศใช้แผนการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2503 และรัฐบาลได้ขยายการศึกษาภาคบังคับออกไปเป็น 7 ปี จึงทำให้การศึกษาขยายตัวออกไปมากขึ้น ซึ่งรัฐก็ได้สนับสนุนให้เอกชนเข้ามาช่วยดำเนินการมากขึ้น และได้มีการจัดตั้งสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชนขึ้นในปี พ.ศ. 2515 เป็นหน่วยงานระดับสูงในสังกัดกระทรวงศึกษาธิการเพื่อทำหน้าที่ดูแลรับผิดชอบกิจการของโรงเรียนราษฎร์โดยเฉพาะ ทั้งนี้เพื่อให้โรงเรียนราษฎร์ได้มาตรฐานทัดเทียมกับโรงเรียนของภาครัฐบาล ด้วยเหตุนี้ โรงเรียนราษฎร์จึงเป็นอีกชื่อหนึ่งที่ใช้เรียกโรงเรียนเอกชน แต่ในปัจจุบันโดยทั่วไปยังคงเรียกว่าโรงเรียนราษฎร์หรือโรงเรียนเอกชนทั้งสองชื่อ นอกจากนี้ต่อมาได้มีการปรับปรุงแก้ไขพระราชบัญญัติโรงเรียนราษฎร์เพื่อให้สอดคล้องกับการพัฒนาและการเปลี่ยนแปลงของสถานศึกษาเอกชน ตลอดจนนโยบายในการจัดการศึกษาของรัฐบาลในแต่ละสมัย¹⁹

จนกระทั่งพัฒนามาเป็นพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน ซึ่งได้มีการประกาศใช้ครั้งแรกในปี พ.ศ. 2461 โดยมีวัตถุประสงค์ที่จะควบคุมดูแลโรงเรียนเอกชนให้ เป็นไปด้วยดีมีระเบียบปฏิบัติที่เหมาะสม ทั้งนี้ ต่อมาภายหลังได้มีการประกาศใช้เพิ่มเติมอีก 3 ฉบับ คือ พ.ศ. 2479, พ.ศ. 2497 และ พ.ศ. 2525 และใช้พระราชบัญญัติฉบับปี พ.ศ. 2525 บังคับใช้มาเป็นระยะเวลานาน แม้ว่าประเทศจะมีการออกกฎหมายเกี่ยวกับการปฏิรูปการศึกษา

¹⁸ สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ, รายงานวิจัยเรื่อง พัฒนาการของการศึกษาเอกชน (กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์คุรุสภา ลาดพร้าว, 2542), หน้า 3-4.

¹⁹ กระทรวงศึกษาธิการ, 100ปี กระทรวงศึกษาธิการ, (กรุงเทพมหานคร : อมรินทร์, 2535) : 68.

แห่งชาติออกมาบังคับใช้แล้วก็ตาม จนกระทั่งในปี พ.ศ. 2550 จึงได้มีการบัญญัติพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชนขึ้นมาใหม่ ซึ่งมีเหตุผลแห่งการบัญญัติขึ้นเพื่อให้สอดคล้องกับกฎหมายว่าด้วยการศึกษาแห่งชาติที่ได้กำหนดหลักการบริหารการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนให้มีฐานะเป็นนิติบุคคลและมีคณะกรรมการบริหารเพื่อทำหน้าที่บริหารและจัดการศึกษาโรงเรียนเอกชนให้มีความอิสระ โดยมีการกำกับ ติดตาม การประเมินคุณภาพและมาตรฐานการศึกษาเช่นเดียวกับการศึกษาของรัฐ นอกจากนี้ยังมีเหตุผลเพื่อให้เอกชนมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาโดยได้รับการสนับสนุนด้านเงินอุดหนุนและสิทธิประโยชน์อื่นจากรัฐ รวมทั้งส่งเสริมและสนับสนุนด้านวิชาการให้แก่สถานศึกษาของเอกชนอีกด้วย

(1) ความหมายทั่วไป

ตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542 ได้ให้ความหมายของโรงเรียนเอกชนไว้ดังนี้

“โรงเรียน” หมายถึง สถานศึกษา

“เอกชน” หมายถึง บุคคลคนหนึ่ง ส่วนบุคคล ไม่ใช่ของรัฐ เช่น โรงพยาบาลเอกชน

เมื่อนำความหมายของ “โรงเรียน” และ “เอกชน” ที่ปรากฏในพจนานุกรมมาวิเคราะห์หาความหมายของโรงเรียนเอกชน ทำให้เข้าใจได้ว่า “โรงเรียนเอกชน” หมายถึง สถานศึกษาของบุคคลคนหนึ่งที่ไม่ใช่ของรัฐ แต่อย่างไรก็ตาม การให้ความหมายของโรงเรียนเป็นเพียงสถานศึกษาคงเป็นการให้ความหมายเชิงกายภาพเท่านั้น เพราะหากกล่าวโดยทั่วไปแล้วโรงเรียนจะถูกให้ความหมายที่กว้างออกไป กล่าวคือ ปัจจุบันโรงเรียนไม่ใช่เพียงอาคารสถานที่ แต่โรงเรียนได้กลายเป็นสถาบันหรือเป็นหน่วยของสังคมและเป็นระบบที่ประสิทธิประสาทความรู้ความสามารถให้แก่ประชาชนในสังคมนั้นเอง ดังนั้น ไม่ว่าจะโรงเรียนเอกชน หรือโรงเรียนรัฐ ล้วนแล้วแต่ถือเป็นสถาบันหรือหน่วยทางสังคมทั้งสิ้น

(2) ความหมายเฉพาะ

ความหมายเฉพาะของโรงเรียนเอกชนในที่นี้ คือ ความหมายตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 ซึ่งได้ให้คำนิยามของโรงเรียนเอกชนไว้ในมาตรา 4 ดังนี้

“โรงเรียน” หมายความว่า สถานศึกษาของเอกชนที่จัดการศึกษาไม่ว่าจะเป็นโรงเรียนในระบบ หรือโรงเรียนนอกระบบ ที่มีใช้เป็นสถาบันอุดมศึกษาของเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน

2.1.3.2 ประเภทและลักษณะของโรงเรียน

(1) โรงเรียนเอกชนในระบบ

ตามมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 ได้ให้คำนิยามของโรงเรียนเอกชนในระบบ ดังนี้

“โรงเรียนในระบบ” หมายความว่า โรงเรียนที่จัดการศึกษาโดยกำหนดจุดมุ่งหมาย วิธีการศึกษา หลักสูตร ระยะเวลาของการศึกษา การวัดและประเมินผลซึ่งเป็นเงื่อนไขของการสำเร็จการศึกษาที่แน่นอน

โดยคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชน ได้แบ่งประเภทและระดับของโรงเรียนเอกชนในระบบไว้ดังนี้²⁰

ก) ประเภทสามัญศึกษา

โรงเรียนเอกชนในระบบ ประเภทสามัญศึกษา หมายถึงโรงเรียนที่จัดการศึกษาตามหลักสูตรกระทรวงศึกษาธิการในระดับต่าง ๆ ได้แก่

1) ระดับก่อนประถมศึกษา ซึ่งแบ่งออกเป็น

ก. เตรียมอนุบาล เป็นการมุ่งเน้นการอบรมเลี้ยงดูและส่งเสริมพัฒนาการทุกด้านรวมทั้งการประสานความร่วมมือระหว่างครอบครัว ชุมชน และท้องถิ่นให้เข้ามามีส่วนร่วมในการพัฒนาเด็ก เมื่อมีอายุครบสองปี

²⁰ ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชน เรื่อง กำหนดประเภทและระดับของโรงเรียนในระบบ ลงวันที่ 17 ธันวาคม พ.ศ. 2551.

ข. อนุบาล โดยปกติเป็นการจัดการศึกษาให้แก่เด็กที่มีอายุตั้งแต่สามปีถึงหกปี เพื่อเป็นรากฐานชีวิตและการเตรียมความพร้อมเด็กทั้งร่างกาย จิตใจ สติปัญญา อารมณ์ บุคลิกภาพ และการอยู่ร่วมในสังคม

2) ระดับประถมศึกษา

ระดับประถมศึกษาเป็นการจัดการศึกษาที่มุ่งวางรากฐานเพื่อให้ผู้เรียนได้พัฒนาคุณลักษณะที่พึงประสงค์ ทั้งในด้านคุณธรรม จริยธรรม ความรู้ และความสามารถขั้นพื้นฐาน โดยปกติใช้เวลาเรียนหกปี

3) ระดับมัธยมศึกษา

ระดับมัศึกษานั้น แบ่งการจัดการศึกษาออกเป็นสองระดับ คือ

ก. มัธยมศึกษาตอนต้น เป็นการศึกษาที่มุ่งให้ผู้เรียนได้พัฒนาคุณลักษณะที่พึงประสงค์ในด้านต่าง ๆ ต่อจากระดับประถมศึกษา เพื่อให้รู้ความต้องการ ความสนใจและความถนัดของตนเองทั้งในด้านวิชาการและวิชาชีพ ตลอดจนความสามารถในการประกอบกิจการและอาชีพตามควรแก่วัย โดยปกติใช้เวลาเรียนสามปี

ข. มัธยมศึกษาตอนปลาย เป็นการศึกษาที่มุ่งส่งเสริมให้ผู้เรียนได้ศึกษาตามความถนัดและความสนใจเพื่อเป็นพื้นฐานสำหรับการศึกษาต่อหรือการประกอบอาชีพรวมทั้งการพัฒนาคุณธรรม จริยธรรม และทักษะทางสังคมที่จำเป็น โดยปกติใช้เวลาเรียนสามปี

ข) ประเภทอาชีวศึกษา

โรงเรียนเอกชนในระบบ ประเภทอาชีวศึกษา หมายถึง โรงเรียนที่จัดการศึกษาตามหลักสูตรกระทรวงศึกษาธิการในระดับต่าง ๆ ได้แก่

1) ระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพ

ระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพ (ปวช.) เป็นการจัดการศึกษาเพื่อพัฒนาความรู้และทักษะในการประกอบอาชีพให้เป็นการกำลังแรงงานที่มีฝีมือ โดยศึกษาตามหลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพ ตามปกติใช้เวลาเรียนสามปี หลังจากจบระดับมัธยมศึกษาตอนต้นหรือเทียบเท่า

2) ระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง

ระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง (ปวส.) เป็นการจัดการศึกษาเพื่อพัฒนาความรู้และทักษะในการประกอบอาชีพให้เป็นการกำลังแรงงานระดับชำนาญการ โดยศึกษาตามหลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง ตามปกติใช้เวลาเรียนสองปี หลังจากจบหลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพหรือจบระดับมัธยมศึกษาตอนปลายหรือเทียบเท่า

ทั้งนี้ โรงเรียนที่จัดการเรียนการสอนในลักษณะโรงเรียนการกุศล หรือจัดให้การศึกษาแก่บุคคลที่มีลักษณะพิเศษ หรือผิดปกติทางร่างกาย สติปัญญาหรือจิตใจ ที่จัดการเรียนการสอนในลักษณะโรงเรียนการศึกษาพิเศษ หรือจัดให้การศึกษาแก่บุคคลผู้ยากไร้ หรือเสียเปรียบทางการศึกษาที่จัดการเรียนการสอนในลักษณะโรงเรียนการศึกษาสงเคราะห์ให้ถือเป็นโรงเรียนประเภทสามัญศึกษาและอาชีวศึกษาด้วย²¹

ค) ประเภทนานาชาติ

โรงเรียนเอกชนในระบบ ประเภทนานาชาติ หมายถึง โรงเรียนที่จัดการศึกษาโดยใช้หลักสูตรต่างประเทศหรือหลักสูตรต่างประเทศที่ปรับรายละเอียดเนื้อหาวิชาใหม่ หรือหลักสูตรที่จัดทำขึ้นเองที่ไม่ใช่หลักสูตรของกระทรวงศึกษาธิการ และใช้ภาษาต่างประเทศเป็นสื่อในการเรียนการสอนให้กับนักเรียนโดยไม่จำกัดเชื้อชาติ ศาสนา และไม่ขัดต่อศีลธรรมและความมั่นคงของประเทศ

²¹ ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชน เรื่อง กำหนดประเภทและระดับของโรงเรียนในระบบ(ฉบับที่2) ลงวันที่ 12 พฤศจิกายน พ.ศ. 2552.

(2) โรงเรียนเอกชนนอกระบบ

ตามมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 ได้ให้คำนิยามของโรงเรียนเอกชนในระบบ ดังนี้

“โรงเรียนนอกระบบ” หมายความว่า โรงเรียนที่จัดการศึกษา โดยมีความยืดหยุ่นในการกำหนดจุดมุ่งหมาย รูปแบบ วิธีการจัดการศึกษาระยะเวลาของการศึกษา การวัดและประเมินผล ซึ่งเป็นเงื่อนไขสำคัญของการสำเร็จการศึกษา

โดยคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชน ได้แบ่งประเภท และลักษณะของโรงเรียนเอกชนนอกระบบไว้ดังนี้²²

ก) ประเภทสอนศาสนา

โรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทสอนศาสนา เป็นโรงเรียนที่จัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เฉพาะการสอนศาสนา

ข) ประเภทศิลปะและกีฬา

โรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทศิลปะและกีฬา เป็นโรงเรียนที่จัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์ให้การศึกษาเกี่ยวกับดนตรี ศิลปะ และกีฬา

ค) ประเภทวิชาชีพ

โรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทวิชาชีพ เป็นโรงเรียนที่จัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์ให้การศึกษาเกี่ยวกับวิชาชีพเพื่อให้นักเรียนนำไปประกอบอาชีพหรือเพิ่มเติมทักษะในการประกอบอาชีพ

ง) ประเภททกววิชา

โรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททกววิชา เป็นโรงเรียนที่จัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เสริมความรู้บางรายวิชาตามหลักสูตรการศึกษาขั้นพื้นฐาน

²² ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชน เรื่อง การกำหนดประเภทและลักษณะของโรงเรียน การจัดการเรียนการสอนและหลักสูตรของโรงเรียนนอกระบบ ลงวันที่ 12 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2552.

ฉ) ประเภทสร้างเสริมทักษะชีวิต

โรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทสร้างเสริมทักษะชีวิต เป็นโรงเรียนที่จัดตั้งโดยมีวัตถุประสงค์เสริมสร้างความคิด เขavnปัญญา และทักษะอื่น

ส่วนการจัดการเรียนการสอนของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ สามารถแบ่งได้ดังนี้

- (1) จัดการเรียนการสอนโดยใช้ครูหรือผู้สอน
- (2) จัดการเรียนการสอนโดยใช้สื่อการเรียนการสอน แต่ทั้งนี้ โรงเรียนจะต้องมีการจัดการเรียนการสอนต้นแบบที่ใช้ครูหรือผู้สอนเป็นหลัก
- (3) จัดการเรียนการสอนแบบบูรณาการโดยมีทั้งครูหรือผู้สอน และสื่อการเรียนการสอน
- (4) การจัดการเรียนการสอนตาม (1) (2) และ (3) อาจจัดร่วมกันระหว่างโรงเรียนกับโรงเรียน หรือกับหน่วยงานอื่นทั้งในและนอกสถานศึกษาอย่างมีคุณภาพมาตรฐาน

ด้านหลักสูตรของโรงเรียนนอกระบบนั้น คณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนได้กำหนดให้มี 3 ลักษณะดังนี้

- (1) หลักสูตรที่กระทรวงศึกษาธิการกำหนด
 - (2) หลักสูตรต้นแบบที่สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนจัดทำหรือจัดร่วมกับหน่วยงานอื่น
 - (3) หลักสูตรที่นำมาจากหน่วยงานอื่นทั้งในและต่างประเทศ
- หลักสูตรที่โรงเรียนจัดทำขึ้นเอง และหลักสูตรที่โรงเรียนจัดทำขึ้นร่วมกับโรงเรียนอื่นหรือหน่วยงานอื่น ซึ่งได้รับอนุมัติให้ใช้หลักสูตรจากกระทรวงศึกษาธิการ

2.1.4 บทวิเคราะห์ความแตกต่างของรูปแบบและประเภทของการจัดการศึกษา

จากการศึกษาถึงรูปแบบและประเภทของการจัดการศึกษาในระบบการศึกษาของไทยแล้ว จะเห็นได้ว่า ระบบการศึกษาไทยมีความหลากหลายทางการศึกษาเพื่อเปิดโอกาสให้ประชาชนได้เข้าถึงการศึกษาอย่างเต็มที่ และด้วยความหลากหลายทางการศึกษานี้เองจึงสมควรศึกษาถึงความแตกต่างของการจัดการศึกษาในแต่ละรูปแบบและประเภท โดยจะแบ่งการวิเคราะห์ออกเป็นจุดมุ่งหมายในการจัดการศึกษา และรูปแบบและลักษณะการบริหารการศึกษา

2.1.4.1 จุดมุ่งหมายในการจัดการศึกษา

การจัดการศึกษาในแต่ละรูปแบบไม่ว่าจะเป็นการจัดการศึกษาในระบบ การศึกษานอกระบบและการศึกษาตามอัธยาศัยต่างมีจุดมุ่งหมายทั่วไปหรืออุดมการณ์หลักของการจัดการศึกษาร่วมกันตรงที่ล้วนแล้วแต่มุ่งหมายในการเสริมสร้างความรู้และทักษะให้แก่ผู้รับการศึกษาทั้งสิ้น ซึ่งตามพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 ได้กำหนดเกี่ยวกับจุดมุ่งหมายทั่วไปของการศึกษาที่เป็นอุดมการณ์ของการศึกษา หรือปรัชญาการศึกษาโดยมุ่งพัฒนาคนไทยให้เป็นมนุษย์ที่สมบูรณ์ทั้งร่างกาย จิตใจ สติปัญญา ความรู้ และคุณธรรม มีจริยธรรมและวัฒนธรรมในการดำรงชีวิตสามารถอยู่ร่วมกับผู้อื่นได้อย่างมีความสุข²³ อีกทั้งการจัดการศึกษาอันเป็นกระบวนการเรียนรู้จะต้องมุ่งปลูกฝังจิตสำนึกที่ถูกต้องเกี่ยวกับการเมืองการปกครองในระบอบประชาธิปไตยอันมีพระมหากษัตริย์ทรงเป็นประมุข รู้จักรักษาและส่งเสริมสิทธิหน้าที่ เสรีภาพ ความเคารพกฎหมาย ความเสมอภาค และศักดิ์ศรีความเป็นประมุข มีความภาคภูมิใจในความเป็นไทย รู้จักรักษาผลประโยชน์ส่วนรวมและของประเทศชาติ รวมทั้งส่งเสริมศาสนา ศิลปวัฒนธรรมของชาติ การกีฬา ภูมิปัญญาท้องถิ่น ภูมิปัญญาไทย และความรู้อันเป็นสากล ตลอดจนอนุรักษ์ทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม มีความสามารถในการประกอบอาชีพ รู้จักพึ่งตนเอง มีความริเริ่มสร้างสรรค์ ใฝ่รู้และเรียนรู้ด้วยตนเองอย่างต่อเนื่อง²⁴

อย่างไรก็ตาม หากพิจารณาถึงจุดมุ่งหมายเฉพาะของแต่ละรูปแบบและประเภทของการจัดการศึกษาแล้วอาจพบได้ว่ามีความแตกต่างกัน กล่าวคือ

²³ มาตรา 6 แห่งพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545.

²⁴ มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545.

การศึกษาในระบบจะมีจุดมุ่งหมายเฉพาะที่ต้องการให้ผู้เรียนได้รับการศึกษาตามแนวทางและโครงสร้างที่ถูกกำหนดไว้ โดยมีความมุ่งหมายหลักที่จะพัฒนาเด็กและเยาวชนให้มีคุณลักษณะที่พอเพียงและพร้อมที่จะทำหน้าที่ต่าง ๆ ในสังคม แต่การศึกษานอกระบบจะมีความมุ่งหมายเฉพาะที่จะพัฒนาความรู้ ความสามารถของคนในการพัฒนาตนเอง และต้องการเปิดโอกาสให้กับผู้ที่ไม่ได้เข้ารับการศึกษาระบบโรงเรียนตามปกติได้มีโอกาสศึกษาหาความรู้ พัฒนาตนเองเพื่อสามารถดำรงตนอยู่ในสังคมได้อย่างมีความสุข ส่วนการศึกษาตามอัธยาศัยจะมีความมุ่งหมายให้มีการศึกษาตลอดชีวิต มีความหลากหลายในการศึกษา มุ่งให้เกิดการเรียนรู้ในชีวิตประจำวันจากสังคมและสิ่งแวดล้อม

2.1.4.2 รูปแบบและลักษณะการบริหารการศึกษา

ตามที่กล่าวมาหากแบ่งรูปแบบและประเภทของการจัดการศึกษาตามผู้ที่ทำหน้าที่จัดการศึกษาจะสามารถแบ่งออกเป็นการจัดการศึกษาโดยรัฐ การจัดการศึกษาโดยเอกชนและการจัดการศึกษาโดยชุมชน ซึ่งแต่ละรูปแบบและประเภทจะมีการบริหารการศึกษาที่แตกต่างกันออกไป กล่าวคือ การบริหารการศึกษาโดยรัฐ จะแบ่งการบริหารและจัดการศึกษาออกเป็น 3 ระดับ ได้แก่ ระดับชาติ ระดับเขตพื้นที่การศึกษาและระดับสถานศึกษา อันเป็นการกระจายอำนาจลงไปสู่ท้องถิ่นและสถานศึกษาให้มากที่สุด ส่วนการบริหารการศึกษาโดยเอกชนและชุมชน จะมีการบริหารการศึกษาที่คล้ายคลึงกัน ทั้งนี้ สถานศึกษาเอกชนและชุมชนสามารถจัดการศึกษาได้ทุกระดับและทุกประเภท มีการบริหารและการจัดการศึกษาของเอกชนอย่างเป็นอิสระ ภายใต้การกำกับ ติดตาม ประเมินคุณภาพและมาตรฐานการศึกษาจากรัฐ ซึ่งต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การประเมินคุณภาพและมาตรฐานการศึกษาเช่นเดียวกับสถานศึกษาของรัฐ อีกทั้งได้รับการสนับสนุนด้านวิชาการและด้านเงินอุดหนุน การลดหย่อนหรือยกเว้นภาษี รวมทั้งสิทธิประโยชน์อื่นตามความเหมาะสมจากรัฐ

ดังนั้น จะเห็นได้ว่า รูปแบบและลักษณะการบริหารการศึกษาของรัฐ จะมีความแตกต่างจากการบริหารการศึกษาของเอกชนและชุมชน กล่าวคือ การบริหารการศึกษาของรัฐจะเป็นการบริหารการศึกษาโดยภาพรวมที่ครอบคลุมถึงการบริหารการศึกษาของเอกชนและชุมชน ส่วนการบริหารการศึกษาของเอกชนและชุมชนแม้จะมีความเป็นอิสระ สามารถจัดการศึกษาได้ทุกระดับและทุกประเภท แต่ก็ต้องอยู่ภายใต้การกำกับ ติดตาม ประเมินคุณภาพและมาตรฐานการศึกษาจากรัฐตามแนวคิดเรื่องการจัดทำบริการสาธารณะที่มองว่า การจัดการศึกษาเป็นหน้าที่หลักของรัฐในการจัดให้มีการศึกษา แม้หน้าที่ดังกล่าวรัฐได้กระจายไปให้

ภาคเอกชนและชุมชนมีส่วนร่วมในการจัดทำแล้วก็ตาม แต่รัฐก็ยังมีหน้าที่ที่จะต้องจัดการดูแลและควบคุมให้มีคุณภาพและประสิทธิภาพตามวัตถุประสงค์ของการจัดการศึกษาเช่นเดียวกับการจัดการศึกษาของรัฐ

2.2 แนวความคิดพื้นฐานทางกฎหมายเกี่ยวกับการจัดการศึกษาของเอกชน

การศึกษาวิเคราะห์ถึงมาตรการทางภาษีเงินได้สำหรับการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องศึกษาถึงแนวความคิดทางกฎหมายเกี่ยวกับการจัดการศึกษาของเอกชนเพื่อให้ทราบหลักการและเหตุผลของการให้เอกชนเข้ามามีส่วนร่วมจัดการศึกษาตลอดจนเพื่อให้ทราบถึงความเชื่อมโยงระหว่างบทบัญญัติทางนโยบายภาษีกับการจัดการศึกษาเอกชน ในส่วนนี้จึงเป็นการศึกษาถึงแนวความคิดที่สำคัญ 2 ประการ คือ แนวความคิดทางกฎหมายที่นำมาใช้ในการจัดการศึกษาของเอกชนและแนวความคิดเกี่ยวกับการหารายได้ของรัฐเพื่อการจัดการศึกษา

2.2.1 แนวความคิดทางกฎหมายที่นำมาใช้ในการจัดการศึกษาของเอกชน

ก) หลักสิทธิ เสรีภาพและความเสมอภาคด้านการศึกษา

ประเทศเสรีประชาธิปไตยย่อมมีแนวความคิดเกี่ยวกับการบัญญัติรับรองสิทธิ เสรีภาพและความเสมอภาคของประชาชนคุ้มครองไว้ในรัฐธรรมนูญ ทั้งนี้ เพื่อเป็นหลักประกันแก่ประชาชนว่า สิทธิ เสรีภาพ และความเสมอภาคของประชาชนนั้นจะได้รับความเคารพจากรัฐ และหน่วยงานของรัฐ

ตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542 ได้ให้ความหมายของ “สิทธิ” ไว้ดังนี้

“สิทธิ” หมายความว่า อำนาจอันชอบธรรม อำนาจที่จะกระทำการใด ๆ ได้อย่างอิสระ โดยได้รับการรับรองจากกฎหมาย

นอกจากนี้ตามคำนิยามของนักกฎหมายหลายท่าน ได้ให้ความอธิบายถึง “สิทธิ” แตกต่างกันไป ดังต่อไปนี้

ศาสตราจารย์ ดร.หยุด แสงอุทัย²⁵

“สิทธิ หมายถึง ประโยชน์ที่กฎหมายรับรองคุ้มครองให้บุคคลในอันที่จะเรียกร้องให้บุคคลอื่นกระทำการอย่างใดอย่างหนึ่ง สิทธิจึงก่อให้เกิดหน้าที่แก่บุคคลอื่นด้วย”

รองศาสตราจารย์ ดร.วรพจน์ วิศรุตพิชญ์²⁶

“สิทธิ (Right) คือ อำนาจที่กฎหมายรับรองให้แก่บุคคลในอันจะกระทำการเกี่ยวกับทรัพย์สินหรือบุคคล โดยบุคคลในฐานะผู้ทรงสิทธิชอบที่จะกระทำใด ๆ กับทรัพย์สินของตนเองและชอบที่จะไม่ถูกล่วงละเมิดจากรัฐหรือเอกชน และมีสิทธิเรียกร้องต่อบุคคลอื่น ๆ ที่จะละเมิดสิทธิของตน เช่น หนี้ กรรมสิทธิ์ เป็นต้น”

ดร.บรรเจิด สิงคะเนติ²⁷

“สิทธิตามรัฐธรรมนูญนั้น หมายถึง อำนาจตามรัฐธรรมนูญหรือกฎหมายสูงสุดได้บัญญัติให้การรับรองคุ้มครองแก่ปัจเจกบุคคลในอันที่จะกระทำการใดหรือไม่กระทำการใด การให้อำนาจแก่ปัจเจกบุคคลดังกล่าวได้ก่อให้เกิดสิทธิเรียกร้องที่จะไม่ให้บุคคลใดแทรกแซงในสิทธิตามรัฐธรรมนูญของตนโดยเฉพาะอย่างยิ่งเรียกร้องต่อองค์กรของรัฐมิให้แทรกแซงในขอบเขตสิทธิของตน ในบางกรณีการรับรองดังกล่าวได้ก่อให้เกิดสิทธิเรียกร้องให้รัฐดำเนินการอย่างใดอย่างหนึ่ง สิทธิตามรัฐธรรมนูญ ยังหมายรวมถึง การให้ประกันทางหลักการ ซึ่งหมายถึงการมุ่งคุ้มครองต่อสถาบันในทางกฎหมายเรื่องใดเรื่องหนึ่ง เช่น มุ่งคุ้มครอง “กรรมสิทธิ์” หรือ “เสรีภาพทางวิชาการ” เป็นต้น ดังนั้น สิทธิตามรัฐธรรมนูญจึงเป็นความสัมพันธ์ระหว่างปัจเจกบุคคลกับรัฐ และสิทธิตามรัฐธรรมนูญเป็นสิทธิที่ผูกพันองค์กรผู้ใช้อำนาจรัฐทั้งหลายที่จะต้องให้ความเคารพ ปกป้อง และคุ้มครองสิทธิตามรัฐธรรมนูญดังกล่าว เพื่อให้สิทธิตามรัฐธรรมนูญมีผลในทางปฏิบัติ”

²⁵ หยุด แสงอุทัย, ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับกฎหมายทั่วไป, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์ประกายพรึก, 2535), หน้า 224.

²⁶ วรพจน์ วิศรุตพิชญ์, สิทธิและเสรีภาพตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540. (พิมพ์ครั้งที่ 2), (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2543), หน้า 21.

²⁷ บรรเจิด สิงคะเนติ, หลักพื้นฐานเกี่ยวกับสิทธิเสรีภาพ และศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์, (กรุงเทพมหานคร : บริษัทสำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2552), หน้า 48-49.

ส่วนความหมายของ “เสรีภาพ” ตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542 ได้ให้ความหมายไว้ว่า

“เสรีภาพ” หมายความว่า ความสามารถที่จะกระทำการใด ๆ ได้ตามที่ตนปรารถนา โดยไม่มีอุปสรรคขัดขวาง เช่น เสรีภาพในการพูด เสรีภาพในการนับถือศาสนา ความมีสิทธิที่จะทำอะไรก็ได้โดยไม่ละเมิดสิทธิของผู้อื่น

ด้านคำนิยามของนักกฎหมายต่อ “เสรีภาพ” มีดังนี้

รองศาสตราจารย์ ดร.วรพจน์ วิศรุตพิชญ์²⁸

“เสรีภาพ หมายถึง ภาวะของมนุษย์ที่ไม่อยู่ภายใต้การครอบงำของผู้อื่น เป็นภาวะที่ปราศจากการถูกหน่วงเหนี่ยวขัดขวาง บุคคลใดบุคคลหนึ่งย่อมมีเสรีภาพอยู่ตราบเท่าที่เขาไม่ถูกบังคับให้กระทำในสิ่งที่เขาไม่ประสงค์จะกระทำ กล่าวโดยสรุป เสรีภาพ คืออำนาจของบุคคลในอันที่จะกำหนดตนเอง โดยอำนาจนี้บุคคลย่อมเลือกวิถีชีวิตของตนได้ด้วยตนเอง เสรีภาพจึงเป็นอำนาจที่บุคคลมีอยู่เหนือตนเอง”

ดร.บรรเจิด สิงคะเนติ²⁹

“เสรีภาพ หมายถึง อำนาจในการกำหนดตนเองโดยอิสระของบุคคลที่จะกระทำการใดหรือไม่กระทำการใดอันเป็นอำนาจที่มีเหนือตนเอง”

ศาสตราจารย์ ดร.สมคิด เลิศไพฑูรย์³⁰

“เสรีภาพ หมายถึง การที่บุคคลจะกระทำการใด หรือไม่กระทำการใด โดยใจสมัครอันปราศจากการบังคับหรืออยู่ภายใต้อาณัติของบุคคลอื่นหรือรัฐ”

²⁸ วรพจน์ วิศรุตพิชญ์, รายงานการวิจัย สิทธิและเสรีภาพตามรัฐธรรมนูญ(ศึกษารูปแบบการจำกัดสิทธิและเสรีภาพที่รัฐธรรมนูญให้ไว้เหมาะสม), (กรุงเทพมหานคร : สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย, 2538), หน้า 17.

²⁹ บรรเจิด สิงคะเนติ, หลักพื้นฐานเกี่ยวกับสิทธิเสรีภาพ และศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์, หน้า 51.

³⁰ สมคิด เลิศไพฑูรย์, กฎหมายรัฐธรรมนูญ หลักการใหม่ตามรัฐธรรมนูญแห่งอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2548), หน้า 47.

จากความหมายและคำอธิบายของ “สิทธิ” และ “เสรีภาพ” ดังกล่าว จึงอาจสรุปได้ว่า ทั้งสองสิ่งแตกต่างกัน เพราะสิทธิเป็นอำนาจที่บุคคลหนึ่งมีอยู่เพื่อเรียกร้องให้ผู้อื่นกระทำหรือละเว้นกระทำการอันใดอันหนึ่ง แต่เสรีภาพนั้นเป็นอำนาจที่บุคคลหนึ่งมีอยู่ในอันที่จะกระทำการหรือไม่กระทำการอันใดอันหนึ่งโดยปราศจากการแทรกแซงหรือครอบงำจากผู้อื่น อย่างไรก็ตาม “สิทธิ” และ “เสรีภาพ” มักจะถูกใช้ปะปนกันในปัจจุบันและถูกเรียกรวม ๆ กันว่าเป็น “สิทธิมนุษยชน” อันเป็นสิทธิและเสรีภาพที่มนุษย์แต่ละคนพึงมี

ส่วนเรื่องความเสมอภาคนั้นถือได้ว่าเป็นหลักการพื้นฐานที่สำคัญของสิทธิและเสรีภาพทั้งหลาย เพราะถึงแม้ว่ารัฐหนึ่งรัฐใดจะได้รับรองไว้ทั้งสิทธิและเสรีภาพในชีวิต ร่างกาย ทรัพย์สิน และสิทธิหรือเสรีภาพอื่นใดของบุคคลไว้ก็ตาม แต่หากบุคคลนั้น ๆ ไม่อาจใช้สิทธิและเสรีภาพนั้นได้เท่าเทียมกับผู้อื่น ต้องถูกปฏิบัติอย่างไม่เท่าเทียมกับบุคคลอื่นในสังคมหรือถูกเลือกปฏิบัติอย่างไม่เป็นธรรมจากองค์กรผู้ใช้อำนาจรัฐทั้งหลายแล้ว สิทธิและเสรีภาพที่ได้รับรองไว้นั้นย่อมไร้ความหมาย เพราะฉะนั้นสิทธิทุกสิทธิจึงต้องมีความเสมอภาคและจะต้องได้รับการยอมรับนับถือจากรัฐ ตลอดจนรัฐจะต้องคุ้มครองมิให้ผู้ใดล่วงละเมิดต่อหลักความเสมอภาคหรือสิทธิในความเสมอภาคของบุคคลได้

ด้วยเหตุนี้ ความเสมอภาคจึงหมายถึง การที่บุคคลหรือประชาชนที่อยู่ในสถานะเดียวกันย่อมมีสิทธิที่จะได้รับหรือได้ใช้บริการสาธารณะอย่างเดียวกันภายใต้ระเบียบเดียวกัน ซึ่งตัวแทนของรัฐบาลหรือข้าราชการของรัฐไม่สามารถที่จะเลือกปฏิบัติหรือให้บริการกับประชาชนเฉพาะคนใดคนหนึ่งได้

โดยหลักความเสมอภาคถือได้ว่าเป็นหลักพื้นฐานของศักดิ์ศรีของความ เป็นมนุษย์ ซึ่งเห็นว่า มนุษย์ย่อมได้รับการรับรองและคุ้มครองจากกฎหมายอย่างเท่าเทียมกันในฐานะที่เป็นมนุษย์โดยมิต้องคำนึงถึงคุณสมบัติอื่น ๆ อาทิ เชื้อชาติ ศาสนา ภาษา ถิ่นกำเนิด เป็นต้น และในขณะเดียวกันยังถือได้ว่า หลักความเสมอภาคนั้นเป็นหลักที่ควบคุมมิให้รัฐใช้อำนาจของตนตามอำเภอใจ โดยการใช้อำนาจของรัฐแก่กลุ่มบุคคลใดบุคคลหนึ่งรัฐต้องสามารถอธิบายได้ว่าเพราะเหตุใดรัฐจึงกระทำการอันก่อให้เกิดผลกระทบหรือเป็นการให้ประโยชน์แก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งนั้นโดยเฉพาะ หากการให้เหตุผลไม่อาจรับฟังได้แสดงว่าการใช้อำนาจของรัฐนั้นเป็นไปตามอำเภอใจ ดังนั้น หลักความเสมอภาคจึงเป็นหลักสำคัญในการรับรองและคุ้มครองสิทธิ

เสรีภาพของประชาชนและสามารถนำมาตรวจสอบการใช้อำนาจของรัฐไม่ว่าจะเป็นฝ่ายนิติบัญญัติ ฝ่ายบริหาร และฝ่ายตุลาการได้

ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยได้มีการบัญญัติรับรองคุ้มครองสิทธิ เสรีภาพ และความเสมอภาคของประชาชนไว้ในทุกฉบับและมีพัฒนาการไปตามยุคสมัย ซึ่งในช่วงแรก ๆ จะเป็นเพียงการรับรองคุ้มครองแต่เพียงสิทธิขั้นพื้นฐานและมีลักษณะที่เป็นการบัญญัติถึงสิทธิและเสรีภาพต่าง ๆ ไว้ในมาตราเดียว จนกระทั่งต่อมามีแนวคิดที่ต้องการขยายการรับรองคุ้มครองสิทธิขั้นพื้นฐานเพิ่มมากขึ้น จึงได้มีการแยกบทบัญญัติรับรองคุ้มครองสิทธิขั้นพื้นฐานด้านต่าง ๆ ออกมา

สิทธิขั้นพื้นฐานของประชาชนที่ถูกรับรองคุ้มครองโดยรัฐธรรมนูญนั้นได้ถูกพัฒนาแนวคิดออกมาเป็นสิทธิและเสรีภาพในด้านต่าง ๆ โดยสิทธิและเสรีภาพด้านการศึกษาเป็นหนึ่งในสิทธิขั้นพื้นฐานของประชาชนที่ถูกรับรองคุ้มครอง ซึ่งถูกบัญญัติรับรองไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรสยาม พ.ศ. 2475³¹ เป็นครั้งแรก ทั้งนี้ จะเป็นการรับรองถึงเสรีภาพในการศึกษาอบรมของบุคคลโดยทั่วไป เรื่อยมาจนรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2489, พ.ศ. 2490, พ.ศ. 2492 และฉบับอื่น ๆ การบัญญัติรับรองเสรีภาพในการศึกษาอบรมของประชาชนจะเป็นลักษณะโดยทั่วไปไม่ได้แยกออกมาต่างหาก จนกระทั่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2517³² จึงจะมีการบัญญัติกำหนดให้การได้รับการศึกษาเป็นสิทธิ นอกเหนือจากการรับรองเสรีภาพในการศึกษาอบรมของบุคคล และต่อมามีรัฐธรรมนูญฉบับอื่น ๆ ก็ได้บัญญัติรับรองสิทธิและเสรีภาพในการศึกษาอบรมของประชาชนเรื่อยมา

สำหรับรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 การรับรองสิทธิและเสรีภาพด้านการศึกษาจะอยู่ในหมวด 3 สิทธิและเสรีภาพของชนชาวไทย ส่วนที่ 8 สิทธิและ

³¹ มาตรา 14 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรสยาม พ.ศ. 2475 บัญญัติว่า “ภายใต้บังคับแห่งบทกฎหมาย บุคคลย่อมมีเสรีภาพบริบูรณ์ใน.....การศึกษอบรม.....การอาชีพ”

³² มาตรา 41 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2517 บัญญัติว่า “บุคคลย่อมมีสิทธิเสมอกันในการได้รับการศึกษาขั้นพื้นฐาน ตามกฎหมายว่าด้วยการศึกษาระดับ.....”

เสรีภาพในการศึกษา มาตรา 49³³ และมาตรา 50³⁴ ส่วนเรื่องความเสมอภาคได้ถูกบัญญัติรับรองไว้ในหมวด 3 สิทธิและเสรีภาพของชนชาวไทย ส่วนที่ 2 ความเสมอภาค มาตรา 30³⁵

เมื่อพิจารณาในเรื่องของการจัดการศึกษาโดยรัฐตามหลักสิทธิ เสรีภาพ และความเสมอภาค ทำให้เห็นได้ว่า รัฐจำเป็นต้องจัดทำบริการสาธารณะทางการศึกษาให้แก่ประชาชนทุกคน เพราะเป็นสิทธิขั้นพื้นฐานของประชาชน ในอันที่จะได้รับการคุ้มครองจากรัฐ และการจัดการศึกษาแก่ประชาชนต้องจัดอย่างเสมอภาคและเท่าเทียมกัน โดยไม่เลือกปฏิบัติแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่ง

ข) หลักบริการสาธารณะ

ความหมายของคำว่า “บริการสาธารณะ” มักจะปรากฏอยู่ในงานเขียนของนักวิชาการด้านกฎหมายมหาชนหลายท่าน ซึ่งอาจสรุปความหมายของการบริการสาธารณะได้ว่า บริการสาธารณะ คือ กิจการที่อยู่ในความอำนาจการหรืออยู่ในความควบคุมของฝ่ายปกครองที่จัดทำขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสนองความต้องการส่วนรวมของประชาชน

³³ มาตรา 49 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 บัญญัติว่า “บุคคลย่อมมีสิทธิเสมอกันในการรับการศึกษาไม่น้อยกว่าสิบสองปีที่รัฐจะต้องจัดให้อย่างทั่วถึงและมีคุณภาพ โดยไม่เก็บค่าเล่าเรียน

ผู้ยากไร้ ผู้พิการหรือทุพพลภาพ หรือผู้อยู่ในสภาวะยากลำบาก ต้องได้รับสิทธิตามวรรคหนึ่งและการสนับสนุนจากรัฐเพื่อให้ได้รับการศึกษาโดยทัดเทียมกับบุคคลอื่น

การจัดการศึกษาอบรมขององค์การวิชาชีพหรือเอกชน การศึกษาทางเลือกของประชาชน การเรียนรู้ด้วยตนเอง และการเรียนรู้ตลอดชีวิต ย่อมได้รับความคุ้มครองและส่งเสริมที่เหมาะสมจากรัฐ”

³⁴ มาตรา 50 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 บัญญัติว่า “บุคคลย่อมมีเสรีภาพในทางวิชาการ การศึกษาอบรม การเรียนการสอน การวิจัยและการเผยแพร่งานวิจัยตามหลักวิชาการย่อมได้รับความคุ้มครอง ทั้งนี้ เท่าที่ไม่ขัดต่อหน้าที่ของพลเมืองหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน”

³⁵ มาตรา 30 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 บัญญัติว่า “บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน

ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ภาษา เพศ อายุ ความพิการ สภาพทางกายหรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม ความเชื่อทางศาสนา การศึกษาอบรม หรือความคิดเห็นทางการเมืองอันไม่ขัดต่อบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญจะกระทำมิได้

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อขจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพเช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม”

จากความหมายของบริการสาธารณะดังกล่าว จึงอาจสรุปได้ว่า บริการสาธารณะจะต้องประกอบด้วยเงื่อนไขสองประการคือ³⁶

(1) กิจกรรมที่ถือว่าเป็นบริการสาธารณะจะต้องเป็นกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับนิติบุคคลในกฎหมายมหาชน ซึ่งหมายความถึงการที่นิติบุคคลในกฎหมายมหาชนเป็นผู้ประกอบกิจกรรมที่เป็นบริการสาธารณะนั้นด้วยตนเองอันได้แก่ กิจกรรมที่รัฐ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น องค์กรมหาชนหรือรัฐวิสาหกิจเป็นผู้ดำเนินการ และยังหมายความรวมถึงกรณีนิติบุคคลในกฎหมายมหาชนที่มอบกิจกรรมของตนบางประเภทให้เอกชนเป็นผู้ดำเนินการด้วย

(2) กิจกรรมดังกล่าวมาแล้วในข้อ (1) จะต้องเป็นกิจกรรมที่มีวัตถุประสงค์เพื่อประโยชน์สาธารณะและตอบสนองของความต้องการของประชาชน

จากความหมายและเงื่อนไขของบริการสาธารณะดังกล่าว การจัดทำบริการสาธารณะจึงเป็นกิจกรรมประเภทหนึ่งของรัฐและเป็นกิจกรรมของรัฐที่เป็นหน้าที่ที่ต้องจัดทำขึ้นเพื่อเป็นการบริการแก่ประชาชน ดังนั้น เมื่อนำมาพิจารณาถึงการจัดการศึกษาจึงถือได้ว่าการจัดการศึกษาเป็นบริการสาธารณะประเภทหนึ่ง เพราะการจัดให้มีการศึกษาเป็นหน้าที่ของรัฐที่จะต้องจัดให้มีขึ้นเพื่อตอบสนองของความต้องการของประชาชน

ด้วยเหตุนี้ เมื่อการจัดการศึกษาถือเป็นการให้บริการสาธารณะจึงต้องอยู่ภายใต้หลักเกณฑ์ต่าง ๆ ของการจัดทำบริการสาธารณะด้วย ซึ่งได้แก่³⁷ (1) หลักความต่อเนื่องของบริการสาธารณะ (2) หลักความเปลี่ยนแปลงได้ของบริการสาธารณะให้ทันต่อความต้องการของประชาชนอยู่เสมอ และ (3) หลักความเสมอภาคที่มีต่อบริการสาธารณะ

(1) หลักความต่อเนื่องของบริการสาธารณะ

เนื่องจากบริการสาธารณะเป็นกิจการที่จำเป็นอย่างยิ่งต่อความเป็นอยู่ของประชาชนการจัดทำบริการสาธารณะจึงต้องมีความต่อเนื่อง สม่ำเสมอ และดำเนินอยู่ตลอดเวลา เพราะความต้องการของประชาชนนั้นมีอยู่ตลอดเวลา ไม่มีวันหยุด หากบริการสาธารณะหยุดชะงักย่อมก่อให้เกิดความเดือดร้อนแก่สังคมและประชาชน ซึ่งเมื่อการจัดการศึกษาถือเป็น

³⁶ นันทวัฒน์ บรมานันท์, หลักกฎหมายปกครองเกี่ยวกับบริการสาธารณะ. (พิมพ์ครั้งที่ 4), (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2552), หน้า 35.

³⁷ บวรศักดิ์ อุวรรณโณ, กฎหมายมหาชน เล่ม 3 : ที่มาและนิติวิธี. (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติธรรม), 2538, หน้า 305-307.

บริการสาธารณะประเภทหนึ่งและเป็นสิ่งที่มีความจำเป็นต่อประชาชนในสังคม ดังนั้น การจัดการศึกษาของรัฐจึงหยุดชะงักไม่ได้ จำเป็นที่จะต้องมีความต่อเนื่องของการจัดการศึกษา

(2) หลักความเปลี่ยนแปลงได้ของบริการสาธารณะให้ทันต่อความต้องการของประชาชนอยู่เสมอ

การจัดทำบริการสาธารณะเกิดขึ้นเพื่อตอบสนองความต้องการของประชาชน กิจกรรมใดที่รัฐเห็นว่าจำเป็นต่อประชาชนก็ต้องดำเนินการจัดทำเป็นบริการสาธารณะเพื่อประโยชน์ของสาธารณะ และด้วยเหตุนี้บริการสาธารณะทางด้านการศึกษาก็ต้องเป็นสิ่งที่เปลี่ยนแปลงได้เพื่อให้สอดคล้องกับความต้องการของประชาชนที่ย่อมเปลี่ยนแปลงไม่อยู่นิ่งตามสภาพความเจริญเติบโตของสังคม

(3) หลักความเสมอภาคที่มีต่อบริการสาธารณะ

การจัดทำบริการสาธารณะให้แก่ประชาชนจะต้องไม่ใช่กิจการที่ทำขึ้นเพื่อประโยชน์ของบุคคลใดโดยเฉพาะ หากแต่ต้องเป็นการจัดทำบริการสาธารณะเพื่อประโยชน์ของประชาชนโดยเสมอภาค ดังนั้น ประชาชนทุกคนย่อมมีสิทธิได้รับการปฏิบัติหรือได้รับประโยชน์สาธารณะอย่างเท่าเทียมกัน ซึ่งรวมถึงการได้รับการศึกษาอย่างเสมอภาคจากรัฐด้วย

ทั้งนี้ หน้าที่ในการจัดทำบริการสาธารณะนั้นแม้ส่วนใหญ่จะเป็นหน้าที่ของรัฐโดยใช้องค์กรภายในฝ่ายปกครอง แต่ต่อมารัฐได้เพิ่มวิธีการจัดทำบริการสาธารณะด้วยการมอบให้เอกชนเป็นผู้จัดทำเพื่อให้เกิดประโยชน์สาธารณะอย่างสูงสุด และเพื่อประสิทธิภาพที่สูงขึ้น ดังนั้น เอกชนจึงสามารถดำเนินการจัดทำบริการสาธารณะทางด้านการศึกษาได้เอง เพื่อเป็นการสนับสนุนและแบ่งเบาภารกิจของรัฐ โดยรัฐจะเปลี่ยนบทบาทจากผู้จัดทำมาเป็นบทบาทในการควบคุมดูแลและส่งเสริมสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนแทน

ค) หลักเสรีภาพในการประกอบธุรกิจ

แม้หลักสิทธิและเสรีภาพทางการศึกษาจะเป็นสิทธิและเสรีภาพอย่างหนึ่งของประชาชนที่ถูกรับรองไว้ในรัฐธรรมนูญทำให้รัฐต้องคุ้มครองด้วยการจัดให้มีการศึกษาและเปิดโอกาสให้ประชาชนได้รับการศึกษาอย่างอิสระและทั่วถึงก็ตาม แต่การจัดการศึกษาของ

เอกชนนั้นยังมีหลักเสรีภาพของประชาชนอีกประการหนึ่งที่เป็นหลักในการแสดงให้เห็นถึงความมีเสรีภาพของเอกชนในการประกอบอาชีพใด ๆ อันไม่ขัดต่อกฎหมายและรัฐไม่สามารถปิดกั้นได้

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 ได้บัญญัติเรื่องสิทธิเสรีภาพในการประกอบธุรกิจเอาไว้ในหมวด 3 สิทธิและเสรีภาพของชนชาวไทย ส่วนที่ 6 เรื่องสิทธิและเสรีภาพในการประกอบอาชีพตามมาตรา 43³⁸ และในหมวด 5 เรื่อง แนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ ส่วนที่ 7 เรื่องแนวนโยบายด้านเศรษฐกิจตามมาตรา 84³⁹ ซึ่งจากบทบัญญัติทั้ง 2 มาตราดังกล่าว ทำให้สรุปได้ว่า ประเทศไทยนั้นมีการยึดหลักเสรีภาพในการประกอบธุรกิจควบคู่กับหลักการแทรกแซงโดยรัฐ เพราะแม้รัฐจะสนับสนุนให้มีระบบเศรษฐกิจแบบเสรีโดยอาศัยกลไกตลาด อันเป็นระบบเศรษฐกิจที่ได้รับการยอมรับว่ามีประสิทธิภาพดีที่สุดในยุคนี้ก็ตาม แต่สิทธิและเสรีภาพดังกล่าวก็อาจถูกจำกัดลงได้หากมีความจำเป็นเพื่อประโยชน์สาธารณะ

³⁸ มาตรา 43 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 บัญญัติว่า “บุคคลย่อมมีเสรีภาพในการประกอบกิจการหรือประกอบอาชีพและการแข่งขันโดยเสรีอย่างเป็นธรรม

การจำกัดเสรีภาพตามวรรคหนึ่งจะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย เฉพาะเพื่อประโยชน์ในการรักษาความมั่นคงของรัฐหรือเศรษฐกิจของประเทศ การคุ้มครองประชาชนในด้านสาธารณสุข ปลอดภัย การรักษาความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน การจัดระเบียบการประกอบอาชีพ การคุ้มครองผู้บริโภค การผังเมือง การรักษาทรัพยากรธรรมชาติหรือสิ่งแวดล้อม สวัสดิภาพของประชาชน หรือเพื่อป้องกันการผูกขาดหรือขัดขวางการแข่งขัน

³⁹ มาตรา 84 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 บัญญัติว่า “รัฐต้องดำเนินการตามแนวนโยบายด้านเศรษฐกิจ ดังต่อไปนี้

(1) สนับสนุนระบบเศรษฐกิจแบบเสรีและเป็นธรรมโดยอาศัยกลไกตลาด และสนับสนุนให้มีการพัฒนาเศรษฐกิจอย่างยั่งยืน โดยต้องยกเลิกและละเว้นการตรากฎหมายและกฎเกณฑ์ที่ควบคุมธุรกิจซึ่งมีบทบัญญัติที่ไม่สอดคล้องกับความจำเป็นทางเศรษฐกิจ และต้องไม่ประกอบกิจการที่มีลักษณะเป็นการแข่งขันกับเอกชน เว้นแต่มีความจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการรักษาความมั่นคงของรัฐ รักษาผลประโยชน์ส่วนรวม หรือการจัดให้มีสาธารณสุขปลอดภัย

(2) สนับสนุนให้มีการใช้หลักคุณธรรม จริยธรรม และหลักธรรมาภิบาล ควบคู่กับการประกอบกิจการ

(3) ...

(4) ...

(5) กำกับให้การประกอบกิจการมีการแข่งขันอย่างเสรีและเป็นธรรม ป้องกันการผูกขาดตัดตอนไม่ว่าโดยทางตรงหรือทางอ้อม และคุ้มครองผู้บริโภค

(6) ดำเนินการให้มีการกระจายรายได้อย่างเป็นธรรม คุ้มครอง ส่งเสริม และขยายโอกาสในการประกอบอาชีพของประชาชนเพื่อการพัฒนาเศรษฐกิจ รวมทั้งส่งเสริมและสนับสนุนการพัฒนาภูมิปัญญาท้องถิ่นและภูมิปัญญาไทยเพื่อใช้ในการผลิตสินค้า บริการ และประกอบอาชีพ.....”

เมื่อบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญอันเป็นกฎหมายสูงสุดของรัฐได้รับรองเสรีภาพในการประกอบธุรกิจไว้ ทำให้บุคคลทุกคนย่อมมีสิทธิและเสรีภาพในการเลือกประกอบธุรกิจหรืออาชีพอย่างใด ๆ ก็ได้ ตราบเท่าที่ไม่เป็นธุรกิจหรืออาชีพต้องห้ามตามกฎหมาย ดังนั้นเมื่อธุรกิจการศึกษาด้วยการจัดการศึกษาเป็นการประกอบอาชีพที่สุจริตอีกทั้งสร้างประโยชน์แก่สังคม ประชาชนจึงสามารถประกอบกิจการนี้ได้อย่างเสรี

2.2.2 แนวความคิดเกี่ยวกับการหารายได้ของรัฐเพื่อการจัดการศึกษา

การศึกษาแนวความคิดเกี่ยวกับการหารายได้ของรัฐจะทำให้ทราบถึงที่มาของรายได้ของรัฐที่จะนำมาใช้ในการจัดการศึกษาแก่ประชาชนภายในประเทศ โดยจุดไหลเวียนการเงินของประเทศนั้นอยู่ที่งบประมาณของแผ่นดินอันประกอบไปด้วยรายจ่ายสาธารณะ รายได้สาธารณะ และหนี้สาธารณะ ซึ่งงบประมาณแผ่นดินที่รัฐนำมาใช้ในการจัดทำบริการสาธารณะจะอยู่ในส่วนของรายได้สาธารณะหรือรายได้ของรัฐ อันแบ่งออกได้ดังนี้

ก) รายได้จากภาษี

ภาษีอากรถือเป็นรายได้สำคัญของรัฐและเป็นเครื่องมือทางการคลังที่สำคัญของทุกสถาบัน ซึ่งภาษีอากรนั้นได้รับการพิจารณาว่าเป็นข้อผูกพันทางสังคม ดังนั้นลักษณะของภาษีจึงเกี่ยวข้องและเชื่อมโยงกับสภาพความเป็นอยู่ของสังคมหนึ่งตลอดจนแนวคิดเกี่ยวกับหน้าที่และความยุติธรรมของแต่ละสังคมในแต่ละยุคสมัย⁴⁰ การที่รัฐทำการบังคับจัดเก็บเงินภาษีจากประชาชนเพื่อนำมาเป็นรายได้ของรัฐแล้วนำไปบริหารจัดการเพื่อจัดทำบริการสาธารณะแก่ประชาชน ทำให้ภาษีอากรถูกพิจารณาว่า มีลักษณะเป็นรายได้ของรัฐและในขณะเดียวกันก็เป็นรายจ่ายของประชาชน

โดยภาษีอากรมีลักษณะสำคัญ 3 ประการ ได้แก่ ลักษณะบังคับและถาวร อันเป็นผลมาจากการที่รัฐใช้อำนาจบังคับจัดเก็บจากประชาชนโดยวิธีแบ่งสรรภาระสาธารณะตามหลักความสามารถในการจ่าย เพื่อนำรายได้ดังกล่าวไปใช้ในการอันมีวัตถุประสงค์เป็นการสาธารณะ⁴¹ การมีลักษณะบังคับของภาษีอากรนั้น เกิดขึ้นจากอำนาจเฉพาะของฝ่ายปกครองที่มีอำนาจตามกฎหมายที่จะจัดเก็บภาษีอากรจากประชาชน ทำให้ภาษีอากรไม่ได้เป็นสิ่งที่เกิดขึ้นจากความสมัครใจของประชาชนหากแต่เป็นการใช้อำนาจบังคับจากรัฐ อีกทั้งภาษีอากรที่

⁴⁰ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร. (พิมพ์ครั้งที่ 3), หน้า 24.

⁴¹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 22.

มีลักษณะถาวรก็เนื่องมาจาก เมื่อประชาชนชำระภาษีอากรให้แก่รัฐไปแล้วก็ไม่อาจจะเรียกคืนกลับมาได้อีก หากแต่ประชาชนผู้นั้นจะได้รับผลประโยชน์ตอบแทนด้วยการได้รับบริการสาธารณะจากรัฐ

สำหรับวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากรนั้น โดยหลักแล้วคือ การหารายได้เข้ารัฐเพื่อใช้จ่ายในการบริหารและการพัฒนาประเทศ แต่ทั้งนี้ยังมีวัตถุประสงค์อื่น ๆ ที่สำคัญ เช่น⁴²

(1) เพื่อรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศ

การจัดเก็บภาษีอากรเป็นอีกวิธีหนึ่งในการแก้ไขปัญหาเศรษฐกิจ โดยในภาวะที่ประเทศชาติประสบปัญหาภาวะเงินเฟ้อ รัฐอาจใช้นโยบายภาษีเพื่อทำให้ประชาชนลดการบริโภคและใช้จ่ายน้อยลง แต่ในภาวะเงินฝืด รัฐก็อาจใช้นโยบายลดอัตราภาษีของสินค้าและบริการต่าง ๆ เพื่อช่วยเหลือประชาชนให้มีกำลังในการบริโภค

(2) เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในสังคม

การจัดเก็บภาษีเป็นวิธีการหนึ่งที่จะช่วยขจัดหรือบรรเทาปัญหาความเหลื่อมล้ำต่ำสูงและความไม่เท่าเทียมกันในสังคมระหว่างผู้มีฐานะและรายได้ที่แตกต่างกัน เช่น การใช้อัตราภาษีก้าวหน้า (Progressive Rate) ในการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

(3) เพื่อส่งเสริมหรือควบคุมพฤติกรรมทางเศรษฐกิจ

รัฐอาจใช้นโยบายภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการผลิตหรือการค้าในธุรกิจบางประเภทที่รัฐเห็นว่า จะก่อให้เกิดผลดีกับระบบเศรษฐกิจของประเทศ โดยอาจจะใช้วิธีการยกเว้นหรือลดอัตราภาษีให้แก่การผลิตหรือการค้าในธุรกิจดังกล่าว หรือหากรัฐเห็นว่า การผลิตหรือการค้าในธุรกิจนั้นจะก่อให้เกิดความเสียหายแก่ระบบเศรษฐกิจ รัฐก็อาจขึ้นอัตราภาษีเพื่อลดปริมาณการผลิตหรือการค้าในธุรกิจนั้น

(4) เพื่อส่งเสริมสนับสนุนให้เกิดกิจการหรือธุรกิจใหม่ ๆ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อเศรษฐกิจของประเทศ

มาตรการทางภาษีอากรเป็นวิธีการหนึ่งที่รัฐอาจใช้เป็นเครื่องมือในการส่งเสริมสนับสนุนให้เกิดการสร้างกิจการหรือธุรกิจใหม่ ๆ ขึ้น เพื่อให้เกิดการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ โดยการกำหนดนโยบายภาษีในการจัดเก็บภาษีอากรที่ชัดเจนสำหรับกิจการหรือธุรกิจใหม่ ๆ นั้น

⁴² ดุลยลักษณ์ ตราชูธรรม, หลักกฎหมายภาษีอากร. (พิมพ์ครั้งที่ 3), (กรุงเทพมหานคร : สถาบัน T.Training Center, 2553), หน้า 2-4.

(5) เพื่อส่งเสริมสนับสนุนกิจกรรมที่เป็นประโยชน์ต่อการเมือง การปกครอง สังคม ศาสนา วัฒนธรรม ประเพณีอันดีงาม การกีฬา ฯลฯ

รัฐสามารถใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการส่งเสริมกิจกรรมต่าง ๆ ที่รัฐเห็นว่าเป็นประโยชน์ได้มากมาย เช่น การกำหนดให้นำค่าอุปการะเลี้ยงดูบิดามารดาของตน หรือคู่สมรสมาหักค่าลดหย่อนได้ หรือการกำหนดให้นำเงินที่บริจาคแก่วัด สถานพยาบาล สถานศึกษา องค์กรหรือสถานสาธารณกุศลมาหักค่าลดหย่อนได้ เป็นต้น

จากที่กล่าวมาแล้ว จึงสรุปได้ว่า ภาษีอากรมีลักษณะของการบังคับโดยรัฐ โดยประชาชนหรือผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่มีสิทธิเลือกในการเสียภาษี หากแต่เป็นหน้าที่ของประชาชนที่จะต้องเสียภาษีไม่ว่าจะสมัครใจหรือไม่ เพราะหน้าที่ในการเสียภาษีนั้นได้ถูกบัญญัติไว้ในกฎหมายรัฐธรรมนูญ อีกทั้งภาษีอากรที่รัฐจัดเก็บมานั้นจะถูกนำไปใช้เพื่อประโยชน์สาธารณะหรือแก่สังคมโดยรวม หาใช่เพื่อประโยชน์ตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี แต่จะเป็นลักษณะโดยอ้อมในรูปแบบของการได้รับบริการสาธารณะจากรัฐ

ข) รายได้ที่ไม่ใช่ภาษี

รายได้ที่ไม่ใช่ภาษี คือ รายได้ที่รัฐหามาได้โดยมิได้บังคับจัดเก็บจากประชาชน และเป็นรายได้ส่วนน้อยของรัฐเมื่อเทียบกับรายได้จากภาษี โดยรายได้ที่ไม่ได้มาจากภาษีอากรที่สำคัญ สามารถจัดเป็นกลุ่มต่าง ๆ ได้ดังนี้⁴³

(1) รายได้จากการขายสิ่งของและบริการ แยกเป็นประเภทต่าง ๆ ได้ดังนี้

- 1) ค่าขายทรัพย์สินสิ่งของ
- 2) ค่าขายผลิตภัณฑ์และทรัพยากรธรรมชาติ
- 3) ค่าจำหน่ายบริการสาธารณูปโภคที่ไม่ใช่ค่าธรรมเนียม
- 4) ค่าขายหนังสือหรือเอกสารทางราชการ
- 5) ค่าขายสิ่งของอื่น ๆ
- 6) ค่าบริการ
- 7) ค่าเช่าทรัพย์สินของแผ่นดิน

⁴³ อรพิน ผลสุวรรณีย์ สบายรูป, กฎหมายการคลัง, (กรุงเทพมหานคร : โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2551), หน้า 124-125.

(2) รายได้จากรัฐพาณิชย์ แยกเป็นประเภทต่าง ๆ ได้ดังนี้

1) กำไรจากองค์กรของรัฐบาล รัฐวิสาหกิจ องค์กรที่รัฐกำกับดูแล หรือถือหุ้นส่วนเกินกว่าร้อยละห้าสิบ

2) เงินส่วนแบ่งและเงินปันผล

รายได้ประเภทนี้เป็นรายได้ที่เกิดจากการประกอบธุรกิจของรัฐบาล เป็นรายได้ที่เกิดจากส่วนแบ่งผลกำไรในการประกอบธุรกิจเชิงพาณิชย์ เช่น การไฟฟ้า การประปา โทรศัพท เป็นต้น

โดยสาเหตุที่รัฐบาลต้องเข้ามาแทรกแซงการประกอบธุรกิจเพื่อทำการผลิตหรือจำหน่ายสินค้าและบริการต่าง ๆ แก่ประชาชน ในทำนองเดียวกับเอกชน เนื่องจาก

- เพื่อผลิตสินค้าหรือบริการที่จำเป็นต่อการครองชีพของประชาชนให้มีปริมาณที่เพียงพอ เช่น การจัดหาบริการสาธารณูปโภคด้านไฟฟ้า ประปา เชื้อนชลประทานหรือเชื้อนผลิตไฟฟ้าพลังน้ำ เป็นต้น ซึ่งกิจกรรมเหล่านี้ส่วนใหญ่เป็นกิจการที่ใช้เงินลงทุนสูงและหากปล่อยให้ภาคเอกชนเข้ามาทำภาคเอกชนมักจะมุ่งหากำไรสูงสุด และอาจทำให้ประชาชนผู้บริโภคเดือดร้อนจากการที่มีสินค้าและบริการดังกล่าวไม่เพียงพอแก่การครองชีพหรือมีราคาสูงมากเกินไป

- เพื่อให้เป็นสวัสดิการแก่ประชาชน โดยรัฐบาลจัดให้มีการผลิตและขายสินค้าหรือบริการให้ประชาชนในราคาต่ำ เนื่องจากรัฐไม่ได้มุ่งหากำไร เช่น การจัดบริการรถขนส่งมวลชน การจัดตั้งธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์ ธนาคารอาคารสงเคราะห์เพื่อให้ประชาชนกู้ยืมในอัตราดอกเบี้ยต่ำ เป็นต้น

- เพื่อเป็นแหล่งรายได้รัฐบาล โดยรัฐบาลเข้าไปผลิตหรือจำหน่ายสินค้าและบริการบางอย่างซึ่งอาจมีลักษณะเป็นการผูกขาดโดยภาครัฐเพื่อหารายได้ เช่น โรงงานยาสูบ สลากกินแบ่งรัฐบาล เป็นต้น⁴⁴

⁴⁴ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, เอกสารการสอนชุดวิชา กฎหมายภาษีอากร หน่วยที่ 1-7, (กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2547), หน้า 28.

(3) รายได้อื่น ๆ ที่สำคัญ ได้แก่

- 1) ค่าปรับ
- 2) เงินส่งคืนและเงินชดใช้
- 3) รายได้เบ็ดเตล็ด

รายได้ประเภทนี้อาจกล่าวได้ว่า เป็นรายได้ที่เกิดจากการบริหารราชการ ซึ่งเป็นลักษณะการจัดเก็บตามหลักของผลประโยชน์ โดยอาจจำแนกเป็น 1) ผู้ที่เสียค่าธรรมเนียมหรือใบอนุญาตเป็นผู้ได้รับประโยชน์โดยตรงจากรัฐบาล เช่น ค่าธรรมเนียมหนังสือเดินทางไปต่างประเทศ ค่าใบอนุญาตขับขี่รถยนต์ เป็นต้น หรือ 2) ผู้ที่เสียค่าปรับจากการละเมิดกฎระเบียบของรัฐบาล ดังนั้น รายได้จากการบริหารงานจึงแตกต่างจากรายได้จากภาษี เพราะไม่ได้บังคับจัดเก็บจากประชาชนทุกคนเพื่อหารายได้ แต่เป็นการลงโทษหรือเป็นผลตอบแทนต่อการให้บริการของรัฐบาล⁴⁵

เมื่อพิจารณาถึงรายได้ของรัฐจากลักษณะที่กล่าวมา จึงกล่าวได้ว่า รายได้หลักของรัฐในการนำมาใช้บริหารประเทศ คือ รายได้จากภาษีอากร ซึ่งเป็นรายได้ที่รัฐบังคับจัดเก็บจากประชาชน หรือจากเอกชนทั่ว ๆ ไป โดยรัฐมีหน้าที่ต้องนำรายได้นั้นมาใช้ในการจัดทำบริการสาธารณะเพื่อประโยชน์สาธารณะ ดังนั้น เมื่อการจัดการศึกษาเป็นการจัดทำบริการสาธารณะรูปแบบหนึ่งของรัฐ รายได้จากภาษีจึงเป็นรายได้สำคัญที่จะถูกนำมาใช้เพื่อการจัดการศึกษา

อย่างไรก็ตาม แม้การจัดเก็บภาษีของรัฐจะเป็นรายได้ที่สำคัญในการนำมาใช้เพื่อการจัดการศึกษาก็ตาม แต่รัฐยังสามารถใช้ภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการนำมาใช้เพื่อการจัดการศึกษาได้อีกด้วย โดยรัฐอาจออกมาตรการทางกฎหมายด้วยการวางนโยบายภาษีอากรออกมาในรูปของการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี หรือการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้ประกอบการเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนให้เอกชนเข้ามามีส่วนร่วมทางการศึกษาเพิ่มมากขึ้น

⁴⁵ เรื่องเดียวกัน, หน้าเดียวกัน.

2.3 หลักเกณฑ์และเงื่อนไขทางกฎหมายในการขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชน

2.3.1 การกำหนดองค์กรของรัฐที่มีอำนาจควบคุมการจัดตั้ง

หน่วยงานที่ทำหน้าที่กำกับดูแลการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนและมีอำนาจควบคุมการจัดตั้งโรงเรียนเอกชน คือ คณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชน ซึ่งจะประกอบไปด้วยคณะกรรมการดังนี้⁴⁶

- (1) รัฐมนตรีว่าการกระทรวงศึกษาธิการ เป็นประธานกรรมการ
- (2) ปลัดกระทรวงศึกษาธิการ เลขาธิการคณะกรรมการการศึกษาขั้นพื้นฐาน เลขาธิการคณะกรรมการการอาชีวศึกษา เลขาธิการสภาการศึกษา ผู้อำนวยการสำนักงานประถมศึกษา และอธิบดีกรมบัญชีกลาง และอธิบดีกรมพัฒนาฝีมือแรงงาน เป็นกรรมการโดยตำแหน่ง
- (3) กรรมการซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งจากผู้แทนสมาคมเกี่ยวกับโรงเรียนเอกชน สองคน
- (4) กรรมการซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งจากผู้ได้รับคัดเลือกจากผู้รับใบอนุญาต ผู้อำนวยการ ผู้บริหาร ครู และบุคลากรทางการศึกษา ฝ่ายละหนึ่งคน
- (5) กรรมการซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้งจากผู้ทรงคุณวุฒิสี่คน ในจำนวนนั้นจะต้องเป็นผู้ทรงคุณวุฒิด้านการศึกษาพิเศษสำหรับคนพิการหนึ่งคน
- (6) เลขาธิการคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนและเป็นเลขานุการของคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนดังกล่าวด้วย

ส่วนอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนนั้น มีดังนี้⁴⁷

- (1) เสนออนโยบายเกี่ยวกับการศึกษาเอกชน การพัฒนาและสนับสนุนโรงเรียน ครู ผู้สอน และบุคลากรทางการศึกษาต่อคณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณาให้ความเห็นชอบ
- (2) กำกับดูแลการปฏิบัติตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน
- (3) กำหนดมาตรฐานและแผนพัฒนาหลักสูตรการศึกษาเอกชน
- (4) กำหนดมาตรการช่วยเหลือ ส่งเสริม และสนับสนุนโรงเรียน ครู ผู้สอน และบุคลากรทางการศึกษาให้สอดคล้องกับนโยบายที่คณะรัฐมนตรีเห็นชอบตาม (1)
- (5) ออกระเบียบเกี่ยวกับการเก็บรักษาเอกสารหลักฐานของโรงเรียน
- (6) เสนอความเห็นต่อรัฐมนตรีในการออกกฎกระทรวง ระเบียบและประกาศเพื่อดำเนินการตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน

⁴⁶ มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550.

⁴⁷ มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550.

(7) ออกระเบียบเกี่ยวกับการวินิจฉัย การร้องทุกข์ และการคุ้มครองการทำงาน

(8) ออกระเบียบเกี่ยวกับการยื่นอุทธรณ์ การรับอุทธรณ์ วิธีพิจารณาอุทธรณ์ และกำหนดเวลาพิจารณาอุทธรณ์

(9) แต่งตั้งคณะกรรมการเพื่อพิจารณาหรือปฏิบัติการตามที่คณะกรรมการมอบหมาย

(10) ปฏิบัติงานอื่นตามที่พระราชบัญญัตินี้หรือกฎหมายอื่นกำหนดหรือตามที่คณะรัฐมนตรีมอบหมาย

ส่วนในเรื่องของการขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชนนั้น ผู้มีอำนาจออกใบอนุญาตคือ เลขาธิการคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชน หรือผู้อำนวยการสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา ซึ่งได้รับมอบหมายจากเลขาธิการคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชน

2.3.2 คุณสมบัติของผู้ขอรับใบอนุญาตจัดตั้ง

การขอรับใบอนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชน ตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 ได้กำหนดให้ทั้งบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลสามารถยื่นขอใบอนุญาตได้ โดยอาจขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชนในระบบและนอกระบบได้ทุกประเภท ภายใต้คุณสมบัติดังนี้

ก) กรณีบุคคลธรรมดา

ผู้ขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียนในระบบที่เป็นบุคคลธรรมดาต้องมีคุณสมบัติ และไม่มีลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้⁴⁸

- (1) มีสัญชาติไทย
- (2) มีอายุไม่ต่ำกว่ายี่สิบปีบริบูรณ์
- (3) สำเร็จการศึกษาไม่ต่ำกว่าปริญญาตรี
- (4) มีความประพฤติเรียบร้อยไม่บกพร่องในศีลธรรมอันดี
- (5) เลื่อมใสในการปกครองระบอบประชาธิปไตยอันมีพระมหากษัตริย์

ทรงเป็นประมุข

- (6) ไม่เป็นบุคคลล้มละลาย

⁴⁸ มาตรา 21 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550.

(7) ไม่เคยถูกออกจากราชการโดยมีความผิด เว้นแต่ได้ถูกออกจากราชการมาแล้วไม่น้อยกว่าสองปีก่อนวันขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียนในระบบ

(8) ไม่เคยถูกเพิกถอนใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียน เว้นแต่ได้ถูกเพิกถอนใบอนุญาตดังกล่าวมาแล้วไม่น้อยกว่าสองปีก่อนวันขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียนในระบบ

(9) ไม่เป็นคนไร้ความสามารถหรือคนเสมือนไร้ความสามารถ

(10) ไม่เคยได้รับโทษจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุกและได้พ้นโทษมาแล้วไม่ถึงห้าปีก่อนวันขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียนในระบบ เว้นแต่เป็นโทษสำหรับความผิดที่ได้กระทำโดยประมาทหรือความผิดลหุโทษ

ข) กรณีนิติบุคคล

ผู้ขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียนในระบบที่เป็นนิติบุคคลต้องมีคุณสมบัติ และไม่มีลักษณะต้องห้าม ดังต่อไปนี้⁴⁹

(1) มีวัตถุประสงค์เพื่อการศึกษา เว้นแต่นิติบุคคลที่ขอจัดตั้งนั้นเป็นองค์การของรัฐหรือรัฐวิสาหกิจ

(2) นิติบุคคลที่เป็นบริษัทมหาชนจำกัด บริษัทจำกัด หรือห้างหุ้นส่วนต้องมีจำนวนหุ้นหรือทุนเป็นของผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนที่มีสัญชาติไทยไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนหุ้นหรือทุนทั้งหมด และจะต้องมีจำนวนผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนที่มีสัญชาติไทยไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนผู้ถือหุ้นหรือผู้เป็นหุ้นส่วนทั้งหมด

(3) นิติบุคคลที่เป็นมูลนิธิ จะต้องมีการการที่มีสัญชาติไทยไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนกรรมการบริหารทั้งหมด

(4) นิติบุคคลที่เป็นสมาคมหรือสหกรณ์ จะต้องมีการการที่มีสัญชาติไทยไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนกรรมการทั้งหมด และสมาชิกของสมาคมหรือสหกรณ์ต้องมีสัญชาติไทยไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนสมาชิกทั้งหมด

(5) ผู้จัดการของนิติบุคคลหรือผู้แทนของนิติบุคคลนั้นต้องมีคุณสมบัติ และไม่มีลักษณะต้องห้ามเหมือนกรณีบุคคลธรรมดา

⁴⁹ มาตรา 22 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550.

2.3.3 หลักเกณฑ์และกระบวนการในการขออนุญาตจัดตั้ง

(1) โรงเรียนเอกชนในระบบ

การขอรับใบอนุญาตและการออกใบอนุญาตของโรงเรียนเอกชนในระบบแต่ละประเภทและแต่ละระดับจะเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยขณะนี้อยู่ในระหว่างการร่างกฎกระทรวงเรื่องหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขการขอรับใบอนุญาตและการออกใบอนุญาตจัดตั้งโรงเรียนในระบบที่ยังไม่แล้วเสร็จ ซึ่งตามมาตรา 166 ของพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 ได้บัญญัติไว้เป็นบทเฉพาะกาลว่าในระหว่างที่ยังมิได้ออกกฎกระทรวง ระเบียบ และประกาศเพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ ให้นำกฎกระทรวง ระเบียบ และประกาศที่ออกตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2525 มาใช้บังคับโดยอนุโลม เท่าที่ไม่ขัดหรือแย้งกัน ซึ่งทำให้กฎกระทรวงที่ถูกบังคับใช้ในขณะนี้คือกฎกระทรวงฉบับที่ 2 (พ.ศ. 2529)

โดยผู้ขอรับใบอนุญาตจะต้องดำเนินการในเรื่องการจัดตั้ง ดังนี้

1) การก่อสร้างอาคารเรียนก่อนการยื่นคำขอรับใบอนุญาต

ผู้ขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียนต้องดำเนินการก่อสร้างอาคารเรียนให้เสร็จเรียบร้อยก่อนยื่นคำขออนุญาตจัดตั้ง โดยการก่อสร้างอาคารจะต้องได้รับอนุญาตจากทางราชการที่รับผิดชอบ และจะต้องก่อสร้างให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กระทรวงศึกษาธิการกำหนด ทั้งนี้ ผู้ขอรับใบอนุญาตที่ประสงค์จะขอให้สำนักบริหารงานคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนตรวจสอบแบบแปลนตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กระทรวงศึกษาธิการกำหนดนั้นให้ยื่นเรื่องขอใช้แบบแปลนเพื่อก่อสร้างอาคารต่อสำนักบริหารงานคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนสำหรับโรงเรียนที่ขอจัดตั้งในกรุงเทพมหานคร และยื่นผ่านสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาที่โรงเรียนตั้งอยู่สำหรับโรงเรียนในจังหวัดอื่น

เอกสารประกอบการพิจารณาเรื่องการใช้แบบแปลนเพื่อก่อสร้างอาคารมีดังนี้

- (1) หนังสือขออนุญาตใช้แบบแปลนก่อสร้างอาคาร
- (2) สำเนาเอกสารแสดงกรรมสิทธิ์ในที่ดินหรือสัญญาเช่าที่ดินที่ใช้เป็นที่ตั้งโรงเรียน
- (3) ผังแสดงบริเวณที่ดิน สิ่งปลูกสร้างต่าง ๆ และอาคารที่จะก่อสร้าง
- (4) แบบแปลน จำนวน 3 ชุด

(5) รายการคำนวณทางวิศวกรรม

(6) หนังสือรับรองแบบแปลนจากสถาปนิกและวิศวกร

(7) สำเนาบัตรอนุญาตประกอบวิชาชีพของสถาปนิกและวิศวกร

กรณีที่ใช้อาคารเดิม ต้องมีหนังสือรับรองความมั่นคงของอาคารจาก
วุฒิวิศวกรด้วย

2) การขอรับใบอนุญาต

2.1) การยื่นคำขอ

ในการเสนอขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียน ผู้ขอรับใบอนุญาต
จะต้องยื่นขอต่อผู้อนุญาตภายหลังจากก่อสร้างอาคารเรียนเสร็จเรียบร้อยแล้วและได้จัดเตรียม
ความพร้อมต่าง ๆ ไว้แล้ว และจะต้องยื่นคำขอก่อนเปิดภาคเรียนของปีการศึกษาที่จะเปิดทำการ
สอน ซึ่งควรยื่นคำขอภายในวันที่ 1 กุมภาพันธ์ กรณีขอเปิดทำการสอนในภาคเรียนที่ 1 และ
ภายในวันที่ 1 กรกฎาคม กรณีขอเปิดทำการสอนในภาคเรียนที่ 2 ทั้งนี้ เพื่อให้การพิจารณา
ดำเนินการในเรื่องการออกใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียนเป็นไปด้วยความเรียบร้อย

โดยการจัดตั้งโรงเรียนในกรุงเทพมหานครให้ยื่นคำขอต่อสำนัก
บริหารงานคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชน ส่วนการจัดตั้งโรงเรียนในจังหวัดอื่นให้ยื่นคำ
ขอต่อสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาที่โรงเรียนตั้งอยู่

2.2) เอกสารประกอบการยื่นคำขอ

ก. ผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นบุคคลธรรมดา

(1) คำขอ แบบ สข.1 ขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียน

(2) แบบรายการประวัติย่อของผู้ขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้ง
โรงเรียนท้ายแบบ สข.1

(3) ตราสารจัดตั้งโรงเรียนที่ได้ประทับตราโรงเรียนไว้มุมล่างด้าน
ซ้ายมือ โดยกรุงเทพมหานครจัดทำ จำนวน 2 ชุด สำหรับจังหวัดอื่นจัดทำ จำนวน 3 ชุด

(4) รายละเอียดเกี่ยวกับกิจการของโรงเรียน โดยกรุงเทพมหานคร
นครจัดทำ จำนวน 2 ชุดสำหรับจังหวัดอื่นจัดทำ จำนวน 3 ชุด

(5) เอกสารแสดงการเป็นผู้มีกรรมสิทธิ์ในที่ดินที่จะใช้จัดตั้ง
โรงเรียน หรือหลักฐานแสดงให้เห็นว่าเมื่อได้รับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียนแล้วจะสามารถโอน

กรรมสิทธิ์ หรือสิทธิครอบครองในที่ดิน หรือสิทธิเหนือพื้นดินหรือสิทธิเก็บกินที่มีกำหนดเวลาไม่น้อยกว่าสิบปี หรือสิทธิการเช่าที่มีสัญญาเช่าไม่น้อยกว่าสิบปีให้แก่โรงเรียนได้ ในกรณีที่ที่ดินที่จะใช้เป็นที่ตั้งโรงเรียนเป็นที่ดินของส่วนราชการ หน่วยงานของรัฐ สำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ วัดตามกฎหมายว่าด้วยคณะสงฆ์ หรือองค์กรทางศาสนาอื่น ผู้ขอรับใบอนุญาตจะแสดงหลักฐานการอนุญาตให้ใช้ที่ดินอย่างอื่นที่มีสัญญาเช่าหรือสัญญาเช่าที่มีระยะเวลาไม่น้อยกว่าสิบปีก็ได้

(6) สำเนาทะเบียนบ้าน

(7) หลักฐานการศึกษาไม่ต่ำกว่าปริญญาตรี

(8) รูปถ่ายของผู้ขอรับใบอนุญาต ครึ่งตัว หน้าตรง ไม่สวมหมวก ขนาด 4 x 6 เซนติเมตร ถ่ายมาแล้วไม่เกิน 6 เดือน จำนวน 2 รูป

(9) บัตรประจำตัวประชาชน

(10) หนังสือยินยอมของสามีหรือภรรยา ซึ่งยินยอมให้สามีหรือภรรยาเป็นผู้ขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียน

(11) สำเนาหนังสืออนุญาตให้ก่อสร้างอาคารจากหน่วยงานราชการที่รับผิดชอบ

(12) แผนการเรียนของหลักสูตร ประเภทวิชา สาขาวิชา/สาขางานที่จะขอเปิดสอน

(13) แผนผังอาคารเรียน อาคารประกอบ ห้องเรียนและห้องประกอบ

(14) บัญชีเครื่องมืออุปกรณ์

(15) รายชื่อหนังสือในห้องสมุด

(16) รายชื่อครูผู้สอนพร้อมวุฒิการศึกษา

ข. ผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นนิติบุคคล

(1) คำขอ แบบ สข.1 ขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียน

(2) แบบรายการประวัติย่อของผู้ขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียนท้ายแบบ สข.1 สำหรับผู้ขอรับใบอนุญาตเป็นผู้มีอำนาจทำการแทนนิติบุคคล ซึ่งเป็นผู้ยื่นคำขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียน

(3) สำเนาใบสำคัญแสดงการจดทะเบียนนิติบุคคลและหนังสือรับรองจากนายทะเบียนว่ามีวัตถุประสงค์เพื่อการศึกษา มีผู้ถือหุ้นและจำนวนหุ้นที่มีสัญชาติไทยไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนผู้ถือหุ้นทั้งหมด และรายชื่อผู้มีอำนาจทำการแทนนิติบุคคล

(4) เอกสารประกอบตามข้อ ก. 3 - 5 และ ก. 11 - 16

(5) เอกสารประกอบตามข้อ ก. 6 - 10 สำหรับผู้ยื่นคำขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียน ซึ่งเป็นผู้มีอำนาจทำการแทนนิติบุคคล

โดยตราสารจัดตั้งเกี่ยวกับกิจการของโรงเรียนในระบบที่จะต้องแนบพร้อมกับคำขออย่างน้อยต้องมีรายการดังที่กำหนดไว้ดังนี้⁵⁰

- (1) วัตถุประสงค์
- (2) ชื่อ ประเภท ระดับ ของโรงเรียนในระบบ
- (3) รายละเอียดเกี่ยวกับที่ดิน ที่ตั้ง และแผนผังแสดงบริเวณและอาคารของโรงเรียนในระบบ
- (4) เงินทุนและทรัพย์สินที่ใช้ในการจัดตั้ง
- (5) รายการอื่นตามที่กำหนดในพระราชบัญญัตินี้และที่กำหนดในกฎกระทรวง

ส่วนรายละเอียดเกี่ยวกับกิจการของโรงเรียนนั้น อย่างน้อยต้องมีรายการดังที่กำหนดไว้ดังนี้⁵¹

- (1) โครงการและแผนการดำเนินงาน ในรายละเอียดเกี่ยวกับกิจการของโรงเรียน อย่างน้อยต้องมีรายการดังต่อไปนี้
 - 1) วิสัยทัศน์ของโรงเรียน
 - 2) การจัดหาเครื่องมืออุปกรณ์การเรียนการสอน วัสดุครุภัณฑ์ที่ต้องใช้ในกิจการโรงเรียน พร้อมขั้นตอนและระยะเวลาในการดำเนินงาน
 - 3) แผนและขั้นตอนการดำเนินการในการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดิน สิทธิเหนือพื้นดิน สิทธิเก็บกิน หรือสิทธิการให้เช่าที่ดิน

⁵⁰ มาตรา 19 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550.

⁵¹ มาตรา 20 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550.

4) แผนและขั้นตอนในการโอนเงินและทรัพย์สินอื่น ซึ่งเป็นทุน
นอกจากที่ดินให้แก่โรงเรียน

5) แผนและขั้นตอนในการดำเนินการให้มีคณะกรรมการบริหาร
โรงเรียน

6) การขอความช่วยเหลือทางวิชาการหรือการเงินจากสถาบันใน
ประเทศหรือต่างประเทศ (ถ้ามี)

(2) หลักสูตร วิธีการเรียนการสอน และการวัดและประเมินผลการ
ศึกษา

(3) อัตราค่าธรรมเนียมการศึกษาและค่าธรรมเนียมอื่น

(4) คุณสมบัติ อัตราเงินเดือน ค่าสอน ค่าชดเชย ค่าตอบแทน
หลักเกณฑ์การจ้างและเลิกจ้าง และสวัสดิการของครูและบุคลากรทางการศึกษา

ทั้งนี้ ในส่วนของมาตรฐานของโรงเรียนเอกชนในระบบ แต่ละประเภท
ซึ่งเป็นหลักเกณฑ์ในการพิจารณาออกใบอนุญาตนั้นมีดังนี้

ก) ประเภทสามัญศึกษา⁵²

1) องค์ประกอบของโรงเรียน (ที่ดิน, สถานที่และอาคาร)

ด้านที่ดินที่ใช้จัดตั้งโรงเรียนนั้น จะต้องมียี่งอที่ดินติดต่อกันเป็นผืน
เดียวกันและมีจำนวนเนื้อที่ดินดังนี้

(1) ระดับก่อนประถมศึกษา มีจำนวนไม่น้อยกว่า 90 ตารางวา

(2) ระดับประถมศึกษา มีจำนวนไม่น้อยกว่า 2 ไร่

(3) ระดับมัธยมศึกษา มีจำนวนไม่น้อยกว่า 2 ไร่

โดยโรงเรียนที่เปิดสอนตั้งแต่ 2 ระดับขึ้นไปต้องมีเนื้อที่ดินไม่น้อย
กว่า 2 ไร่ และกรณีการขอเพิ่มเนื้อที่ที่ดินเพื่อขยายกิจการโรงเรียน และที่ดินที่เพิ่มไม่ติดต่อกันเป็นผืน
เดียวกันกับที่ดินที่ใช้จัดตั้งโรงเรียน ให้เสนอเหตุผลและความจำเป็น ซึ่งที่ดินที่ขอเพิ่มจะต้องมี
จำนวนไม่น้อยกว่า 200 ตารางวา และอยู่ห่างจากที่ดินที่ใช้จัดตั้งโรงเรียนอยู่แล้วตามเส้นทาง
คมนาคม ไม่เกิน 500 เมตร และจะต้องมีรั้วแสดงขอบเขตชัดเจน มีที่ว่างเป็นที่พักผ่อนและสนาม

⁵² ระเบียบกระทรวงศึกษาธิการว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานโรงเรียนเอกชนประเภทสามัญศึกษา ระดับก่อน
ประถมศึกษา ระดับประถมศึกษา และระดับมัธยมศึกษา พ.ศ. 2549.

ไม่น้อยกว่าครึ่งหนึ่งของบริเวณที่ดินที่ขอเพิ่ม และผู้รับใบอนุญาตจะต้องจัดเจ้าหน้าที่ดูแลและรับผิดชอบ รวมทั้งมาตรการในการรักษาความปลอดภัยตลอดเวลาที่เปิดทำการ แต่หากที่ดินที่ขอเพิ่มอยู่ห่างจากที่ดินที่ใช้จัดตั้งโรงเรียนอยู่แล้วตามเส้นทางคมนาคม เกินกว่า 500 เมตร ผู้รับใบอนุญาตจะต้องมีแผนดำเนินการที่ชัดเจนให้เห็นว่า สามารถจัดการเรียนการสอนหรือกิจกรรมเกี่ยวกับการศึกษาให้มีคุณภาพมาตรฐานเช่นเดียวกัน และให้อยู่ในดุลพินิจของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงศึกษาธิการที่จะพิจารณาอนุญาต

ทั้งนี้ สถานที่และบริเวณที่ตั้งโรงเรียนต้องไม่ขัดต่อสุขภาพลักษณะหรืออนามัยของนักเรียน และบริเวณโรงเรียนจะต้องเหลือที่ว่างเพื่อใช้เป็นที่พักผ่อนและสนามไม่น้อยกว่าครึ่งหนึ่งของบริเวณโรงเรียนทั้งหมดและมีรั้วแสดงบริเวณโรงเรียนที่เป็นสัดส่วน

ด้านสถานที่และอาคารนั้น โรงเรียนต้องจัดให้มีห้องเรียนและห้องประกอบดังนี้

(1) ห้องเรียนระดับก่อนประถมศึกษาแต่ละห้องต้องมีพื้นที่ไม่น้อยกว่า 35 ตารางเมตรและต้องเป็นห้องโล่งไม่มีเสาหรือสิ่งกีดขวางในกรณีที่เป็นห้องเรียนรูปสี่เหลี่ยมความกว้างของห้องไม่น้อยกว่า 5.00 เมตร และในกรณีที่เป็นห้องเรียนรูปอื่น ๆ ส่วนที่แคบที่สุดของห้องไม่น้อยกว่า 4.00 เมตร

(2) ห้องเรียนระดับประถมศึกษาและระดับมัธยมศึกษาต้องมีขนาดห้องไม่ต่ำกว่า 6.00 เมตร × 8.00 เมตร และมีห้องเรียนเพียงพอกับจำนวนชั้นเรียนที่เปิดสอน

(3) ห้องประกอบต่าง ๆ ของแต่ละระดับที่เปิดสอนโรงเรียนจะต้องจัดตามหลักเกณฑ์ที่สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชนกำหนด

(4) ห้องเรียนที่มีทางเข้าออก 2 ทางแต่ละทางต้องกว้างไม่น้อยกว่า 80 เซนติเมตรในกรณีที่มีทางเข้าออกเพียงทางเดียวต้องกว้างไม่น้อยกว่า 1.60 เมตร

แต่ทั้งนี้ หากเป็นกรณีใช้อาคารที่มีอยู่แล้วมาดัดแปลงเป็นอาคารเรียนจะต้องปรับปรุงอาคารเรียนโดยมีวิศวกรรับรองความมั่นคงของอาคารดังนี้

(ก) อาคารเรียนชั้นเตรียมอนุบาลและระดับก่อนประถมศึกษาให้มีสภาพตามที่กำหนดในข้อ (3), (4)

(ข) อาคารเรียนระดับประถมศึกษาและระดับมัธยมศึกษาให้มีสภาพตามที่กำหนดในข้อ (2), (3), (4)

2) สัดส่วนความจุของนักเรียนต่อห้องเรียน⁵³

การคำนวณความจุของนักเรียนแต่ละระดับที่เปิดสอน จะต้อง
มาตรฐานการคำนวณดังนี้

(1) ชั้นเตรียมอนุบาล สัดส่วนพื้นที่ห้องสำหรับจัดกิจกรรมให้เด็ก
ต้องไม่น้อยกว่า 1.5 ตารางเมตร ต่อเด็ก 1 คน

(2) ระดับก่อนประถมศึกษา (ชั้นอนุบาล) สัดส่วนพื้นที่ห้องเรียน
ต่อนักเรียนต้องไม่น้อยกว่า 1 ตารางเมตร ต่อนักเรียน 1 คน และให้คำนึงถึงพื้นที่ต่อนักเรียน
จำนวนรวมของนักเรียนแต่ละห้องต้องไม่เกิน 40 คน

(3) ระดับประถมศึกษาและระดับมัธยมศึกษา ห้องเรียนที่มีพื้นที่
48 ตารางเมตร ให้ความจุนักเรียนได้ไม่เกิน 45 คน ถ้ามีพื้นที่เพิ่มขึ้นจาก 48 ตารางเมตร ให้ความ
จุเพิ่มได้อีกโดยถือเกณฑ์ 1 ตารางเมตร ต่อนักเรียน 1 คน ทั้งนี้ในห้องหนึ่ง ๆ ต้องไม่เกินห้องละ 55
คน

(4) ระดับมัธยมศึกษาตอนปลาย ห้องเรียนที่มีพื้นที่ 48 ตาราง
เมตร ให้ความจุนักเรียนได้ไม่เกิน 45 คนถ้ามีพื้นที่เพิ่มขึ้นจาก 48 ตารางเมตร ให้ความจุเพิ่มได้อีก
โดยถือเกณฑ์ 1 ตารางเมตรต่อนักเรียน 1 คน ทั้งนี้ในห้องหนึ่ง ๆ ต้องไม่เกินห้องละ 60 คน

แต่อย่างไรก็ตาม มีข้อยกเว้นหากมีความจำเป็นโรงเรียนอาจมี
นักเรียนเกินกว่าที่กำหนดไว้ในข้อ (3), (4) ได้โดยการขออนุญาตจากผู้อนุญาตเป็นราย ๆ ไปในแต่ละ
ปี

ส่วนการคำนวณความจุสูงสุดของนักเรียนทั้งโรงเรียนนั้น ให้คำนวณ
ความจุจำนวนนักเรียน 3 คนต่อพื้นที่ 8 ตารางเมตร โดยให้คำนวณความจุห้องปฏิบัติการหรือห้อง
ประกอบด้วย ทั้งนี้ พื้นที่ที่ใช้ในการคำนวณความจุของนักเรียนทั้งโรงเรียนให้คำนวณจากพื้นที่ดิน
ของโรงเรียน

⁵³ ระเบียบกระทรวงศึกษาธิการ ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานโรงเรียนเอกชน ประเภทสามัญศึกษา ระดับก่อน
ประถมศึกษา ระดับประถมศึกษา และระดับมัธยมศึกษา (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2550.

3) การจัดการอาคารสถานที่

โดยกรณีมีจำนวนนักเรียนรวมกันทั้งโรงเรียนเกิน 5,000 คน ต้องจัดให้มีห้องสมุดแยกสำหรับระดับประถมศึกษาและระดับมัธยมศึกษาอย่างน้อยระดับละ 1 ห้องแต่ละห้องมีขนาดไม่ต่ำกว่า 6.00 เมตร × 8.00 เมตร ห้องวิทยาศาสตร์ ห้องแนะแนวและห้องปฏิบัติการต่าง ๆ ตามแผนการเรียน ส่วนห้องพยาบาล (แยกชาย-หญิง) และโรงอาหาร หอมน้ำ-ห้องส้วม ต้องจัดให้มีเพียงพอกับจำนวนนักเรียน

4) อัตราส่วนครูและบุคลากรทางการศึกษาต่อนักเรียน⁵⁴

มาตรฐานขั้นต่ำของโรงเรียนเอกชน ประเภทสามัญศึกษา มีดังนี้

(1) ระดับก่อนประถมศึกษา

(ก) ชั้นเตรียมอนุบาล จำนวนเด็กนักเรียนต่อห้องไม่เกิน 15 คน ให้มีครู 1 คน และให้มีพี่เลี้ยง 1 คน แต่ถ้าจำนวนเด็กนักเรียนต่อห้องมีจำนวนตั้งแต่ 16 คนขึ้นไป ให้มีพี่เลี้ยงเพิ่มขึ้น 1 คน ต่อ เด็ก 10 คน

(ข) ชั้นอนุบาล จำนวนนักเรียนต่อห้องไม่เกิน 30 คน ให้มีครูห้องเรียนละ 1 คน และถ้าจำนวนนักเรียนต่อห้องเกิน 30 คน ให้มีพี่เลี้ยง 1 คน

(2) ระดับประถมศึกษาและระดับมัธยมศึกษา ให้มีครูประจำทำการสอนโดยมีอัตราส่วนครู 1 คน ต่อ นักเรียน 30 คน

แต่ทั้งนี้ กรณีโรงเรียนใดมีความประสงค์จะทำการแต่งตั้งครูเกินกว่าอัตราส่วนที่กำหนดนี้ โรงเรียนนั้นสามารถกระทำได้โดยคำนึงถึงคุณภาพและความเหมาะสมในการจัดการศึกษาเพื่อประโยชน์ต่อนักเรียน ซึ่งการแต่งตั้ง ถอดถอน ครู บุคลากรทางการศึกษา ให้เป็นไปตามระเบียบและข้อบังคับที่โรงเรียนกำหนด

⁵⁴ ระเบียบคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนว่าด้วยการกำหนดจำนวนครูและบุคลากรทางการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบ พ.ศ. 2551.

ข) ประเภทอาชีวศึกษา⁵⁵

1) องค์ประกอบของโรงเรียน (ที่ดิน, สถานที่และอาคาร)

ด้านที่ดินที่ใช้จัดตั้งโรงเรียนนั้น จะต้องมีเนื้อที่ดินติดต่อกันเป็นผืนเดียวกัน และมีจำนวนเนื้อที่ดินดังนี้

(1) โรงเรียนที่เปิดสอนหลักสูตรระดับเดียวและมีประเภทวิชาเดียว หรือเปิดสอนหลักสูตรหลายระดับและมีประเภทวิชาเดียว ต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่า 1 ไร่ ครึ่ง ยกเว้นประเภทวิชาอุตสาหกรรมต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่า 2 ไร่ และประเภทวิชาเกษตรกรรม ต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่า 100 ไร่

(2) โรงเรียนที่เปิดสอนหลักสูตรระดับเดียวและมีหลายประเภทวิชา หรือเปิดสอนหลักสูตรหลายระดับและมีหลายประเภทวิชา ต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่า 2 ไร่ ยกเว้นมีการเปิดสอนประเภทวิชาเกษตรกรรมด้วย ต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่า 100 ไร่

กรณีการขอเพิ่มเนื้อที่ที่ดินเพื่อขยายกิจการโรงเรียน และที่ดินที่เพิ่มไม่ติดต่อกันเป็นผืนเดียวกันกับที่ดินที่ใช้จัดตั้งโรงเรียนจะต้องเสนอเหตุผลและความจำเป็น ซึ่งที่ดินที่ขอเพิ่มจะต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่า 200 ตารางวา และอยู่ห่างจากที่ดินที่ใช้จัดตั้งโรงเรียนอยู่แล้ว ตามเส้นทางคมนาคมไม่เกิน 500 เมตร โดยจะต้องมีรั้วแสดงขอบเขตชัดเจนมีที่ว่างเป็นที่พักผ่อนและสนาม ไม่น้อยกว่าครึ่งหนึ่งของบริเวณที่ดินที่ขอเพิ่มและผู้รับใบอนุญาตจะต้องจัดเจ้าหน้าที่ดูแลและรับผิดชอบ รวมทั้งมาตรการในการรักษาความปลอดภัยตลอดเวลาที่เปิดทำการ แต่หากที่ดินที่ขอเพิ่มอยู่ห่างจากที่ดินที่ใช้จัดตั้งโรงเรียนอยู่แล้วตามเส้นทางคมนาคมเกินกว่า 500 เมตร ผู้รับใบอนุญาตจะต้องมีแผนดำเนินการที่ชัดเจนให้เห็นว่าสามารถจัดการเรียนการสอน หรือกิจกรรมเกี่ยวกับการศึกษาให้มีคุณภาพมาตรฐานเช่นเดียวกัน และให้อยู่ในดุลพินิจของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงศึกษาธิการที่จะพิจารณาอนุญาต

ทั้งนี้ บริเวณโรงเรียนจะต้องเหลือที่ว่างเพื่อใช้เป็นที่พักผ่อนและมีสนามไม่น้อยกว่า 1 ใน 3 ของบริเวณโรงเรียนทั้งหมด

⁵⁵ ระเบียบกระทรวงศึกษาธิการว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานโรงเรียนเอกชนประเภทอาชีวศึกษาที่เปิดสอนตามหลักสูตรกระทรวงศึกษาธิการ พ.ศ. 2549.

ด้านสถานที่และอาคารนั้น โรงเรียนต้องจัดให้มีห้องเรียนและห้องประกอบดังนี้

(1) ห้องเรียน ต้องมีพื้นที่ไม่น้อยกว่า 48 ตารางเมตร ห้องเรียนที่มีทางเข้าออก 2 ทาง แต่ละทางต้องกว้างไม่น้อยกว่า 80 เซนติเมตร ในกรณีที่มีทางเข้าออกเพียงทางเดียว ต้องกว้างไม่น้อยกว่า 1.60 เมตร และจำนวนห้องเรียนต้องมีเพียงพอสำหรับนักเรียนในหลักสูตรแต่ละระดับ และแต่ละสาขาวิชาที่เปิดสอน

(2) ห้องประกอบต่าง ๆ ของแต่ละระดับที่เปิดสอน โรงเรียนจะต้องจัดตามเกณฑ์ที่สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชนกำหนด

โดยสถานที่ฝึกงานและเครื่องมืออุปกรณ์ในหลักสูตรแต่ละระดับ และแต่ละประเภทวิชา ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชนกำหนด

2) สัดส่วนความจุของนักเรียนต่อห้องเรียน

ห้องเรียนหนึ่ง ๆ ให้จุนักเรียนได้ไม่เกิน 45 คน และห้องปฏิบัติการ โรงฝึกงาน หรือสถานที่ฝึกปฏิบัติงาน ให้คำนวณความจุนักเรียนได้ตามหลักเกณฑ์ที่สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชนกำหนด

ส่วนการคำนวณความจุสูงสุดของนักเรียนทั้งโรงเรียน ให้คำนวณความจุจำนวนนักเรียน 3 คน ต่อ พื้นที่ 8 ตารางเมตร ซึ่งพื้นที่ที่ใช้ในการคำนวณความจุของนักเรียนทั้งโรงเรียนคำนวณจากพื้นที่ดินของโรงเรียน โดยความจุสูงสุดนักเรียนรอบเช้าและรอบบ่ายต้องไม่เกินรอบละ 5,000 คน

3) อัตราส่วนครูและบุคลากรทางการศึกษาต่อนักเรียน⁵⁶

มาตรฐานขั้นต่ำของโรงเรียนเอกชน ประเภทอาชีวศึกษา คือ ระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพและระดับประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง ให้มีครูประจำทำการสอน โดยมีอัตราส่วนครู 1 คน ต่อนักเรียน 30 คน และสำหรับการสอนภาคปฏิบัติในโรงฝึกงานหรือห้องปฏิบัติการของประเภทวิชาอุตสาหกรรม ให้มีครู 1 คน ต่อ นักเรียนไม่เกิน 15 คน

⁵⁶ ระเบียบคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนว่าด้วยการกำหนดจำนวนครูและบุคลากรทางการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบ พ.ศ. 2551.

แต่ทั้งนี้ กรณีโรงเรียนใดมีความประสงค์จะทำการแต่งตั้งครูเกินกว่าอัตราส่วนที่กำหนดนี้ โรงเรียนนั้น สามารถกระทำได้โดยคำนึงถึงคุณภาพและความเหมาะสมในการจัดการศึกษาเพื่อประโยชน์ต่อนักเรียน ส่วนการแต่งตั้ง ถอดถอน ครู บุคลากรทางการศึกษา ให้เป็นไปตามระเบียบและข้อบังคับที่โรงเรียนกำหนด

ค) ประเภทนานาชาติ⁵⁷

1) องค์ประกอบของโรงเรียน (ที่ดิน, สถานที่และอาคาร)

ด้านที่ดินที่ใช้จัดตั้งโรงเรียนนั้น จะต้องมึลักษณะและมีขนาดเนื้อที่เหมาะสมเพียงพอกับระดับการศึกษาที่ได้รับอนุญาตดังนี้

- (1) ระดับก่อนประถมศึกษา ที่ดินต้องมีเนื้อที่ติดต่อกันเป็นผืนเดียวกันไม่น้อยกว่า 1 ไร่
- (2) ระดับประถมศึกษา ที่ดินต้องมีเนื้อที่ติดต่อกันเป็นผืนเดียวกันไม่น้อยกว่า 2 ไร่
- (3) ระดับมัธยมศึกษา ที่ดินต้องมีเนื้อที่ติดต่อกันเป็นผืนเดียวกันไม่น้อยกว่า 2 ไร่
- (4) ถ้าเปิดสอนตั้งแต่ระดับก่อนประถมศึกษาถึงระดับมัธยมศึกษา ที่ดินต้องมีเนื้อที่ติดต่อกันเป็นผืนเดียวกัน ไม่น้อยกว่า 5 ไร่

โดยที่ดินที่ใช้จัดตั้งโรงเรียนต้องเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้ขอรับใบอนุญาต หากที่ดินนั้นอยู่ในภาวะจำนองต้องเป็นการจำนองเพื่อการดำเนินงานตามโครงการเท่านั้น แต่หากเป็นที่ดินเช่า ต้องมีลักษณะดังนี้

- (ก) เป็นที่ดินของสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ ที่ราชพัสดุ ที่ศาสนสมบัติกลาง ที่ธรณีสงฆ์ หรือที่ขององค์การของรัฐ หรือรัฐวิสาหกิจ หรือ
- (ข) เป็นที่ดินของเอกชน แต่ต้องมีสัญญาเช่า ซึ่งมีระยะเวลาการเช่า แบ่งตามระดับการศึกษา ดังนี้
 - ระดับก่อนประถมศึกษา และหรือประถมศึกษา มีระยะเวลาการเช่าไม่น้อยกว่า 10 ปี
 - ระดับมัธยมศึกษา มีระยะเวลาการเช่าไม่น้อยกว่า 15 ปี

⁵⁷ ระเบียบกระทรวงศึกษาธิการ ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานของโรงเรียนเอกชนนานาชาติ ระดับก่อนประถมศึกษา ระดับประถมศึกษา และระดับมัธยมศึกษา พ.ศ. 2550.

ทั้งนี้ ที่ดินดังกล่าวต้องตั้งอยู่ในสภาพแวดล้อมที่ดี การคมนาคมสะดวก มีรั้วรอบแสดงอาณาเขตที่แน่นอน มีขนาดกว้างขวางเพียงพอแก่กิจกรรมของโรงเรียน ไม่เป็นที่น้ำท่วมขัง ไม่ต้องขัดต่อสุขลักษณะและอนามัยของนักเรียน ไม่มีสถานประกอบการอื่นอยู่ภายในบริเวณหรืออยู่ใกล้โรงงานอุตสาหกรรม หรือสถานที่อื่นอาจจะก่อให้เกิดอันตรายใด ๆ หรืออยู่ใกล้สถานที่อื่นไม่เหมาะสมแก่กิจการ ยกเว้นหน่วยงานราชการที่รับผิดชอบรับรองความปลอดภัย และต้องมีพื้นที่สีเขียวสำหรับนักเรียนไม่น้อยกว่า 1 ใน 3 ของพื้นที่ทั้งหมด และต้องมีพื้นที่ในร่มหรือกลางแจ้งสำหรับกิจกรรมที่สนับสนุนการเรียนการสอนและนันทนาการของนักเรียนไม่น้อยกว่า 1 ใน 3 ของพื้นที่ใช้สอยทั้งหมด

ด้านสถานที่และอาคารนั้น อาคารเรียนและอาคารประกอบต่าง ๆ ต้องมีความมั่นคงแข็งแรง มีแสงสว่างเพียงพออากาศถ่ายเทได้ดี ส่วนห้องเรียนต้องมีขนาดและลักษณะที่เหมาะสมเพียงพอกับหลักสูตรแต่ละระดับโดยให้มีลักษณะดังนี้

- (1) ความสูงของอาคาร ระดับก่อนประถมศึกษาสูงได้ไม่เกิน 2 ชั้น และต้องไม่มีเสากลางห้อง ระดับประถมศึกษาและระดับมัธยมศึกษา ถ้าอาคารสูงเกิน 4 ชั้น ต้องมีลิฟต์ ความกว้างของทางขึ้นต้องไม่น้อยกว่า 1.50 เมตร
- (2) ขนาดของห้องเรียนไม่น้อยกว่า 48 ตารางเมตร ส่วนที่แคบที่สุดของห้องไม่น้อยกว่า 4 เมตร มีทางเข้าออก 2 ทาง แต่ละทางต้องกว้างไม่น้อยกว่า 80 เซนติเมตร ถ้ามีทางเข้าออกเพียงทางเดียวต้องกว้างไม่น้อยกว่า 1.60 เมตร

2) สัดส่วนความจุของนักเรียนต่อห้องเรียน

หลักเกณฑ์การคำนวณจำนวนนักเรียนมีดังนี้

- (1) ระดับก่อนประถมศึกษา ไม่เกิน 20 คน ต่อ ห้อง หรือใช้หลักเกณฑ์คำนวณ 2.5 ตารางเมตร ต่อ คน โดยอนุโลม
- (2) ระดับประถมศึกษา ไม่เกิน 25 คน ต่อ ห้อง หรือใช้หลักเกณฑ์คำนวณ 2.0 ตารางเมตร ต่อ คน โดยอนุโลม
- (3) ระดับมัธยมศึกษา ไม่เกิน 30 คน ต่อ ห้อง หรือใช้หลักเกณฑ์คำนวณ 1.50 ตารางเมตร ต่อ คน โดยอนุโลม และมีพื้นที่ว่างเหลือเพียงพอสำหรับการจัดกิจกรรม

3) การจัดการอาคารสถานที่

อาคารเรียนต้องจัดให้มีห้องน้ำ-ห้องส้วม แยกชาย-หญิงไม่น้อยกว่าที่กำหนดในระเบียบกระทรวงศึกษาธิการและเหมาะสมกับจำนวนนักเรียน และต้องจัดให้มีห้องพยาบาลพร้อมเวชภัณฑ์ที่เหมาะสม ถ้าเปิดตั้งแต่ระดับประถมศึกษาขึ้นไปต้องแยกห้องพยาบาลชาย-หญิง

อีกทั้งโรงเรียนต้องมีห้องประกอบอย่างน้อย ประกอบด้วย ห้องธุรการ ห้องสมุด ห้องอาหาร ห้องภาษาไทยและศิลปวัฒนธรรมไทย และห้องอื่น ๆ ตามความเหมาะสม พร้อมวัสดุครุภัณฑ์ที่จำเป็นแต่ละห้องอย่างเหมาะสมและเพียงพอสำหรับการใช้ประโยชน์ ซึ่งต้องเสนอแบบแปลนการก่อสร้างให้สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชนพิจารณาอนุมัติรูปแบบและรายการ และต้องได้รับอนุญาตก่อสร้างจากส่วนราชการที่เกี่ยวข้อง

4) อัตราส่วนครูและบุคลากรทางการศึกษาต่อนักเรียน⁵⁸

มาตรฐานขั้นต่ำของโรงเรียนเอกชน ประเภทนานาชาติ มีดังนี้

(1) ระดับก่อนประถมศึกษา

(ก) ชั้นเตรียมอนุบาล ให้มีครู 1 คน และให้มีพี่เลี้ยง 1 คน ต่อ เด็ก

20 คน

(ข) ชั้นอนุบาล ให้มีครู 1 คน และให้มีพี่เลี้ยง 1 คน ต่อ นักเรียน

20 คน

(2) ระดับประถมศึกษา ให้มีครูประจำทำการสอนโดยมีอัตราส่วนครู

1 คน ต่อนักเรียน 25 คน

(3) ระดับมัธยมศึกษา ให้มีครูประจำทำการสอนโดยมีอัตราส่วนครู

1 คน ต่อ นักเรียน 30 คน

แต่ทั้งนี้ กรณีโรงเรียนใดมีความประสงค์จะทำการแต่งตั้งครูเกินกว่าอัตราส่วนที่กำหนดนี้ โรงเรียนนั้นสามารถกระทำได้โดยคำนึงถึงคุณภาพ และความเหมาะสม

⁵⁸ ระเบียบคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนว่าด้วยการกำหนดจำนวนครูและบุคลากรทางการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบ พ.ศ. 2551.

ในการจัดการศึกษา เพื่อประโยชน์ต่อนักเรียน ส่วนการแต่งตั้ง ถอดถอน ครู บุคลากรทางการศึกษาให้เป็นไปตามระเบียบและข้อบังคับที่โรงเรียนกำหนด

(2) โรงเรียนเอกชนนอกระบบ

การขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชนนอกระบบนั้น ตามมาตรา 121 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 กำหนดให้การขอรับใบอนุญาต และการออกใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียนนอกระบบเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยขณะนี้อยู่ในระหว่างการร่างกฎกระทรวงเรื่องหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการขอรับใบอนุญาตและการออกใบอนุญาตจัดตั้งโรงเรียนนอกระบบยังไม่แล้วเสร็จเช่นเดียวกับกรณีของโรงเรียนเอกชนในระบบ ทำให้ต้องนำกฎกระทรวง ระเบียบ และประกาศที่ออกตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2525 มาใช้บังคับโดยอนุโลม เท่าที่ไม่ขัดหรือแย้งเช่นเดียวกัน ซึ่งก็คือ กฎกระทรวงฉบับที่ 2 (พ.ศ. 2529) เช่นเดียวกัน

ผู้ขอรับใบอนุญาตจัดตั้งโรงเรียนต้องตรวจสอบความพร้อมในด้านต่างๆ ทุกด้าน โดยพิจารณาจากมาตรฐานของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ซึ่งมีดังนี้

1) ด้านสถานที่ตั้งโรงเรียนและอาคาร⁵⁹

อาคารต้องเป็นเอกเทศ หรืออาคารร่วมต้องแยกเป็นสัดส่วน ไม่ปะปนกับกิจการอื่น และเป็นอาคารที่มีความมั่นคงแข็งแรงเพียงพอที่จะใช้จัดการเรียนการสอนและต้องเป็นอาคารที่ได้รับใบอนุญาตก่อสร้างหรือใบอนุญาตต่อเติมอาคารจากทางราชการให้ใช้เป็นอาคารเรียนเพื่อการศึกษา เว้นแต่ในกรณีที่ไม่สามารถหาเอกสารจากทางราชการได้โดยให้วิศวกรที่ได้รับใบอนุญาตให้ประกอบวิชาชีพวิศวกรรมควบคุมตามกฎหมายว่าด้วยวิชาชีพวิศวกรรม (ระดับวุฒิวิศวกร สาขาวิศวกรรมโยธา) เป็นผู้ตรวจสอบและรับรองความมั่นคงแข็งแรงของอาคาร อีกทั้งอาคารต้องมีการคมนาคมสะดวก ตั้งอยู่ในสิ่งแวดล้อมที่ดีไม่อยู่ใกล้โรงงานอุตสาหกรรม ที่อาจเกิดภัยอันตรายใด ๆ หรืออยู่ใกล้สถานที่อื่นที่ไม่เหมาะสม และต้องจัดมาตรการป้องกันอัคคีภัยในโรงเรียนด้วย

ด้านพื้นที่ใช้สอยบริเวณโรงเรียนแต่ละประเภทนั้น หากเป็นประเภท กวดวิชาต้องมีสถานที่และบริเวณที่ตั้งโรงเรียนต้องมีลักษณะกว้างขวางและเหมาะสมพอแก่

⁵⁹ ระเบียบกระทรวงศึกษาธิการ ว่าด้วยการกำหนดมาตรฐานโรงเรียนเอกชน ประเภทกวดวิชา พ.ศ. 2545.

กิจการของโรงเรียน โดยมีพื้นที่ใช้สอยไม่น้อยกว่า 100 ตารางเมตร ไม่ขัดต่อสุขภาพลักษณะหรืออนามัยของนักเรียน ส่วนประเภทอื่นนั้น สำหรับหลักสูตรที่เปิดสอนไม่เกิน 6 เดือน และไม่เกิน 600 ชั่วโมง ต้องมีพื้นที่ใช้สอยไม่น้อยกว่า 100 ตารางเมตร และสำหรับหลักสูตรที่เปิดสอนมีระยะเวลาเรียนเกิน 6 เดือน หรือไม่เกิน 1 ปี และไม่เกิน 1,200 ชั่วโมง ต้องมีพื้นที่ใช้สอยไม่น้อยกว่า 200 ตารางเมตร

ด้านกรรมสิทธิ์ในอาคารที่ใช้จัดตั้งโรงเรียนนั้น ต้องมีกรรมสิทธิ์ในอาคารหรือกรณีเช่าต้องมีสัญญาเช่าอาคาร จากผู้มีสิทธิในการให้เช่า มีกำหนดระยะเวลาไม่น้อยกว่า 3 ปี โดยระบุวัตถุประสงค์การเช่า เพื่อใช้จัดตั้งโรงเรียน ยกเว้นกรณีการเช่าที่ดินของสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ ที่ราชพัสดุ ที่ศาสนสมบัติกลาง ที่ธรณีสงฆ์ หรือที่องค์การของรัฐ หรือรัฐวิสาหกิจ

2) สัดส่วนความจุของนักเรียนต่อห้องเรียน

ห้องเรียนที่จัดการเรียนการสอนโดยใช้ครูเป็นผู้สอน ใช้เกณฑ์คำนวณความจุ 1 ตารางเมตร ต่อ นักเรียน 1 คน จำนวนนักเรียนไม่เกินห้องละ 45 คน

ห้องเรียนที่จัดการเรียนการสอนลักษณะผสม โดยมีทั้งครูผู้สอนและสื่อ ใช้เกณฑ์คำนวณความจุ 1 ตารางเมตร ต่อ นักเรียน 1 คน จำนวนนักเรียนไม่เกินห้องละ 90 คน

ห้องเรียนที่จัดการเรียนการสอนโดยใช้สื่อ ใช้เกณฑ์คำนวณความจุ 1 ตารางเมตร ต่อ นักเรียน 1 คน จำนวนนักเรียนไม่เกินห้องละ 90 คน

ห้องเรียนที่จัดแบบห้องบรรยายขนาดใหญ่ที่สามารถมองเห็นครูผู้สอน อาจมีนักเรียนเกินห้องละ 90 คน ใช้เกณฑ์คำนวณความจุ 1 ตารางเมตร ต่อ นักเรียน 1 คน และจะต้องเพิ่มสื่อ และเจ้าหน้าที่ประจำห้องเรียนตามสัดส่วนนักเรียน

3) การจัดการอาคารและสถานที่

ห้องเรียน ห้องประกอบ จะต้องมีส่วนสว่างพอเพียงและมีระบบถ่ายเทอากาศที่ถูกต้องลักษณะ, มีห้องรูดูการ และ/หรือห้องพักครูแยกต่างหากจากห้องเรียน, จัดให้มีพื้นที่หรือห้องสำหรับพักผ่อนให้เพียงพอกับจำนวนนักเรียนที่มีอยู่ตามสมควร, จัดให้มีน้ำดื่ม น้ำใช้ที่

สะดวกถูกสุขลักษณะให้เพียงพอตามจำนวนนักเรียนที่มีอยู่, มีห้องส้วมแยกชาย-หญิง โดยถืออัตราส่วนจำนวนนักเรียน 35 คน ต่อ 1 ที่ สำหรับการเปิดสอนในแต่ละรอบเกิน 20 คนขึ้นไปให้เพิ่มอีก 1 ที่ และต้องจัดให้มีทางหนีไฟตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมอาคาร หรือให้เป็นไปตามกฎกระทรวงฉบับที่ 47 (พ.ศ. 2540) ออกตามความในพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522 ในเรื่องการป้องกันอัคคีภัย

อีกทั้งเรื่องเจ้าหน้าที่ประจำห้องเรียน และการใช้สื่อ จะต้องจัดให้มีเจ้าหน้าที่ประจำห้องเรียนตลอดเวลา ที่มีการจัดการเรียนการสอนในอัตราส่วน 1 คน ต่อ นักเรียน 1 ห้อง และสื่อโทรทัศน์หรือฉากภาพ ต้องมีขนาดใหญ่เพียงพอให้นักเรียน สามารถมองเห็นและเข้าใจเรื่องราวที่สื่อนำเสนอได้อย่างชัดเจน โดยจะต้องให้มีสื่ออย่างน้อย 1 เครื่อง ต่อนักเรียน 15 คน

อนึ่ง การจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชานั้น การจัดการเรียนการสอนมี 3 ลักษณะ ดังนี้

- (1) จัดการเรียนการสอนโดยใช้ครูเป็นผู้สอน
- (2) จัดการเรียนการสอนในลักษณะผสม โดยมีทั้งครูผู้สอนและสื่อ
- (3) จัดการเรียนการสอนโดยใช้สื่อ

4) อัตราส่วนครูและบุคลากรทางการศึกษาต่อนักเรียน

ครูจะต้องมีความรู้ตามระเบียบกระทรวงศึกษาธิการว่าด้วยการกำหนดความรู้และประสบการณ์ของผู้ขอรับใบอนุญาตให้เป็นครูใหญ่ และความรู้ของผู้ขอรับใบอนุญาตให้เป็นครูโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2526 และที่แก้ไขเพิ่มเติม ส่วนเจ้าหน้าที่ประจำห้องเรียนต้องมีความรู้ไม่ต่ำกว่าปริญญาตรีทางการศึกษา หรือสาขาวิชาที่เกี่ยวข้อง และมีทักษะในการใช้สื่อ

โดยโรงเรียนนอกระบบต้องจัดให้มีครูหรือผู้สอนเพียงพอแก่การจัดการศึกษาและจำนวนนักเรียน ดังนี้⁶⁰

(1) โรงเรียนที่เปิดสอนประเภททวิศึกษา

ก. จัดการเรียนการสอนโดยใช้ครูหรือผู้สอน ต้องจัดให้มีครูหรือผู้สอนประจำห้องในอัตราส่วนครูหรือผู้สอน 1 คน ต่อ นักเรียนไม่เกินห้องละ 45 คน

ข. จัดการเรียนการสอนแบบบูรณาการโดยมีทั้งครูหรือผู้สอนและสื่อการเรียนการสอน ต้องจัดให้มีครูหรือผู้สอนประจำห้องในอัตราส่วนครูหรือผู้สอน 1 คน ต่อ นักเรียนไม่เกินห้องละ 90 คน

ค. จัดการเรียนการสอนโดยใช้สื่อ ต้องจัดให้มีผู้สอนตลอดเวลาที่มีการเรียนการสอนในอัตราส่วน 1 คน ต่อ นักเรียน 1 ห้อง

(2) โรงเรียนที่เปิดสอนประเภทอื่น

ก. ภาคทฤษฎีต้องจัดให้มีครูหรือผู้สอน 1 คน ต่อ นักเรียนไม่เกิน 40 คน

ข. ภาคปฏิบัติ ต้องจัดให้มีครูหรือผู้สอน 1 คน ต่อ นักเรียนไม่เกิน 20 คน

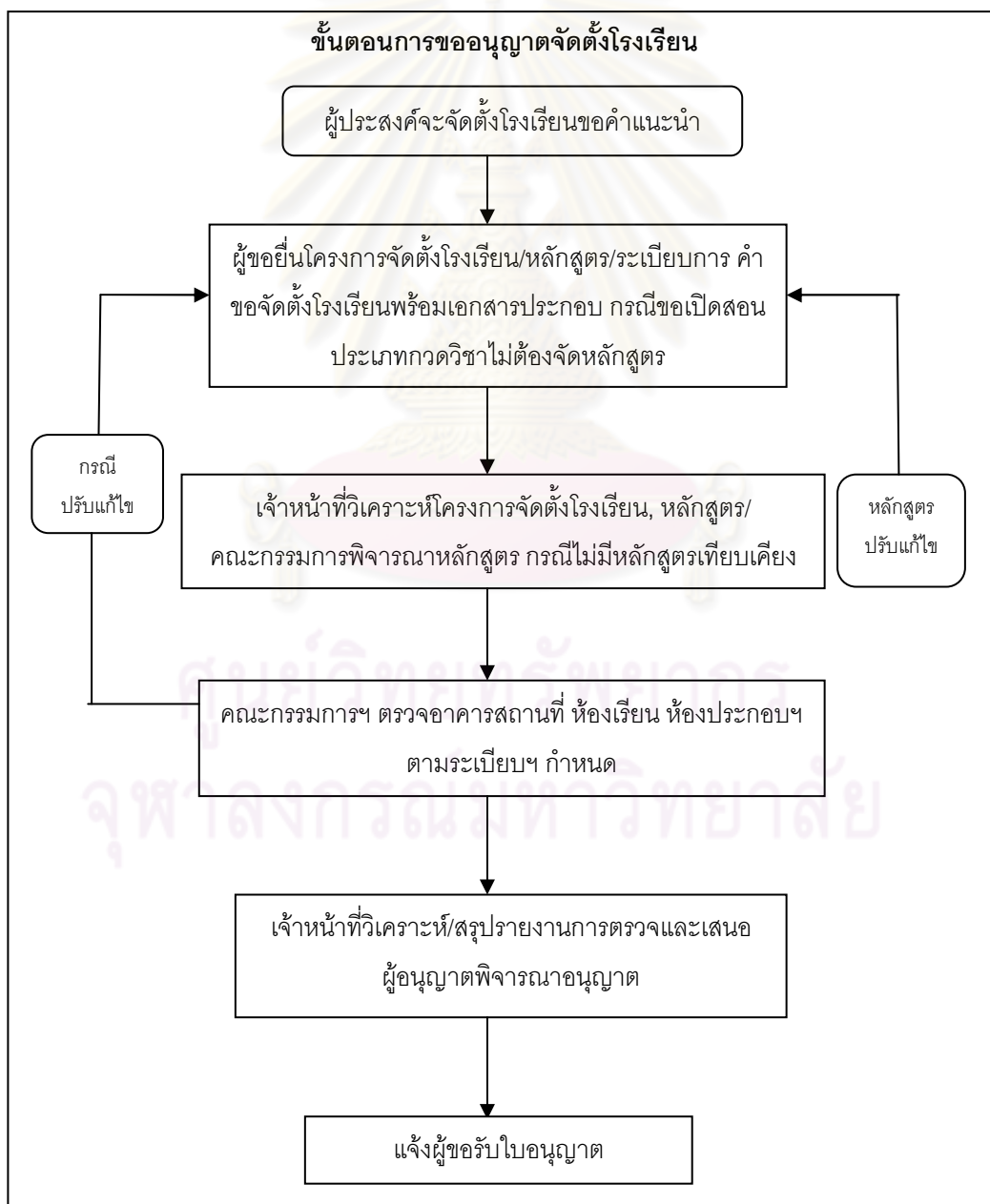
ทั้งนี้ เมื่อมีความพร้อมตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังกล่าวมาแล้ว ผู้ขออนุญาตจัดตั้งจึงสามารถยื่นเรื่องขอตั้งโรงเรียนได้ โดยมีขั้นตอนดังนี้

1. ผู้ขอตั้งโรงเรียน จัดทำโครงการยื่นต่อสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา
2. สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา พิจารณาโครงการ หากมีความเห็นว่าการโครงการถูกต้องตามแบบฟอร์มที่กำหนดและมีความเป็นธรรมในเรื่องการเก็บค่าธรรมเนียมการศึกษาแล้วจึงอนุมัติโครงการโดยแจ้งให้ผู้ขอจัดตั้งโรงเรียนดำเนินการยื่นคำร้องขอรับใบอนุญาต ภายใน 180 วัน
3. ผู้ขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียน ยื่นคำร้องขอรับใบอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียน ต่อสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา ภายในเวลาที่กำหนด และชำระค่าธรรมเนียมยื่นคำร้อง

⁶⁰ ร่างระเบียบคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนว่าด้วยการกำหนดคุณสมบัติและจำนวนครูหรือผู้สอนในโรงเรียนนอกระบบ พ.ศ.

4. สำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาตรวจสอบความถูกต้องของเอกสาร แล้วแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจสอบความพร้อมของอาคารสถานที่และอุปกรณ์ตามเวลาที่กำหนด วิเคราะห์ สรุปข้อมูล
5. สำนักงานเขตพื้นที่ศึกษานำเสนอผู้มีอำนาจพิจารณาอนุญาต และออกใบอนุญาตจัดตั้งโรงเรียน
6. แจ้งผู้ขอจัดตั้งโรงเรียน มารับใบอนุญาตด้วยตนเองพร้อมชำระ ค่าธรรมเนียมการจัดตั้งโรงเรียน

แผนภาพที่ 1



2.4 บทวิเคราะห์เปรียบเทียบการประกอบกิจการระหว่างโรงเรียนเอกชนในระบบและโรงเรียนกวดวิชา

การจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบกับการจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชา มีวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งโรงเรียนและรูปแบบของการจัดการศึกษาที่ความสัมพันธ์เกี่ยวข้องและทับซ้อนกัน ในส่วนนี้จึงจะทำการวิเคราะห์เปรียบเทียบการประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชนทั้ง 2 รูปแบบเพื่อนำไปสู่การวิเคราะห์ถึงความเหมาะสมของการได้รับการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาด้วยมาตรการทางภาษีเงินได้ในบทต่อไป

2.4.1 จุดมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์ในการจัดการศึกษา

การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนมีจุดมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์หลักเพื่อทำหน้าที่จัดการศึกษาให้แก่ประชาชนในสังคม โดยยึดจุดมุ่งหมายทั่วไปหรืออุดมการณ์หลักของการจัดการศึกษาตรงที่มุ่งหมายในการเสริมสร้างความรู้และทักษะให้แก่ผู้รับการศึกษา อย่างไรก็ตาม เมื่อการจัดตั้งโรงเรียนเอกชนสามารถดำเนินการจัดตั้งได้หลายประเภท ดังนั้น การจัดตั้งโรงเรียนเอกชนแต่ละประเภทจึงย่อมมีจุดมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์ในการจัดการศึกษาที่เฉพาะที่แตกต่างกันออกไป ซึ่งจุดมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์เฉพาะในการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบในแต่ละประเภทอาจแยกได้ดังนี้

ก) ประเภทสามัญศึกษา

การจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบ ประเภทสามัญศึกษา อาจแบ่งได้เป็น 3 ระดับ คือ ก่อนประถมศึกษา, ประถมศึกษา, และมัธยมศึกษา ซึ่งแต่ละระดับมีจุดมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์ร่วมกันด้วยการจัดการศึกษาตามหลักสูตรการศึกษาขั้นพื้นฐาน เพื่อเป็นการวางรากฐานให้กับผู้เรียนสำหรับการศึกษาต่อหรือการประกอบอาชีพ

ข) ประเภทอาชีวศึกษา

การจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบ ประเภทอาชีวศึกษา อาจแบ่งได้เป็น 2 ระดับ คือ ประกาศนียบัตรวิชาชีพและประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง ซึ่งต่างมีจุดมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์ในการจัดการศึกษาเพื่อพัฒนาความรู้และทักษะในการประกอบอาชีพให้เป็นกำลังแรงงานของชาติ

ค) ประเภทนานาชาติ

การจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบ ประเภทนานาชาติ มีจุดมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์ในการจัดการศึกษาโดยใช้หลักสูตรต่างประเทศ หรือหลักสูตรต่างประเทศที่ปรับรายละเอียดเนื้อหาวิชาใหม่ หรือหลักสูตรที่จัดทำขึ้นเอง และใช้

ภาษาต่างประเทศเป็นสื่อการเรียนการสอนให้กับนักเรียนโดยไม่จำกัดเชื้อชาติ ศาสนา และไม่ขัดต่อศีลธรรมและความมั่นคงของประเทศ

ส่วนจุดมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์ในการจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชา นั้นมีวัตถุประสงค์ตามการแบ่งประเภทของคณะกรรมการการศึกษาเอกชนว่า เป็นโรงเรียนที่จัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเสริมความรู้บางรายวิชาตามหลักสูตรการศึกษาขั้นพื้นฐาน

ดังนั้น หากนำจุดมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์ในการจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชามาเปรียบเทียบกับโรงเรียนเอกชนในระบบ จะเห็นได้ว่า จุดมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์ในการจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชา มีลักษณะเป็นการสอนเสริมเพิ่มเติมความรู้บางรายวิชาตามหลักสูตรการศึกษาขั้นพื้นฐาน ซึ่งเป็นรายวิชาตามหลักสูตรที่มีการจัดการศึกษาในโรงเรียนเอกชนในระบบ ประเภทสามัญศึกษาอยู่แล้ว ทำให้จุดมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์ในการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนทั้ง 2 ประเภทมีลักษณะที่ทับซ้อนกัน กล่าวคือ เนื้อหารายวิชาของการจัดการศึกษาในโรงเรียนกวดวิชาเป็นเนื้อหาวิชาเดียวกับของโรงเรียนเอกชนในระบบที่จัดการศึกษาขั้นพื้นฐาน แต่จะแตกต่างกันตรงที่จะเป็นการเรียนการสอนที่มีจุดประสงค์อย่างใดอย่างหนึ่งภายในระยะเวลาจำกัด ซึ่งอาจมีจุดประสงค์ในการเน้นเนื้อหาในบางเรื่องบางตอนของวิชา เช่น เพื่อเรียนซ่อมเสริมบางรายวิชาที่นักเรียนอาจเรียนไม่ทันในโรงเรียนในระบบปกติ หรือเป็นการจัดการศึกษาที่เตรียมความพร้อมเรื่องเทคนิคในการทำข้อสอบเพื่อเตรียมตัวในการสอบเข้าศึกษาต่อในระดับที่สูงขึ้น

การจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชาจึงเป็นการจัดการศึกษาที่มีลักษณะแตกต่างจากการจัดการศึกษาประเภทอื่น โดยเฉพาะอย่างยิ่งการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบ ประเภทสามัญศึกษา เพราะการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบนั้น นอกจากจะเป็นการจัดการศึกษาที่มีจุดประสงค์เพื่อจัดการศึกษาตามหลักสูตรการศึกษาขั้นพื้นฐานแล้วยังจะเน้นเรื่องการพัฒนาศักยภาพ และสติปัญญา พัฒนาความคิด ความรับผิดชอบ ความพร้อมที่จะอยู่ในสังคม และพร้อมที่จะออกไปเป็นพลังในการพัฒนาประเทศชาติ⁶¹

⁶¹ สือพลัง, “กวดวิชา : เลนส์ขยายปัญหาการศึกษาไทย”, วารสารสื่อพลัง ปีที่ 11 ฉบับที่ 2 (เมษายน-มิถุนายน 2546) : 21.

2.4.2 ลักษณะของหลักสูตร ช่วงเวลาเรียน และอัตราค่าเล่าเรียน

นักการศึกษาให้ความหมายของคำว่า หลักสูตร (Curriculum) ไว้ว่า หลักสูตรจะครอบคลุมความหมาย ทั้งเนื้อหาวิชาความรู้กิจกรรมต่าง ๆ การแนะแนว ความสัมพันธ์ระหว่างครูกับนักเรียน และระหว่างนักเรียนกับนักเรียนด้วยกัน ตลอดจนการช่วยนักเรียนให้มีโอกาสฝึกฝนในด้านความเป็นผู้มีวินัยในตนเองอีกด้วย⁶²

หลักสูตรการเรียนการสอน การวัดและประเมินผลการศึกษาของโรงเรียน เป็นสิ่งที่ต้องยื่นประกอบในการขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชน ไม่ว่าจะเป็นโรงเรียนเอกชนในระบบหรือโรงเรียนเอกชนนอกระบบ โดยหลักสูตรการเรียนการสอน การวัดและประเมินผล การศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบส่วนใหญ่เป็นหลักสูตรที่ยึดเกณฑ์กลางมาจากหลักสูตรที่ออกมาโดยกระทรวงศึกษาธิการ ซึ่งถ้าเป็นการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบ ประเภทสามัญศึกษาที่จัดการศึกษาขั้นพื้นฐานจะมีหลักสูตรแกนกลางการศึกษาขั้นพื้นฐาน พ.ศ. 2551 เป็นกรอบและทิศทางในการพัฒนาหลักสูตรการเรียนการสอน ในขณะที่การจัดการของโรงเรียนเอกชนในระบบ ประเภทอาชีวศึกษาจะมีหลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพ พ.ศ. 2545 (ปรับปรุง พ.ศ. 2546) และหลักสูตรประกาศนียบัตรวิชาชีพชั้นสูง พ.ศ. 2546 ส่วนการจัดการศึกษาของโรงเรียนในระบบ ประเภทนานาชาติจะมีลักษณะต่างออกไป คือ ใช้หลักสูตรของต่างประเทศหรือนำหลักสูตรดังกล่าวมาปรับเนื้อหาใหม่ แต่ทั้งนี้หลักสูตรดังกล่าวจะต้องได้รับอนุมัติจากกระทรวงศึกษาธิการ

ส่วนหลักสูตรของโรงเรียนกวดวิชา จากการศึกษาตามเอกสารแผ่นพับที่โรงเรียนกวดวิชาส่วนใหญ่ สามารถสรุปรายละเอียดที่เกี่ยวข้องได้ว่า โรงเรียนกวดวิชาให้บริการกวดวิชา ตั้งแต่ระดับประถมศึกษาตอนปลาย คือ ชั้นประถมศึกษาปีที่ 5-6 ชั้นมัธยมศึกษาตอนต้น คือ ชั้นมัธยมศึกษาปีที่ 1-3 ชั้นมัธยมศึกษาตอนปลาย คือ มัธยมศึกษาปีที่ 4-6 ไปจนถึงระดับปริญญา โดยรายวิชาที่เปิดสอนมีลักษณะของคอร์ส สอนรวมทุกวิชาที่สำคัญ ได้แก่ ระดับชั้นประถมศึกษาปีที่ 5-6 มีการสอนรวมทั้งหมด 5 วิชา คือ คณิตศาสตร์ วิทยาศาสตร์ ภาษาอังกฤษ ภาษาไทย และสังคมศึกษา ในระดับมัธยมศึกษาตอนต้นอาจจัดเป็นคอร์สสอนวิชาคณิตศาสตร์ วิทยาศาสตร์ และภาษาอังกฤษ หรืออาจเพิ่มวิชาสังคมศึกษาและภาษาไทยเข้ามาด้วย ส่วนระดับมัธยมศึกษาตอนปลายมักเป็นวิชาคณิตศาสตร์ ฟิสิกส์ เคมี ชีววิทยา ภาษาอังกฤษ และอาจผนวก

⁶² มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนดุสิต, รายงานการศึกษารายงานการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนนอกระบบโรงเรียนประเภทกวดวิชา, 2549, หน้า 9.

วิชาภาษาฝรั่งเศส ภาษาไทย สังคมศึกษา วิทยาศาสตร์กายภาพชีวภาพ และพื้นฐานวิศวกรรมเข้ามาด้วย⁶³

จากเอกสารแนบท้ายที่แสดงรายวิชาที่เปิดสอนดังกล่าว จะเห็นได้ว่า หลักสูตรการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชาส่วนใหญ่จะเป็นการจัดหลักสูตรที่สร้างขึ้นโดยยึดจากรายวิชาที่จัดสอนตามหลักสูตรการศึกษาขั้นพื้นฐานในระดับต่าง ๆ ตั้งแต่ชั้นประถมศึกษา จนถึงระดับชั้นมัธยมศึกษา โดยเน้นหลักสูตรหนักไปในวิชาที่มีผลต่อการสอบคัดเลือกในระดับที่สูงขึ้นไป ซึ่งเป็นการจัดหลักสูตรเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้เรียนที่ต้องการเสริมความรู้ไว้ใช้ในการสอบแข่งขัน ดังนั้น หลักสูตรของโรงเรียนกวดวิชาจึงจะเป็นหลักสูตรที่เนื้อหาวิชาส่วนใหญ่เป็นเนื้อหาวิชาที่มีการจัดการเรียนการสอนอยู่แล้วในโรงเรียนเอกชนในระบบที่จัดการศึกษาขั้นพื้นฐาน ไม่ได้มีการจัดการเรียนการสอนในเนื้อหาวิชาใหม่แตกต่างจากการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐานในโรงเรียนเอกชนในระบบ กลับแต่เป็นหลักสูตรที่ใช้เนื้อหาเดียวกันเท่านั้น

ด้านช่วงเวลาเรียนของโรงเรียนเอกชนในระบบตามหลักสูตรแกนกลางการศึกษาขั้นพื้นฐาน พ.ศ. 2551 ได้กำหนดกรอบโครงสร้างเวลาเรียนขั้นต่ำโดยสามารถปรับให้เหมาะสมตามบริบทของสถานศึกษาและสภาพของผู้เรียน ดังนี้

1. ระดับชั้นประถมศึกษา (ชั้นประถมศึกษาปีที่ 1-6) ให้จัดเวลาเรียนเป็นรายปี โดยมีเวลาเรียนวันละ ไม่เกิน 5 ชั่วโมง
2. ระดับชั้นมัธยมศึกษาตอนต้น (ชั้นมัธยมศึกษาปีที่ 1-3) ให้จัดเวลาเรียนเป็นรายภาค มีเวลาเรียนวันละไม่เกิน 6 ชั่วโมง คำนวณหน้าของรายวิชาที่เรียนเป็นหน่วยกิต ใช้เกณฑ์ 40 ชั่วโมงต่อภาคเรียน
3. ระดับชั้นมัธยมศึกษาตอนปลาย (ชั้นมัธยมศึกษาปีที่ 4-6) ให้จัดเวลาเรียนเป็นรายภาค มีเวลาเรียน วันละไม่น้อยกว่า 6 ชั่วโมง คำนวณหน้าของรายวิชาที่เรียนเป็นหน่วยกิต ใช้เกณฑ์ 40 ชั่วโมงต่อภาคเรียน

โครงสร้างเวลาเรียนที่กำหนดเป็นแกนกลางของหลักสูตรการศึกษาขั้นพื้นฐานนี้ ได้ถูกนำไปปรับใช้ในโครงสร้างหลักสูตรของโรงเรียนเอกชนในระบบ ซึ่งแล้วแต่หลักสูตร

⁶³ เรื่องเดียวกัน, หน้า 17.

ของแต่ละโรงเรียนตามความเหมาะสม แต่ทั้งนี้ ส่วนใหญ่ช่วงเวลาเรียนจะเป็นการเรียนตั้งแต่ช่วงเช้าไปจนถึงบ่ายของวันจันทร์ถึงวันศุกร์

ส่วนการจัดเวลาเรียนของโรงเรียนกวดวิชาจากการศึกษาพบว่า มีการเรียนการสอนทั้งในช่วงเปิดเทอมที่มักเป็นการจัดเวลาเรียนในวันเสาร์อาทิตย์ช่วงเช้าและบ่าย และในวันจันทร์ถึงศุกร์ ช่วงเย็นเป็นส่วนใหญ่ จำนวน 2 - 4 ชั่วโมงต่อครั้ง แต่สำหรับช่วงปิดเทอมที่จัดเป็นช่วงเวลาสั้นเวลาปิดภาคเรียน จะเป็นการจัดเวลาเรียนทุกวัน หรือ จันทร์ถึงเสาร์ จำนวน 3 ชั่วโมงต่อครั้งขึ้นไป แต่ทั้งนี้ รูปแบบการสอนจะจัดเข้มมากในกรณีเพื่อเตรียมสอบเข้ามหาวิทยาลัย ซึ่งมักจัดเรียนแยกเฉพาะวิชา ได้แก่ คณิตศาสตร์ ฟิสิกส์ เคมี ชีววิทยา รวมทั้งภาษาไทย สังคมศึกษา ภาษาอังกฤษ และภาษาฝรั่งเศส โดยการจัดการเรียนการสอนในช่วงเวลาสั้น อาจเป็นเพียง 1 สัปดาห์ และเรียนตั้งแต่ 3 ชั่วโมงต่อครั้งขึ้นไป⁶⁴

จากช่วงเวลาเรียนดังกล่าว จะเห็นได้ว่า ช่วงเวลาเรียนของโรงเรียนเอกชนในระบบจะเป็นช่วงเวลาที่ปกติของการเรียนที่จะเริ่มตั้งแต่เช้าจนถึงบ่าย ซึ่งนักเรียนจะต้องเข้าเรียนในโรงเรียนทุกวันจันทร์ถึงวันศุกร์ ส่วนช่วงเวลาเรียนของโรงเรียนกวดวิชาจะเป็นช่วงเวลาที่อยู่ในช่วงเวลาที่เสร็จสิ้นจากการเรียนในโรงเรียนเอกชนในระบบ กล่าวคือ เป็นช่วงเวลาตอนเย็นหลังเลิกเรียน หรือเป็นช่วงวันหยุดของการเรียนในโรงเรียนในระบบ ซึ่งได้แก่ วันเสาร์และ วันอาทิตย์ หรือช่วงเวลาเรียนอีกช่วงคือ ช่วงเวลาของการหยุดภาคเรียน ดังนั้น หากนักเรียนที่ได้เข้าศึกษาในโรงเรียนกวดวิชา ช่วงเวลาเรียนของนักเรียนคนนั้นย่อมจะมีมากกว่านักเรียนที่เรียนในโรงเรียนในระบบแต่ไม่ได้เข้าศึกษาในโรงเรียนกวดวิชา

ด้านอัตราค่าเล่าเรียน อันได้แก่ ค่าธรรมเนียมการศึกษา และค่าธรรมเนียมอื่นของโรงเรียนเอกชนทุกประเภทนั้นอยู่ภายใต้การควบคุมของคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาของเอกชน ในการที่จะควบคุมดูแลไม่ให้เกิดการกำหนดค่าธรรมเนียมการศึกษาและค่าธรรมเนียมอื่นของโรงเรียนมีลักษณะเป็นการแสวงหากำไรเกินควร ซึ่งหากโรงเรียนเอกชนที่คณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนเห็นว่ามีการกำหนดค่าธรรมเนียมการศึกษาและค่าธรรมเนียมอื่นไปในลักษณะดังกล่าวไม่สามารถแสดงได้ว่ามิได้เป็นการแสวงหากำไรเกินควร

⁶⁴ เรื่องเดียวกัน, หน้า 18.

คณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนมีอำนาจสั่งให้ลดค่าธรรมเนียมการศึกษา และค่าธรรมเนียมอื่นดังกล่าวลงตามที่เห็นสมควรได้⁶⁵

แต่ทั้งนี้ ค่าธรรมเนียมการศึกษาและค่าธรรมเนียมอื่นที่โรงเรียนในระบบ กำหนดอาจควบคุมดูแลเพิ่มเติมมากกว่าโรงเรียนเอกชนนอกระบบตรงที่กระทรวงศึกษาธิการมีอำนาจที่จะสั่งให้โรงเรียนเอกชนในระบบลดค่าธรรมเนียมการศึกษาและค่าธรรมเนียมอื่นลงได้ตามที่เห็นสมควร หากกระทรวงศึกษาธิการเห็นว่า เป็นภาระแก่ประชาชนเกินสมควร⁶⁶ ซึ่งอำนาจในส่วนนี้ไม่ได้ถูกบัญญัติให้นำไปใช้กับโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ดังนั้น แม้กระทรวงศึกษาธิการจะเห็นว่าค่าธรรมเนียมการศึกษาและค่าธรรมเนียมอื่นของโรงเรียนเอกชนนอกระบบเป็นภาระแก่ประชาชนเกินสมควรก็ไม่อาจที่จะสั่งให้ลดลงได้ แต่อย่างไรก็ตาม ตามแนวปฏิบัติการกำหนดค่าธรรมเนียมการศึกษาและค่าธรรมเนียมอื่นของคณะกรรมการการศึกษาเอกชนนั้นได้นำหลักเกณฑ์ที่ควบคุมไม่ให้มีลักษณะเป็นภาระแก่ประชาชนเกินสมควรไปใช้ควบคู่กับควบคุมไม่ให้มีลักษณะเป็นการแสวงหากำไรเกินสมควรอยู่ด้วย โดยกำหนดค่าธรรมเนียมการศึกษาและค่าธรรมเนียมอื่นให้มีอัตราของผลตอบแทนไม่เกินร้อยละ 20 ต่อปี ซึ่งไม่ว่าจะเป็นโรงเรียนเอกชนในระบบหรือโรงเรียนกวดวิชาล้วนแล้วแต่อยู่ภายใต้การควบคุมนี้

จากความแตกต่างของหลักสูตรและช่วงเวลาเรียนของโรงเรียนกวดวิชา กับโรงเรียนเอกชนในระบบ จะเห็นได้ว่า หลักสูตร ช่วงเวลาเรียน และการกำหนดอัตราค่าเล่าเรียนของโรงเรียนทั้ง 2 ประเภทมีลักษณะที่แตกต่างกัน กล่าวคือ หลักสูตรของการจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชาเป็นการจัดการศึกษาที่มีขึ้นเพื่อเสริมหลักสูตรของการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบ และช่วงเวลาเรียนของโรงเรียนกวดวิชาก็เป็นช่วงเวลาเรียนที่นักเรียนต้องมีเพิ่มขึ้นจากช่วงเวลาเรียนในโรงเรียนในระบบ ซึ่งเป็นการศึกษาภาคบังคับที่นักเรียนจำเป็นต้องเข้าเรียน ส่วนเรื่องกำหนดอัตราค่าเล่าเรียนหรืออัตราค่าธรรมเนียมนั้น การจัดการศึกษาทั้ง 2 ประเภทจะมีความเหมือนกันตรงที่อยู่ภายใต้การควบคุมดูแลไม่ให้มีการค้ำกำไรเกินควรโดยคณะกรรมการการศึกษาเอกชนเช่นเดียวกัน แต่จะต่างกันตรงที่การกำหนดอัตราค่าเล่าเรียนหรือค่าธรรมเนียมการศึกษาของโรงเรียนในระบบจะมีกระทรวงศึกษาควบคุมดูแลเพื่อไม่ให้ เป็นภาระแก่ประชาชนเกินสมควรอีกประการหนึ่ง

⁶⁵ มาตรา 33 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550.

⁶⁶ มาตรา 34 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550.

2.4.3 รูปแบบของสถานศึกษา

อาคารเรียนและสภาพของโรงเรียนมีส่วนเสริมสร้างความสำเร็จของงานให้แก่ผู้เรียน รูปแบบของสถานศึกษาหรือสภาพแวดล้อมเกี่ยวกับอาคารสถานที่นั้น หมายถึง บริเวณหรือสถานที่ที่ใช้ในการจัดการเรียนการสอนและกิจกรรมต่าง ๆ อันได้แก่ ห้องเรียน ห้องประกอบ ห้องสุขา และบริเวณพักผ่อน ซึ่งรูปแบบของสถานศึกษาเป็นสิ่งจำเป็นและมีความสำคัญต่อการจัดการเรียนการสอนอย่างมาก เพราะนักเรียนจะใช้เวลาส่วนใหญ่ของวันอยู่ในโรงเรียน

ตามมาตรฐานของโรงเรียนเอกชนที่กล่าวมาแล้วในหัวข้อ 2.3.3 ซึ่งเป็นมาตรฐานที่คณะกรรมการการศึกษาเอกชนได้ออกเพื่อควบคุมมาตรฐานของโรงเรียนเอกชน ทำให้เห็นว่า รูปแบบของสถานศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบกับโรงเรียนกวดวิชามีความแตกต่างกันอยู่มาก ซึ่งผู้เขียนเห็นว่า จากมาตรฐานที่แตกต่างเช่นนี้มีผลต่อการตัดสินใจลงทุนของภาคเอกชนในการจัดการศึกษา เพราะภาคเอกชนที่เข้ามาลงทุนย่อมพิจารณาถึงผลกำไรและความเสี่ยงในการประกอบธุรกิจ ด้วยเหตุนี้ทำให้ผู้เขียนเห็นว่า การส่งเสริมของรัฐด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่การประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชนในระบบเช่นเดียวกับโรงเรียนกวดวิชาจึงมีความไม่เหมาะสม ทั้งนี้ เพื่อให้เห็นภาพที่ชัดเจนผู้เขียนจะนำเสนอเป็นตารางเปรียบเทียบ ดังนี้

ตารางที่ 1

เปรียบเทียบรูปแบบของสถานศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบกับโรงเรียนกวดวิชา

องค์ประกอบ ของสถาน ศึกษา	โรงเรียนเอกชนในระบบ			โรงเรียน กวดวิชา
	ประเภทสามัญศึกษา	ประเภทอาชีวศึกษา	ประเภทนานาชาติ	
ด้านที่ดิน	จะต้องมีเนื้อที่ดินติดต่อกันเป็นผืนเดียวกันและมีจำนวนเนื้อที่ดินดังนี้ (1) ระดับก่อนประถมศึกษา มีจำนวนไม่น้อยกว่า 90 ตารางวา (2) ระดับประถมศึกษา มีจำนวนไม่น้อยกว่า 2 ไร่ (3) ระดับมัธยมศึกษา มีจำนวนไม่น้อยกว่า 2 ไร่	จะต้องมีเนื้อที่ดินติดต่อกันเป็นผืนเดียวกันและมีจำนวนเนื้อที่ดินดังนี้ (1) โรงเรียนที่เปิดสอนหลักสูตรระดับเดียว และมีประเภทวิชาเดียว หรือเปิดสอนหลักสูตรหลายระดับ และมีประเภทวิชาเดียว ต้องมีจำนวนไม่น้อยกว่า 1 ไร่ ครึ่ง	จะต้องมีลักษณะและขนาดเนื้อที่เหมาะสมเพียงพอ กับระดับการศึกษาที่ได้รับอนุญาตดังนี้ (1) ระดับก่อนประถมศึกษา ที่ดินต้องมีเนื้อที่ติดต่อกันเป็นผืนเดียวกันไม่น้อยกว่า 1 ไร่ (2) ระดับประถมศึกษา ที่ดินต้องมีเนื้อที่ติดต่อกัน	จะมีหรือไม่มีที่ดินก็ได้

		<p>ยกเว้นประเภทวิชา อุตสาหกรรมต้องมี จำนวนไม่น้อยกว่า 2 ไร่ และประเภทวิชา เกษตรกรรม ต้องมี จำนวนไม่น้อยกว่า 100 ไร่</p> <p>(2) โรงเรียนที่เปิดสอน หลักสูตรระดับเดียว และมีหลายประเภท วิชา หรือ เปิด สอน หลักสูตรหลายระดับ และมีหลายประเภท วิชาต้องมีจำนวนไม่ น้อยกว่า 2 ไร่ ยกเว้นมี การเปิดสอนประเภท วิชาเกษตรกรรมด้วย ต้องมีจำนวนไม่น้อย กว่า 100 ไร่</p>	<p>เป็นผืนเดียวกันไม่น้อย กว่า 2 ไร่</p> <p>(3) ระดับมัธยมศึกษา ที่ดินต้องมีเนื้อที่ติดต่อกัน เป็นผืนเดียวกัน ไม่ น้อยกว่า 2 ไร่</p> <p>(4) ถ้าเปิดสอนตั้งแต่ ระดับก่อน ประถม ศึกษาถึงระดับมัธยม ศึกษา ที่ดินต้องมีเนื้อที่ ติดต่อกันเป็นผืนเดียว กัน ไม่น้อยกว่า 5 ไร่</p>	
<p>ด้าน สถานที่ และอาคาร</p>	<p>จะต้องจัดให้มีห้องเรียน และห้องประกอบดังนี้</p> <p>(1) ห้องเรียนระดับก่อน ประถมศึกษาแต่ละห้อง ต้องมีพื้นที่ไม่น้อยกว่า 35 ตารางเมตรและต้อง เป็นห้องโล่งไม่มีเสาหรือ สิ่งกีดขวางในกรณี ที่ห้องเรียนรูปสี่เหลี่ยม ความกว้างของห้องไม่ น้อยกว่า 5.00 เมตรและ ในกรณีที่ห้องเรียน รูปอื่น ๆ ส่วนที่แคบที่สุด ของห้องไม่น้อยกว่า 4.00 เมตร</p> <p>(2) ห้องเรียนระดับ ประถมศึกษาต้องมีขนาด ห้องไม่ต่ำกว่า 6.00</p>	<p>จะต้องจัดให้มีห้องเรียน และห้องประกอบดังนี้</p> <p>(1) ห้องเรียน ต้องมีพื้น ที่ไม่น้อยกว่า 48 ตาราง เมตร ห้องเรียนที่มี ทางเข้าออก 2 ทาง แต่ ละทางต้องกว้างไม่ น้อยกว่า 80 เซนติเมตร ในกรณีที่มีทางเข้าออก เพียงทางเดียว ต้อง กว้างไม่น้อยกว่า 1.60 เมตรและจำนวนห้อง เรียนต้องมีเพียงพอ สำหรับนักเรียนในหลัก สูตรแต่ละระดับ และ แต่ละสาขาวิชาที่เปิด สอน</p> <p>(2) ห้องประกอบต่าง ๆ ของแต่ละระดับที่เปิด</p>	<p>อาคารเรียนและอาคาร ประกอบต่าง ๆ ต้องมี ความมั่นคงแข็งแรง มี แสงสว่างเพียงพอ อากาศถ่ายเทได้ดี ส่วน ห้องเรียนต้องมีขนาด และลักษณะที่เหมาะสม เพียงพอกับหลัก สูตรแต่ละระดับโดยให้ มีลักษณะดังนี้</p> <p>(1) ความสูงของอา าคารระดับก่อนประถม ศึกษาสูงได้ไม่เกิน 2 ชั้น และต้องไม่มีเส ากลางห้อง ระดับประ ถมศึกษาและระดับ มัธยมศึกษา ถ้าอาคาร สูงเกิน 4 ชั้น ต้องมี ลิฟต์ ความกว้างของ ทางขึ้นต้องไม่น้อยกว่า</p>	<p>สถานที่และบริ เวณที่ตั้งโรงเรียน ต้องมีลักษณะ กว้างขวางและ เหมาะสมพอแก่ กิจการของโรง เรียน โดยต้องมี พื้นที่ใช้สอยไม่ น้อยกว่า 100 ตา รางเมตร ไม่ขัด ต่อสุขลักษณะ หรืออนามัยของ นักเรียน การ คมนาคมสะดวก ตั้งอยู่ในสิ่งแวดล้อม ที่ดีไม่อยู่ใกล้ โรงงานอุตสาหกรรม ที่อาจเกิด ภัยอันตรายใดๆ หรืออยู่ใกล้สถาน</p>

<p>เมตร × 8.00 เมตรและมีห้องเรียนเพียงพอกับจำนวนชั้นเรียนที่เปิดสอน</p> <p>(3) ห้องประกอบต่าง ๆ ของแต่ละระดับที่เปิดสอนโรงเรียนจะต้องจัดตามหลักเกณฑ์ที่สำนักงานกำหนด</p> <p>(4) ห้องเรียนที่มีทางเข้าออก 2 ทางแต่ละทางต้องกว้างไม่น้อยกว่า 80 เซนติเมตรในกรณีที่มีทางเข้าออกเพียงทางเดียวต้องกว้างไม่น้อยกว่า 1.60 เมตร</p>	<p>สอน โรงเรียนจะต้องจัดตามเกณฑ์ที่สำนักงานกำหนด โดยสถานที่ฝึกงานและเครื่องมืออุปกรณ์ในหลักสูตรแต่ละระดับและแต่ละประเภทวิชา ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชนกำหนด</p>	<p>1.50 เมตร</p> <p>(2) ขนาดของห้องเรียนไม่น้อยกว่า 48 ตารางเมตร ส่วนที่แคบที่สุดของห้องไม่น้อยกว่า 4 เมตร มีทางเข้าออก 2 ทาง แต่ละทางต้องกว้างไม่น้อยกว่า 80 เซนติเมตร ถ้ามีทางเข้าออกเพียงทางเดียวต้องกว้างไม่น้อยกว่า 1.60 เมตร</p>	<p>ที่อื่นที่ไม่เหมาะสมแก่กิจการของโรงเรียน</p>
---	---	--	---

จากตารางดังกล่าวข้างต้น จะเห็นได้ว่า รูปแบบของสถานศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบกับโรงเรียนกวดวิชา มีความแตกต่างกันอย่างชัดเจนทั้งในเรื่องของที่ดิน สถานที่และอาคาร โดยโรงเรียนเอกชนในระบบจะมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่เป็นองค์ประกอบในการขออนุญาตจัดตั้งมากกว่าโรงเรียนกวดวิชา ซึ่งอาจจะมาจากปัจจัยในเรื่องของวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งและรูปแบบของการจัดการศึกษาที่แตกต่างกัน ทั้งนี้ ความแตกต่างของรูปแบบสถานศึกษาย่อมส่งผลต่อค่าใช้จ่ายของผู้ประกอบกิจการที่จำเป็นต้องนำมาลงทุนในการประกอบกิจการ ซึ่งจะได้วิเคราะห์ในหัวข้อถัดไป

2.4.4 ค่าใช้จ่ายในการจัดการศึกษา

ค่าใช้จ่ายในการจัดการศึกษาโรงเรียนเอกชนสามารถพิจารณาจากจำนวนเงินที่จะต้องเสียไปจากการจัดตั้งโรงเรียนเอกชน และการดำเนินกิจการของสถานศึกษา ซึ่งโรงเรียนเอกชนแต่ละประเภทย่อมมีค่าใช้จ่ายที่แตกต่างกันขึ้นอยู่กับการลงทุนของเจ้าของสถานศึกษา การขออนุญาตจัดตั้งและดำเนินกิจการโดยบุคคลคนเดียวอาจมีการลงทุนที่น้อยกว่าการขออนุญาตจัดตั้งและดำเนินกิจการโดยนิติบุคคลที่เกิดจากการร่วมลงทุน แต่อย่างไรก็ตาม ค่าใช้จ่ายเบื้องต้นที่โรงเรียนเอกชนทุกแห่งจะต้องเสียอาจพิจารณาได้จากมาตรฐานขั้นต่ำของการ

จัดตั้งโรงเรียนเอกชน ซึ่งกระทรวงศึกษาธิการได้กำหนดเกณฑ์มาตรฐานไว้ให้โรงเรียนเอกชน จะต้องเป็นอย่างน้อย

โดยมาตรฐานของโรงเรียนเอกชนที่กำหนดไว้ไม่ว่าจะเป็นด้านองค์ประกอบของโรงเรียน ซึ่งได้แก่ ที่ดิน อาคารและสถานที่, ด้านสัดส่วนความจุของนักเรียนต่อห้อง, การจัดหาอาคารและสถานที่, และอัตราส่วนครูหรือบุคลากรทางการศึกษาต่อนักเรียน ได้นำมาซึ่งค่าใช้จ่ายในการเตรียมความพร้อมในการจัดตั้งโรงเรียนเอกชน ดังนั้น จากมาตรฐานที่กล่าวมาแล้วในหัวข้อ 2.3.3 จะเห็นได้ว่า ค่าใช้จ่ายในการเตรียมความพร้อมเพื่อจัดตั้งโรงเรียนเอกชนในระบบ ทั้งประเภทสามัญศึกษา, อาชีวศึกษา, และนานาชาติ จะสูงกว่าค่าใช้จ่ายในการเตรียมความพร้อมเพื่อจัดตั้งโรงเรียนกวดวิชา เพราะด้านองค์ประกอบของโรงเรียนเอกชนในระบบจะต้องมีที่ดินที่ติดต่อกันเป็นผืนเดียวกันอย่างน้อยตามที่กำหนดในแต่ละประเภท และต้องมีห้องเรียนและห้องประกอบ อีกทั้งต้องมีห้องสมุด, ห้องวิทยาศาสตร์, ห้องแนะแนว, ห้องปฏิบัติการต่าง ๆ, ห้องพยาบาล และโรงอาหาร ในขณะที่ด้านองค์ประกอบของโรงเรียนกวดวิชานั้นจำกัดเพียงจะต้องมีพื้นที่ใช้สอยไม่น้อยกว่า 100 ตารางเมตร และไม่ขัดต่อสุขลักษณะหรืออนามัยของนักเรียนและมีการคมนาคมที่สะดวก ตั้งอยู่ในสิ่งแวดล้อมที่ดีไม่อยู่ใกล้โรงงานอุตสาหกรรมที่อาจเกิดภัยอันตรายใด ๆ หรืออยู่ใกล้สถานที่อื่นที่ไม่เหมาะสมเท่านั้น โดยไม่จำเป็นต้องมีห้องประกอบอื่น ๆ หรือโรงอาหาร ดังนั้น ทำให้เห็นได้ว่า ค่าใช้จ่ายที่จะต้องเสียไปอันเนื่องมาจากการเตรียมความพร้อมในการจัดตั้งโรงเรียนเอกชนในระบบ และเอกชนต้องเตรียมเงินลงทุนมากกว่าการลงทุนในการเตรียมความพร้อมในการจัดตั้งโรงเรียนกวดวิชาอย่างเห็นได้ชัด

การที่ค่าใช้จ่ายในการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบมีมากกว่าค่าใช้จ่ายในการจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชา ทำให้ผู้เขียนเห็นว่า ภาวะเรื่องค่าใช้จ่ายเมื่อเทียบกับผลกำไรของผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในระบบย่อมมีมากกว่าผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา ดังนั้น การที่รัฐส่งเสริมและสนับสนุนโดยการให้โรงเรียนทั้ง 2 ประเภทได้รับสิทธิประโยชน์หรือการบรรเทาภาระภาษีในรูปแบบเดียวกันจึงทำให้เกิดความไม่เหมาะสมขึ้นได้ อันนำมาซึ่งการส่งเสริมและสนับสนุนให้มีการจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชามากกว่าการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบ ทั้งที่การจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบเป็นการจัดการศึกษาหลักของประเทศ

2.5 บทวิเคราะห์เปรียบเทียบการประกอบกิจการระหว่างโรงเรียนกวดวิชาและโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทอื่น

การประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชนนอกระบบเป็นโรงเรียนที่จัดการศึกษาโดยมีความยืดหยุ่นในการกำหนดจุดมุ่งหมาย รูปแบบ และวิธีการจัดการศึกษา ระยะเวลา การวัดและประเมินผล ซึ่งเป็นเงื่อนไขสำคัญของการสำเร็จการศึกษา โดยจากการศึกษาพบว่า โรงเรียนเอกชนนอกระบบได้ถูกกำหนดประเภทและลักษณะจากคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนไว้ 5 ประเภท ได้แก่

- 1) ประเภทสอนศาสนา
- 2) ประเภทศิลปะและกีฬา
- 3) ประเภทวิชาชีพ
- 4) ประเภทกวดวิชา
- 5) ประเภทสร้างเสริมทักษะชีวิต

แต่ทั้งนี้ เนื่องจากในปัจจุบันโรงเรียนเอกชนนอกระบบได้มีปริมาณมากขึ้นและมีความหลากหลาย ทำให้หากจะแบ่งโรงเรียนเอกชนนอกระบบตามลักษณะการจัดการเรียนการสอนอาจจะแบ่งออกเป็นกลุ่ม ๆ ได้เป็น 8 กลุ่ม ดังนี้⁶⁷

- 1) กลุ่มโรงเรียนกวดวิชา
- 2) กลุ่มโรงเรียนสอนขับรถยนต์และช่างยนต์
- 3) กลุ่มโรงเรียนสอนศิลปะ กีฬาและดนตรี
- 4) กลุ่มโรงเรียนสอนออกแบบตัดเย็บและเสริมสวย
- 5) กลุ่มโรงเรียนสอนคอมพิวเตอร์และภาษาต่างประเทศ
- 6) กลุ่มโรงเรียนบริหาร อาหาร สปาและการนวด
- 7) กลุ่มโรงเรียนอิเล็กทรอนิกส์ และ

8) กลุ่มโรงเรียนวิชาชีพอื่น ๆ อาทิ มายากล มวยไทยการเดินเรือ รักษาความปลอดภัย การบัญชี การจัดการโรงแรม การออกแบบอัญมณี และการจัดดอกไม้ เป็นต้น

⁶⁷ กลุ่มงานส่งเสริมการศึกษานอกระบบ สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชน, มาตรฐานคุณภาพการศึกษาของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ [ออนไลน์], 10 มีนาคม 2554. แหล่งที่มา http://www.opec.go.th/index.php?option=com_phocadownload&view=category&id=6%3A&Itemid=30&lang=th#.

การแบ่งกลุ่มของโรงเรียนเอกชนนอกระบบออกเป็นกลุ่ม ๆ ขึ้นต้นเป็นการแบ่งตามลักษณะของการจัดการเรียนการสอนที่มีอยู่ในปัจจุบัน ซึ่งมีความแตกต่างจากการกำหนดประเภทและลักษณะของโรงเรียนเอกชนนอกระบบโดยคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชน แต่ทั้งนี้ จะสังเกตได้ว่า โรงเรียนเอกชนนอกระบบที่ถูกแบ่งเป็นกลุ่มได้ 8 กลุ่มดังกล่าว ทั้งหมดล้วนอยู่ในประเภทและลักษณะที่ถูกกำหนดโดยคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนทั้งสิ้น จากการแบ่งกลุ่มของโรงเรียนเอกชนนอกระบบดังกล่าว จะเห็นได้ว่า กลุ่มโรงเรียนกวดวิชาเป็นกลุ่มที่ตรงตามที่คณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนกำหนด ซึ่งได้แก่ ประเภทกวดวิชา ส่วนกลุ่มที่เหลือล้วนแล้วแต่เป็นกลุ่มที่สามารถจัดอยู่ในประเภทและลักษณะอื่น ๆ เช่น กลุ่มโรงเรียนสอนขับรถยนต์และช่างยนต์, กลุ่มโรงเรียนสอนออกแบบตัดเย็บและเสริมสวย, กลุ่มโรงเรียนสอนคอมพิวเตอร์และภาษาต่างประเทศ, กลุ่มโรงเรียนบริหาร อาหาร สปาและการนวด, กลุ่มโรงเรียนอิเล็กทรอนิกส์ และกลุ่มโรงเรียนวิชาชีพอื่น ๆ ที่สามารถจัดอยู่ในประเภทวิชาชีพ หรือกลุ่มโรงเรียนสอนศิลปะ กีฬาและดนตรี ที่สามารถจัดอยู่ในประเภทศิลปะและกีฬา ดังนั้น การประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชนนอกระบบส่วนใหญ่ในปัจจุบันจึงเป็นการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทกวดวิชา, ประเภทวิชาชีพ และประเภทศิลปะและกีฬา ซึ่งข้อมูลจากสำนักงานคณะกรรมการศึกษาเอกชน ระบุว่า ในปี 2552 จำนวนโรงเรียนเอกชนนอกระบบประเภทกวดวิชา มีจำนวน 1,423 โรงเรียน ในขณะที่ประเภทศิลปะและกีฬา หรือที่เรียกว่า ศิลปศึกษา มีจำนวน 410 โรงเรียน ส่วนประเภทวิชาชีพ หรือที่เรียกว่า อาชีวศึกษา มีจำนวน 2,449 โรงเรียน

จากข้อมูลจำนวนโรงเรียนดังกล่าว สังเกตได้ว่า โรงเรียนเอกชนนอกระบบประเภทวิชาชีพ หรืออาชีวศึกษา มีสัดส่วนของจำนวนโรงเรียนมากที่สุด ซึ่งสาเหตุย่อมมาจากเป็นโรงเรียนที่มีความสำคัญต่อการประกอบอาชีพและมีความจำเป็นในชีวิตของคนในสังคม อีกทั้งเป็นโรงเรียนที่ไม่ได้มีเป้าหมายในการจัดการศึกษาเพียงแค่มุ่งบุคคลในวัยเรียนเท่านั้น หากแต่เป็นโรงเรียนที่จัดตั้งขึ้นเพื่อบุคคลทุกเพศทุกวัยที่ต้องการนำการศึกษาเพื่อไปประกอบอาชีพ หรือเพิ่มเติมทักษะในการประกอบอาชีพ เช่น โรงเรียนสอนขับรถยนต์และช่างยนต์, โรงเรียนสอนออกแบบตัดเย็บและเสริมสวย, โรงเรียนสอนคอมพิวเตอร์และภาษาต่างประเทศ, โรงเรียนบริหาร อาหาร สปาและการนวด เป็นต้น ส่วนโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทกวดวิชา หรือโรงเรียนกวดวิชา จะมีสัดส่วนของจำนวนที่รองลงมา

เมื่อลักษณะการจัดการศึกษาและเป้าหมายของผู้เข้ารับการศึกษาจากโรงเรียน กวดวิชาจะอยู่ที่การเสริมความรู้หรือเสริมความชำนาญในการทำข้อสอบเพื่อความสำเร็จในการ สอบคัดเลือกในระดับต่าง ๆ แต่ในขณะที่ลักษณะการจัดการศึกษาและเป้าหมายของผู้รับ การศึกษาจากโรงเรียนในระบบจะอยู่ที่การสอนพื้นฐานความรู้เพื่อให้เกิดแนวคิดวิเคราะห์อย่าง ลึกซึ้ง ทำให้สาระสำคัญของการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาในปัจจุบันมุ่งเน้นมาสู่การแข่งขัน ในเชิงธุรกิจที่ต้องการจะจัดการศึกษาให้แก่ผู้เข้ารับการศึกษาให้มีความพร้อมที่จะเข้าสู่สนามสอบ คัดเลือก โดยทั้งนี้ ผู้เขียนเข้าใจถึงความจำเป็นของผู้เข้ารับการศึกษาที่จะต้องมีความพร้อมในการ สอบคัดเลือก ซึ่งเป็นผลกระทบมาจากระบบการศึกษาของประเทศที่เน้นที่การสอบคัดเลือกเข้า ศึกษาต่อ ทำให้ผู้ออกข้อสอบมีความจำเป็นที่จะต้องออกข้อสอบเพื่อใช้คัดเลือกบุคคลที่มีความ พร้อม ดังนั้น หากจะเปรียบเทียบการประกอบกิจการของโรงเรียนกวดวิชากับการประกอบกิจการ ของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทอื่น ๆ จะเห็นได้ว่า การประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา มี ความแตกต่างจากการประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทอื่น ๆ อย่างเห็นได้ชัด เพราะจากวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งหรือการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา ซึ่งได้วิเคราะห์ มาแล้วในหัวข้อ 2.4 ว่ามีขึ้นเพื่อเสริมการจัดการศึกษาของโรงเรียนในระบบ ทำให้นักเรียนที่ วิทยาลัยกวดวิชามุ่งจัดการศึกษาให้จำกัดอยู่เฉพาะกลุ่มบุคคลที่เป็นนักเรียนของโรงเรียนใน ระบบที่ได้รับการศึกษาตามหลักสูตรการศึกษาขั้นพื้นฐาน ในขณะที่วัตถุประสงค์ของการจัดตั้ง หรือการประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทอื่น ๆ ไม่ว่าจะเป็นประเภทวิชาชีพ ประเภทศิลปะและกีฬา ประเภทสอนศาสนา หรือประเภทสร้างเสริมทักษะชีวิต ล้วนแล้วแต่มุ่งจัด การศึกษาถึงกลุ่มบุคคลที่หลากหลายขึ้นอยู่กับความต้องการของนักเรียนว่าต้องการศึกษา เกี่ยวกับเรื่องใดด้านใดและต้องการนำการศึกษาที่ได้รับไปใช้เพื่อประโยชน์ใด ๆ ต่อไป

การจัดการศึกษาของโรงเรียนนอกระบบ ประเภทอื่น ๆ ซึ่งนอกเหนือจากโรงเรียน กวดวิชา จะไม่ได้มีความทับซ้อนหรือมีความเกี่ยวข้องกับการจัดการศึกษาของโรงเรียนในระบบ เพราะไม่ได้มีวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายของการจัดการศึกษาที่คล้ายคลึงกัน แตกต่างจากการจัด การศึกษาของโรงเรียนกวดวิชาที่มีความทับซ้อนและมีความเกี่ยวข้องกับการจัดการศึกษาของ วิทยาลัยนอกระบบ ดังนั้น หากจะนำหลักความเสมอภาคทางภาษีอากรมาวิเคราะห์เปรียบเทียบถึง การใช้มาตรการทางภาษีเงินได้แก่กิจการโรงเรียนเอกชน จึงสมควรที่จะวิเคราะห์เปรียบเทียบ ระหว่างโรงเรียนในระบบและโรงเรียนกวดวิชา เพราะทั้งคู่ต่างเป็นการจัดการที่มีความสัมพันธ์กัน ในการจัดการศึกษา และสามารถวิเคราะห์ได้ว่า การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการ วิทยาลัยกวดวิชามีความเหมาะสมหรือไม่

บทที่ 3

การกำหนดมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษา ของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนตามกฎหมายไทยและกฎหมายต่างประเทศ

เมื่อมาตรการทางภาษีเงินได้เป็นมาตรการที่รัฐนำมาใช้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน โดยกำหนดเป็นเจตนารมณ์ไว้ในบทบัญญัติของกฎหมายเกี่ยวกับการศึกษาและกำหนดเป็นบทบัญญัติของประมวลรัษฎากร พระราชกฤษฎีกา และกฎกระทรวง ดังนั้น จึงจำเป็นต้องทำการศึกษาถึงเจตนารมณ์อันนำมาสู่การกำหนดมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน ตลอดจนศึกษาถึงบทบัญญัติของกฎหมายตามประมวลรัษฎากรเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้แก่ การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายไทย นอกจากนี้ยังมีความจำเป็นที่ต้องศึกษาถึงบทบัญญัติของกฎหมายต่างประเทศ อันได้แก่ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี ซึ่งมีระบบการศึกษา และปัญหาทางการศึกษาใกล้เคียงกับประเทศไทยเพื่อนำมาศึกษาเปรียบเทียบและเป็นแนวทางในการวิเคราะห์หามาตรการทางภาษีเงินได้ที่เหมาะสมต่อไป

3.1 การใช้มาตรการยกเว้นภาษีเพื่อบรรเทาภาระภาษีอากรภายใต้หลักความเสมอภาคทางภาษีอากร

ภาษีอากรมีลักษณะเป็นส่วนแบ่งสาธารณะที่ประชาชนต้องรับผิดชอบตามสัดส่วน ซึ่งจะอยู่ในรูปแบบของเงินตรา โดยรัฐจะเป็นผู้ใช้อำนาจบังคับจัดเก็บ จำนวนภาษีที่ประชาชนผู้เสียภาษีต้องรับภาระนั้นจะเป็นไปตามสัดส่วนของความสามารถในการชำระภาษีของแต่ละบุคคล และวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากรก็เพื่อนำเงินตราดังกล่าวไปใช้ในการสาธารณะ¹ ด้วยการจัดทำบริการสาธารณะ หรือใช้ในกิจการอื่นของรัฐ ทั้งนี้ เมื่อภาษีอากรเป็นเรื่องของส่วนแบ่งภาระสาธารณะที่ประชาชนต้องแบกรับไว้ ทำให้รายได้ของบุคคลแต่ละคนลดลง เพราะต้องนำรายได้ส่วนหนึ่งที่หามาได้นำมาเสียภาษีให้แก่รัฐ ด้วยเหตุนี้ กฎหมายภาษีอากรจึงเป็นกฎหมายที่มีลักษณะเป็นการจำกัดสิทธิในการใช้ทรัพย์สินของประชาชน

การจัดเก็บภาษีอากรของรัฐโดยทั่วไปแล้วจะมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อหารายได้มาใช้ในการบริหารประเทศเป็นหลักและจะใช้มาตรการทางภาษีอากรหรือนโยบายภาษีเพื่อจูงใจให้

¹ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร. (พิมพ์ครั้งที่ 3), หน้า 21.

ภาคเอกชนเข้ามาดำเนินกิจกรรมทางเศรษฐกิจเป็นวัตถุประสงค์รอง ซึ่งประเทศไทยนั้นรัฐบาลได้ใช้นโยบายภาษีอากรในการระดมทรัพยากรและเงินทุนเพื่อการศึกษาในลักษณะผสม คือ การใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้ควบคู่ไปกับการใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อจูงใจภาคเอกชน เนื่องด้วยประเทศไทยมีโครงสร้างทางเศรษฐกิจ สังคม ประวัติศาสตร์ และวัฒนธรรม ที่เอื้ออำนวยอย่างมากต่อการใช้กลไกตลาดเข้ามาช่วยในการจัดสรรทรัพยากรและเงินทุนเพื่อการศึกษา² โดยการเข้ามาตราการทางภาษีอากรของรัฐบาลนั้นย่อมต้องอยู่ภายใต้หลักการสำคัญในทางภาษีอากร เพราะแม้รัฐจะใช้นโยบายทางภาษีอากรเป็นเครื่องมือในการส่งเสริมและสนับสนุนให้เกิดกิจกรรมต่าง ๆ ที่รัฐต้องการ แต่ก็ต้องไม่ขัดต่อหลักการทางภาษีอากร ซึ่งหลักการสำคัญทางภาษีอากรที่สำคัญและจำเป็นจะต้องพิจารณาเมื่อรัฐจะเข้ามาตราการทางภาษีอากรนั้นได้แก่ หลักความเสมอภาคทางภาษีอากร

การศึกษาถึงการออกมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อจูงใจภาคเอกชนและเพื่อบรรเทาภาระภาษี อันถือเป็นการใช้นโยบายภาษีของรัฐบาลจำเป็นต้องศึกษาถึงกรอบแนวคิดอันนำมาสู่การวางมาตรการทางภาษีด้วย ดังนั้น ในส่วนนี้จะแบ่งการศึกษาออกเป็นการศึกษาบทบาทหน้าที่ของกฎหมายที่วางนโยบายที่จะใช้ภาษีอากรเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการศึกษาของเอกชน และการศึกษานโยบายของประมวลรัษฎากรเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่การจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนเพื่อนำไปวิเคราะห์ถึงมาตรการทางภาษีเงินได้ที่เหมาะสมในการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดตั้งสถานศึกษาในรูปแบบโรงเรียนเอกชนภายใต้หลักความเสมอภาคทางภาษีอากรในบทต่อไป

3.1.1 การบัญญัติกฎหมายเพื่อยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนของประเทศไทย

บทบาทหน้าที่ของกฎหมายย่อมต้องมีความมุ่งหมายหรือเจตนารมณ์ของกฎหมายเพื่อให้ทราบถึงขอบเขตความหมาย หลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการกำหนดบทบาทหน้าที่ของกฎหมาย สำหรับการบัญญัติกฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนของประเทศไทยนั้นจำเป็นต้องศึกษาถึงบทบาทหน้าที่แห่งรัฐธรรมนูญอันเป็นที่มาของกฎหมายการศึกษาแห่งชาติ และบทบาทหน้าที่ของกฎหมายอื่นที่เป็นผลมาจากการปฏิรูปการศึกษอันเป็นที่มาของการใช้มาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษา

² สถาบันพัฒนาสยาม (SDI), รายงานโครงการวิจัยเรื่องมาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา, หน้า 56.

3.1.1.1 การกำหนดบทบาทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการมีส่วนร่วมจัดของภาคเอกชนในการจัดการศึกษา

รัฐธรรมนูญเป็นกฎหมายสูงสุดของประเทศและถือเป็นกฎหมายแม่บทในการวางกรอบของกฎหมายอื่น ๆ ดังนั้น เมื่อการศึกษาเป็นสิ่งสำคัญของประเทศจึงมีการรับรองถึงสิทธิและเสรีภาพด้านการศึกษา รวมถึงการวางกรอบในการบริหารและการจัดการการศึกษาของชาติ โดยระบบการศึกษาของประเทศไทยมีพัฒนาการมาอย่างยาวนานหลายยุคสมัย และมีความต้องการที่จะให้เกิดการปฏิรูปการศึกษาของประเทศหลายต่อหลายครั้ง จนกระทั่งแนวคิดเรื่องการปฏิรูปการศึกษาถูกนำไปกำหนดไว้ในบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญเป็นครั้งแรกในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2540 เพื่อให้เกิดการคุ้มครองและส่งเสริมการศึกษา ซึ่งถือเป็นรัฐธรรมนูญที่เกิดขึ้นจากประชาชนฉบับแรกและเป็นรัฐธรรมนูญที่ให้ความสำคัญกับการศึกษาอย่างมาก

บทบัญญัติของรัฐธรรมนูญดังกล่าวกำหนดให้เป็นสิทธิของประชาชนที่จะได้รับการศึกษาที่รัฐมีหน้าที่ตามกฎหมายในการจัดให้แก่ประชาชนอย่างเท่าเทียมและเสมอภาคกัน (Equal Accessibility to Education)³ ซึ่งถูกกำหนดไว้ในบทบัญญัติมาตรา 43 และ 81 อันมีเนื้อหามุ่งเน้นเป็นการกำหนดหน้าที่ให้แก่รัฐ ในฐานะที่เป็นผู้มีหน้าที่ตามกฎหมายในการจัดทำบริการสาธารณะด้านการศึกษา กล่าวคือ

- 1) รัฐมีหน้าที่ที่จะต้องจัดการศึกษาอบรมและสนับสนุนให้เอกชนจัดการศึกษาอบรมให้เกิดความรู้คู่คุณธรรม
- 2) รัฐมีหน้าที่ที่จะต้องจัดให้มีกฎหมายเกี่ยวกับการศึกษาแห่งชาติและปรับปรุงการศึกษาให้สอดคล้องกับความเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจและสังคม สร้างเสริมความรู้และปลูกฝังจิตสำนึกที่ถูกต้องเกี่ยวกับการเมืองการปกครองในระบอบประชาธิปไตยอันมีพระมหากษัตริย์ทรงเป็นประมุข
- 3) รัฐมีหน้าที่ที่จะต้องสนับสนุนการค้นคว้าวิจัยในวิทยาการต่าง ๆ เร่งรัดพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยีเพื่อพัฒนาประเทศ
- 4) รัฐมีหน้าที่พัฒนาวิชาชีพครูและส่งเสริมภูมิปัญญาท้องถิ่น ศิลปะและวัฒนธรรมของชาติ

³ สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา, รายงานการวิจัยโครงการศึกษากฎหมายเพื่อพัฒนาการศึกษาของชาติ, (กรุงเทพมหานคร : สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา), 2552, หน้า 24.

ต่อมาเมื่อมีรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 เรื่อง การศึกษายังคงมีการบัญญัติรับรองไว้เป็นหลักเกณฑ์ในการส่งเสริมและรับรองสิทธิและเสรีภาพทางการศึกษาตลอดจนมีการกำหนดหลักการใหม่เพิ่มเติมขึ้นจากเดิมหลายประการ ซึ่งจะอยู่ใน มาตรา 49 และมาตรา 80 โดยมีเนื้อหาสาระภายใต้เงื่อนไขดังนี้

1) รัฐจะต้องจัดการศึกษาให้แก่ประชาชนไม่น้อยกว่าสิบสองปี ซึ่งรัฐจะต้องจัดให้อย่างทั่วถึงและมีคุณภาพ โดยไม่เก็บค่าใช้จ่าย ทั้งนี้รวมถึงผู้ยากไร้ ผู้พิการ หรือทุพพลภาพ หรือผู้อยู่ในสภาวะยากลำบาก ต้องได้รับการสนับสนุนจากรัฐเพื่อให้ได้รับการศึกษาโดยทัดเทียมกับบุคคลอื่นด้วย

2) รัฐจะต้องให้ความคุ้มครองและส่งเสริมที่เหมาะสมในการจัดการศึกษาอบรมขององค์การวิชาชีพหรือเอกชน การศึกษาทางเลือกของประชาชน การเรียนรู้ด้วยตนเอง และการเรียนรู้ตลอดชีวิต

3) รัฐจะต้องพัฒนาคุณภาพและมาตรฐานการจัดการศึกษา ในทุกระดับและทุกรูปแบบให้สอดคล้องกับความเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจและสังคม โดยจัดให้มีแผนการศึกษาแห่งชาติ กฎหมายเพื่อพัฒนาการศึกษาแห่งชาติ จัดให้มีการพัฒนาคุณภาพครูและบุคลากรทางการศึกษาให้ก้าวหน้าทันการเปลี่ยนแปลงของสังคมโลก รวมทั้งปลูกฝังให้ผู้เรียนมีจิตสำนึกของความเป็นไทย มีระเบียบวินัยคำนึงถึงประโยชน์ส่วนรวม และยึดมั่นในการปกครองระบอบประชาธิปไตยอันมีพระมหากษัตริย์ทรงเป็นประมุข

4) รัฐต้องส่งเสริมและสนับสนุนการกระจายอำนาจเพื่อให้ องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น ชุมชน องค์การทางศาสนา และเอกชน จัดและมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาเพื่อพัฒนามาตรฐานคุณภาพการศึกษาให้เท่าเทียมและสอดคล้องกับแนวนโยบายพื้นฐานแห่งรัฐ

จากบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยทั้ง 2 ฉบับ จะเห็นได้ว่า บทบัญญัติของรัฐธรรมนูญนั้นนอกจากกำหนดให้รัฐต้องรับรองและคุ้มครองถึงสิทธิและเสรีภาพในการศึกษาของประชาชน ซึ่งทำให้รัฐต้องมีหน้าที่จัดการศึกษาแล้ว บทบัญญัตินี้ดังกล่าวยังกำหนดให้รัฐต้องส่งเสริมและสนับสนุนการศึกษาทางเลือกอื่นๆ ด้วย โดยเฉพาะการจัดการศึกษาของเอกชน และองค์กรอื่น ๆ ของสังคม เพื่อให้เกิดการกระจายอำนาจทางการศึกษา

3.1.1.2 บทบัญญัติของกฎหมายที่เป็นผลมาจากการปฏิรูปกฎหมาย เกี่ยวกับการศึกษา : การให้เอกชนเข้ามามีส่วนร่วมเพื่อพัฒนาคุณภาพการศึกษา

ประเทศไทยมีความพยายามหลายต่อหลายครั้งที่จะทำการปฏิรูปการศึกษาของชาติ แต่มักไม่ประสบความสำเร็จ จนกระทั่งมีการจัดทำรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2540 ขึ้น ซึ่งถือได้ว่าเป็นกฎหมายอันเป็นที่มาของการปฏิรูปการศึกษาในปัจจุบัน เพราะเป็นรัฐธรรมนูญฉบับที่กำหนดให้มีกฎหมายเกี่ยวกับการศึกษาแห่งชาติขึ้นเพื่อเป็นกฎหมายแม่บทในการบริหารจัดการศึกษาอบรม โดยการบัญญัติกำหนดให้มีกฎหมายเกี่ยวกับการศึกษาไว้ในรัฐธรรมนูญครั้งนั้นถือได้ว่าเป็นประวัติศาสตร์ครั้งสำคัญอันนำมาสู่การเปลี่ยนแปลงครั้งยิ่งใหญ่ของการศึกษาและระบบการจัดการเรียนการสอน เพราะนำมาซึ่งการปฏิรูปการศึกษาสร้างระบบโครงสร้างการบริหารจัดการของหน่วยงานต่าง ๆ ทั้งระดับหน่วยงานที่สนับสนุนหรือกำหนดนโยบายและระดับหน่วยงานที่ทำหน้าที่ปฏิบัติ อีกทั้งนำมาสู่การปรับโครงสร้างหลักสูตรและกระบวนการจัดการเรียนการสอนอีกด้วย

จากสภาพบังคับของบทบัญญัติรัฐธรรมนูญดังกล่าวที่กำหนดให้มีกฎหมายเกี่ยวกับการศึกษาของชาติ ทำให้มีการบัญญัติพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 ขึ้น ซึ่งถือเป็นกฎหมายการศึกษาฉบับแรกที่กำหนดบทบัญญัติเกี่ยวกับความมุ่งหมายและหลักการจัดการศึกษา สิทธิหน้าที่ทางการศึกษา ระบบการศึกษา แนวทางจัดการศึกษา การบริหารและการจัดการศึกษา มาตรฐานและการประกันคุณภาพ ครู คณาจารย์ และบุคลากรทางการศึกษา ทรัพยากรและการลงทุน และเทคโนโลยีทางการศึกษา นอกจากนี้มีการกำหนดให้ส่วนอื่นของสังคม อันได้แก่ บุคคล ครอบครัว องค์กรชุมชน องค์กรวิชาชีพ สถาบันศาสนา สถานประกอบการ สถาบันสังคมอื่นได้เข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา นอกเหนือจากรัฐ เอกชน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อีกทั้งกำหนดให้รัฐต้องมีเอกภาพเชิงนโยบายแต่หลากหลายในการปฏิบัติ มีการกระจายอำนาจไปสู่เขตพื้นที่การศึกษาและสถานศึกษา มีการกำหนดมาตรฐานการศึกษา การจัดระบบประกันคุณภาพ การส่งเสริมมาตรฐานวิชาชีพครู โดยทั้งนี้ทุกเรื่องมีผลต่อการจัดการศึกษาของเอกชนทั้งสิ้น

ตามพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 ซึ่งต่อมาได้มีแก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) ในปี พ.ศ. 2545 มีการกำหนดเรื่องการบริหารและการจัดการศึกษาของเอกชนไว้เป็นหลักการสำคัญเพื่อให้เกิดการมีส่วนร่วมของสังคมในการจัดการศึกษา มีการกำหนดให้เอกชนมีความเป็นอิสระในการบริหารและการจัดการศึกษา โดยมีการกำกับ ติดตาม

การประเมินคุณภาพและมาตรฐานการศึกษาจากรัฐ⁴ และมีการกำหนดให้รัฐต้องกำหนดนโยบายและมาตรการที่ชัดเจนเกี่ยวกับการมีส่วนร่วมของเอกชนในด้านการศึกษา⁵ โดยเฉพาะการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐานของเอกชนนั้นได้ถูกรับรองจากรัฐในอันที่จะมีสิทธิได้รับการสนับสนุนให้มีความรู้ความสามารถ มีสิทธิได้รับเงินอุดหนุนสำหรับการจัดการศึกษาและได้รับลดหย่อนหรือยกเว้นภาษีสำหรับค่าใช้จ่ายการศึกษา⁶ รวมทั้งได้รับสิทธิประโยชน์อื่นที่เป็นประโยชน์ทางการศึกษาตามความเหมาะสมเพื่อให้สถานศึกษาเอกชนมีมาตรฐานและสามารถพึ่งพาตนเองได้⁷

บทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าว จะเห็นได้ว่า เป็นการวางมาตรการที่เอื้อต่อการให้ภาคเอกชนเข้ามาลงทุนทางด้านการศึกษา เพราะได้กำหนดให้เอกชนมีความอิสระในการบริหารจัดการและสามารถจัดการศึกษาได้ทุกระดับทุกประเภทที่มีการสนับสนุนด้านเงินอุดหนุน อีกทั้งการส่งเสริมและสนับสนุนด้านวิชาการให้สถานศึกษาเอกชนมีมาตรฐานและสามารถพึ่งพาตนเองได้ และสังเกตได้ว่าการวางนโยบายภาษีอากรเอาไว้ให้มีการลดหย่อน

⁴ มาตรา 43 พระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 บัญญัติว่า “การบริหารและการจัดการศึกษาของเอกชนให้มีความเป็นอิสระ โดยมีการกำกับ ติดตาม การประเมินคุณภาพและมาตรฐานการศึกษาจากรัฐ และต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การประเมิน คุณภาพและมาตรฐานการศึกษาเช่นเดียวกับสถานศึกษาของรัฐ”

⁵ มาตรา 45 พระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 บัญญัติว่า “ให้สถานศึกษาเอกชนจัดการศึกษาได้ทุกระดับและทุกประเภท การศึกษาตามที่กฎหมายกำหนด โดยรัฐต้องกำหนดนโยบายและมาตรการที่ชัดเจนเกี่ยวกับการมีส่วนร่วมของเอกชนในด้านการศึกษา การกำหนดนโยบายและแผนการจัดการศึกษาของรัฐของเขตพื้นที่การศึกษา หรือขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ให้คำนึงถึงผลกระทบต่อการจัดการศึกษาของเอกชน โดยให้รัฐมนตรีหรือ คณะกรรมการการศึกษา ศาสนา และวัฒนธรรมเขตพื้นที่การศึกษา หรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น รับฟังความคิดเห็นของเอกชนและประชาชนประกอบการพิจารณาด้วยให้สถานศึกษาของเอกชนที่จัดการศึกษาระดับปริญญาดำเนินการได้ โดยอิสระ สามารถพัฒนาระบบบริหารและการจัดการที่เป็นของตนเอง มีความคล่องตัว มีเสรีภาพทางวิชาการ และอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของสภาสถานศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสภาสถาบันอุดมศึกษาเอกชน”

⁶ มาตรา 14 พระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 บัญญัติว่า “บุคคล ครอบครัว ชุมชน องค์กรชุมชน องค์กรเอกชน องค์กรวิชาชีพ สถาบัน ศาสนา สถานประกอบการ และสถาบันสังคมอื่น ซึ่งสนับสนุนหรือจัดการศึกษาขั้นพื้นฐาน มีสิทธิได้รับสิทธิประโยชน์ตามควรแก่กรณี ดังต่อไปนี้

- (1) การสนับสนุนจากรัฐให้มีความรู้ความสามารถในการอบรมเลี้ยงดูบุคคลซึ่งอยู่ในความดูแล รับผิดชอบ
- (2) เงินอุดหนุนจากรัฐสำหรับการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐานตามที่กฎหมายกำหนด
- (3) การลดหย่อนหรือยกเว้นภาษีสำหรับค่าใช้จ่ายการศึกษาตามที่กฎหมายกำหนด

⁷ มาตรา 46 พระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 บัญญัติว่า “รัฐต้องให้การสนับสนุนด้านเงินอุดหนุน การลดหย่อนหรือการยกเว้นภาษี และ สิทธิประโยชน์อื่นที่เป็นประโยชน์ในทางการศึกษาแก่สถานศึกษาเอกชนตามความเหมาะสม รวมทั้งส่งเสริมและสนับสนุนด้านวิชาการให้สถานศึกษาเอกชนมีมาตรฐานและสามารถพึ่งพาตนเองได้”

หรือการยกเว้นภาษีด้วย อันเป็นการกำหนดกรอบของการใช้มาตรการทางภาษีเพื่อการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนไว้ในกฎหมายการศึกษาแห่งชาติ

นอกจากกฎหมายการศึกษาแห่งชาติแล้ว ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนอันได้แก่ พระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 ซึ่งนอกจากจะมีวัตถุประสงค์ที่ต้องการจะปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนขึ้นใช้บังคับแทนพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2525 แล้ว เหตุผลทางนโยบายของรัฐที่ต้องการให้เอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการพัฒนาการศึกษายังถือเป็นเหตุผลสำคัญในการตรากฎหมายฉบับนี้เช่นเดียวกัน ดังปรากฏตามเหตุผลของกฎหมายที่ว่า

“โดยที่กฎหมายว่าด้วยการศึกษาแห่งชาติได้กำหนดหลักการบริหารและการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนให้มีฐานะเป็นนิติบุคคลและมีคณะกรรมการบริหารเพื่อทำหน้าที่บริหารและจัดการศึกษาโรงเรียนเอกชนให้มีความเป็นอิสระโดยมีการกำกับติดตาม การประเมินคุณภาพและมาตรฐานการศึกษาเช่นเดียวกับสถานศึกษาของรัฐ นอกจากนี้เพื่อให้เอกชนมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา โดยรัฐพร้อมให้การสนับสนุนด้านเงินอุดหนุน และสิทธิประโยชน์อื่น รวมทั้งส่งเสริมและสนับสนุนด้านวิชาการให้แก่สถานศึกษาของเอกชนสมควรปรับปรุงแก้ไขบทบัญญัติในพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. ๒๕๒๕ ให้เหมาะสมยิ่งขึ้น จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้”

บทบัญญัติตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 ซึ่งเป็นมาตรการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนนั้น ได้ถูกกำหนดในหลายรูปแบบ^๘ ซึ่งหนึ่งในนั้นคือ การส่งเสริมและสนับสนุนด้วยการใช้มาตรการทางภาษีอากร

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

^๘ มาตรา 48 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 บัญญัติว่า “รัฐพึงให้การอุดหนุนและส่งเสริมโรงเรียนในระบบ นอกเหนือจากเงินอุดหนุนตามมาตรา 35 ได้ตามที่คณะกรรมการเสนอแนะ โดยเฉพาะในเรื่องดังต่อไปนี้

(1) จัดบุคลากรทางการศึกษาพร้อมทั้งค่าตอบแทนบุคลากรดังกล่าวไว้ในกรณีขาดแคลนหรือในกรณีมุ่งเน้นวิชาการด้านใดด้านหนึ่ง

(2) จัดครูพร้อมทั้งค่าตอบแทนครูให้ รวมทั้งจัดหาอุปกรณ์การศึกษา สิ่งอำนวยความสะดวก สื่อ บริการและความช่วยเหลืออื่นทางการศึกษา สำหรับนักเรียนพิการ ผู้ด้อยโอกาส และผู้มีความสามารถพิเศษ

(3) ลดหย่อนหรือยกเว้นอากรขาเข้าสินค้าประเภทครุภัณฑ์และอุปกรณ์ที่ใช้ในการศึกษา ทั้งนี้ ตามที่กำหนดในกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร

โดยเป็นการวางนโยบายภาษีไว้เป็นกรอบเพื่อให้เกิดการอนุวัติตามกฎหมายฉบับนี้ กล่าวคือ ได้บัญญัติให้การลดหย่อนหรือยกเว้นภาษีเงินได้เป็นไปตามที่กำหนดในประมวลรัษฎากร

ด้วยเหตุนี้ จะเห็นได้ว่า การบริหารและการจัดการศึกษาของชาติ ตามกฎหมายเกี่ยวกับการศึกษาต่าง ๆ ได้ให้ความสำคัญอย่างมากกับการส่งเสริมและสนับสนุน ให้มีการจัดการศึกษาโดยภาคเอกชน ซึ่งเป็นการวางกรอบนโยบายด้านการศึกษาของประเทศที่ ต้องการให้เกิดการกระจายอำนาจด้านการศึกษา และเปิดโอกาสทางการศึกษาให้แก่ประชาชน อันสอดคล้องกับหลักการของบทบัญญัติตามรัฐธรรมนูญ อีกทั้งจะเห็นได้ว่า มีการนำมามาตรการ ทางภาษีอากรมาใช้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา อันเป็นมาตรการที่หลายประเทศนิยมนำมาใช้ ดังเช่น ในประเทศญี่ปุ่น ซึ่งมีความมุ่งหมายของ การศึกษาตามกฎหมายการศึกษาแห่งชาติ (Fundamental Law of Education) ได้แก่ เพื่อพัฒนา บุคคลให้มีความสมบูรณ์ทั้งร่างกายและจิตใจ รักความยุติธรรม เคารพในคุณค่าของปัจเจกบุคคล เคารพแรงงาน มีความรับผิดชอบสูงเพื่อสร้างสังคมและชาติที่สงบสุข⁹ ที่ได้กำหนดให้มีสิทธิ ประโยชน์ทางภาษีอากรเพื่อให้เอกชนที่เข้ามามีบทบาทสำคัญต่อการจัดการศึกษาด้วยการจัดตั้ง โรงเรียนมากขึ้น โดยนอกจากจะได้รับกำไรจากการดำเนินกิจการแล้ว ยังจะได้รับการยกเว้นภาษี ของรัฐบาลกลาง ซึ่งประกอบด้วย ภาษีเงินได้นิติบุคคล, ภาษีเงินได้ และภาษีที่ดิน รวมทั้งภาษี ของท้องถิ่น เช่น ภาษีองค์กร, ภาษีเทศบาล และภาษีทรัพย์สิน นอกจากนี้สิทธิประโยชน์ภาษี อากรยังรวมถึงการลดอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรที่ได้จากการดำเนินการอีกด้วย¹⁰

3.1.2 บทบัญญัติของกฎหมายตามประมวลรัษฎากรเกี่ยวกับการยกเว้น ภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน

มาตรการทางภาษีอากรเพื่อการบรรเทาภาระภาษีหรือเรียกอีกชื่อหนึ่งว่า การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี อาจถูกให้ในรูปแบบของการยกเว้นภาษี การลดหย่อนภาษี การ

(4) ลดหย่อนหรือยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินที่ได้รับจากการจัดสรรตามมาตรา 45 (3) ทั้งนี้ ตามที่กำหนดใน ประมวลรัษฎากร

(5) ลดหย่อนหรือยกเว้นภาษีโรงเรียนและที่ดิน หรือภาษีอื่นใดในทำนองเดียวกัน ทั้งนี้ ตามที่กฎหมายกำหนด”

⁹ สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา, รายงานการวิจัยเรื่องการกระจายอำนาจทางการศึกษาของประเทศญี่ปุ่น, (กรุงเทพมหานคร : สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา), 2550, หน้า 42-44.

¹⁰ Ministry of Education, Culture, Sports, Science and Technology, JAPANESE GOVERNMENT POLICIES IN EDUCATION, SCIENCE AND CULTURE 1994 [ออนไลน์], 9 กุมภาพันธ์ 2553. แหล่งที่มา http://www.mext.go.jp/b_menu/hakusho/html/hpae199401/hpae199401_2_121.html.

ให้เครดิตภาษี¹¹ การจะเลือกใช้รูปแบบใดย่อมขึ้นอยู่กับนโยบายภาษีของรัฐในขณะนั้น โดยการยกเว้นภาษี (Tax Exemption) จะเป็นกรณีของการยกเว้นเงินได้ไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษี ซึ่งอาจเป็นการยกเว้นทั้งหมดหรือแต่บางส่วน ส่วนการลดหย่อนภาษี (Allowances or Exemptions) จะเป็นกรณีของจำนวนเงินที่กฎหมายกำหนดให้หักออกจากเงินได้พึงประเมินเป็นพิเศษหลังจากหักค่าใช้จ่ายแล้ว

ทั้งนี้ หากจะเปรียบเทียบการยกเว้นและการลดหย่อนแล้ว จะพบว่า มีความเหมือนและความแตกต่างกันบางประการ โดยสิ่งที่เหมือนกันนั้น คือ สามารถใช้เป็นมาตรการในการบรรเทาภาระภาษี และเป็นมาตรการในการส่งเสริมและสนับสนุนให้ปฏิบัติตามนโยบายของรัฐบาลได้ ส่วนที่แตกต่างกัน คือ การยกเว้นภาษีนั้นจะให้ประโยชน์ในจำนวนที่เท่าเทียมกันแก่ผู้เสียภาษีทุกคน เช่น กรณีการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้สุทธิส่วนที่ไม่เกิน 150,000 บาท ซึ่งได้ผ่านการคำนวณภาษีตามมาตรา 48 (1) แห่งประมวลรัษฎากรมาแล้ว¹² แต่หากเป็นการลดหย่อนภาษีแล้ว ผลประโยชน์ที่ได้รับแก่ผู้เสียภาษีจะไม่เท่าเทียมกัน กล่าวคือ คนมีรายได้มากจะได้รับประโยชน์คิดเป็นจำนวนเงินได้มากกว่า เช่น กรณีการลดหย่อนแก่ผู้เสียภาษีที่มีคู่สมรสและบุตรสามคนที่สามารถหักลดหย่อนรวมกันได้เป็นจำนวน 105,000 บาท หากเป็นผู้ที่เสียภาษีในอัตราร้อยละ 10 ผลประโยชน์ที่ได้รับจะเป็นจำนวน 10,500 บาท แต่ถ้าเป็นผู้ที่เสียภาษีในอัตราร้อยละ 37 กลับได้รับผลประโยชน์เป็นจำนวน 38,850 บาท

ส่วนการเครดิตภาษี (Tax Credits) จะเป็นกรณีที่กฎหมายอนุญาตให้นำจำนวนเงินมาหักออกจากเงินภาษีที่จะต้องเสียได้โดยตรง เช่น หากกฎหมายกำหนดจำนวนเงินเครดิต 2,000 บาท และผู้เสียภาษีกำหนดภาษีแล้วปรากฏว่ามีภาษีต้องเสียทั้งสิ้น 2,500 บาท ดังนี้ ผู้นั้นจะมีภาษีที่ต้องเสียจริงเพียง 500 บาท

รูปแบบของมาตรการในการบรรเทาภาระภาษีหรือการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีแก่ประชาชนดังกล่าวนี้ ตามกฎหมายไทยหากเป็นการใช้วิธีการลดหย่อนภาษีจำเป็น

¹¹ สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา, รายงานการวิจัยเรื่องการลดหย่อนและยกเว้นภาษีสำหรับผู้จัดการศึกษาขั้นพื้นฐานตามมาตรา 12 แห่งพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542, (กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2550), หน้า 79.

¹² มาตรา 4 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 470) พ.ศ. 2551.

จะต้องตราเป็นพระราชบัญญัติ ซึ่งจะต้องผ่านความเห็นชอบและอนุมัติของรัฐสภาในฐานะองค์กรนิติบัญญัติ แต่ถ้าเป็นกรณีการยกเว้นภาษีจะเป็นการตราพระราชกฤษฎีกา โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร¹³ หรือเป็นการออกกฎกระทรวงกำหนดให้เป็นเงินได้ที่ได้รับยกเว้นตามมาตรา 42 (17) แห่งประมวลรัษฎากร¹⁴ ดังนั้น การใช้มาตรการทางภาษีของรัฐจึงนิยมที่จะใช้รูปแบบของการยกเว้นภาษีอากรเสียมากกว่า ด้วยเหตุที่ไม่ต้องตราเป็นพระราชบัญญัตินั่นเอง

อย่างไรก็ตาม ด้วยเหตุที่กฎหมายภาษีอากรเป็นกฎหมายที่กำหนดส่วนแบ่งภาระสาธารณะที่ประชาชนต้องรับผิดชอบร่วมกัน อันถือได้ว่า เป็นกฎหมายที่จำกัดสิทธิในการใช้ทรัพย์สินของบุคคล และได้รับความคุ้มครองและรับรองไว้ในรัฐธรรมนูญว่า การลดหรือวางระเบียบการบังคับเกี่ยวกับภาษีอากรจะต้องตราเป็นพระราชบัญญัติเท่านั้น ทำให้อาจมีข้อถกเถียงถึงความชอบด้วยหลักการแบ่งแยกอำนาจในอำนาจของฝ่ายบริหารในการออกพระราชกฤษฎีกาหรือกฎกระทรวง เพราะการกระทำเช่นนี้อาจถูกมองได้ว่า องค์กรนิติบัญญัติได้มอบอำนาจหน้าที่ให้ฝ่ายบริหารกระทำ ซึ่งโดยหลักแล้วอำนาจตราบทบัญญัติกฎหมายในระบบรัฐสภาเป็นอำนาจหน้าที่ขององค์กรนิติบัญญัติ โดยในกรณีดังกล่าวผู้เขียนเห็นว่า ชอบด้วยหลักการแบ่งแยกอำนาจแล้ว เพราะแม้องค์กรนิติบัญญัติมีอำนาจหน้าที่ในการกำนัลกรอกกฎหมาย ส่วนองค์กรบริหารมีหน้าที่ในการบริหารประเทศและใช้จ่ายเงินของแผ่นดินก็ตาม แต่เนื่องจากเรื่องการบริหารประเทศและการใช้จ่ายเงินนั้นเป็นสิ่งที่ไม้อาจจะกำหนดไว้อย่างแน่นอนตายตัวในงบประมาณแต่ละปีได้ ทำให้ในกฎหมายที่ออกโดยองค์กรนิติบัญญัติจึงมักมีการเปิดช่องให้องค์กรบริหารที่มีอำนาจหน้าที่ในการหารายได้สามารถออกอนุบัญญัติเกี่ยวกับการดำเนินการจัดเก็บภาษีอากรได้ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่ง รัฐสภาสามารถให้อำนาจฝ่ายบริหารในการออกกฎเกณฑ์ทาง

¹³ มาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติว่า “บรรดารัษฎากรประเภทต่าง ๆ ซึ่งเรียกเก็บตามประมวลรัษฎากรนี้จะตราพระราชกฤษฎีกาเพื่อการต่อไปนี้ได้ คือ

- (1) ลดอัตรา หรือยกเว้นเพื่อให้เหมาะสมกับเหตุการณ์กิจการ หรือสภาพของท้องถิ่นที่บางแห่งหรือทั่วไป
- (2) ยกเว้นแก่บุคคลหรือองค์กรระหว่างประเทศตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศหรือตามสัญญาหรือตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกันกับนานาประเทศ
- (3) ยกเว้นแก่รัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาลสุขาภิบาล องค์การศาสนา หรือองค์การกุศลสาธารณะ การลดหรือยกเว้น ตาม (1) (2) (3) นั้นจะตราพระราชกฤษฎีกายกเลิกหรือเปลี่ยนแปลงก็ได้”

¹⁴ มาตรา 42 (17) แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติว่า “เงินได้พึงประเมินประเภทต่อไปนี้จะได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้

(17) เงินได้ตามที่จะได้กำหนดยกเว้นโดยกฎกระทรวง”

กฎหมายที่เรียกกันว่า “กฎเกณฑ์แห่งกฎหมายของฝ่ายบริหาร” ได้¹⁵ โดยองค์กฤษฎีกาบัญญัติจะกำหนดเนื้อหาสาระสำคัญอันเป็นหลักการของกฎหมายไว้และเมื่อองค์การบริหารเห็นสมควรก็มีอำนาจที่จะออกอนุบัญญัติตามหลักการที่องค์กฤษฎีกาบัญญัติกำหนดไว้ ซึ่งอำนาจในลักษณะนี้เองที่ทำให้องค์การบริหารสามารถออกเป็นมาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนนโยบายของรัฐบาลหรือเพื่อบรรเทาภาระภาษีให้แก่ประชาชนได้

สำหรับมาตรการทางภาษีเงินได้ที่รัฐนำมาใช้ในการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนเพื่อให้มีการจัดตั้งและประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนนั้น ประเทศไทยได้ใช้รูปแบบของการยกเว้นภาษีเงินได้ในรายได้ที่ผู้ประกอบการได้รับจากการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน ดังนั้น ในส่วนนี้จึงเป็นการศึกษาถึงเหตุผลของการบัญญัติ หลักเกณฑ์และเงื่อนไขของบทบัญญัติเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้จากการประกอบกิจการ ตลอดจนศึกษาถึงภาระภาษีของกิจการโรงเรียนเอกชนของประเทศในปัจจุบัน อันนำไปสู่การวิเคราะห์เปรียบเทียบกับประกอบการกิจการโรงเรียนเอกชนของต่างประเทศต่อไป

3.1.2.1 เหตุผลของการบัญญัติกฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้จากการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนตามประมวลรัษฎากร

บทบัญญัติตามประมวลรัษฎากรเปิดโอกาสให้ฝ่ายบริหารสามารถออกอนุบัญญัติเพื่อการลดอัตราหรือยกเว้นภาษีได้ตามความเหมาะสมและตามนโยบายภาษีอากรของรัฐบาล โดยเหตุผลของบทบัญญัติกฎหมายภาษีอากรที่จะสะท้อนให้เห็นถึงเจตนารมณ์ในการออกบทบัญญัติกฎหมายภาษีอากรที่มีผลเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้แก่การจัดตั้งโรงเรียนเอกชนนั้น อาจพิจารณาได้จากเหตุผลในการประกาศใช้ ดังนี้

(1) การบรรเทาภาระภาษี : การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล

การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากกิจการโรงเรียนเอกชนตามข้อ 2 (1) ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ซึ่งถูกแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 132 (พ.ศ. 2513) นั้น เหตุผลในการแก้ไขเพิ่มเติมตามหมายเหตุท้ายกฎหมายได้ให้เหตุผลในส่วนของ การยกเว้นภาษีเงินได้แก่กิจการโรงเรียนราษฎร์ไว้ว่า

¹⁵ ศุภลักษณ์ พิณจิวอดล, คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร. (พิมพ์ครั้งที่ 3), หน้า 91.

“เนื่องจากปรากฏว่า มีโรงเรียนราษฎร์หลายแห่งได้ประกอบการค้าอย่างอื่นด้วย เช่น รับจ้างตัดผม ตัดเสื้อ และซ่อมเครื่องยนต์ เป็นต้น ทำให้รายได้มากขึ้น แต่เงินได้เหล่านี้ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามข้อ 2 (1) แห่งกฎกระทรวงฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากรเป็นเหตุให้ผู้ประกอบกิจการอย่างเดียวกันแต่ไม่ได้ตั้งเป็นโรงเรียนราษฎร์ต้องเสียเปรียบ สมควรกำหนดเงินได้จากกิจการของโรงเรียนราษฎร์เป็นเงินได้ที่ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้เสียใหม่เพื่อให้เหมาะสมยิ่งขึ้น...”

จะเห็นได้ว่า เป็นเหตุผลในการแก้ไขเพื่อให้เกิดความเหมาะสมและเกิดความเป็นธรรมแก่ผู้ประกอบการในลักษณะเดียวกันแต่ไม่ได้ตั้งเป็นโรงเรียนราษฎร์เท่านั้น มิได้มีเหตุผลในเรื่องการศึกษาหรือการบรรเทาภาระภาษีแต่อย่างใด ทำให้ต้องทำการศึกษาถึงเหตุผลของกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ที่ได้ถูกแก้ไข ซึ่งเหตุผลของกฎกระทรวงมีว่า

“เนื่องจากข้อยกเว้นเกี่ยวกับภาษีอากรประเภทต่างๆ ยังกระจายอยู่ในกฎกระทรวงสามฉบับ สมควรที่จะประมวลข้อยกเว้นต่าง ๆ ที่ยังใช้บังคับอยู่นั้นมารวมไว้ในกฎกระทรวงฉบับเดียวกัน...”

ตามเหตุผลในการออกกฎกระทรวงดังกล่าวก็ไม่มีเหตุผลเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับการประกอบการโรงเรียนราษฎร์แต่อย่างใดเช่นกัน เพราะเป็นแต่เพียงเหตุผลเพื่อที่จะรวบรวมกฎกระทรวงขึ้นเพื่อความเหมาะสม ดังนั้น ทำให้เห็นได้ว่า กฎกระทรวงที่บังคับใช้อยู่ในปัจจุบันได้ถูกบังคับใช้มาเป็นเวลานานและไม่ได้มีเหตุผลที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาโดยเฉพาะ อีกทั้งแม้จะศึกษาถึงเหตุผลของกฎกระทรวงฉบับแรกที่มีการกำหนดยกเว้นภาษีเงินได้จากกิจการโรงเรียนราษฎร์ขึ้น ซึ่งได้แก่ กฎกระทรวง ฉบับที่ 75 (พ.ศ. 2496) ก็ตาม ดังเหตุผลที่ว่า

“เนื่องจาก

(1) กฎกระทรวงเดิมมีอยู่จำนวนมาก สลับซับซ้อนไม่สะดวกแก่การตรวจค้น และยังไม่เหมาะสมแก่กาลสมัย

(2) มีกฎ ก.พ. ที่ 83 ออกตามความในพระราชบัญญัติระเบียบข้าราชการพลเรือน พ.ศ. 2495 ได้กำหนดตำแหน่งที่เรียกชื่ออย่างอื่นในกรมสรรพากรใหม่

(3) มีพระราชกฤษฎีกาจัดตั้งภาค พ.ศ. 2495 ใหม่

(4) ในพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10)

พ.ศ. 2496 ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมยกเลิกภาษีอากรบางประเภท และบัญญัติภาษีเพิ่มขึ้นใหม่

จึงเป็นการสมควรที่จะออกกฎกระทรวงเพื่อดำเนินการให้เป็นการสอดคล้องด้วยกัน.”

จะเห็นได้ว่า เหตุผลในครั้งนี้ก็ยังคงเป็นเรื่องของความเหมาะสมแก่สภาพการณ์ในขณะนั้น ไม่ได้มีเหตุผลเฉพาะเจาะจงในเรื่องกิจการโรงเรียนเอกชนแต่อย่างใด แต่อย่างไรก็ตาม การออกกฎกระทรวงเพื่อยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่กิจการใด ซึ่งมีภาระภาษีที่ต้องเสียให้แก่รัฐ ย่อมถือได้ว่า เป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่กิจการดังกล่าวอยู่ในตัว

แต่ทั้งนี้ จากการศึกษาพบว่า เหตุผลเรื่องการบรรเทาภาระภาษีให้แก่กิจการโรงเรียนเอกชนนั้นได้ปรากฏอยู่เพียงในเหตุผลของการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชน ตามมาตรา 5 นว แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 ซึ่งถูกแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 159) พ.ศ. 2528 อันมีเหตุผลของกฎหมายท้ายพระราชกฤษฎีกาดังนี้

“โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่มูลนิธิ หรือสมาคม สำหรับเงินได้จากกิจการของโรงเรียนเอกชน ซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชน ซึ่งเป็นโรงเรียนประเภทอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียน เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่มูลนิธิ หรือสมาคมจึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้”

(2) การส่งเสริมและสนับสนุนให้ภาคเอกชนจัดตั้งสถานศึกษา

เหตุผลและนโยบายของรัฐในการออกมาตรการทางภาษีเงินได้ ด้วยการยกเว้นภาษีให้แก่กิจการโรงเรียนเอกชน นอกจากจะมีเหตุผลเรื่องการบรรเทาภาระภาษีตามที่กล่าวมาแล้ว ยังพบเหตุผลตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ. 2538 ซึ่งเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไร

สุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้จากการประกอบกิจการสถานศึกษา และเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้รับจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล อันเกิดขึ้นจากนโยบายของกระทรวงการคลัง กระทรวงศึกษาธิการ ทบวงมหาวิทยาลัย และกระทรวงแรงงานและสวัสดิการสังคมในขณะนั้นที่ต้องการจะสนับสนุนภาคเอกชนในการพัฒนาการศึกษาและการพัฒนาฝีมือแรงงาน เพื่อรองรับความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ และเพิ่มความสามารถในการแข่งขันของประเทศ โดยเหตุผลท้ายพระราชกฤษฎีกามีดังนี้

“โดยที่เป็นการสมควรยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้จากการประกอบกิจการสถานศึกษา..... และสำหรับเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการสถานศึกษา..... เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจัดตั้งสถานศึกษา..... จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้”

ดังนั้น จะเห็นได้ว่า ตามเหตุผลในพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวปรากฏให้เห็นเหตุผลที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาแล้ว โดยมีเหตุผลที่จะใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาผ่านการจูงใจด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชน

(3) การพัฒนาทรัพยากรมนุษย์และคุณภาพการศึกษา

เหตุผลอีกประการหนึ่งที่ถูกนำมาใช้เพื่อประกอบการออกกฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนนั้น ปรากฏตามเหตุผลของการบัญญัติกฎหมายที่มีผลเป็นการยกเว้นเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนตามข้อ 2 (37) ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 197 (พ.ศ. 2538) โดยในหมายเหตุท้ายกฎหมายได้ให้เหตุผลไว้ว่า

“เพื่อเป็นการสนับสนุนให้ภาคเอกชนมีบทบาทในการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์โดยการจัดตั้งสถานศึกษาที่มีมาตรฐานสูง”

การส่งเสริมและสนับสนุนให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาย่อมทำให้มีการแข่งขันกันทางด้านธุรกิจ เพราะย่อมต้องการให้ธุรกิจของตนประสบความสำเร็จ ดังนั้น เมื่อภาคเอกชนเข้ามาจัดการศึกษาด้วยการตั้งสถานศึกษา ย่อมจะทำให้เกิดพัฒนามาตรฐานทางการศึกษาเพื่อตอบสนองกับความต้องการทางด้านการศึกษาของประชาชน และเมื่อแต่ละสถานศึกษามีการเพิ่มศักยภาพด้านมาตรฐานทางการศึกษาของตนขึ้น ผลที่จะตามมาก็คือ การพัฒนาคุณภาพด้านการศึกษาที่จะมีผลต่อการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ของประเทศ

บทบัญญัติของกฎหมายตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ. 2538 และกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 197 (พ.ศ. 2538) ที่ให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนในส่วนของกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการสถานศึกษา และเงินปันผลที่ผู้ถือหุ้นได้รับจากกิจการดังกล่าวเป็นสิทธิประโยชน์ทางภาษีเงินได้เพื่อสนับสนุนการจัดตั้งสถานศึกษาเอกชนที่เกิดขึ้นจากความร่วมมือของกระทรวงการคลัง กระทรวงศึกษาธิการ ทบวงมหาวิทยาลัย และกระทรวงแรงงานและสวัสดิการสังคมในการเสนอให้มีมาตรการส่งเสริมให้เกิดการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์เพื่อรองรับความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและเพิ่มความสามารถในการแข่งขันของประเทศ อันนำมาสู่บทบัญญัติของกฎหมายทั้ง 2 ฉบับดังกล่าวในปี พ.ศ. 2538 ส่วนบทบัญญัติของกฎหมายที่มีผลเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนในส่วนของกรณีเงินได้ของผู้ประกอบกิจการที่เป็นบุคคลธรรมดาและมูลนิธิหรือสมาคม ซึ่งเป็นบทบัญญัติที่บังคับใช้มาก่อนแล้ว ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2513 และ พ.ศ. 2528 ตามลำดับ แม้จะไม่ได้ปรากฏเหตุผลหรือนโยบายภาษีในส่วนของหมายเหตุท้ายกฎหมายที่ส่งเสริมถึงการจัดการศึกษาของเอกชน แต่การยกเว้นภาษีเงินได้ที่มีผลเป็นการบรรเทาภาระภาษีดังกล่าวย่อมเป็นมาตรการที่ส่งเสริมให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาอยู่ในตัว

กล่าวโดยสรุป เหตุผลของการบัญญัติกฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้หรือ นโยบายภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนของรัฐนั้น มีเหตุผลหรือนโยบายหลักที่ต้องการให้มาตรการทางภาษีเงินได้เข้ามามีบทบาทในการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชน เพื่อให้เกิดการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์และคุณภาพการศึกษาของประเทศ และมีเหตุผลหรือนโยบายภาษีเพื่อให้เกิดการบรรเทาภาระภาษีเข้ามาช่วยสนับสนุน

3.1.2.2 หลักเกณฑ์และเงื่อนไขของบทบัญญัติเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้จากการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน

การยกเว้นภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากรให้แก่การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่แยกพิจารณาได้ดังนี้

ก) คุณสมบัติของผู้มีเงินได้

ผู้มีเงินได้จากการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ ได้แก่ เจ้าของสถานศึกษาหรือผู้ประกอบการที่ดำเนินการขอจัดตั้งโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน ซึ่งผู้ประกอบการที่จะขอรับใบอนุญาตจัดตั้งสามารถกระทำได้ทั้งในฐานะของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล

ดังนั้น คุณสมบัติของผู้ประกอบการที่จะอยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีเงินได้จะต้องเป็นเจ้าของสถานศึกษาหรือผู้ประกอบการที่ได้รับใบอนุญาตจัดตั้งและประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนจากเลขาธิการคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนหรือผู้อำนวยการสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษา ซึ่งเลขาธิการคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนมอบหมาย แต่ทั้งนี้ เมื่อบทบัญญัติของกฎหมายที่มีผลเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่เจ้าของสถานศึกษาหรือผู้ประกอบการโดยอ้างอิงจากกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน จึงทำให้ไม่ว่าจะเป็นผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนประเภทใด และจะเป็นการประกอบกิจการโดยบุคคลคนเดียวหรือโดยบุคคลหลายคนในรูปของนิติบุคคล ผู้ประกอบการดังกล่าวก็ล้วนอยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ทั้งสิ้น

ข) ลักษณะของเงินได้

เมื่อการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนสามารถกระทำได้โดยบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล ทำให้การยกเว้นภาษีเงินได้จากการประกอบกิจการดังกล่าว สามารถแบ่งตามลักษณะของเงินได้ได้ดังนี้

(1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

การจัดการศึกษาของเอกชนโดยผู้จัดการศึกษาซึ่งเป็นบุคคลธรรมดา หากได้ดำเนินการในรูปแบบของโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน รายได้หรือเงินได้ที่ได้จากการประกอบกิจการได้รับยกเว้นภาษี ไม่ต้องนำไปคำนวณเพื่อเสียภาษี

ตามข้อ 2 (1) ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 132 (พ.ศ. 2513)

“ข้อ 2 กำหนดให้เงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496

(1) เงินได้จากกิจการของโรงเรียนราษฎร์ ซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนราษฎร์ แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนราษฎร์ซึ่งเป็นโรงเรียนอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียน”

อนึ่ง การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ผู้ประกอบการกิจการโรงเรียนเอกชนนั้น ยังรวมถึงกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นผู้ถือหุ้นและได้รับเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนอีกด้วย โดยรายได้หรือเงินได้ที่ได้รับจากเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไรดังกล่าวได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามข้อ 2 (37) ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 197 (พ.ศ. 2538)

“ข้อ 2 กำหนดให้เงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496

.....
(37) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวจะต้องมิได้ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน”

จากบทบัญญัติดังกล่าว สรุปได้ว่า การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน โดยบุคคลธรรมดา ไม่ว่าจะกระทำโดยบุคคลธรรมดาเองคนเดียว หรือการไปถือ

หุ้นของบุคคลธรรมดาในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนและได้รับเงินปันผลก็ตาม เงินได้ที่ได้จากกิจการทั้ง 2 กรณีดังกล่าว ล้วนได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ไม่ต้องนำมารวมคำนวณเสียภาษีเงินได้ประจำปี แต่ทั้งนี้ เงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีจะจำกัดเฉพาะเงินได้จากการประกอบกิจการของโรงเรียนเท่านั้น ไม่รวมถึงเงินได้ที่ได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชนซึ่งเป็นโรงเรียนอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่นักเรียน

(2) ภาษีเงินได้นิติบุคคล

เมื่อโรงเรียนเอกชนเป็นสถานศึกษาที่มีฐานะเป็นนิติบุคคล แต่ไม่เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ดังนั้น การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลจึงจะมีแต่เฉพาะการยกเว้นให้แก่ผู้ประกอบการที่จัดการศึกษาในรูปแบบของโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนที่เป็นผู้ประกอบการในรูปแบบของบริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล และมูลนิธิหรือสมาคม โดยเงินได้ที่เกิดจากกำไรสุทธิของบริษัทจำกัดหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้จากการประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชนในแต่ละปีจะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ แต่ทั้งนี้ เงินได้ที่เกิดจากกำไรสุทธิดังกล่าวต้องมีได้เกิดจากการขายสินค้า การรับจ้างทำของ หรือให้บริการแก่บุคคลภายนอก อีกทั้งการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีนี้ยังรวมถึงเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไรที่นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรได้รับจากการจ่ายของบริษัทจำกัดหรือจากห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนดังกล่าวด้วย แต่ทั้งนี้ มีข้อจำกัดยกเว้นไว้ว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลนั้นจะต้องมิได้ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชน ตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ. 2538

“มาตรา 3 ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ดังนี้

(1) กำไรสุทธิที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแต่ไม่รวมถึงรายได้จากการขายของ การรับจ้างทำของหรือการให้บริการอื่นใดที่ได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียนหรือนักศึกษาของโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ดังกล่าว

(2) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการตาม (1)

ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามวรรคหนึ่ง จะต้องมิได้ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน”

สังเกตว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้เป็นเจ้าของโรงเรียนจะต้องประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนแต่เพียงกิจการเดียวเท่านั้น กำไรสุทธิและเงินปันผลจึงจะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ หากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวประกอบกิจการอื่นด้วยแล้ว กำไรสุทธิและเงินปันผลที่ได้รับจะไม่ได้รับการยกเว้นภาษี แม้จะเป็นกำไรสุทธิและเงินปันผลจากการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนก็ตาม และแม้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวจะประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนแต่เพียงกิจการเดียว แต่รายได้ที่จะได้รับยกเว้นภาษีนี้ก็จะไม่รวมถึงรายได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่ได้จากผู้ซึ่งไม่ใช่นักเรียนของโรงเรียนของตน

อนึ่ง ผู้ถือหุ้นที่จะได้รับยกเว้นภาษีเงินปันผลตามมาตรา 3 (2) นี้ หมายความว่า กรณีผู้ถือหุ้นที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเท่านั้น เพราะมาตรา 3 (2) ใช้ถ้อยคำว่า “ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร” มิได้ระบุถึงในส่วน 2 ซึ่งเป็นในส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาด้วย¹⁶ แต่อย่างไรก็ตาม กรณีผู้ถือหุ้นที่เป็นบุคคลธรรมดาก็ได้รับภาษีเงินปันผลดังกล่าวเช่นกันดังที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น และบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จะได้รับยกเว้นภาษีเงินปันผลจากการถือหุ้นในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนตามมาตรา 3 (2) ดังกล่าวจะต้องประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนเท่านั้น เพราะมาตรา 3 วรรคสอง ใช้ถ้อยคำว่า “ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามวรรคหนึ่ง จะต้องมิได้ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน...” เมื่อมาตรา 3 (2) อยู่ในวรรคหนึ่ง บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่จะได้รับยกเว้นภาษีเงินปันผลจึงต้องประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนเท่านั้น¹⁷

¹⁶ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, การวางแผนภาษีอากร. (พิมพ์ครั้งที่ 4), (กรุงเทพมหานคร : สถาบัน T.Training Center), 2552, หน้า 20.

¹⁷ เรื่องเดียวกัน, หน้า 21.

นอกจากนี้แล้วในกรณีการประกอบกิจการโรงเรียนโดยมูลนิธิหรือสมาคม ซึ่งความจริงแล้วไม่ใช่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เพราะมูลนิธิหรือสมาคมตั้งขึ้นมาโดยไม่ได้มีวัตถุประสงค์ที่จะหาผลกำไรหรือรายได้หรือผลประโยชน์มาแบ่งปันกันระหว่างผู้เป็นสมาชิกหรือกรรมการ ต่างจากวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีวัตถุประสงค์เพื่อหากำไรมาแบ่งกัน แต่เมื่อประมวลรัษฎากรนิยามความหมายของ “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล”¹⁸ หมายความว่ารวมถึง มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ด้วย ดังนั้น มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการแล้วมีรายได้โดยปกติจึงมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เว้นแต่หากเป็นมูลนิธิหรือสมาคมที่มีประกาศของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศให้เป็นองค์การสาธารณกุศล มูลนิธิหรือสมาคมนั้นจึงจะไม่ถือเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรและไม่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่อย่างไรก็ตาม กรณีการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนโดยมูลนิธิหรือสมาคมนั้น แม้จะไม่ใช่มูลนิธิหรือสมาคมที่มีประกาศของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศให้เป็นองค์การสาธารณกุศลก็ตาม แต่หากมูลนิธิหรือสมาคมนั้นมีเงินได้ที่ได้รับจากกิจการโรงเรียนเอกชน เงินได้ดังกล่าวก็จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ ตามมาตรา 5 นว แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 159) พ.ศ. 2528 ที่บัญญัติว่า

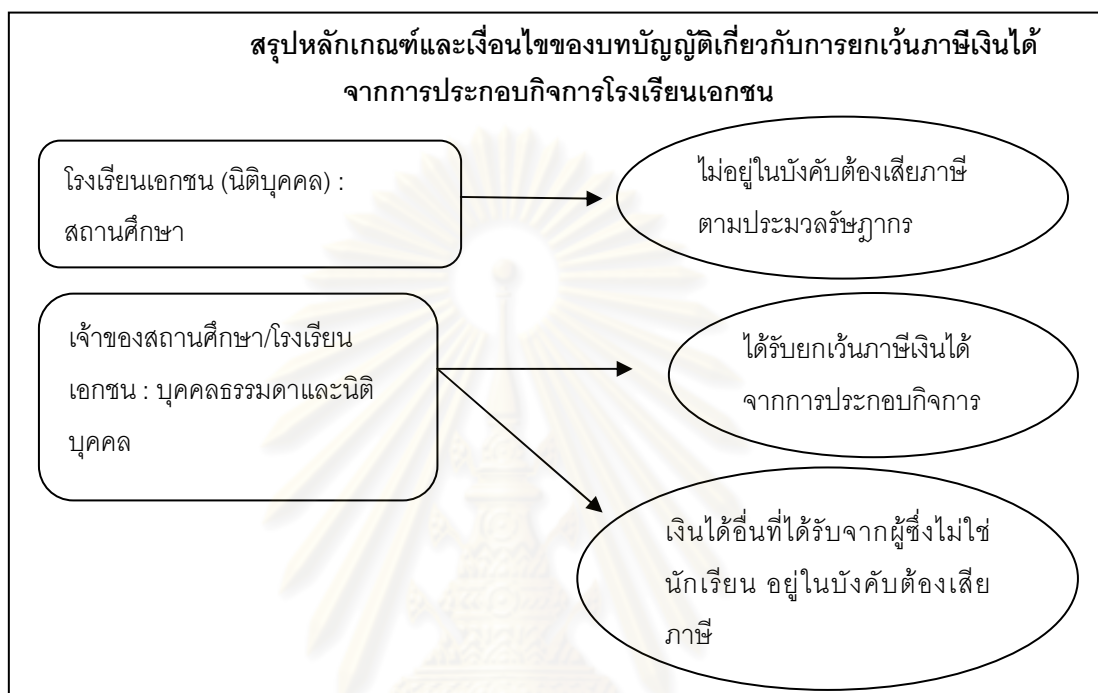
“มาตรา 5 นว ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากรให้แก่มูลนิธิหรือสมาคม เฉพาะเงินได้จากกิจการของโรงเรียนเอกชน ซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของหรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชน ซึ่งเป็นโรงเรียนประเภทอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่นักเรียน”

ดังนั้น จากหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของบทบัญญัติเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้โดยพิจารณาจากคุณสมบัติของผู้มีเงินได้และลักษณะของเงินได้ดังกล่าวมาแล้ว จึงสรุปได้ว่า การยกเว้นภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร จะเป็นการยกเว้นให้แก่ผู้ประกอบกิจการที่เป็นเจ้าของสถานศึกษา ไม่ว่าจะมิใช่ฐานะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล แต่จะยกเว้นให้เฉพาะเงินได้ที่ได้จากนักเรียนเท่านั้น ส่วนโรงเรียนเอกชน (สถานศึกษา) ที่มีฐานะเป็น

¹⁸ มาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร.

นิติบุคคลนั้นไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีตามประมวลรัษฎากรอยู่แล้ว จึงไม่จำเป็นต้องบัญญัติกฎหมายใหม่ขึ้นมายกเว้นภาษีเงินได้แต่อย่างใด อันสรุปได้ดังแผนภาพต่อไปนี้

แผนภาพที่ 2



3.1.2.3 ภาระภาษีสำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนของ ไทย

การจัดเก็บภาษีอากรของรัฐย่อมก่อให้เกิดภาระแก่ประชาชน เพราะประชาชนมีหน้าที่ตามกฎหมายที่จะต้องเสียภาษีให้แก่รัฐ คำว่า “ภาระภาษี” (Incidence or Burden of Taxation) หมายถึง ส่วนของรายได้แท้จริงที่ลดลงอันเนื่องมาจากการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐ¹⁹ การจัดการศึกษาของเอกชนจัดได้ว่าเป็นการประกอบธุรกิจรูปแบบหนึ่ง ซึ่งอาจเรียกได้ในชื่อ “ธุรกิจการศึกษา” เพราะในทางเศรษฐศาสตร์การคลังถือว่า การศึกษาเป็นสินค้ากึ่งสาธารณะ (Quasi-public Good) ประเภทหนึ่ง²⁰ โดยถือว่าการศึกษานั้นเป็นการให้บริการประเภทหนึ่งที่ไม่เพียงก่อให้เกิดประโยชน์ต่อผู้ศึกษาเท่านั้น แต่ยังส่งผลประโยชน์ต่อสังคมโดยรวมอีกด้วย การประกอบธุรกิจย่อมต้องการก่อให้เกิดรายได้และเมื่อภาคเอกชนที่ประกอบธุรกิจมี

¹⁹ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, เอกสารการสอนชุดวิชา กฎหมายภาษีอากร หน่วยที่ 1-7, หน้า 58.

²⁰ สถาบันพัฒนาสยาม (SDI), รายงานโครงการวิจัยเรื่องมาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา, หน้า 4.

รายได้ สิ่งที่มาตามนั้นก็คือ ภาวะภาษีของกิจการนั้น ๆ ทั้งนี้หากมีรายได้ถึงเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด

ภาวะภาษีสำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่จะกล่าวต่อไป คือ ภาวะภาษีสำหรับผู้ประกอบกิจการที่ขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชนตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กำหนดในพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 ตามที่กล่าวมาแล้วในบทที่ 2 แต่ทั้งนี้ จะไม่ได้เป็นการกล่าวถึง ภาวะภาษีของบุคคลผู้เป็นอาจารย์ หรือครู เพราะบุคคลผู้ทำหน้าที่เป็นอาจารย์ หรือครูนั้นถือเป็นบุคลากรของโรงเรียนเอกชนและได้รับเงินเดือนหรือค่าจ้างจากการทำหน้าที่สอนจากผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน ซึ่งเงินเดือนหรือค่าจ้างดังกล่าวแล้วแต่ถือเป็นเงินได้ของบุคคลผู้เป็นอาจารย์หรือครูผู้นั้น และมีภาวะภาษีเงินได้ที่ต้องเสียให้แก่รัฐ อย่างไรก็ตาม หากเป็นกรณีที่บุคคลผู้เป็นอาจารย์หรือครูนั้น เป็นผู้ประกอบกิจการที่ได้ทำการขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชนเอง กล่าวคือ เป็นทั้งเจ้าของสถานศึกษา และทำหน้าที่เป็นอาจารย์หรือครูในโรงเรียนเอกชน ภาวะภาษีของบุคคลดังกล่าวจะต้องถูกแยกพิจารณาเป็น 2 ส่วน คือ รายได้จากการสอน และรายได้จากกิจการโรงเรียนเอกชน ซึ่งรายได้ 2 จำนวนดังกล่าว มีภาวะภาษีเงินได้ที่แตกต่างกัน

ส่วนสถานศึกษาอันได้แก่ โรงเรียนเอกชน ซึ่งมีฐานะเป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 มาตรา 44²¹ และตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 มาตรา 24 เฉพาะในส่วนหนึ่งของโรงเรียนเอกชนในระบบที่ให้มีฐานะเป็นนิติบุคคลนับแต่วันที่ได้รับใบอนุญาตและให้ผู้รับใบอนุญาตประกอบกิจการเป็นผู้แทนนิติบุคคล ไม่รวมถึงโรงเรียนเอกชนนอกระบบ เพราะตามมาตรา 127 ของพระราชบัญญัติดังกล่าวไม่ได้บัญญัติให้นำมาตรา 24 ไปใช้บังคับด้วย จึงทำให้ตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชนดังกล่าว โรงเรียนเอกชนนอกระบบจะไม่ถือเป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัตินี้ แต่อย่างไรก็ตาม ไม่ว่าจะ เป็นโรงเรียนเอกชนในระบบ หรือโรงเรียนเอกชนนอกระบบก็ตาม ย่อมถือได้ว่ามีฐานะเป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 ดังที่กล่าวมาอยู่แล้ว และด้วยเหตุที่โรงเรียนเอกชนอัน

²¹ มาตรา 44 แห่งพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 บัญญัติว่า “ให้สถานศึกษาเอกชนตามมาตรา 18 (2) เป็นนิติบุคคล...”

มาตรา 18 (2) บัญญัติว่า “โรงเรียน ได้แก่ โรงเรียนของรัฐ โรงเรียนเอกชน และโรงเรียนที่สังกัดสถาบันพุทธศาสนา หรือศาสนาอื่น”

หมายถึงตัวสถานศึกษาเองมีสภาพบุคคลตามกฎหมาย ทำให้การพิจารณาถึงภาวะภาษีจึงจำเป็นต้องวิเคราะห์ถึงคำนิยามในบทวิเคราะห์ศัพท์ ของประมวลรัษฎากรของคำว่า “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” เพื่อให้ทราบว่า โรงเรียนเอกชนมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหรือไม่ เพราะภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นภาษีที่เก็บจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล โดยตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร วิสาหกิจที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลมีดังนี้

- (ก) ห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล
- (ข) ห้างหุ้นส่วนจำกัด
- (ค) บริษัทจำกัด
- (ง) บริษัทมหาชนจำกัด
- (จ) กิจการซึ่งดำเนินกิจการเป็นทางค้าหรือหากำไรโดยรัฐบาลต่างประเทศ องค์การของรัฐบาลต่างประเทศหรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ
- (ฉ) กิจการร่วมค้า
- (ช) มูลนิธิหรือสมาคมที่มีชื่อองค์การสาธารณกุศลตามประกาศของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง และ
- (ซ) นิติบุคคลอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและประกาศในราชกิจจานุเบกษา

จากบทวิเคราะห์ศัพท์ของ “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ข้างต้น จะเห็นได้ว่า โรงเรียนเอกชนไม่อยู่ในความหมายของบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ทำให้สรุปได้ว่า โรงเรียนเอกชนไม่ถือเป็นนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร และไม่มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรแต่อย่างใด

เมื่อโรงเรียนเอกชน ซึ่งมีฐานะเป็นนิติบุคคล แต่ไม่ถือเป็นนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ดังนั้น ภาวะภาษีของการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในส่วนนี้ จึงจะพิจารณาถึงแต่ในส่วนของผู้ประกอบกิจการหรือผู้รับใบอนุญาตเท่านั้น อันถือเป็นผู้ประกอบกิจการและมีรายได้เกิดขึ้นจากการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนและเกิดเป็นหน่วยภาษีขึ้น

(1) ภาษีเงินได้

การดำเนินธุรกิจในการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน หากเป็นการประกอบกิจการโดยไม่มีใบอนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชน กล่าวคือ ไม่ได้ดำเนินการขอใบอนุญาต

ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขตามที่กล่าวในบทที่ 2 เงินได้จากการประกอบกิจการดังกล่าวมีภาวะภาษีที่จะต้องเสียให้แก่รัฐ เหมือนกรณีเงินได้อื่น ๆ แต่ถ้าเป็นการดำเนินกิจการโดยมีใบอนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชนจากกระทรวงศึกษาธิการ ซึ่งสามารถขออนุญาตได้ทั้งในกรณีของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล หากมีรายได้เกิดขึ้นในปีภาษีใด โดยหลักแล้วเอกชนนั้นย่อมมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและนิติบุคคลแล้วแต่กรณีให้แก่รัฐ แต่เนื่องจากว่าการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนนั้นเป็นกิจการที่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ ทำให้ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนไม่ว่าจะเป็นกรณีบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลล้วนแล้วแต่ไม่มีหน้าที่ที่จะต้องนำเงินได้ที่เกิดขึ้นจากกิจการดังกล่าวมาเสียภาษี ดังพิจารณาได้ต่อไปนี้

ก. กรณีบุคคลธรรมดา

บุคคลธรรมดาอาจเข้าไปประกอบกิจการและมีเงินได้จากกิจการโรงเรียนเอกชน ได้ 2 ลักษณะ คือ บุคคลธรรมดาที่ดำเนินการขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชนโดยบุคคลเดียว และบุคคลธรรมดาที่เข้าเป็นผู้ถือหุ้นและได้รับเงินปันผลในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ขออนุญาตจัดตั้งและประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน ซึ่งเงินได้ทั้ง 2 ลักษณะ ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้

โดยกรณีของบุคคลธรรมดาที่ดำเนินการขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียนเอกชน เงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษี หมายถึง เงินได้จากกิจการที่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของการรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชน ซึ่งเป็นโรงเรียนอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่นักเรียน²² ส่วนกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นผู้ถือหุ้นในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ขออนุญาตจัดตั้งและได้รับเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ขออนุญาตจัดตั้งและประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนนั้น เงินได้ที่เป็นเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไรดังกล่าวจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อเมื่อบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวมิได้ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน²³

²² กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ข้อ 2 (1) ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 132 (พ.ศ.2513).

²³ กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ข้อ 2 (37) ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 197 (พ.ศ.2538).

การยกเว้นไม่จัดเก็บภาษีจากเงินได้จำนวนดังกล่าว ได้รับการยืนยันโดยกรมสรรพากร ปรากฏตามข้อหารือของกรมสรรพากรเลขที่หนังสือ กค 0702/3449 ลงวันที่ 7 พฤษภาคม 2552 เรื่อง ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งเป็นแนวคำวินิจฉัยเกี่ยวกับประเด็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน ที่ว่า

“กรณีนาย ม.ได้รับอนุญาตให้จัดตั้งโรงเรียนฯ จากกระทรวงศึกษาธิการ ให้สอนภาษาอังกฤษ ภาษาจีน และกวดวิชาให้แก่นักเรียน นักศึกษาและประชาชนทั่วไป โดยผู้เรียนต้องลงทะเบียนและเรียนในสถานที่ของโรงเรียนศูนย์ภาษาฯ นั้น เนื่องจากพระราชบัญญัติฯ ฉบับดังกล่าว ได้ถูกยกเลิกโดยพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 แต่ตามมาตรา 159 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 ยังคงให้ถือว่าโรงเรียนที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2525 เป็นโรงเรียนตามพระราชบัญญัติฯ ฉบับนี้ ดังนั้นเงินได้จากกิจการของโรงเรียนราษฎร์ซึ่งได้จัดตั้งขึ้นตามกฎหมาย ว่าด้วยโรงเรียนราษฎร์ เฉพาะที่เป็นเงินได้ค่าเล่าเรียนที่ได้รับจากนักเรียน แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้าง ทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนราษฎร์ซึ่งเป็นโรงเรียนอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียน จึงได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรา 42(17) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับข้อ 2(1) ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร ลงวันที่ 23 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2509 และรายรับที่ได้ จากการประกอบกิจการดังกล่าว.....”

ข. กรณีนิติบุคคล

ภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรมีหลักการจัดเก็บในกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการหรือเนื่องจากการประกอบกิจการ โดยนิติบุคคลที่จะเข้าประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนนั้น อาจทำได้ในรูปของบริษัทมหาชนจำกัด บริษัทจำกัด ห้างหุ้นส่วน มูลนิธิ สมาคมหรือสหกรณ์ ซึ่งนิติบุคคลทุกรูปแบบยกเว้นสหกรณ์จะถือเป็นนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรและอยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่รัฐ แต่เมื่อมีการใช้มาตรการทางภาษีด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน ดังนั้น ภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลของผู้ประกอบกิจการดังกล่าวจึงไม่มีแต่อย่างใด

กรณีประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน โดยนิติบุคคลที่เป็นมูลนิธิหรือสมาคมซึ่งไม่ได้เป็นองค์การสาธารณกุศล จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ในส่วนของเงินได้จาก

กิจการแต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของหรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชนซึ่งเป็นโรงเรียนประเภทอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่นักเรียน²⁴

ส่วนกรณีการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนโดยบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งจะแบ่งเป็น 2 ลักษณะ คือ กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นผู้ขออนุญาตจัดตั้งและประกอบกิจการนั่นเอง และกรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นผู้ถือหุ้นในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นผู้ขออนุญาตจัดตั้งและประกอบกิจการ

โดยกรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเป็นผู้ขออนุญาตจัดตั้งและประกอบกิจการจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลจากกำไรสุทธิที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ไม่รวมถึงเงินได้จากผู้ซึ่งมิใช่นักเรียน ส่วนกรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เข้าเป็นผู้ถือหุ้นในบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ขออนุญาตจัดตั้งและประกอบกิจการนั้นก็ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ในเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวเช่นกัน แต่อย่างไรก็ตาม การประกอบกิจการของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวทั้ง 2 ลักษณะ กล่าวคือ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลทั้งในส่วนของผู้จ่ายและผู้รับเงินปันผล จะต้องมิได้ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไรจึงจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้²⁵

ดังนั้น สรุปได้ว่า ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนไม่ว่าจะเป็นการประกอบกิจการในนามของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล และไม่ว่าจะเป็นการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนประเภทใด ทั้งโรงเรียนเอกชนในระบบ หรือโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ผู้ประกอบกิจการดังกล่าวไม่มีภาระภาษีเงินได้ทั้งในส่วนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่อย่างใดทั้งสิ้น

²⁴ มาตรา 5 นว แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 159) พ.ศ. 2528.

²⁵ มาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ. 2538.

(2) ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่จัดเก็บจากการบริโภค โดยเป็นภาษีที่เก็บจากการขายสินค้าและการให้บริการ ซึ่งถือเป็นภาษีทางอ้อม (Indirect Tax)²⁶ เพราะมีการผลักภาระภาษีให้แก่ผู้อื่น กล่าวคือ ผู้ที่ต้องรับภาระภาษีที่แท้จริงหาใช่ผู้ประกอบการแต่อย่างใด หากแต่เป็นผู้บริโภคที่ได้ซื้อสินค้าหรือได้รับบริการ อันถือเป็นการกำหนดสิ่งที่เป็นภาษีโดยพิจารณาจากฐานการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคและการบริการต่าง ๆ

กิจการโรงเรียนเอกชนถือเป็นธุรกิจการให้บริการชนิดหนึ่ง โดยมีผู้บริโภค คือ นักเรียนและผู้ปกครองที่จะต้องจ่ายเงินค่าเล่าเรียนให้แก่บุตร แต่ทั้งนี้ ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนไม่ว่าจะเป็นโรงเรียนเอกชนในระบบหรือโรงเรียนเอกชนนอกระบบนั้น ไม่มีหน้าที่ต้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มอีกร้อยละ 7 ของค่าเล่าเรียนและค่าบริการอื่น ๆ ที่จะต้องเรียกเก็บจากนักเรียนหรือผู้ปกครอง เพราะตามประมวลรัษฎากรบัญญัติให้การให้บริการทางการศึกษาในรูปแบบของโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ข)

“มาตรา 81 บัญญัติว่า “ให้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการประเภทต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

(1) การขายสินค้าที่มีใช้การส่งออก หรือการให้บริการดังต่อไปนี้

.....

(ข) การให้บริการการศึกษาของสถานศึกษาของทาง

ราชการ สถานศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชนหรือโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน

.....”

นอกจากนี้กิจการอื่น ๆ ที่เกี่ยวเนื่องกับการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนยังอาจได้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรอีกด้วย ในกรณีต่อไปนี้

²⁶ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร. (พิมพ์ครั้งที่ 7 แก้ไขเพิ่มเติม), (กรุงเทพมหานคร : สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2553), หน้า 566.

- ในกรณีการขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน²⁷ ซึ่งได้รับยกเว้นตามมาตรา 81 (1) (ฉ)

- การให้บริการวิจัย หรือการให้บริการทางวิชาการสาขาวิทยาศาสตร์และสังคมศาสตร์ที่มีใช้ทางธุรกิจของบุคคลธรรมดา หรือคณะบุคคลที่มีใช้ในนิติบุคคล หรือเป็นมูลนิธิ²⁸ ตามมาตรา 81 (1) (ฎ)

- การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ สวนสัตว์ ตามมาตรา 81 (1) (ง)

- การนำเข้าหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน ตามมาตรา 81 (2) (ก)

“มาตรา 81 บัญญัติว่า “ให้ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการประเภทต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

(1) การขายสินค้าที่มีใช้การส่งออก หรือการให้บริการดังต่อไปนี้

.....

(ฉ) การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน

.....

(ง) การให้บริการวิจัย หรือการให้บริการทางวิชาการ

ทั้งนี้ ในสาขาและลักษณะการประกอบกิจการที่อธิบดีกำหนดโดยอนุบัญญัติรัฐมนตรี

(ฎ) การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ สวนสัตว์

.....

(2) การนำเข้าสินค้าดังต่อไปนี้

(ก) สินค้าตาม (1) (ก) ถึง (ฉ)

²⁷ คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากรที่ 32/2538 เรื่อง ภาษีมูลค่าเพิ่ม การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับการประกอบกิจการขายตำราเรียน (ลงวันที่ 21 กันยายน 2538) “คณะกรรมการฯ ได้พิจารณาและได้มีคำวินิจฉัยในการประชุมครั้งที่ 34/2538 วันที่ 29 สิงหาคม 2538 ว่าการประกอบกิจการขายหนังสือเรียนภาษาต่างประเทศหรือภาษาไทย พร้อมเทปคำบรรยายหรือวีดีโอเทป โดยเทปคำบรรยายหรือวีดีโอเทปเป็นเรื่องที่มีเนื้อหาเดียวกับหนังสือและได้ขายในราคา รวมโดยมิได้แบ่งแยกราคา เข้าลักษณะเป็นการขายตำราเรียนตาม มาตรา 81 (1) (ฉ) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้ประกอบการได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 แห่งประมวลรัษฎากร”

²⁸ ฎประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 12) เรื่อง กำหนดสาขา และลักษณะการประกอบกิจการ การให้บริการวิจัยหรือการให้บริการทางวิชาการ ตามมาตรา 81 (1) (ฎ) แห่งประมวลรัษฎากร (ลงวันที่ 27 ธันวาคม 2534).

.....”

ดังนั้น หากกิจการโรงเรียนเอกชนได้มีการขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน ซึ่งอาจใช้ประกอบการเรียนการสอน หรือมีการนำเข้าสู่สินค้าดังกล่าว หรือมีการให้บริการวิจัยทางวิชาการ หรือมีการให้บริการห้องสมุด ผู้ประกอบการย่อมไม่มีสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มและไม่มีหน้าที่เสียภาษีแต่อย่างใด

ทำให้สรุปได้ว่า การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนนั้น ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนไม่มีหน้าที่ในการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้บริโภค หรือหากเป็นกรณีโรงเรียนเอกชนทำการนำเข้าสู่สินค้าเกี่ยวกับการศึกษา ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนก็ไม่มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นกัน

ส่วนภาระภาษีธุรกิจเฉพาะนั้น เมื่อพิจารณาจากประมวลรัษฎากร ตามมาตรา 91/2²⁹ ซึ่งเป็นบทบัญญัติที่กำหนดให้กิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้ว จะเห็นได้ว่า กิจการโรงเรียนเอกชนไม่อยู่ในบังคับของบทบัญญัตินี้ดังกล่าว ดังนั้น การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน ผู้ประกอบการจึงไม่มีภาระภาษีธุรกิจเฉพาะที่ต้องเสียแต่อย่างใด

²⁹ มาตรา 91/2 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติว่า “ภายใต้บังคับมาตรา 91/4 การประกอบกิจการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักร ให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามบทบัญญัติในหมวดนี้

- (1) การธนาคาร ตามกฎหมายว่าด้วยธนาคารพาณิชย์หรือกฎหมายเฉพาะ
- (2) การประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ ธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ ตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุนธุรกิจหลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์
- (3) การรับประกันชีวิต ตามกฎหมายว่าด้วยการประกันชีวิต
- (4) การรับจํานำตามกฎหมายว่าด้วยโรงรับจํานำ
- (5) การประกอบกิจการโดยปกติเกี่ยวธนาคารพาณิชย์ เช่น การให้กู้ยืมเงิน คำประกัน แลกเปลี่ยนเงินตรา ออกซื้อ หรือขายตั๋วเงิน หรือรับส่งเงินไปต่างประเทศด้วยวิธีต่าง ๆ
- (6) การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร ไม่ว่าจะอสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้มาโดยวิธีใดก็ตาม ทั้งนี้ เฉพาะที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา
- (7) การขายหลักทรัพย์ ตามกฎหมายว่าด้วยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในตลาดหลักทรัพย์
- (8) การประกอบกิจการอื่นตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

.....”

(3) ภาษีโรงเรือนและที่ดิน

การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินถือเป็นการจัดเก็บภาษีจากฐานทรัพย์สิน ซึ่งการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่ครอบครอง และเป็น การจัดเก็บจากรายได้หรือทรัพย์สินสมบัติที่บุคคลได้สะสมไว้ในรูปแบบของทรัพย์สิน³⁰ โดยค่านิ่งว่าผู้เสียภาษีมีทรัพย์สินหรือได้ประโยชน์จากทรัพย์สินจึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีและถือว่าเป็นภาษีทางตรง อันผู้เสียภาษีมีหน้าที่ต้องแบกรับภาระภาษีไว้เองและเป็นการจัดเก็บภาษีในอัตราคงที่ เนื่องจากมีการเก็บภาษีในอัตราเดียวไม่ว่าฐานภาษีจะสูงหรือต่ำเพียงใด

ตามมาตรา 6 พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 (แก้ไขเพิ่มเติม) พ.ศ. 2543 ได้กำหนดสิ่งที่เป็นมูลเหตุให้มีการเสียภาษีไว้ ได้แก่ ทรัพย์สินที่อยู่ในความครอบครองของผู้เสียภาษี ซึ่งจำแนกลักษณะของทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายการเสียภาษี ออกเป็น 3 ประเภท ดังนี้

- ก) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น
- ข) ที่ดินซึ่งปลูกสร้างโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น
- ค) บริเวณต่อเนื่องกับที่ดินซึ่งปลูกสร้างโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น

โดยทั้งนี้ คำว่า “โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง” ตามพระราชบัญญัติ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 (แก้ไขเพิ่มเติม) พ.ศ. 2543 มิได้มีการวิเคราะห์ศัพท์ไว้ว่ามีความหมายเพียงใด เพราะในมาตรา 5 กำหนดแต่เพียงว่า “โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น” ให้กินความถึงแพด้วย ส่วน “ที่ดิน” ให้กินความถึงทางน้ำ บ่อน้ำสระน้ำ ฯลฯ

แต่อย่างไรก็ตาม มาตรา 9 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 (แก้ไขเพิ่มเติม) พ.ศ. 2543 ได้กำหนดประเภทและลักษณะของทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษีไว้ ได้แก่

- ก) พระราชวังอันเป็นส่วนของแผ่นดิน
- ข) ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะ และทรัพย์สินของการรถไฟแห่งประเทศไทยที่ใช้ในกิจการรถไฟโดยตรง

³⁰ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายภาษีท้องถิ่น. (พิมพ์ครั้งที่ 3), (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน), 2550, หน้า 21.

ค) ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะและโรงเรียนสาธารณะ ซึ่งกระทำกิจการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะในการรักษาพยาบาลและในการศึกษา

ง) ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติอันใช้เฉพาะในศาสนกิจอย่างเดียว หรือเป็นที่อยู่ของสงฆ์

จ) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งปิดไว้ตลอดปี และเจ้าของมิได้อยู่เองหรือให้ผู้อื่นอยู่ นอกจากคนเฝ้าในโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ หรือในที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกัน

ฉ) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างของการเคหะแห่งชาติที่ผู้เช่าซื้ออาศัยอยู่เองโดยมิได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบการอุตสาหกรรม หรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้

ทำให้การพิจารณาว่าทรัพย์สินใดอยู่ในข่ายต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือไม่ จึงต้องพิจารณาว่า

1. ต้องมีทรัพย์สินอันได้แก่โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ กับที่ดิน ซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น และ

2. ต้องไม่เข้าข้อยกเว้นภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน

ดังนั้น กิจการโรงเรียนเอกชนที่มีอาคารและสถานที่ ซึ่งใช้ในการประกอบกิจการเท่านั้น จึงเข้าข่ายเป็นทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยประเด็นต่อมาจึงต้องพิจารณาว่าเข้าข้อยกเว้นของการเป็น “โรงเรียนสาธารณะ” ตามมาตรา 9 (3) หรือไม่ ทำให้จำเป็นต้องตีความเสียก่อนว่า “โรงเรียนสาธารณะ” มีความหมายเพียงใด ทั้งนี้ มีบันทึกข้อหารือ เรื่องการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินของมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญ เลขเสร็จที่ 526/2543 ซึ่งได้ให้ความเห็นคำว่า “โรงเรียนสาธารณะ” และ “ทรัพย์สินของโรงเรียนสาธารณะ” เอาไว้ ดังนี้³¹

“กรุงเทพมหานคร มีความเห็นว่า คำว่า “โรงเรียนสาธารณะ” ควรมีความหมายตามธรรมดา (ตามพจนานุกรม) หมายถึง สถานศึกษาที่เปิดให้ประชาชนทั่วไปเข้าศึกษาได้ แต่ไม่ได้มีความหมายครอบคลุมไปถึงมหาวิทยาลัยด้วย เพราะโรงเรียนให้การศึกษาระดับ

³¹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 142.

ต่ำกว่าปริญญาตรี ถ้าจะให้รวมถึงมหาวิทยาลัย อันเป็นสถาบันอุดมศึกษาที่ให้การศึกษาในระดับปริญญาด้วยนั้น พระราชบัญญัติภาชีโรงเรียนฯ ก็ต้องบัญญัติไว้โดยแจ้งชัดเพราะเมื่อได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมในฉบับที่ 4 พ.ศ. 2534 ก็ไม่ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมหาวิทยาลัยเข้าไว้แต่อย่างใด (จึงไม่ได้มีการให้ความเห็นเกี่ยวกับความหมายของ “ทรัพย์สินของโรงเรียนสาธารณะไว้”)

“คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ 3) มีความเห็น ว่า คำว่า “โรงเรียนสาธารณะ” มิได้จำกัดแต่สถานศึกษาที่จัดให้มีการเรียนการสอนในระดับชั้นประถมศึกษา หรือมัธยมศึกษาเท่านั้น หากแต่หมายความรวมถึง สถานศึกษาที่จัดให้มีการเรียนการสอนในระดับอุดมศึกษาด้วย นอกจากนี้ ทรัพย์สินที่จะอยู่ในความหมายของคำว่า “ทรัพย์สินของโรงเรียนสาธารณะ” ได้จะต้องเป็นทรัพย์สินของรัฐเท่านั้น ไม่รวมทรัพย์สินของเอกชน”

จากความเห็นของกรุงเทพมหานครและคณะกรรมการกฤษฎีกาดังกล่าว จึงสรุปได้ว่า “โรงเรียนสาธารณะ” หมายถึง โรงเรียนของรัฐเท่านั้น และ “ทรัพย์สินของโรงเรียนสาธารณะ” ต้องเป็นทรัพย์สินของรัฐเท่านั้น ไม่รวมทรัพย์สินของเอกชน แต่จะขัดแย้งกันตรงการให้ความหมายที่จำกัดเฉพาะสถานศึกษาที่จัดให้มีการเรียนการสอนในระดับชั้นประถมศึกษาหรือมัธยมศึกษา หรือจะหมายความรวมถึง สถานศึกษาที่จัดให้มีการเรียนการสอนในระดับอุดมศึกษาด้วย

โดยผู้เขียนเห็นว่า “โรงเรียนสาธารณะ” ควรจะมีความหมายรวมถึง โรงเรียนเอกชนด้วย โดยไม่ควรจะมีความหมายเพียงแค่วรรณของรัฐเท่านั้น เพราะเมื่อพิจารณาความหมายของคำว่า “โรงเรียนสาธารณะ” ตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542 แล้ว คำว่า “โรงเรียน” หมายถึง สถานศึกษา และคำว่า “สาธารณะ” หมายถึง เพื่อประชาชนทั่วไป เช่น สวนสาธารณะ, โทรศัพท์สาธารณะ เมื่อรวมความหมายกัน “โรงเรียนสาธารณะ” จึงน่าจะหมายถึง สถานศึกษาที่มีไว้เพื่อประชาชนทั่วไป ดังนั้น เมื่อโรงเรียนรัฐและโรงเรียนเอกชนต่างก็เป็นสถานศึกษาที่มีไว้เพื่อประชาชนทั่วไป จึงสมควรที่จะต้องตีความให้ “โรงเรียนสาธารณะ” มีความหมายรวมถึง โรงเรียนเอกชนด้วย แต่ทั้งนี้ จะได้รับยกเว้นภาษีหรือไม่ก็ต้องพิจารณาว่า เข้าเงื่อนไขที่ว่าต้องกระทำกิจการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และต้องเป็นทรัพย์สินของโรงเรียนสาธารณะที่ใช้เฉพาะในการศึกษาเท่านั้นหรือไม่

ส่วนประเด็นที่ว่า โรงเรียนสาธารณะจะหมายความรวมถึงการจัดการเรียนการสอนในระดับอุดมศึกษาด้วยหรือไม่ ผู้เขียนเห็นว่า เมื่อพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2542 ให้ความหมายของคำว่า “มหาวิทยาลัย” หมายถึง สถานศึกษาชั้นอุดมศึกษา ซึ่งมีหลายคณะและมีอำนาจที่จะประสาทปริญญาให้แก่ผู้ที่สำเร็จวิชาในคณะนั้น ๆ เมื่อการจัดการศึกษาในระดับอุดมศึกษาจะต้องจัดในรูปแบบของมหาวิทยาลัย โดยโรงเรียนไม่อาจจะจัดการศึกษาในระดับดังกล่าวได้ ดังนั้น มหาวิทยาลัยจึงไม่อยู่ในความหมายของคำว่า “โรงเรียนสาธารณะ” และไม่เข้าข่ายได้รับยกเว้นภาษี

แต่อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันการตีความคำว่า “โรงเรียนสาธารณะ” เพื่อการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินขององค์กรผู้มีอำนาจจัดเก็บนั้น ได้ตีความคำว่า “โรงเรียนสาธารณะ” หมายถึง โรงเรียนของรัฐเท่านั้น ทำให้โรงเรียนของเอกชนถ้ามีตัวอาคารสำหรับสถานศึกษานั้นโดยเฉพาะ อาคารนั้นจะไม่ได้รับยกเว้นภาษีและผู้ประกอบกิจการมีหน้าที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน

สรุปได้ว่า การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน หากมีอาคารที่ใช้เป็นสถานที่ในการจัดการศึกษา อาคารนั้นไม่ได้รับการยกเว้นภาษีและผู้ประกอบการมีภาระภาษีโรงเรือนและที่ดินที่จะต้องเสียแก่รัฐ

(4) ภาษีป้าย

การจัดเก็บภาษีป้ายของรัฐเป็นการจัดเก็บภาษีจากป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมาย ซึ่งผู้ประกอบการใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้หรือโฆษณาการค้า หรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะแสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใด ๆ ด้วยอักษร ภาพ หรือ เครื่องหมายที่เขียน แกะสลัก จารึก หรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น โดยเจ้าของป้ายเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้ายโดยเสียเป็นรายปีเมื่อได้รับแจ้งการประเมินภาษีป้าย แต่ยกเว้นภาษีป้ายที่เริ่มติดตั้งหรือแสดงในปีแรกให้เสียภาษีป้ายตั้งแต่วันเริ่มติดตั้งหรือแสดงจนถึงวันสิ้นปี และให้คิดภาษีป้ายเป็นรายงวด งวดละสามเดือนของปี ให้เริ่มเสียภาษีป้ายตั้งแต่ววดที่ติดตั้งป้ายจนถึงงวดสุดท้ายของปีตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยเป็นรายได้แก่ราชการส่วนท้องถิ่น³²

³² สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์เสนอต่อศาลภาษีอากรกลาง บทบาทของศาลภาษีอากรในการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีอากรในศตวรรษที่ 21, (กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์เรือนแก้วการพิมพ์), 2552, หน้า 69.

กรณีการใช้ป้ายของโรงเรียนเอกชนนั้น ตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 (แก้ไขเพิ่มเติม) พ.ศ. 2534 กำหนดยกเว้นให้ไม่ต้องเสียภาษี

มาตรา 8 “เจ้าของป้ายไม่ต้องเสียภาษีป้ายดังต่อไปนี้

.....

(9) ป้ายของโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ที่แสดงไว้ ณ อาคารหรือบริเวณของโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษานั้น”

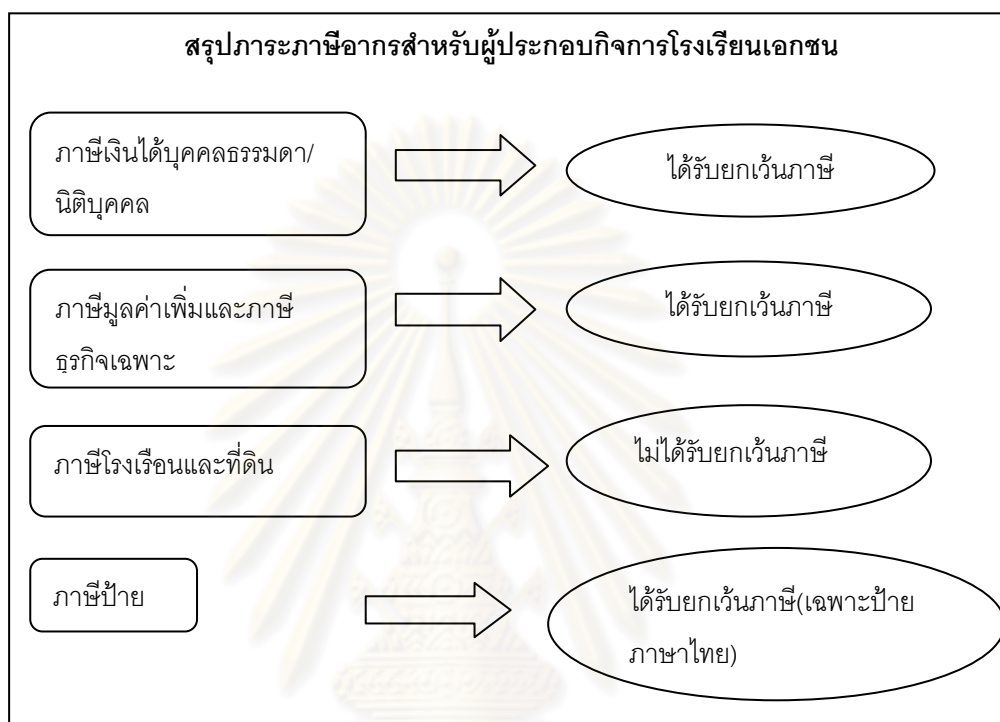
โดยโรงเรียนเอกชนจะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีป้ายเฉพาะป้ายแสดงชื่อโรงเรียนที่เป็นอักษรไทยเท่านั้น ไม่รวมถึงอักษรต่างประเทศ เพราะกระทรวงศึกษาธิการกำหนดให้ป้ายชื่อโรงเรียนของโรงเรียนเอกชนต้องใช้ภาษาไทย หากใช้ภาษาอื่นจะไม่ถือเป็นป้ายชื่อโรงเรียน ซึ่งทำให้ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีป้าย อีกทั้งป้ายดังกล่าวต้องแสดงไว้ ณ โรงเรียนหรือสถาบันการศึกษาหรือบริเวณโรงเรียนแล้วแต่กรณีอีกด้วย

ดังนั้น ภาระภาษีป้ายของผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนจะได้รับยกเว้นเฉพาะในส่วนของป้ายแสดงชื่อโรงเรียนที่เป็นภาษาไทยที่แสดงไว้ในอาคาร หรือบริเวณของโรงเรียนเท่านั้น แต่จะไม่รวมถึงป้ายแสดงชื่อโรงเรียนที่เป็นภาษาต่างประเทศ อีกทั้งจะไม่ยกเว้นภาษีป้ายที่เป็นป้ายแสดงชื่อของโรงเรียนซึ่งติดอยู่นอกบริเวณของโรงเรียน ไม่ว่าจะ เป็นป้ายภาษาไทย หรือภาษาต่างประเทศ

จากที่ได้กล่าวมาถึงภาระภาษีประเภทต่าง ๆ สำหรับผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน อันประกอบไปด้วย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล, ภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีธุรกิจเฉพาะ, ภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีป้าย จะเห็นได้ว่า ภาระภาษีที่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนจะต้องมีภาระหน้าที่ในการนำส่งให้แก่รัฐ โดยทั่ว ๆ ไปแล้วจะมีเพียงภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งรัฐไม่ได้ออกกฎหมายขึ้นมายกเว้นภาษีดังกล่าวไว้ให้ อีกทั้งเมื่อมีการตีความของหน่วยงานผู้บังคับจัดเก็บแล้วว่า โรงเรียนเอกชนไม่ได้อยู่ในความหมายของโรงเรียนสาธารณะ ดังนั้น โรงเรียนเอกชนโดยผู้ประกอบการจึงมีภาระหน้าที่ที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ส่วนภาระภาษีในส่วนที่เหลือไม่ว่าจะเป็น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล, ภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีธุรกิจเฉพาะ และภาษีป้ายนั้น ผู้ประกอบการจะไม่มีภาระภาษีที่จะต้อง

เสีย เพราะได้รับการยกเว้นภาษี ซึ่งอาจสรุปภาวะภาษีของผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนได้เป็นแผนภาพดังต่อไปนี้

แผนภาพที่ 3



3.2 แนวคิดและเหตุผลในการใช้นโยบายทางภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา

นโยบายภาษีอากรเป็นเครื่องมือที่รัฐสามารถนำมาใช้ในการดำเนินนโยบายทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ เพราะการใช้นโยบายภาษีมิได้มีความสำคัญเพียงแค่การบังคับจัดเก็บเพื่อเป็นรายได้ของรัฐเท่านั้น หากแต่ยังสามารถใช้นโยบายภาษีเพื่อควบคุมหรือส่งเสริมให้ประชาชนมีพฤติกรรมทางเศรษฐกิจและทางสังคมตามที่รัฐต้องการได้อีกด้วย

ในปัจจุบันกิจการโรงเรียนกวดวิชาได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ ทำให้ผู้ประกอบกิจการไม่มีภาระเงินได้ที่จะต้องเสียในเงินได้ที่ได้รับจากกิจการดังกล่าว แต่ยังคงมีภาระภาษีในส่วนของภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีป้ายในกรณีที่เป็นป้ายภาษาอังกฤษหรือป้ายที่อยู่นอกบริเวณของโรงเรียน แต่ทั้งนี้ เนื่องจากกิจการโรงเรียนกวดวิชาเป็นธุรกิจที่ได้รับความนิยมและส่งผลกระทบต่อระบบการศึกษาของประเทศ ทำให้เกิดประเด็นปัญหาที่นำมาสู่ข้อถกเถียงเรื่อง

ความเหมาะสมในการจัดเก็บภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชา ซึ่งในประเด็นปัญหาดังกล่าว สามารถแบ่งแนวคิดและเหตุผลในการใช้นโยบายทางภาษีเงินได้สำหรับการประกอบการโรงเรียนกวดวิชาออกได้เป็น 2 แนวทาง คือ นโยบายทางภาษีเงินได้ที่เห็นว่าสมควรยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการและนโยบายทางภาษีเงินได้ที่เห็นว่าสมควรจัดเก็บภาษีเงินได้จากผู้ประกอบการ ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

3.2.1 การยกเว้นภาษี

การยกเว้นภาษีเงินได้ (*Income Exclusions*) เป็นมาตรการทางกฎหมายภาษีเงินได้ที่มีขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์แตกต่างกันได้หลายประการ เช่น เพื่อบรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อน (*Double Taxation*) หรือเพื่อเป็นสิ่งจูงใจ (*Incentives*) ให้ผู้เสียภาษีมีพฤติกรรมตามที่สังคมปรารถนา หรือเพื่อให้สวัสดิการสังคมในทางอ้อม (*Indirect Welfare*)³³ โดยแนวคิดและเหตุผลที่ทำให้รัฐบาลใช้นโยบายภาษีเงินได้ด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชานั้น เกิดขึ้นจากแนวคิดที่มองว่า กิจการโรงเรียนกวดวิชาแม้จะเป็นธุรกิจ แต่ก็ถือเป็นเรื่องของการศึกษา และมองว่า การเก็บภาษีเงินได้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชาไม่ใช่การแก้ปัญหาของการเรียนกวดวิชา อีกทั้งการเก็บภาษีเงินได้จากกิจการดังกล่าว อาจส่งผลกระทบต่อผู้ประกอบการ เพราะโรงเรียนกวดวิชาอาจจะเพิ่มค่าเล่าเรียน อันจะกลายเป็นการผลักภาระให้แก่ผู้ประกอบการได้ ซึ่งมีความเห็นของนักวิชาการบางท่านที่สนับสนุนแนวคิดและเหตุผลนี้ อาทิ

ศาสตราจารย์พิเศษ ธงทอง จันทรางศุ³⁴

“การที่ ร.ร.กวดวิชาได้รับความนิยมมากขึ้น มาจากการสอนของ ร.ร.ในระบบยังไม่ตรงกับความต้องการของนักเรียน และยังผูกโยงไปถึงการสอบคัดเลือกเข้าศึกษาต่อในมหาวิทยาลัย ดังนั้น จะกวดขันเฉพาะ ร.ร.กวดวิชา จึงไม่ใช่การแก้ปัญหาทั้งหมด ส่วนประเด็นการเก็บภาษี ความจริงแล้ว ร.ร.กวดวิชาจะเสียภาษีในส่วนของภาษีป้าย ภาษีโรงเรือน และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาอยู่แล้ว

³³ Lawrence C. Phillips and William H. Hoffman, *West's Federal Taxation : Individual Income Taxes*, 1979 Annual Edition (Minnesota : West Publishing, 1978) p.101, อ้างถึงใน สุรัชย์ สุรดิเมธาพันธ์, ปัญหาการหักลดหย่อนภาษีเงินได้, สารนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2547. หน้า 11.

³⁴ ไทยโพสต์, การศึกษา-สาธารณสุข [ออนไลน์], 14 มีนาคม 2554. แหล่งที่มา <http://www.thaipost.net/news/080211/34024>.

ดังนั้น หากมีการจัดเก็บก็จะเป็นการจัดเก็บเพิ่มในอีกหมวดหนึ่งต้องพิจารณาให้ดี เพราะยังมีการเกรงกันว่าจะเป็นการผลักภาระให้ผู้ปกครอง และจะเพิ่มช่องว่างทางการศึกษาระหว่างคนรวยกับคนจนให้มากขึ้น ขณะเดียวกันอาจจะส่งผลกระทบต่อ ร.ร. ประเภทอื่น ๆ...”

ชาญวิทย์ ทับสุพรรณ³⁵

“การที่ปัจจุบันโรงเรียนกวดวิชาตั้งขึ้นเป็นจำนวนมาก เพราะผู้ปกครองและนักเรียนเห็นความจำเป็นที่ต้องเรียนกวดวิชา หากมีการจัดเก็บภาษีโรงเรียนกวดวิชาที่ไม่ได้ทำให้ความต้องการในการเรียนกวดวิชาลดลง แต่ในทางตรงกันข้ามโรงเรียนกวดวิชาจะผลักภาระส่วนนี้ให้แก่ผู้เรียน ซึ่งจะทำให้ค่าธรรมเนียมการศึกษาเพิ่มสูงขึ้น นักเรียนและผู้ปกครองต้องรับภาระมากขึ้น นอกจากนี้การเลือกเก็บภาษีเฉพาะโรงเรียนกวดวิชาประเภทเดียว อาจมีลักษณะเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรม ซึ่งเป็นการขัดต่อรัฐธรรมนูญ ดังนั้น จึงเห็นว่า ยังไม่ควรมีการจัดเก็บภาษีจากโรงเรียนกวดวิชาในขณะนี้”

3.2.2 การจัดเก็บภาษี

การจัดเก็บภาษีอากรมีวัตถุประสงค์หลัก คือ การนำรายได้ดังกล่าวมาใช้จ่ายในการดำเนินกิจการของรัฐ โดยแนวคิดและเหตุผลในการใช้นโยบายทางภาษีเงินได้ด้วยการจัดเก็บภาษีเงินได้แก่ผู้ประกอบการกิจการโรงเรียนกวดวิชานั้น เกิดขึ้นจากที่มองว่า การประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา มีลักษณะเป็นการประกอบกิจการในเชิงธุรกิจที่มากกว่าเชิงการศึกษา มีเงินทุนหมุนเวียนในธุรกิจนี้จำนวนมากสร้างรายได้มหาศาลแก่ผู้ประกอบการ และมองว่า การประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาเป็นคุณละกรณีกับการประกอบกิจการโรงเรียนที่มีการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐาน ซึ่งมีแนวคิดของนักวิชาการบางท่านสนับสนุนแนวคิดและเหตุผลนี้ อาทิ

³⁵ เดลินิวส์, การศึกษา [ออนไลน์], 15 มกราคม 2554. แหล่งที่มา <http://www.dailynews.co.th/web/index.cfm?contentid=114185&page=content&categoryid=42>.

รศ.ประพันธ์พงศ์ เวชชาชีวะ³⁶

“เรื่องการเก็บภาษีนั่น เนื่องจากธุรกิจนี้อาศัยช่องว่างเรื่องการศึกษา ซึ่งความจริงแล้วโรงเรียนกวดวิชามีส่วนส่งเสริมการศึกษาน่า แต่ถ้ามองให้ลึกลงไปแล้ว อาจกล่าวว่าเป็นการทำลายระบบการศึกษามากกว่า ที่กล่าวเช่นนี้เพราะบรรดานักเรียนนักศึกษาที่เรียนกวดวิชา ก็เพื่อที่จะเตรียมตัวเข้าเรียนในมหาวิทยาลัย หรือสถาบันการศึกษาระดับสูง ประโยชน์ที่แท้จริงคือ มีความรู้ที่จะสอบเข้ามากกว่าที่จะได้รับความรู้ที่แท้จริง...

การที่มีโรงเรียนกวดวิชานั้นเป็นผลเสียต่อระบบการศึกษาไทยมากกว่าเป็นคุณ ผู้ที่ได้ประโยชน์ได้แก่เจ้าของสถานศึกษาและครูอาจารย์ที่ไปรับจ้างสอนเท่านั้น ฉะนั้น ถ้ารัฐบาลมีความสนใจในเรื่องนี้ ควรจะควบคุมและลดบทบาทของธุรกิจนี้ แทนการแสวงหารายได้จากภาษี แต่ถ้ายังคงให้มีโรงเรียนกวดวิชาอยู่ ก็ต้องเก็บภาษีทั้งจากโรงเรียนและรายได้จากผู้สอน อย่าให้มีช่องว่างที่หลีกเลี่ยงภาษีได้...”

รศ.ดร.มนตรี แย้มกสิกร³⁷

“เหมาะสมอย่างยิ่งที่จะมีการจัดเก็บภาษี เนื่องจากโรงเรียนกวดวิชาถือเป็นกิจกรรมที่มุ่งหารายได้ ซึ่งคนละกรณีกับการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐานที่มีขึ้นโดยสถานศึกษาของรัฐ ทั้งนี้ถึงแม้จะมีการเก็บภาษี แล้วค่าเรียนเพิ่มขึ้นนั้น ตนก็เชื่อว่ายังมีเด็กเรียน เพราะตรงนี้เป็นค่านิยมที่มาจากระบบการเข้าเรียนต่อระดับอุดมศึกษา ที่มีการแข่งขันสูง เด็ก ผู้ปกครอง ต่างพยายามหาหนทางที่ทำอย่างไรถึงจะเหนือกว่า ได้คะแนนมากกว่าคนอื่น ก็เลยต้องไปเรียนตัว หรือหากจะไม่มีมีการเก็บภาษีค่าเรียนก็ไม่ได้ลดลงอยู่ดี”

³⁶ แนวหน้า, โรงเรียนกวดวิชา : ส่งเสริมหรือทำลายระบบการศึกษาไทย [ออนไลน์], 23 กุมภาพันธ์ 2554. แหล่งที่มา <http://www.naewna.com/news.asp?ID=245505>.

³⁷ ผู้จัดการออนไลน์, นักวิชาการหนุนเก็บภาษี ร.ร.ตัว [ออนไลน์], 23 กุมภาพันธ์ 2554. แหล่งที่มา http://www.astv-tv.com/news1/viewnews.php?data_id=1009289&numcate.

ดร.ธนวรรธน์ พลวิชัย³⁸

“...หากมองตามหลักการแล้วโรงเรียนกวดวิชาเป็นธุรกิจประเภทหนึ่ง คือ ประกอบธุรกิจแต่เป็นธุรกิจเพื่อการศึกษา ปัจจุบันมีการเรียกเก็บเงินเป็นผลตอบแทนค่อนข้างมาก และมีรูปแบบธุรกิจแพร่หลาย ไม่เหมือนระบบการศึกษาทั่วไป ไม่ว่าจะเป็นโรงเรียนหรือมหาวิทยาลัยที่เป็นการศึกษาพื้นฐาน...ดังนั้น เมื่อการประกอบธุรกิจนำมาซึ่งรายได้ก็ขอด้วย หลักการในการเก็บภาษี แต่หากมีข้อมูลว่าโรงเรียนกวดวิชายังมีความจำเป็นในการแบ่งเบาภาระ หรือสามารถช่วยให้เด็กมีความเข้าใจและมีความรู้มากขึ้นอาจมีข้อตกลงในการเก็บอัตราภาษี รูปแบบพิเศษในฐานะเป็นธุรกิจเฉพาะได้...”

3.3 มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนของ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี

มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชน เป็นมาตรการที่ใช้ในหลายประเทศ เพราะต่างเล็งเห็นความสำคัญของการมีส่วนร่วมทางการ ศึกษาของเอกชน ดังนั้น จึงจำเป็นต้องศึกษาถึงบทบัญญัติของกฎหมายต่างประเทศที่มีระบบ การศึกษา และได้รับผลกระทบจากการกวดวิชาในลักษณะที่คล้ายคลึงกับประเทศไทยเพื่อนำมา วิเคราะห์เปรียบเทียบ และหาแนวทางการปรับปรุงต่อไป โดยประเทศที่จะทำการศึกษา ได้แก่ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

3.3.1 การจัดการศึกษาและระบบการศึกษา

ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีเป็นประเทศที่มีวัฒนธรรมเก่าแก่และมีความ เจริญก้าวหน้าทางการศึกษาอย่างมาก โดยระบบการศึกษาของเกาหลีจะจัดเป็นระบบ 6-3-3-4 คือ ชั้นประถมศึกษา 6 ปี มัธยมศึกษาตอนต้น 3 ปี มัธยมศึกษาตอนปลาย 3 ปี และวิทยาลัย หรือมหาวิทยาลัย 4 ปี ซึ่งประชาชนทุกคนมีสิทธิได้รับการศึกษาตามความสามารถและการศึกษา ภาคบังคับกำหนด 9 ปี ทั้งนี้ รัฐจะจัดการศึกษาให้ฟรีสำหรับระดับประถมศึกษาและฟรีบางส่วน

³⁸ โลกวันนี้, ทุนเก็บภาษีโรงเรียนกวดวิชาแบบพิเศษอัตราเฉพาะ [ออนไลน์], 23 กุมภาพันธ์ 2554. แหล่งที่มา http://www.dailyworldtoday.com/columblank.php?colum_id=47924.

สำหรับมัธยมศึกษาตอนต้นในส่วนของนักเรียนที่อยู่ในพื้นที่ชนบทและนักเรียนในกลุ่มการศึกษาพิเศษ³⁹

ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีใช้กระบวนการทางกฎหมายเป็นพื้นฐานของการจัดการศึกษา โดยกฎหมายสำคัญที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดแนวทางและเป้าหมายการศึกษา คือ กฎหมายรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติขึ้นในปี 1987 และกฎหมายการศึกษา ซึ่งจะกล่าวถึงการศึกษานานาชาติในระบบการศึกษาของประเทศ ทั้งนี้ตามมาตรา 31 ของรัฐธรรมนูญแห่งสาธารณรัฐเกาหลีได้บัญญัติเรื่องการศึกษาไว้ว่า⁴⁰

1.พลเมืองทุกคนมีสิทธิเท่าเทียมกันที่จะได้รับการศึกษาซึ่งสอดคล้องกับความสามารถของตน

2.พลเมืองทุกคนที่มีเด็กอยู่ในอุปการะ ต้องรับผิดชอบในการศึกษาเบื้องต้นของเด็กนั้นเป็นอย่างน้อย และต้องรับผิดชอบในการศึกษาอื่น ๆ ตามที่ได้บัญญัติไว้ในกฎหมาย

3.การศึกษามากับบังคับจะต้องให้โดยไม่เก็บค่าใช้จ่าย

4.ความเป็นอิสระของมาตรฐานแห่งวิชาชีพ และความเป็นกลางทางการเมืองของการศึกษาและความเป็นตัวของตัวเองของสถาบันการศึกษาระดับสูงต้องได้รับการประกันตามที่กำหนดไว้ในกฎหมาย

5.รัฐต้องสนับสนุนการศึกษานอกโรงเรียน

6.เรื่องพื้นฐานต่าง ๆ ซึ่งเกี่ยวข้องกับระบบการศึกษารวมทั้งการศึกษาในโรงเรียนและการศึกษานอกโรงเรียน การบริหาร การเงิน และเรื่องสถานภาพของครูให้กำหนดโดยกฎหมาย

³⁹ สำนักเลขาธิการสภาการศึกษา, รายงานการวิจัยเปรียบเทียบ การปฏิรูปการศึกษาเพื่อก้าวสู่สังคมฐานความรู้, (กรุงเทพมหานคร : ศูนย์พัฒนาการศึกษาระหว่างประเทศ สำนักเลขาธิการสภาการศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ), 2549, หน้า 11-12.

⁴⁰ สำนักงานคณะกรรมการวิจัยแห่งชาติ, รัฐธรรมนูญแห่งสาธารณรัฐเกาหลี แปลจาก Constitution of the Republic of Korea, (กรุงเทพมหานคร : สำนักงานคณะกรรมการวิจัยแห่งชาติ), 2542, หน้า 9-10.

โดยการบริหารการศึกษาในระดับชาติอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงการศึกษาและการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ (Ministry of Education and Human Resources) มีหน้าที่กำหนดนโยบายที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางวิชาการ (Academic Activities) วิทยาศาสตร์ศึกษา และการศึกษาโดยรัฐ (Sciences and Public Education) และมีหน้าที่นำนโยบายเหล่านี้ไปสู่การปฏิบัติ ตามแนวคิดพื้นฐานในการจัดการศึกษาของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี ซึ่งเรียกว่าปรัชญา “ฮงกิก อิงกัน” (Hongik Ingan) เน้นการพัฒนาเด็กให้เป็นพลเมืองในอุดมคติ มีความสามารถต่าง ๆ ที่จำเป็นสำหรับความเป็นประชาธิปไตยของแต่ละบุคคลเพื่อการพัฒนาประเทศสู่ระบอบประชาธิปไตย โดยหน้าที่หลักของกระทรวงการศึกษาและพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ ได้แก่⁴¹

1. วางแผนและประสานนโยบายเกี่ยวกับการศึกษา (Plans and Coordinates Educational Policies)
2. พัฒนาแนวคิดสำหรับการปฏิบัติตามนโยบายการประถมศึกษา การมัธยมศึกษา และการอุดมศึกษา (Works out Ideas for the Elementary, Secondary and Higher Educational Policies)
3. จัดพิมพ์ และอนุมัติตำราเรียน (Publishes and Approves Textbooks)
4. ให้การสนับสนุนทางการบริหารจัดการและทางการเงินแก่โรงเรียนทุกระดับ (Provides Administrative and Financial Support for All Levels of School)
5. ให้การสนับสนุนแก่หน่วยงานการศึกษาของท้องถิ่น และมหาวิทยาลัยของรัฐ (Supports Local Educational Agencies and National System)
6. บริหารระบบการฝึกหัดครู (Operates the Teacher Training System)
7. รับผิดชอบการศึกษาตลอดชีวิตและการพัฒนานโยบายทรัพยากรมนุษย์ (Is responsible for Lifelong Education and Developing Human Resource Policy)

ส่วนโครงสร้างองค์การและการบริหารของกระทรวงการศึกษาและการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ แบ่งออกเป็น 2 สำนักงาน 4 ทบวง 4 สภา และ 32 กอง (2 Office, 4 Bureaus, 4 Councils, 32 Divisions) และมีผู้บริหารสูงสุด คือ รองนายกรัฐมนตรีและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการศึกษาและการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ (Deputy Prime Minister and Minister of Education and Human Resources Development) ซึ่งมีผู้ช่วยที่เป็นข้าราชการ

⁴¹ สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา, รายงานการวิจัยเรื่อง การกระจายอำนาจทางการศึกษาของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี, (กรุงเทพมหานคร : สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา), 2549, หน้า 26-28.

การเมืองระดับสูงอีก 2 ตำแหน่ง คือ รัฐมนตรีช่วยว่าการ (A Vice-Minister) และผู้ช่วยรัฐมนตรี (A Deputy Minister)⁴²

แต่ทั้งนี้ เมื่อวันที่ 29 กุมภาพันธ์ ค.ศ. 2008 ตามพระราชบัญญัติปรับปรุงองค์การของรัฐ นำมาสู่การจัดตั้งกระทรวงการศึกษา วิทยาศาสตร์ และเทคโนโลยี (Ministry of Education Science and Technology) ขึ้นมาแทนที่และโอนงานด้านการศึกษามาดำเนินงานต่อ โดยมีผู้บริหารสูงสุดคือ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการศึกษา วิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี และมีผู้ช่วยที่เป็นข้าราชการการเมืองคือ รัฐมนตรีช่วยว่าการ (Vice Minister) อีก 2 ตำแหน่ง และมีโครงสร้าง 4 สำนักงาน 5 ทบวง 15 เจ้าหน้าที่ (4 Offices, 5 Bureaus, 15 Officers)⁴³

3.3.2 การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน

ในปี ค.ศ. 1998 ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีได้มีการใช้พระราชบัญญัติการศึกษาขั้นพื้นฐาน, พระราชบัญญัติการศึกษาระดับประถมและมัธยม, พระราชบัญญัติการศึกษาระดับอุดมศึกษาแทนที่พระราชบัญญัติการศึกษาเดิม โดยพระราชบัญญัติการศึกษาระดับประถมและมัธยมจะครอบคลุมประเด็นที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาก่อนวัยเรียนการศึกษา ระดับประถมและมัธยมศึกษา ในขณะที่พระราชบัญญัติการศึกษาระดับอุดมศึกษาเกี่ยวข้องกับ การศึกษาที่สูงขึ้น⁴⁴

ดังนั้น การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีจะอยู่ภายใต้บังคับของพระราชบัญญัติการศึกษาขั้นพื้นฐานและพระราชบัญญัติการศึกษาระดับประถมและมัธยม ซึ่งตามมาตรา 9 ของพระราชบัญญัติการศึกษาขั้นพื้นฐานนั้นกำหนดให้ "โรงเรียนจัดตั้งขึ้นไว้สำหรับจัดการศึกษาก่อนวัยเรียนประถมศึกษามัธยมศึกษาและอุดมศึกษา"⁴⁵

⁴² เรื่องเดียวกัน, หน้าเดียวกัน.

⁴³ Ministry of Education, Science and Technology, About Mest, History [ออนไลน์], 9 กุมภาพันธ์ 2553. แหล่งที่มา http://english.mest.go.kr/web/1685/site/contents/en/en_0197.jsp.

⁴⁴ Ministry of Education, Science and Technology, Introduction, Education System, [ออนไลน์], 9 กุมภาพันธ์ 2553. แหล่งที่มา http://english.mest.go.kr/web/1693/site/contents/en/en_0203.jsp.

⁴⁵ Basic Education Act : Article 9 "Schools shall be established to provide preschool, primary, secondary and higher education."

และตามมาตรา 2 ของพระราชบัญญัติการศึกษาระดับประถมศึกษาและมัธยมศึกษา ได้กำหนดประเภทของสถานศึกษาที่ใช้จัดตั้งขึ้นเพื่อการศึกษาแก่นักเรียน ระดับประถมและมัธยมศึกษา ได้แก่

- 1) โรงเรียนอนุบาล
- 2) โรงเรียนประถมศึกษาโรงเรียนพลเมือง
- 3) โรงเรียนกลาง, โรงเรียนมัธยมพลเมือง
- 4) โรงเรียนมัธยม, โรงเรียนมัธยมแลกเปลี่ยน
- 5) โรงเรียนสอนพิเศษ
- 6) โรงเรียนอื่น ๆ⁴⁶

ส่วนการจัดการศึกษาในระดับที่สูงขึ้นตามพระราชบัญญัติ การศึกษาระดับอุดมศึกษา มาตรา 2 กำหนดไว้ว่า

สูงขึ้นไป "ประเภทของโรงเรียนดังต่อไปนี้ สามารถจัดตั้งขึ้นเพื่อการศึกษาที่

- 1) มหาวิทยาลัย
- 2) มหาวิทยาลัยอุตสาหกรรม
- 3) วิทยาลัยครู
- 4) วิทยาลัย
- 5) มหาวิทยาลัยที่จัดสอนทางไกล
- 6) วิทยาลัยเทคนิค

⁴⁶ Primary and Secondary Education Act : Article 2 "The following types of schools shall be established for preschool, primary and secondary education.

- 1) Kindergartens
- 2) Primary Schools, Civic Schools
- 3) Middle Schools, Civic High Schools
- 4) High Schools, Trade High Schools
- 5) Special Schools
- 6) Miscellaneous Schools.

7) โรงเรียนอื่น ๆ⁴⁷

ส่วนปัญหาการกวาดวิชาเพื่อแข่งขันเข้าศึกษาต่อในระดับสูงขึ้นในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีเป็นปรากฏการณ์ที่อยู่คู่กับประเทศและเป็นปัญหาที่เรื้อรังแก้ไขไม่ได้ ซึ่งไม่ได้เป็นภาระทางด้านการเงินและการศึกษาแต่เฉพาะในระดับครอบครัวเท่านั้น หากแต่เป็นปัญหาในระดับชาติ อันก่อให้เกิดปัญหาในสังคมมาเป็นเวลานานแล้ว ทั้งทางด้านเศรษฐกิจ สังคม และการศึกษาของชาติ โดยสาเหตุของปัญหาการกวาดวิชาในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีนั้นมีลักษณะคล้ายกับประเทศไทย นั่นคือ สถาบันการศึกษาต่าง ๆ มีคุณภาพที่ไม่เท่าเทียมกัน ประกอบกับเรื่องค่านิยมที่มีต่อสถาบันที่มีชื่อเสียง

อย่างไรก็ตาม ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีได้ดำเนินการแก้ไขปัญหาดังกล่าวด้วยการดำเนินการปฏิรูปเพื่อพัฒนาคุณภาพการศึกษา เช่น⁴⁸

1. การยกเลิกระบบเอ็นทรานซ์ แล้วนำผลการเรียนระดับมัธยมศึกษาตอนปลายมาถ่วงน้ำหนักมากขึ้น ในการพิจารณารับเข้าเรียนในสถาบันอุดมศึกษา
2. การปรับปรุงหลักสูตรในลักษณะของ “ภาระงาน” (*The curriculum was readjusted in terms of work-load.*)
3. การจัดการสอนแบบเต็มวัน (*Day-long Instruction*) ในมหาวิทยาลัย
4. การใช้ระบบโควตาในการรับเข้า และการขยายการรับเข้าผู้เรียนในวิทยาลัยที่เปิดสอนแบบทางไกล

⁴⁷ Higher Education Act: Article 2 "The following types of schools shall be established for higher education.

- 1) Universities
- 2) Industrial Universities
- 3) Teachers Colleges
- 4) Junior Colleges
- 5) Air & Correspondence Universities
- 6) Technical Colleges
- 7) Miscellaneous Schools.

⁴⁸ สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา, รายงานการวิจัยเรื่องการกระจายอำนาจทางการศึกษาของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี, หน้า 18.

ให้มากขึ้น

5. การเพิ่มหลักสูตรทางไกล ซึ่งสามารถเรียนทางวิทยุและโทรทัศน์
6. การยกระดับวิทยาลัยครูหลักสูตร 2 ปี เป็น 4 ปี
7. การเก็บภาษีการศึกษา (Education Tax)
8. การขยายและปรับปรุงอาคารสถานที่เรียนในมหาวิทยาลัยต่างๆ
9. การปรับปรุงระบบเงินเดือนและระบบค่าตอบแทนของครู

นอกจากนี้มีการกำหนดให้เป็นนโยบายและมาตรการในการปฏิรูปการศึกษาตามรายงาน “การปฏิรูปการศึกษาสำหรับศตวรรษที่ 21 ของสาธารณรัฐเกาหลี” โดยคณะกรรมการปฏิรูปการศึกษาของประธานาธิบดี (The Presidential Commission on Education Reform) ซึ่งถูกแต่งตั้งขึ้นตามประกาศนโยบายปฏิรูปเพื่อสร้างประเทศเกาหลีใหม่ ทำหน้าที่เป็นที่ปรึกษาของประธานาธิบดีในการกำหนดทิศทางการศึกษาและทำหน้าที่ทบทวนแผนการศึกษาต่าง ๆ

โดยนโยบายตามข้อเสนอดังกล่าว คือ มาตรการในการจำกัดการกวดวิชาและการลดภาระทางด้านค่าใช้จ่ายของผู้ปกครอง ซึ่งนำเสนอออกเป็น 2 แนวทาง ในขั้นแรกจะต้องหาทางลดความจำเป็นสำหรับการกวดวิชาลงให้ได้เสียก่อน หากการเรียนการสอนในโรงเรียนยังไม่ได้มาตรฐาน การกวดวิชาก็เป็นสิ่งจำเป็น ฉะนั้น จึงควรมีการทุ่มเทความพยายามให้มากที่สุดเพื่อจัดการเรียนการสอนในโรงเรียนให้อยู่ในสภาวะปกติโดยคืนอำนาจในการจัดการศึกษาให้แก่โรงเรียน นอกจากนี้ในขั้นต่อมา เพราะระบบการสอบเข้ามหาวิทยาลัยและแนวทางปฏิบัติในการประเมินผลที่ใช้อยู่ในปัจจุบันก็ส่งเสริมให้มีการกวดวิชาอย่างแพร่หลาย จึงสมควรมีการทบทวนในเรื่องดังกล่าวพร้อม ๆ กันไปด้วย⁴⁹

⁴⁹ สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ, การปฏิรูปการศึกษาสำหรับศตวรรษที่ 21 ของสาธารณรัฐเกาหลี, (กรุงเทพมหานคร : สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ), 2542, หน้า 245-246.

3.3.3 การจัดเก็บภาษีเงินได้ของรัฐ⁵⁰

ระบบการจัดเก็บภาษีในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีจะมีการเก็บภาษีทั้งในระดับชาติและระดับท้องถิ่น โดยภาษีระดับชาติ แบ่งออกเป็น ภาษีภายใน, ภาษีศุลกากร และภาษีที่กำหนดต่างหาก ส่วนภาษีระดับท้องถิ่นจะประกอบด้วยภาษีระดับจังหวัด ภาษีระดับเทศบาลและเขต ดังมีรายละเอียดต่อไปนี้

1. ภาษีระดับชาติ (National Taxes) แบ่งออกเป็น

1.1) ภาษีภายใน (Internal Taxes)

ก) ภาษีทางตรง (Direct Taxes)

- 1) ภาษีเงินได้ (Income Tax)
- 2) ภาษีนิติบุคคล (Corporation Tax)
- 3) ภาษีมรดก (Inheritance Tax)
- 4) ภาษีการให้ (Gift Tax)
- 5) ภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์ (Comprehensive real estate holding Tax)

ข) ภาษีทางอ้อม (Indirect Taxes)

- 1) ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Value-added Tax)
- 2) ภาษีการบริโภครายบุคคล (Individual Consumption Tax)
- 3) ภาษีสสุรา (Liquor Tax)
- 4) อากรแสตมป์ (Stamp Tax)
- 5) ภาษีธุรกิจหลักทรัพย์ (Securities Transaction Tax)

1.2) ภาษีศุลกากร (Customs Duties)

1.3) ภาษีที่กำหนด (Earmarked Taxes)

- 1) ภาษีการขนส่ง พลังงาน สิ่งแวดล้อม (Transportation Energy Environment Tax)
- 2) ภาษีเพื่อการศึกษา (Education Tax)

⁵⁰ Ministry of Strategy and Finance Korean, Taxation 2010 [ออนไลน์], 9 กุมภาพันธ์ 2553. แหล่งที่มา http://english.mof.go.kr/public/direction_view.php?sect=pubs_korean&pmode=&cat=&sn=7004&page=1&SK=ALL&SW=.

3) ภาษีพิเศษเพื่อการพัฒนาชนบท (Special Tax for Rural Development)

2. ภาษีท้องถิ่น (Local Taxes)

2.1) ภาษีระดับจังหวัด (Province Taxes)

ก) ภาษีนิติบุคคล (Ordinary Taxes)

- 1) ภาษีการได้มา (Acquisition Tax)
- 2) ภาษีการจดทะเบียน (Registration Tax)
- 3) ภาษีสันทนาการ (Leisure Tax)
- 4) ภาษีใบอนุญาต (License Tax)

ข) ภาษีที่กำหนด (Earmarked Taxes)

- 1) ภาษีเพื่อสถานที่ชุมชน (Community Facility Tax)
- 2) ภาษีเพื่อการพัฒนาภูมิภาค (Regional Development Tax)

3) ภาษีเพื่อการศึกษาท้องถิ่น (Local Education Tax)

2.2) ภาษีระดับเทศบาลและเขต (City & County Taxes)

ก) ภาษีนิติบุคคล (Ordinary Taxes)

- 1) ภาษีพลเมือง (Inhabitant Tax)
- 2) ภาษีโรงเรือน (Property Tax)
- 3) ภาษีรถยนต์ (Automobile Tax)
- 4) ภาษีเงินได้ทางการเกษตร (Agricultural Income Tax)

5) ภาษีการฆ่าสัตว์ (Butchery Tax)

6) ภาษียาสูบ (Tobacco Consumption Tax)

7) ภาษีเชื้อเพลิงรถยนต์ (Motor Fuel Tax)

ข) ภาษีที่กำหนด (Earmarked Taxes)

1) ภาษีการวางผังเมือง (Urban Planning Tax)

2) ภาษีองค์การธุรกิจ (Business Place Tax)

จากระบบการจัดเก็บภาษีข้างต้น จะเห็นได้ว่า ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีนอกจากมีการจัดเก็บภาษีเพื่อนำมาใช้ในการบริหารประเทศ ซึ่งรวมถึงการนำมาใช้เพื่อ

ลงทุนทางด้านการศึกษาของประเทศแล้วยังมีการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาแยกต่างหากจากการจัดเก็บภาษีอากรประเภทอื่นเพื่อใช้ในการพัฒนาและจัดการศึกษาของประเทศเป็นภาษีเฉพาะอีกด้วย โดยเป็นระบบภาษีที่จัดเก็บด้วยการอิงกับภาษีประเภทอื่น อันมีรายละเอียดดังนี้

- 1) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรเพื่อการศึกษา ได้แก่
 1. บุคคลที่ทำธุรกิจการธนาคารและการประกันภัยในสาธารณรัฐเกาหลี
 2. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการบริโภครายบุคคล (Individual Consumption Tax) ตามกฎหมายว่าด้วยการจัดเก็บภาษีการบริโภครายบุคคล (ไม่รวมผู้มีหน้าที่เสียภาษีการบริโภครายบุคคลที่ในสินค้า แอลพีจี, ปีโตรเลียม, น้ำมันดีเซล และก๊าซหุงต้ม)
 3. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการขนส่ง พลังงาน สิ่งแวดล้อม (Transportation Energy Environment Tax) ตามกฎหมายว่าด้วยการจัดเก็บภาษีการขนส่ง พลังงาน สิ่งแวดล้อม
 4. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสุรา แต่ไม่รวมถึง ทักจู (Takju) และ ยักจู (Yakju)
- 2) รายได้ที่ไม่นำมาเสียภาษี ได้แก่

กรณีของธุรกิจการธนาคารและการประกันภัย กำไรจากทรัพย์สินที่อยู่ในความดูแลของสวัสดิการเพื่อการสาธารณะไม่ตกอยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเพื่อการศึกษา
- 3) ฐานภาษีและอัตราภาษี ได้แก่

ผู้มีหน้าที่เสียภาษี	ฐานภาษี	อัตราภาษี
ธุรกิจการธนาคารและการประกันภัย	รายรับรวม	0.5%
ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการบริโภครายบุคคล	จำนวนภาษีการบริโภครายบุคคล ตามกฎหมายว่าด้วยการจัดเก็บภาษีการบริโภครายบุคคล	30% (15% ในกรณีของแก๊สโซลีน, น้ำมันหนัก, บิวเทน หรือ แอลพีจี, เฮฟวี เอน (Heavy End), และ C9+)

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการขนส่ง พลังงาน สิ่งแวดล้อม	จำนวนภาษีการขนส่ง พลังงาน สิ่งแวดล้อมตามกฎหมายว่าด้วยการจัดเก็บการขนส่ง พลังงาน สิ่งแวดล้อม	15%
ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสุรา	จำนวนภาษีสุราตามกฎหมายว่าด้วยภาษีสุรา	10% (30% เมื่อภาษีสุราเกิน 70/100)

อัตราภาษีดังกล่าวข้างต้นอาจปรับเปลี่ยนได้โดยไม่เกิน 30% ของแต่ละอัตราภาษี ถ้าหากมีการเพิ่มเงินทุนสำหรับการลงทุนเพื่อการศึกษา

3.3.4 ภาวะภาษีเงินได้ของโรงเรียนเอกชน

ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีนั้น จากการศึกษาพบว่า ในส่วนของภาวะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา Income Tax ซึ่งเป็นภาษีทางตรงและเป็นภาษีอากรส่วนกลาง เงินได้ที่ได้รับเป็นค่าธรรมเนียมการศึกษา (Education Fees) จะเป็นเงินได้ที่ไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Nontaxable Income) ตาม Presidential Decree⁵¹

ส่วนภาวะภาษีของนิติบุคคลที่จัดตั้งโรงเรียนเอกชนนั้น การจัดเก็บภาษีเงินได้ตามพระราชบัญญัติภาษีนิติบุคคล (ภาษีเงินได้นิติบุคคล) Corporation Tax Act ซึ่งเป็นภาษีทางตรงและเป็นภาษีอากรส่วนกลาง ในมาตรา 1 (คำนิยาม) กำหนดว่า นิติบุคคลในประเทศที่ไม่แสวงหากำไร ให้หมายความรวมถึง นิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน⁵²

⁵¹ สถาบันพัฒนาสยาม (SDI), รายงานโครงการวิจัยเรื่องมาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา, หน้า 47.

⁵² Corporate Tax Act : Article 1 (Definitions) The definitions of terms used in this Act shall be as follows:

1. The term "domestic corporation" shall mean a corporation whose headquarters or main office is located in the Republic of Korea;

2. The term "non-profit domestic corporation" shall mean a domestic corporation which falls under any of the following:

(a) Corporation established under Article 32 of the Civil Act;

(b) Corporation established under the Private School Act or other special Acts whose purpose is similar to that as prescribed in Article 32 of the Civil Act (excluding any corporation other than a partnership corporation

ดังนั้น เมื่อพิจารณาตามมาตรา 2 (ภาวะภาษี) ที่กำหนดให้นิติบุคคลที่มีภาวะภาษีที่จะต้องเสียภาษีนิติบุคคลจากเงินได้ตามพระราชบัญญัตินี้ ได้แก่⁵³

1. นิติบุคคลในประเทศ และ
2. นิติบุคคลต่างประเทศที่เข้ามาประกอบกิจการซึ่งมีเงินได้ในสาธารณรัฐเกาหลี

ทำให้เห็นได้ว่า นิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชนนั้นไม่ถือเป็นนิติบุคคลในประเทศที่มีภาวะภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีนิติบุคคล (ภาษีเงินได้นิติบุคคล) เพราะนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีถือเป็นนิติบุคคลในประเทศที่ไม่แสวงหากำไรและไม่มีภาวะภาษีเงินได้ที่จะต้องเสียให้แก่รัฐบาลกลางแต่อย่างใด

as prescribed by the Presidential Decree, which is capable of paying dividends to stockholders, employees or investors); and

(c) Unincorporated organization which is treated as a corporation under Article 13 (4) of the Framework Act on National Taxes (hereinafter, an "organization treated as a corporation");

3. The term "foreign corporation" shall mean a corporation whose headquarters or main office is located in any foreign country;

4. The term "non-profit foreign corporation" shall mean the Government or any other local government of a foreign country, or a foreign corporation (including an organization treated as a corporation) whose business purpose is not to pursue profits; and

5. The term "fiscal year" shall mean one accounting period for which the income of a corporation is calculated.

⁵³ Corporate Tax Act : Article 2 (Tax Liability)

(1) Corporations as prescribed in any of the following subparagraphs shall be liable to pay corporate tax on their income under this Act:

1. Domestic corporations; and

2. Foreign corporations that generate income in the Republic of Korea.

(2) Where domestic corporations and foreign corporations have any income from the transfer of land, etc. under Articles 55-2 and 95-2, they shall be liable to pay corporate tax thereon under this Act.

(3) Corporate tax shall not be imposed on the State and local governments (including local government associations; hereinafter the same shall apply) from among domestic corporations.

(4) Domestic corporations, foreign corporations, and residents and non-residents under the Income Tax Act shall be liable to pay corporate tax withheld under this Act.

การไม่มีภาระภาษีของผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในประเทศ สาธารณรัฐเกาหลีนั้นเป็นไปตามมาตรการสนับสนุนการศึกษาของรัฐบาล ซึ่งจะกระทำโดยการ ตรากฎหมายยกเว้นภาษีให้แก่โรงเรียนเอกชนและยกเว้นภาษีสำหรับการซื้อและการขายทรัพย์สิน ของโรงเรียนเอกชนและให้เงินงบประมาณอุดหนุนเพื่อรองรับปัญหาการขาดแคลนค่าตอบแทนครู และค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน นอกจากนี้รัฐบาลยังจัดให้มีการให้เงินสินเชื่อสำหรับโรงเรียน เอกชนที่มีการขยายและปรับปรุงสิ่งอำนวยความสะดวกอาคารสถานที่ รวมทั้งสนับสนุนสำหรับทุน วิจัย, กิจกรรมนักศึกษา, ทุนการศึกษาสำหรับนักเรียนนักศึกษา⁵⁴

ดังนั้น ทำให้สรุปได้ว่า การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน ซึ่งรวมถึง โรงเรียนกวดวิชาในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีนั้น ไม่มีภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษี เงินได้นิติบุคคลที่ต้องเสียภาษีอากรส่วนกลางให้แก่รัฐบาลกลางแต่อย่างใด

3.4 บทวิเคราะห์เปรียบเทียบมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการ การศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนเอกชนของประเทศไทยกับประเทศสาธารณรัฐ เกาหลี

จากการศึกษามาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการ การศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนเอกชนของประเทศไทยกับประเทศสาธารณรัฐเกาหลี จะพบว่า มาตรการทางภาษีเงินได้เป็นมาตรการหนึ่งที่รัฐนำมาใช้เพื่อจูงใจ ส่งเสริมและสนับสนุน ให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา นอกจากนั้นมาตรการดังกล่าวยังเป็นมาตรการ ที่ก่อให้เกิดการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ประชาชนอีกด้วย การส่งเสริมและสนับสนุนให้ภาคเอกชน เข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาร่วมกับรัฐโดยการใช้มาตรการทางภาษีเงินได้นอกจากจะเป็น การแบ่งเบาภารกิจของรัฐในการจัดทำบริการสาธารณะแล้วยังจะเป็นการกระตุ้นให้เกิดการพัฒนา คุณภาพการศึกษาของประเทศเพื่อให้เกิดความเจริญก้าวหน้ายิ่งขึ้น เพราะภาคเอกชนมีปัจจัย เรื่องเงินทุนและความอิสระในการบริหารงานมากกว่ารัฐ แต่อย่างไรก็ตาม มาตรการทางภาษี เงินได้ของแต่ละประเทศย่อมมีลักษณะที่แตกต่างกัน อันเป็นผลมาจากโครงสร้างระบบภาษีที่ แตกต่างกันขึ้นอยู่กับสภาพเศรษฐกิจและสังคม ดังนั้น การศึกษาเปรียบเทียบเพื่อหาแนวทางที่ เหมาะสมสำหรับประเทศไทยในการส่งเสริมและสนับสนุนให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัด

⁵⁴ Ministry of Education, Science and Technology, *Introduction, Education System, Educational Administration and Finance* [ออนไลน์], 9 กุมภาพันธ์ 2553. แหล่งที่มา http://english.mest.go.kr/web/1700/sit/e/contents/en/en_0212.jsp.

การศึกษาร่วมกับรัฐโดยการใช้จ่ายมาตรการทางภาษีเงินได้ จึงจำเป็นต้องศึกษาวิเคราะห์ถึงสภาพการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน, การจัดเก็บภาษีเงินได้ของรัฐและภาระภาษีเงินได้ของผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน โดยมีรายละเอียดดังนี้

3.4.1 วิเคราะห์เปรียบเทียบการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน

การจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบของโรงเรียนเป็นการจัดการศึกษาที่รัฐในต่างประเทศรวมถึงประเทศไทยได้ให้ความสำคัญและมีการส่งเสริมและสนับสนุนมาโดยตลอด จนกล่าวได้ว่า โรงเรียนเอกชนเป็นสิ่งที่อยู่เคียงคู่กับระบบการศึกษาของประเทศ โดยระบบการศึกษานั้นเมื่อเปรียบเทียบในประเทศไทยกับประเทศสาธารณรัฐเกาหลี จะพบว่า มีระบบการศึกษาที่คล้ายคลึงกัน กล่าวคือ ระบบการศึกษาจะเป็นระบบ 6-3-3 ได้แก่ ชั้นประถมศึกษา 6 ปี มัธยมศึกษาตอนต้น 3 ปี และมัธยมศึกษาตอนปลาย 3 ปี ดังตารางเปรียบเทียบระบบการศึกษาต่อไปนี้

ตารางที่ 2

เปรียบเทียบระบบการศึกษาของประเทศไทยกับประเทศสาธารณรัฐเกาหลี

ประเด็นวิเคราะห์	ไทย	เกาหลีใต้
1. ระบบการศึกษา	<p>6:3:3</p> <ul style="list-style-type: none"> ▲ ประถมศึกษา 6 ปี ▲ มัธยมศึกษาตอนต้น 3 ปี ▲ มัธยมศึกษาตอนปลาย 3 ปี <ul style="list-style-type: none"> - สายสามัญ - สายอาชีพ ▲ อุดมศึกษา <ul style="list-style-type: none"> - มหาวิทยาลัย - วิทยาลัย 	<p>6:3:3</p> <ul style="list-style-type: none"> ▲ ประถมศึกษา 6 ปี ▲ มัธยมศึกษาตอนต้น 3 ปี ▲ มัธยมศึกษาตอนปลาย 3 ปี <ul style="list-style-type: none"> - สายสามัญ - สายอาชีพ ▲ อุดมศึกษา <ul style="list-style-type: none"> - มหาวิทยาลัย - วิทยาลัยครู - โพลีเทคนิค - วิทยาลัยเทคนิค - วิทยาลัยอาชีวศึกษา - วิทยาลัย/โรงเรียนหลักสูตร

		พิเศษ
2. จุดเด่นระบบการศึกษา	<ul style="list-style-type: none"> ▲ เน้นการเรียนรู้ตลอดชีวิต ▲ ระบบการศึกษามีความยืดหยุ่นสามารถเทียบโอนผลการเรียนรู้และประสบการณ์ ▲ ระดับอุดมศึกษามีทางเลือกทั้งการศึกษาในมหาวิทยาลัยรัฐ, เอกชน, นานาชาติและมหาวิทยาลัยเปิด 	<ul style="list-style-type: none"> ▲ เน้นการศึกษาตามศักยภาพ ▲ ระบบการศึกษามีทางเลือกที่หลากหลายสำหรับผู้จบมัธยมมีโรงเรียนเฉพาะด้าน สำหรับผู้ที่มีความสามารถพิเศษ ▲ ระดับอุดมศึกษามีมหาวิทยาลัยและวิทยาลัยเพื่อผลิตและพัฒนากำลังคนในระดับกลางและในระดับสูงที่มีคุณภาพ

การจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในประเทศไทยอยู่ภายใต้การควบคุมดูแลโดยกระทรวงศึกษาธิการ และมีคณะกรรมการส่งเสริมการศึกษาเอกชนเป็นหน่วยงานที่ควบคุมการจัดตั้งและการดำเนินงานตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน ซึ่งทำหน้าที่กำกับติดตาม การประเมินคุณภาพและมาตรฐานการศึกษาให้มีมาตรฐานเช่นเดียวกับการศึกษาของรัฐ นอกจากนี้โรงเรียนเอกชนยังได้รับการสนับสนุนด้านเงินอุดหนุนและสิทธิประโยชน์อื่นจากรัฐรวมทั้งส่งเสริมและสนับสนุนด้านวิชาการ โดยทั้งนี้โรงเรียนเอกชนในประเทศไทยกฎหมายจะกำหนดให้มีฐานะเป็นนิติบุคคลและมีคณะกรรมการบริหารโรงเรียนเพื่อทำหน้าที่บริหารและจัดการศึกษาโรงเรียนเอกชนให้มีความอิสระ

ส่วนประเทศสาธารณรัฐเกาหลี การจัดการศึกษาของเอกชนจะอยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงการศึกษาและการพัฒนาทรัพยากรมนุษย์ (Ministry of Education and Human Resources) โดยเป็นการบริหารการศึกษาในระดับชาติ ซึ่งจะมีหน้าที่กำหนดนโยบายที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางวิชาการ (Academic Activities) วิทยาศาสตร์ศึกษา และการศึกษาโดยรัฐ (Sciences and Public Education)

จากระบบการศึกษาและองค์กรที่ควบคุมการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนข้างต้น แสดงให้เห็นว่า กิจกรรมโรงเรียนเอกชนเป็นกิจการที่มีส่วนสำคัญในการศึกษาของประเทศและได้รับการรับรองจากรัฐด้วยการควบคุมดูแลและให้การส่งเสริมและ

สนับสนุนในด้านต่าง ๆ โดยการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชานั้น การที่ระบบการศึกษาของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีมีโครงสร้างที่คล้ายคลึงกับประเทศไทย กล่าวคือ เป็นระบบการศึกษาที่กำหนดให้การจัดการศึกษาของโรงเรียนจะสิ้นสุดที่ระดับมัธยมศึกษาตอนปลายและมีระบบการสอบคัดเลือกเพื่อเข้าศึกษาต่อในระดับอุดมศึกษาของรัฐ จึงทำให้มีการแข่งขันกันของนักเรียนที่ต้องการจะเข้าศึกษาต่อในมหาวิทยาลัยที่ต้องการ ส่งผลให้มีการประกอบกิจการของโรงเรียนกวดวิชาขึ้นและเป็นการประกอบกิจการที่ได้รับความนิยมในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 3
ขนาดของการเรียนกวดวิชาและค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการกวดวิชาในประเทศ
สาธารณรัฐเกาหลี⁵⁵

ประเทศ	ขนาดของการเรียนกวดวิชา	ที่มา	ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการกวดวิชา	ที่มา
สาธารณรัฐเกาหลี	การสำรวจในปี 1997 ในกรุงโซล พบว่า ร้อยละ 66 ของนักเรียนระดับมัธยมศึกษาตอนต้น และร้อยละ 59 ของนักเรียนระดับมัธยมศึกษาตอนปลายเรียนกวดวิชา ในเขตชนบทตัวเลขจะเป็นร้อยละ 46 และร้อยละ 12 ตามลำดับ	Paik (1998) ; Yoon et al. (1997)	ผู้ประกอบการใช้จ่ายไปกับการกวดวิชาสูงถึงประมาณ 25,000 ล้านเหรียญสหรัฐฯ ในปี 1996	Asia week (1997)

จะเห็นได้ว่า ขนาดของการเรียนกวดวิชาในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี มีอัตราการเข้าเรียนในระดับที่สูงไม่ต่างจากในประเทศไทย ซึ่งน่าจะมีสาเหตุมาจากปัจจัยเรื่องระบบการศึกษาของประเทศ ประกอบกับปัจจัยเรื่องการแข่งขันเข้าศึกษาในระดับอุดมศึกษาที่มีประเด็นเรื่องค่านิยมของสถานศึกษา หรือความต้องการที่จะศึกษากับจำนวนสถานศึกษา ดังนั้น

⁵⁵ Bray (1999) อ้างถึงใน มนชยา อรุณศ และศิวพงศ์ ธีระอำพน, การกวดวิชากับความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2548.

สภาพการณ์ของการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี จึงมีสภาพที่คล้ายคลึงกับสภาพการณ์ในประเทศไทย อันสามารถนำไปวิเคราะห์ประเด็นปัญหาทางการศึกษา เรื่องระบบการจัดการศึกษาของประเทศกับการใช้มาตรการทางภาษีอากรได้

3.4.2 วิเคราะห์เปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีเงินได้ของรัฐ

การจัดเก็บภาษีเงินได้ของประเทศไทยจะจัดเก็บจากบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลตามบทบัญญัติที่กำหนดในประมวลรัษฎากร โดยหน่วยงานที่ทำหน้าที่ในการบังคับจัดเก็บ ได้แก่ กรมสรรพากร ซึ่งภาษีเงินได้ที่ประเทศไทยบังคับจัดเก็บนี้จะมีแต่เฉพาะการจัดเก็บภาษีระดับชาติ หรือการจัดเก็บภาษีส่วนกลาง ไม่มีการจัดเก็บภาษีเงินได้ที่เป็นการจัดเก็บภาษีในระดับท้องถิ่น

ส่วนประเทศสาธารณรัฐเกาหลีนั้น การจัดเก็บภาษีเงินได้ของรัฐมีการจัดเก็บภาษีจากเงินได้ของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลโดยรัฐบาลกลาง ซึ่งบังคับจัดเก็บภายใต้หลักเกณฑ์ของกฎหมายพระราชบัญญัติภาษีเงินได้ (Income Tax Act) และพระราชบัญญัติภาษีนิติบุคคล (Corporation Tax Act) และมีการบังคับจัดเก็บภาษีอีกหลายประเภทที่นอกเหนือจากการจัดเก็บภาษีเงินได้ โดยภาษีที่สำคัญเกี่ยวข้องกับเรื่องการศึกษา คือ การจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา (Education Tax) อันเป็นภาษีที่ถูกกำหนดขึ้นมาต่างหากโดยเฉพาะเพื่อการศึกษาของประเทศ นอกจากนี้สำหรับการศึกษาของท้องถิ่นก็จะมี การจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาของท้องถิ่น (Local Education Tax) เพิ่มเติมขึ้นมาอีกด้วย

เมื่อเปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีเงินได้ของประเทศไทยแล้วจะพบว่า การจัดเก็บภาษีเงินได้โดยหลักแล้วเป็นหน้าที่ของรัฐบาลกลาง ซึ่งจะมีการจัดเก็บภาษีจากบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล แต่ทั้งนี้ การจัดเก็บภาษีของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีที่จะดูแตกต่างจากประเทศไทย คือ จำนวนของประเภทภาษีที่รัฐบังคับจัดเก็บ ซึ่งจะมีการจัดเก็บภาษีที่มากกว่า ไม่ว่าจะเป็นภาษีทรัพย์สิน ภาษีการบริโภค หรือภาษีที่กำหนดขึ้นต่างหาก โดยเฉพาะการจัดเก็บภาษีที่ผู้เขียนเห็นว่าอาจนำไปศึกษาวิเคราะห์ถึงความเหมาะสมต่อการบังคับจัดเก็บในประเทศไทยในอนาคตก็คือ การจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา เพราะเป็นส่งเสริมและสนับสนุนการศึกษาของประเทศด้วยการจัดเก็บภาษีแยกต่างหากโดยเฉพาะด้วยการอิงกับภาษีอื่น ซึ่งปัจจุบันไม่มีการจัดเก็บภาษีประเภทนี้ในประเทศไทย

3.4.3 วิเคราะห์เปรียบเทียบภาวะภาษีเงินได้ของผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน

กิจการโรงเรียนเอกชนเป็นการประกอบธุรกิจที่ก่อให้เกิดรายได้ โดยถือเป็นธุรกิจการศึกษา ซึ่งเอกชนเข้ามามีบทบาทในการให้บริการแก่ประชาชนด้วยการลงทุนของภาคเอกชนเอง แต่อย่างไรก็ตาม เนื่องจากการจัดการศึกษาเป็นบริการสาธารณะประเภทหนึ่ง ดังนั้น รัฐจำเป็นต้องทำหน้าที่ในการควบคุมดูแลการประกอบกิจการด้านการศึกษาไว้ควบคู่ไปกับการส่งเสริมและสนับสนุนในด้านต่าง ๆ เพื่อให้การจัดการศึกษาของเอกชนดำเนินกิจการต่อไปได้

ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีนั้น การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนเป็นกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ ทำให้ไม่มีภาวะภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ต้องเสียภาษีอากรส่วนกลางให้แก่รัฐบาลกลางและมีการยกเว้น (Exemption) ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการให้บริการด้านการศึกษาตาม Presidential Decree อีกด้วย แต่อย่างไรก็ตาม ในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีจะมีการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาแยกต่างหาก เพื่อนำรายได้ดังกล่าวมาใช้เป็นเงินทุนด้านการศึกษาของประเทศ ซึ่งประเทศไทยไม่มีการจัดเก็บภาษีประเภทนี้

ดังนั้น เมื่อการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีได้รับยกเว้นภาษีเงินได้จากรัฐบาลกลาง ทำให้ไม่มีภาวะภาษีเงินได้ที่ผู้ประกอบการจะต้องเสียภาษีให้แก่รัฐ ซึ่งเมื่อนำมาเทียบกับประเทศไทยแล้ว จะเห็นได้ว่า การใช้มาตรการภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีมีรูปแบบเดียวกันกับประเทศไทย นั่นก็คือ การยกเว้นภาษี

แต่ทั้งนี้ แม้ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีจะมีมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน ด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการเช่นเดียวกับประเทศไทยก็ตาม ซึ่งมีผลให้ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีไม่มีภาวะภาษีไปด้วย แต่ผู้เขียนเห็นว่า เมื่อพิจารณาถึงสภาพการณ์ของการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา และสถานการณ์ของเศรษฐกิจ สังคมและปัญหาทางด้านการศึกษาของประเทศไทยกับประเทศสาธารณรัฐเกาหลี จะพบว่า มีลักษณะที่แตกต่างกัน เพราะปัจจุบันประเทศไทยการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาที่มีอัตราความเจริญก้าวหน้าทางธุรกิจและได้รับผลกระทบทางด้านการศึกษาอย่างมากจากการจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชามากกว่า ประกอบกับการจัดเก็บภาษีของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีเพื่อนำ

รายได้ของรัฐดังกล่าวมาเป็นเงินทุนในการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของประเทศจะมีจำนวนมากกว่าประเทศไทย ซึ่งมีการแยกจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาทั้งในระดับชาติ และระดับท้องถิ่นออกมาเป็นภาษีต่างหาก ทำให้การส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของชาติสามารถทำได้ดีกว่าประเทศไทย ดังนั้น แม้ในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา จะไม่มีภาระภาษีเงินได้ เพราะได้รับยกเว้นภาษีก็ตาม แต่สำหรับในประเทศไทยการยกเว้นภาษีให้แก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา ก็อาจไม่ใช่เป็นมาตรการภาษีเงินได้ที่เหมาะสม ซึ่งจะได้ศึกษาวิเคราะห์ถึงปัญหาและผลกระทบ อันนำไปสู่แนวทางในการปรับปรุงมาตรการทางภาษีเงินได้สำหรับผู้ประกอบกิจการดังกล่าวในบทต่อไป



ศูนย์วิทยพัทยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 4

สภาพปัญหาและแนวทางการปรับปรุงกฎหมายเกี่ยวกับการกำหนดมาตรการทางภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา

มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนด้วยการบัญญัติยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนเป็นมาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นโดยเห็นว่า กิจการโรงเรียนเอกชนเป็นการประกอบธุรกิจด้านการศึกษาที่เอกชนเข้ามามีส่วนสร้างประโยชน์สาธารณะแก่สังคม อันเป็นการแบ่งเบาภาระสาธารณะของรัฐ การที่รัฐยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่กิจการโรงเรียนเอกชนดังกล่าวเป็นการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อจูงใจและสร้างแรงกระตุ้นให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา อีกทั้งยังเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ภาคเอกชนที่มีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาอีกประการหนึ่งด้วย โดยการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษี หรือการบรรเทาภาระภาษีด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนนั้นเป็นการบัญญัติกฎหมายขึ้นโดยยึดโยงและให้สิทธิกับกิจการโรงเรียนเอกชนที่ถูกตั้งขึ้นตามกฎหมาย ซึ่งนับว่าเป็นหลักการที่สมควรและจำเป็นในการบัญญัติกฎหมาย เพราะเป็นการบัญญัติโดยยึดตามกฎหมายที่บังคับใช้ควบคุมกิจการดังกล่าว

แต่อย่างไรก็ตาม เนื่องจากตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน โรงเรียนเอกชนได้ถูกแบ่งออกเป็นโรงเรียนในระบบและโรงเรียนนอกระบบ ซึ่งแต่ละประเภทยังถูกแบ่งเป็นประเภทย่อย ๆ ดังนั้น เมื่อการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนแต่ละประเภทมีลักษณะและรูปแบบที่แตกต่างกัน จึงเกิดปัญหาว่าการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนทุกประเภทภายใต้หลักเกณฑ์และเงื่อนไขเดียวกันเป็นสิ่งที่สมควรและเหมาะสมหรือไม่ เพราะการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีหรือการบรรเทาภาระภาษีอย่างเท่าเทียมกันแก่การประกอบกิจการที่มีลักษณะและรูปแบบแตกต่างกัน อาจก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมขึ้นและไม่สอดคล้องกับความเสมอภาคทางภาษีอากร โดยเฉพาะการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในระบบกับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาอย่างเท่าเทียมกันทั้งที่โรงเรียนกวดวิชาเป็นเพียงการจัดการศึกษาที่เสริมความรู้บางรายวิชาตามหลักสูตรที่เรียนในโรงเรียนเอกชนในระบบ

4.1 สภาพปัญหาที่เกิดจากการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา

การจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนเอกชนแบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ โรงเรียนเอกชนในระบบ และโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ซึ่งทั้ง 2 ประเภทต่างได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ตามมาตรการทางภาษีเงินได้ของรัฐเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชน แต่เมื่อพิจารณาวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งและรูปแบบของการจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชาเปรียบเทียบกับจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบที่จัดการศึกษาขั้นพื้นฐานจะพบว่า การจัดการศึกษาของโรงเรียนทั้ง 2 ประเภทมีความทับซ้อนกัน ประกอบกับปัญหาของการจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชาที่มีลักษณะของการกวดวิชาหรือการเสริมความรู้บางรายวิชาตามหลักสูตรการศึกษาขั้นพื้นฐานต่อระบบการศึกษา ทำให้เกิดประเด็นปัญหาถึงความเหมาะสมในการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีหรือได้รับการบรรเทาภาระภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาในลักษณะเดียวกัน โดยประเด็นปัญหาอาจแบ่งการวิเคราะห์ออกเป็น ปัญหาความไม่เป็นธรรมของมาตรการบรรเทาภาระภาษี และปัญหานโยบายภาษีของรัฐทางด้านการศึกษากับการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนเพื่อนำไปสู่การเสนอแนะแนวทางการปรับปรุงกฎหมายที่เหมาะสมต่อไป

4.1.1 ปัญหาความไม่เป็นธรรมของมาตรการบรรเทาภาระภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดตั้งสถานศึกษาในรูปแบบโรงเรียนเอกชน

แม้มาตรการทางภาษีหรือนโยบายภาษีอากรของรัฐจะถูกใช้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนให้เกิดกิจกรรมที่รัฐพึงประสงค์ แต่มาตรการหรือนโยบายดังกล่าวย่อมจะต้องอยู่ภายใต้หลักความเป็นธรรมทางภาษีอากรอันเป็นหลักการทั่วไปของกฎหมายภาษีอากรด้วย การกำหนดบทบัญญัติเกี่ยวกับภาษีอากร จำต้องกระทำอย่างมีหลักเกณฑ์ ผู้บัญญัติกฎหมายไม่สามารถกำหนดรูปแบบภาษีตามอำเภอใจ ทั้งนี้ เนื่องจากมีข้อจำกัดทางด้านนโยบายภาษีที่จะต้องให้ความสำคัญ¹ โดยหากจะพิจารณาถึงหลักความเป็นธรรมทางภาษีอากรแล้ว สิ่งที่จะต้องพิจารณาถึงควบคู่กันไปในนั้นได้แก่ หลักความเสมอภาคทางภาษีอากร เพราะถือว่าการจัดเก็บภาษีที่คำนึงถึงหลักความเสมอภาคนั้นย่อมเป็นธรรม² ซึ่งปัญหาความไม่เป็นธรรมของ

¹ ศุภลักษณ์ พินิจกุล, กรอบความคิดทางสังคมวิทยาและรูปแบบภาษี, ในรวมบทความเนื่องในโอกาสครบรอบ 84 ปี ศาสตราจารย์ ดร. ประยูร กาญจนกุล, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติธรรม), 2540, หน้า 175.

² อรพิน ผลสุวรรณีย์ สบายรูป, รายงานการวิจัยเรื่องหลักกฎหมายทั่วไปทางภาษีหลักความเสมอภาคในระบบกฎหมายภาษีอากรไทย, (กรุงเทพมหานคร : คณะกรรมการการวิจัยและสัมมนา คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์), 2550, หน้า 12.

มาตรการทางภาษีด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชานั้น อาจแยกวิเคราะห์ได้ใน 2 ประเด็น ได้แก่ ปัญหาในการบัญญัติกฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้โดยไม่กำหนดหลักเกณฑ์และลักษณะของผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ได้รับยกเว้นภาษี และ ปัญหาเรื่องความเป็นกลางทางภาษีของกิจการโรงเรียนเอกชนในระบบและโรงเรียนกวดวิชา

ก) ปัญหาการบัญญัติกฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้โดยไม่กำหนดหลักเกณฑ์และลักษณะของผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ได้รับยกเว้นภาษี

การกำหนดมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนของประเทศไทยมีลักษณะที่เป็นการเสนอกฎหมายของฝ่ายบริหารโดยอาศัยอำนาจตามกฎหมายของฝ่ายนิติบัญญัติที่อนุมัติให้อำนาจไว้ ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อให้เกิดความคล่องตัวในการบริหารประเทศของรัฐบาล ด้วยเหตุนี้มาตรการทางภาษีเงินได้ด้วยการยกเว้นภาษีให้แก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ปรากฏจึงเป็นลักษณะของกฎหมายฉบับรองที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากร

จากการศึกษาพบว่า บทบัญญัติตามประมวลรัษฎากรที่ให้อำนาจฝ่ายบริหารสามารถเสนอกฎหมายเพื่อใช้ในการดำเนินมาตรการทางภาษีเงินได้นั้น ได้แก่

(1) อำนาจตามมาตรา 3 ในอันที่จะตราพระราชกฤษฎีกาลดอัตราหรือยกเว้นเพื่อให้เหมาะสมกับเหตุการณ์กิจการ หรือสภาพของท้องถิ่นบางแห่งหรือทั่วไป, ยกเว้นแก่บุคคลหรือองค์การระหว่างประเทศตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติ หรือตามกฎหมายระหว่างประเทศหรือตามสัญญาหรือตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกันกับนานาประเทศ และยกเว้นแก่รัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาลสุขาภิบาล องค์การศาสนา หรือองค์การกุศลสาธารณะ

(2) อำนาจตามมาตรา 42 (17) ในอันที่จะออกกฎกระทรวงกำหนดให้เงินได้ใดได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้

อำนาจในการเสนอกฎหมายของฝ่ายบริหารดังกล่าวนำมาซึ่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509), พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 และพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ. 2538 อันเป็นการบัญญัติกฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน โดยกฎหมายทุกฉบับดังกล่าวได้อาศัยยึดโยงถึง

กฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน กล่าวคือ ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้จะต้องเป็นผู้ประกอบกิจการที่ได้รับอนุญาตในการจัดตั้งถูกต้องตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 ซึ่งบทบัญญัติของกฎหมายในลักษณะนี้มีผลทำให้ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนทุกประเภทตามกฎหมายฉบับดังกล่าว ได้รับการยกเว้นภาษีจากเงินได้ที่ได้รับจากกิจการ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่ง มาตรการภาษีเงินได้ด้วยการยกเว้นนี้มีผลเป็นการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนเอกชนทุกประเภท

การเสนอกฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้แก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนของฝ่ายบริหารดังกล่าว แม้จะเป็นการเสนอกฎหมายตรงตามเจตนารมณ์ของกฎหมายแม่บทด้านการศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยการศึกษาแห่งชาติ และกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน อันเป็นกฎหมายที่อนุมัติโดยฝ่ายนิติบัญญัติ ซึ่งได้วางกรอบให้รัฐใช้มาตรการทางภาษีเงินได้ด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับเงินได้ที่ผู้ประกอบกิจการได้รับเพื่อเป็นการอุดหนุนและส่งเสริมการจัดการศึกษาก็ตาม แต่จากการศึกษาที่พบว่ากรอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ผู้ประกอบการสามารถดำเนินการขออนุญาตจัดตั้งได้มีหลายประเภท และแต่ละประเภทมีลักษณะของวัตถุประสงค์และรูปแบบของการจัดการศึกษาที่แตกต่างกัน อันนำมาสู่ประเด็นที่ควรพิจารณาว่าการเสนอกฎหมายที่เป็นการกำหนดยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนโดยไม่ได้กำหนดถึงหลักเกณฑ์และลักษณะของโรงเรียนเอกชนไว้ ซึ่งเป็นผลให้ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนทุกลักษณะและทุกประเภทตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนมีสิทธิได้รับยกเว้นภาษีเงินได้เช่นเดียวกันหมดเป็นการเสนอกฎหมายที่ตรงตามเจตนารมณ์ของกฎหมายแม่บทที่กำหนดให้รัฐใช้มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน และมีความเป็นธรรมทางภาษีอากรหรือไม่ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การประกอบกิจการของโรงเรียนกวดวิชากับการประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชนในระบบ ซึ่งจากการศึกษาวิเคราะห์เปรียบเทียบการจัดการศึกษาทั้ง 2 ประเภทมาแล้ว จะเห็นได้ว่า การจัดการศึกษาทั้ง 2 ประเภทมีความสัมพันธ์กัน แต่มีจุดมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์ของการจัดการศึกษาที่ทับซ้อนกันและมีรูปแบบของการจัดการศึกษา อันประกอบไปด้วยลักษณะของหลักสูตรการศึกษา, ช่วงเวลาเรียน, อัตราค่าเล่าเรียน, รูปแบบของสถานศึกษา และค่าใช้จ่ายในการจัดการศึกษาที่ความแตกต่างกันดังบทวิเคราะห์ในหัวข้อ 2.4

ดังนั้น ทำให้ผู้เขียนมีความเห็นว่า การเสนอกฎหมายของฝ่ายบริหารที่เป็นการเสนอกฎหมายโดยอาศัยอำนาจของฝ่ายนิติบัญญัติที่วางกรอบไว้ ในกรณีของการใช้

มาตรการภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบของโรงเรียนเอกชน โดยไม่กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ได้รับยกเว้นภาษีนั้นเป็นการเสนอกฎหมายที่ไม่สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของกฎหมายแม่บทด้านการศึกษา ซึ่งต้องการที่จะให้มีการใช้นโยบายภาษีเพื่อจูงใจให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา และเพื่อให้มีการพัฒนาคุณภาพทางการศึกษาของประเทศ อีกทั้งเห็นว่า การไม่กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ได้รับยกเว้นภาษีเช่นนี้เป็นการสร้างความไม่เป็นธรรมทางภาษีแก่เอกชนผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในระบบ อันมีต้นทุนของการจัดการศึกษาและลักษณะของการบริหารการศึกษาที่มากกว่าผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา

อีกประเด็นที่น่าพิจารณาคือการเพิ่มเติมสำหรับการเสนอกฎหมายของฝ่ายบริหารโดยไม่กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ได้รับยกเว้นภาษีไว้ นั่นคือ ประเด็นเรื่อง เจตนารมณ์และเหตุผลตามบทบัญญัติของกฎหมายที่มีผลเป็นการยกเว้นภาษีให้แก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน เพราะแม้เจตนารมณ์ของกฎหมายแม่บททางการศึกษาจะปรากฏว่า มีการวางกรอบให้รัฐใช้มาตรการทางภาษีได้ก็ตาม แต่เมื่อศึกษาถึงบทบัญญัติที่มีผลเป็นการใช้มาตรการภาษีเงินได้แล้วจะพบว่า กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509), พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 และพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ. 2538 เป็นบทบัญญัติที่ถูกบังคับใช้มาก่อนจะมีกฎหมายแม่บททางการศึกษาทั้งสิ้น

โดยบทบัญญัติของกฎหมายตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ซึ่งเป็นผลให้เป็นการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่เงินได้ของผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนและเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไรที่บุคคลธรรมดาได้รับจากนิติบุคคลผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนนั้น จะสังเกตได้ว่า ในส่วนของการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนได้ถูกแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 132 (พ.ศ. 2513) ให้มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 16 กันยายน พ.ศ. 2513 เป็นต้นไป ข้อความในกฎหมายที่ยังอ้างอิงถึงกฎหมายเก่าที่ใช้ควบคุมกิจการโรงเรียนเอกชน กล่าวคือ ใช้คำว่า “กิจการของโรงเรียนราษฎร์” และคำว่า “กฎหมายว่าด้วยโรงเรียนราษฎร์” อันเป็นกฎหมายที่ใช้บังคับมาแต่เดิม ส่วนของการยกเว้นภาษีเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไรดังกล่าวจะถูกแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 197 (พ.ศ.

2538) ให้มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 11 กรกฎาคม พ.ศ. 2538 เป็นต้นไป แม้จะใช้คำว่า “กิจการของโรงเรียนเอกชน” และคำว่า “กฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน” แต่ก็ยังเป็นบทบัญญัติที่ถูกละเลยและบังคับใช้มาก่อนการปฏิรูปการศึกษาด้วยการกำหนดให้มีกฎหมายการศึกษาแห่งชาติตามรัฐธรรมนูญ

ส่วนบทบัญญัติของกฎหมายตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 159) พ.ศ. 2528 ซึ่งเป็นผลให้มีการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่เงินได้ของมูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ไม่เป็นองค์การสาธารณกุศล และบทบัญญัติของกฎหมายตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ. 2538 ซึ่งเป็นผลให้มีการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่เงินได้จากกำไรสุทธิของผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล รวมถึงยกเว้นให้แก่เงินปันผลและส่วนแบ่งของกำไรที่นิติบุคคลได้รับจากผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลก็เป็นบทบัญญัติที่มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 18 เมษายน พ.ศ. 2528 เป็นต้นไป และตั้งแต่วันที่ 30 มิถุนายน พ.ศ. 2538 เป็นต้นไป ตามลำดับ ทำให้สังเกตได้ว่า บทบัญญัติทั้ง 2 ฉบับถูกละเลยและบังคับใช้มาก่อนการปฏิรูปการศึกษาด้วยการกำหนดให้มีกฎหมายการศึกษาแห่งชาติตามรัฐธรรมนูญเช่นกัน

ดังนั้น ผู้เขียนจึงเห็นว่า แม้กฎหมายแม่บททางด้านการศึกษาจะวางกรอบเจตนารมณ์ให้รัฐใช้มาตรการทางภาษีเงินได้ดังกล่าวได้ก็ตาม แต่รัฐโดยฝ่ายบริหารก็ไม่ได้มีการเสนอกฎหมายใด ๆ ขึ้นใหม่ เพียงแต่อาศัยบทบัญญัติของกฎหมายเดิมที่เป็นการใช้มาตรการภาษีที่ให้สิทธิประโยชน์และบรรเทาภาระภาษีแก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเดิม ทำให้บทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าวเป็นการเสนอกฎหมายของฝ่ายบริหารที่ใช้บังคับมาเป็นเวลานานตามเหตุผลของรัฐหรือฝ่ายบริหารในขณะนั้น ซึ่งย่อมอยู่ภายใต้สถานการณ์ของเศรษฐกิจ สังคม และปัญหาทางด้านการศึกษาที่แตกต่างจากในปัจจุบัน

การให้สิทธิประโยชน์และบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนโดยไม่กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของผู้ประกอบกิจการในขณะที่เสนอกฎหมายดังกล่าว อาจไม่ได้มีผลกระทบต่อเจตนารมณ์ของกฎหมายแม่บททางด้านการศึกษา และอาจมี

ความเป็นธรรมแก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนทุกประเภท เพียงแต่หากพิจารณาถึงสถานการณ์ของเศรษฐกิจ สังคม และปัญหาทางด้านการศึกษาในปัจจุบันที่มีการเปลี่ยนแปลงจะปรากฏว่า กิจกรรมโรงเรียนกวดวิชามีความเป็นธุรกิจมากขึ้น และไม่ตรงตามวัตถุประสงค์หรือจุดมุ่งหมายของการจัดการศึกษาของประเทศถึงขนาดกล่าวได้ว่า ได้เปลี่ยนวัตถุประสงค์จากเดิมที่เป็นการดำเนินการเพื่อส่งเสริมการศึกษามาเป็นการทำธุรกิจที่มุ่งเน้นหากำไรให้กับผู้ประกอบการ อีกทั้งยังเป็นปัญหาที่ส่งผลกระทบต่อสภาพรวมของระบบการศึกษาของประเทศ ทำให้วิเคราะห์ได้ว่า มีความแตกต่างจากในขณะที่ยังมีกฎกติกาหมายดังกล่าว ดังนั้น การเสนอกฎหมายของฝ่ายบริหารที่มีผลเป็นการให้สิทธิประโยชน์และบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนจึงอาจไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบัน และควรมีการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายเกี่ยวกับการกำหนดมาตรการทางภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา

ข) ปัญหาเรื่องความเป็นกลางทางภาษี : การบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชาเช่นเดียวกับผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนในระบบ

การใช้มาตรการทางภาษีอากรของรัฐ จำเป็นต้องพิจารณาถึงหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร เพื่อให้การบังคับใช้กฎหมายมีความเป็นกลางทางภาษี อันเป็นหลักการสำคัญในทางภาษีอากรที่มิขึ้นเพื่อสร้างความเป็นธรรมในการเสียภาษีให้แก่ประชาชนทุกคน ดังนั้น เมื่อมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนเอกชนที่รัฐใช้ในปัจจุบันมีผลเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชาเช่นเดียวกับผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนในระบบ จึงทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมขึ้นอันเป็นการขัดกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร เพราะจากการวิเคราะห์เปรียบเทียบการประกอบกิจการระหว่างโรงเรียนเอกชนในระบบกับโรงเรียนกวดวิชาในหัวข้อ 2.4 จะเห็นได้ว่าการประกอบกิจการของโรงเรียนกวดวิชามีความแตกต่างกับการประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชนในระบบอย่างเห็นได้ชัด ไม่ว่าจะเป็นในประเด็นของจุดมุ่งหมายและวัตถุประสงค์ของการจัดการศึกษา รูปแบบของการจัดการศึกษา อันประกอบไปด้วยลักษณะของหลักสูตรการศึกษา, ช่วงเวลาเรียน, อัตราค่าเล่าเรียน, รูปแบบของสถานศึกษา และค่าใช้จ่ายในการจัดการศึกษา กล่าวคือ การประกอบกิจการของโรงเรียนกวดวิชามีจุดมุ่งหมายและวัตถุประสงค์ของการจัดการศึกษาที่ทับซ้อนกับการประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชนในระบบ เพราะมีลักษณะเป็นการสอนเสริมเพิ่มเติมความรู้บางรายวิชาตามหลักสูตรการศึกษาขั้นพื้นฐาน ซึ่งเป็นรายวิชาตามหลักสูตรที่มีการจัดการศึกษาในโรงเรียนเอกชนในระบบ ประเภทสามัญศึกษาอยู่แล้ว อีกทั้ง

รูปแบบของการจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชานั้นมีรูปแบบการศึกษาที่แตกต่างจากการประกอบกิจการโรงเรียนในระบบ ไม่ว่าจะเป็นเรื่องรูปแบบของสถานศึกษาที่การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในระบบจะต้องมีการลงทุนที่มากกว่าเพื่อให้มีมาตรฐานตามที่กำหนด ส่วนเรื่องของช่วงเวลาเรียนของโรงเรียนทั้ง 2 ประเภทนั้นก็มีความแตกต่างกัน เพราะการจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชาจำเป็นต้องจัดการเรียนการสอนในช่วงที่เลยจากช่วงเวลาเรียน หรือช่วงเวลาปิดภาคการเรียนของโรงเรียนเอกชนในระบบ

ทั้งนี้ เมื่อวิเคราะห์จากความหมายของการเรียนกวดวิชาหรือการเสริมความรู้บางรายวิชา ซึ่งเป็นวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งโรงเรียนกวดวิชาที่มีนักวิชาการด้านการศึกษาให้ความหมายของเรียนกวดวิชาไว้ ได้แก่

กมล สุดประเสริฐ³

“การเรียนกวดวิชาเป็นการสอนแบบเร่งรัดให้นักเรียนดีสามารถเข้าเรียนในระดับสูงต่อไปจนถึงระดับอุดมศึกษา”

อภิชัย พันธเสน⁴

“การสอนพิเศษ หรือ “การกวดวิชา หมายถึง การสอนที่ผู้สอนต้องการจะเน้นเนื้อหาที่ผู้เรียนเรียนมาแล้วจากการเรียนการสอนในโรงเรียนปกติ เพื่อให้ผู้เรียนมีความเข้าใจและจำได้เป็นพิเศษ ทั้งนี้เพื่อหวังผลว่า ความรู้ที่สอนนั้นเกิดประโยชน์โดยตรงในทันที หรือในอนาคตอันใกล้ต่อผู้เรียน ด้วยเหตุนี้ การเรียนกวดวิชาจึงเป็นการศึกษาที่มีเป้าหมายแน่นอน คือ เพื่อใช้ประกอบการแข่งขัน จึงมีลักษณะค่อนข้างที่จะเป็นสินค้าอย่างเด่นชัด ซึ่งต้องมีทั้งผู้ต้องการซื้อสินค้าและผู้ต้องการขาย”

³ กมล สุดประเสริฐ, “กวดวิชาคุ้มค่าจริงหรือ”, สารพัฒนาหลักสูตร 12, 3 (มีนาคม 2526) : 27.

⁴ อภิชัย พันธเสน, “กวดวิชา : เหตุและผลที่จะเกิดขึ้น”,วารสารการศึกษาแห่งชาติ 21, 6 (ธันวาคม 2529) : 14.

ศาสตราจารย์ ดร. ไพฑูรย์ สินลารัตน์⁵

“การกวดวิชา หมายถึง การเรียนเพิ่มเติมจากการเรียนปกติในชั้นเรียน ซึ่งการเรียนเพิ่มเติมนี้จะเรียนจากครูในโรงเรียนเอง ครูผู้สอนภายนอก หรือครูจากโรงเรียนกวดวิชาเฉพาะก็ได้ โดยมีเป้าหมายเพื่อการสอบแข่งขันเข้าศึกษาในสถานศึกษาต่าง ๆ เป็นหลัก แต่ในปัจจุบันการกวดวิชา มีเป้าหมายครอบคลุมไปถึงการเรียนเพื่อเสริมความรู้ในชั้นเรียน การเรียนเพื่อเตรียมตัวล่วงหน้าในชั้นต่อไป และการเรียนเพื่อทำเกรดให้มากขึ้นด้วย”

ทำให้สรุปได้ว่า การกวดวิชา คือ การสอนเนื้อหาวิชา กิจกรรม หรือ ประสบการณ์ให้กับผู้เรียน ซึ่งเนื้อหาหรือประสบการณ์นั้นเป็นสิ่งที่ผู้เรียนเรียนมาแล้วในโรงเรียนปกติ โดยวิธีการสอนจะเป็นแบบเร่งรัดในเวลาจำกัด เพื่อให้ผู้เรียนสามารถเตรียมความรู้และเสริมเนื้อหา ตลอดจนทักษะในการทำข้อสอบที่คาดว่าจะพึงใช้ในการสอบเข้าศึกษาในสถาบันการศึกษาที่ต้องการ แต่ทั้งนี้ ผู้เรียนจะต้องจ่ายค่าเล่าเรียนเป็นการตอบแทนให้กับผู้สอนด้วย

จากความหมายดังกล่าว ผู้เขียนจึงเห็นว่า เมื่อการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบ เป็นการจัดการศึกษาตามหลักสูตรการศึกษาขั้นพื้นฐาน และเป็นการจัดการศึกษาภาคบังคับที่รัฐต้องจัดทำให้แก่ประชาชนตามบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญ ดังนั้น การจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนในระบบจึงเป็นการจัดการศึกษาหลัก ในขณะที่การจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชาจะเป็นเพียงการจัดการศึกษาเสริมเท่านั้น

ตามหลักความเสมอภาคทางภาษีอากรอันเป็นหลักที่มาจากหลักความเสมอภาคในทางกฎหมายและหลักความเป็นธรรมทางสังคม (Justice Social) ซึ่งมีแนวคิดว่าคุณคดีย่อมมีสิทธิในการมีโอกาสเท่าเทียมกันนับตั้งแต่เกิด อันเป็นเรื่องเกี่ยวกับสิทธิทางธรรมชาติ⁶ โดยหลักความเสมอภาคเป็นหลักการพื้นฐานของกฎหมายมหาชนที่ให้การคุ้มครองศักดิ์ศรีของความเป็นมนุษย์ และถือว่าบุคคลทุกคนย่อมได้รับการรับรองและคุ้มครองจากกฎหมายเท่าเทียมกัน ทั้งนี้ ประเทศไทยได้บัญญัติรับรองหลักความเสมอภาคเท่าเทียมกันในการเสียภาษีไว้เพื่อสร้างความเป็นธรรมให้กับประชาชนและสังคมในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 ตาม

⁵ ไพฑูรย์ สินลารัตน์, รายงานการวิจัยเรื่องการกวดวิชาในระดับมัธยมศึกษาตอนปลายในประเทศไทย, (กรุงเทพมหานคร : สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ สำนักงานรัฐมนตรี), 2545, หน้า 8.

⁶ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร. (พิมพ์ครั้งที่ 3), หน้า 98-99.

มาตรา 5 ที่ว่า “ประชาชนชาวไทย ไม่ว่าเหล่ากำเนิด เพศ หรือศาสนาใด ย่อมอยู่ในความคุ้มครองแห่งรัฐธรรมนูญนี้เสมอกัน” และตามมาตรา 30 วรรคหนึ่ง ที่ว่า “บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมาย และได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน” จากบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญดังกล่าวย่อมหมายความว่า “บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายภายใต้ได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน” หรือกล่าวคือ องค์การต่าง ๆ ของรัฐต้องปฏิบัติต่อบุคคลที่เหมือนกันในสาระสำคัญอย่างเดียวกัน และต้องปฏิบัติต่อบุคคลที่แตกต่างกันในสาระสำคัญแตกต่างกันออกไปตามลักษณะเฉพาะของแต่ละคน

ดังนั้น เมื่อนำการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนทั้ง 2 ประเภทที่มีความแตกต่างกันมาพิจารณาตามหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร ทำให้สามารถกล่าวได้ว่า บทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากรที่มีผลเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้ดังกล่าวไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร เพราะการบัญญัติกฎหมายภาษีอากรที่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร จะต้องเป็นการบัญญัติกฎหมายที่มีลักษณะเป็นการทั่วไปมิใช่เป็นกฎหมายที่มีลักษณะเป็นการเลือกปฏิบัติที่ไม่เป็นธรรม กล่าวคือ บทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากรนั้น จะต้องปฏิบัติต่อบุคคลที่เหมือนกันในสาระสำคัญอย่างเดียวกัน และต้องปฏิบัติต่อบุคคลที่แตกต่างกันในสาระสำคัญแตกต่างกันออกไปตามลักษณะเฉพาะของแต่ละคน หากบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากรได้ปฏิบัติต่อบุคคลที่เหมือนกันในสาระสำคัญให้แตกต่างกัน หรือปฏิบัติต่อบุคคลที่ต่างกันในสาระสำคัญให้ได้รับการปฏิบัติอย่างเดียวกัน ย่อมเป็นการขัดต่อหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร

เมื่อบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากรมีผลเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนในระบบและโรงเรียนกวดวิชาทั้งที่ผู้ประกอบการทั้ง 2 ประเภท มีสาระสำคัญในการประกอบกิจการที่แตกต่างกัน ด้วยเหตุนี้ การใช้มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนเอกชนในปัจจุบัน จึงไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากรสมควรที่จะได้รับการปรับปรุงแก้ไขต่อไป

ทั้งนี้ แม้จะมีผู้ประกอบการของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทอื่น ๆ นอกเหนือจากกิจการโรงเรียนกวดวิชา แต่เนื่องจากการประกอบกิจการดังกล่าวไม่ได้มีความทับซ้อนหรือมีความเกี่ยวข้องกับการจัดการศึกษาของโรงเรียนในระบบ เพราะไม่ได้มีวัตถุประสงค์หรือเป้าหมายของการจัดการศึกษาที่คล้ายคลึงกัน แตกต่างจากการจัดการศึกษาของโรงเรียน

กวดวิชาที่มีความซับซ้อนและมีความเกี่ยวข้องกับการจัดการศึกษาของโรงเรียนในระบบ ตามที่ได้วิเคราะห์เปรียบเทียบมาแล้วในหัวข้อ 2.5 ดังนั้น เมื่อการประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทอื่น ๆ นอกเหนือจากโรงเรียนกวดวิชา ไม่ว่าจะเป็นโรงเรียนสอนวิชาชีพต่าง ๆ หรือโรงเรียนสอนศิลปะ กีฬาและดนตรี ต่างเป็นการประกอบกิจการที่สามารถแยกออกจากการประกอบกิจการของโรงเรียนกวดวิชาและโรงเรียนเอกชนในระบบได้ ทำให้การวิเคราะห์ถึงหลักความเป็นกลางทางภาษีจึงจำกัดเฉพาะการประกอบกิจการของโรงเรียนทั้ง 2 ประเภทเป็นหลัก เพราะเหตุที่มีความสัมพันธ์และเกี่ยวข้องกันในการจัดการศึกษา

4.1.2 ปัญหานโยบายภาษีของรัฐทางการศึกษากับการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน

การใช้นโยบายภาษีด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้เป็นมาตรการทางภาษีเงินได้ที่รัฐใช้เพื่อเป็นมาตรการส่งเสริมและสนับสนุนให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมจัดการศึกษาในรูปแบบโรงเรียน ซึ่งการใช้นโยบายภาษีย่อมต้องพิจารณาถึงความสมเหตุสมผล และผลกระทบจากมาตรการทางภาษีกับเจตนารมณ์ของนโยบายภาษีดังกล่าวเพื่อนำมาวิเคราะห์ถึงความเหมาะสมของการบังคับใช้มาตรการทางภาษีเงินได้ โดยปัญหาภาษีของรัฐทางการศึกษากับการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน อาจแยกวิเคราะห์ได้เป็นเรื่องของผลกระทบจากการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีของโรงเรียนกวดวิชาต่อระบบการศึกษาไทย และเรื่องของการขาดรายได้ของรัฐจากกิจการโรงเรียนกวดวิชา ดังนี้

ก) ผลกระทบจากการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีของโรงเรียนเอกชนกวดวิชาต่อระบบการศึกษาไทย

โรงเรียนกวดวิชาได้รับการกำหนดให้มีการจัดตั้งอย่างมีรูปแบบครั้งแรกในปี พ.ศ. 2497 โดยจัดให้เป็นโรงเรียนเอกชนประเภทการศึกษาพิเศษ ต่อมาในปี พ.ศ. 2512 กระทรวงศึกษาธิการได้พิจารณาเห็นว่าโรงเรียนกวดวิชาไม่มีความจำเป็น อีกทั้งยังมีส่วนทำให้ผู้ปกครองสิ้นเปลือง และมีโรงเรียนกวดวิชาจำนวนมากพอแล้ว จึงมีนโยบายไม่อนุญาตให้มีการจัดตั้งโรงเรียนกวดวิชาเพิ่มขึ้น จนกระทั่งในปี พ.ศ. 2534 พบว่า มีการซื้อขายใบอนุญาตการจัดตั้งโรงเรียนกวดวิชาที่มีอยู่เดิม และโรงเรียนกวดวิชาที่ไม่ได้รับอนุญาตในการจัดตั้งอย่างถูกต้องมีจำนวนเพิ่มมากขึ้นทำให้ยากในการควบคุมคุณภาพ กองส่งเสริมการศึกษานอกระบบ สำนักงานบริหารคณะกรรมการการศึกษาเอกชน จึงได้เสนอให้มีการทบทวนนโยบายใหม่อีกครั้ง ทางกระทรวงศึกษาธิการจึงอนุญาตให้มีการจัดตั้งโรงเรียนกวดวิชาใหม่เพิ่มขึ้นได้ โดยกำหนดให้มีการจัดระเบียบและหลักเกณฑ์ที่รัดกุมขึ้น เพื่อปกป้องผลประโยชน์ของนักเรียนและผู้ปกครอง และได้

กำหนดให้โรงเรียนกวดวิชาอยู่ในการควบคุมดูแลของสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชน (ส.ช.)⁷ จากนโยบายที่มีต่อการจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชาดังกล่าวที่เน้นในเรื่องของการจัดระเบียบควบคุมให้มีการจดทะเบียนอย่างถูกต้องและดูแลมาตรฐานให้เป็นที่น่าเชื่อถือมาตามเกณฑ์มาตรฐานที่กำหนด ประกอบกับเป็นกิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ ทำให้อัตราการเจริญเติบโตของธุรกิจโรงเรียนกวดวิชามีอัตราที่เพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง

โดยจากการศึกษาพบว่า ปัญหาที่เกิดจากโรงเรียนกวดวิชาหรือการกวดวิชานั้น สามารถแบ่งออกได้เป็น 3 ประเด็นหลัก ดังนี้⁸

- (1) ปัญหาในด้านที่เกิดจากความไม่ได้มาตรฐานของโรงเรียนและการเอาใจเอาเปรียบของโรงเรียนกวดวิชา
- (2) ปัญหาจากการที่ผู้ปกครองมีภาระจ่ายค่าธรรมเนียมส่งบุตรหลานเรียนกวดวิชา
- (3) ปัญหาที่กระทบต่อนักเรียนที่ต้องเรียนกวดวิชา ทำให้ไม่มีเวลาพักผ่อน หรือเรียนรู้ในด้านอื่น ๆ

นอกจากนี้โรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทกวดวิชา ยังมีปัญหาประเด็นย่อยอีก เช่น

- (1) การปรับปรุงสภาพห้องเรียน/การจัดที่นั่งเรียน
- (2) การโฆษณาที่เกินเลยความจริง
- (3) การเก็บค่าเรียนที่ไม่เป็นธรรม
- (4) สถานที่ของโรงเรียนกวดวิชา
- (5) สภาพห้องเรียนแออัด ไม่ปลอดภัย
- (6) การเก็บค่าเรียนเกินอัตราที่กำหนด มุ่งค้ากำไรเกินควร

⁷ ปิติมา เม่นแมน, การบริหารจัดการของโรงเรียนกวดวิชาในสยามสแควร์, (รายงานโครงการเฉพาะบุคคลหลักสูตรวารสารศาสตร์มหาบัณฑิต สาขาการสื่อสารภาครัฐและเอกชน) คณะวารสารศาสตร์และสื่อสารมวลชน มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2548), หน้า 3-4.

⁸ สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, รายงานการศึกษาฉบับสมบูรณ์โครงการศึกษาเรื่อง กวดวิชาในระบบการศึกษาไทย, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพัฒนาฐานข้อมูลและตัวชี้วัดภาวะสังคม สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ), 2551, หน้า 2-13.

- (7) การไม่ปฏิบัติตามระเบียบที่สำนักงานคณะกรรมการการศึกษา
เอกชน (สช.) กำหนด
- (8) การคืนค่าเล่าเรียนในกรณีที่ไมเปิดหลักสูตรที่นักเรียนจ่ายค่าเรียน
แล้ว

จากปัญหาที่กล่าวมาข้างต้นเป็นปัญหาที่เกิดขึ้น โดยภาพรวมของการ
ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา ทำให้ผู้เขียนเห็นว่า แม้จากรายงานการศึกษาผลของการเข้า
เรียนในโรงเรียนกวดวิชาต่อระบบการคัดเลือกเข้าศึกษาต่อในระดับอุดมศึกษา จะพบว่า
ผลสัมฤทธิ์ทางการเรียนที่วัดจากการได้เข้าศึกษาต่อในคณะ/สาขาวิชาที่ผู้เรียนต้องการ และอันดับ
คณะ/สาขาที่ได้มีสูงพอสมควร อีกทั้งมีความคุ้มค่าของค่าใช้จ่ายและระยะเวลาที่ให้กับการเรียน
ในโรงเรียนกวดวิชา⁹ ก็ตาม แต่ผลของการเข้าเรียนในโรงเรียนกวดวิชาดังกล่าวไม่ได้ส่งผลดีต่อ
ระบบการศึกษาโดยรวม เพราะการเรียนในโรงเรียนกวดวิชาได้สร้างผลกระทบที่สำคัญต่อการจัด
การศึกษาของประเทศ โดยการเรียนกวดวิชาอาจทำให้การเรียนในระบบโรงเรียนอาจต้องสูญ
เปล่าและไม่คุ้มค่า ซึ่งอาจทำให้ผู้ปกครองและนักเรียนไม่เห็นความสำคัญของการเรียนในระบบ
โรงเรียน อีกทั้งอาจทำให้ภาคเอกชนที่รัฐต้องการจะส่งเสริมและสนับสนุนให้มีส่วนร่วมจัด
การศึกษาไม่เห็นความสำคัญของลงทุนประกอบกิจการโรงเรียนในระบบอีกด้วย

ปัญหาอีกประการหนึ่งของการประกอบธุรกิจโรงเรียนกวดวิชาที่ส่งผล
ต่อระบบการศึกษา นั่นคือ ปัญหาเรื่องบุคลากรทางการศึกษา อันได้แก่ ครู อาจารย์ ซึ่งอาจนิยม
เข้าสู่ทางด้านธุรกิจกวดวิชามากขึ้นกว่าการให้ความรู้ในโรงเรียนในระบบทั่วไป เพราะในปัจจุบัน
พบว่า การประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาเริ่มมีความเป็นธุรกิจมากขึ้น โดยเจ้าของกิจการจะมี
ทั้งที่เป็นอาจารย์ และยังคงสอนอยู่ในโรงเรียนในระบบ หรือที่เลิกสอนแล้วแต่ออกมาทำธุรกิจกวด
วิชาอย่างเดียว¹⁰

อีกทั้งปัญหาดังกล่าวยังมีผลกระทบต่อผู้ปกครอง ซึ่งเป็นผู้
ลงทุนทางการศึกษาออกค่าใช้จ่ายในการส่งบุตรเข้าเรียน โดยจากการศึกษาพบว่า ภาระค่าใช้จ่าย

⁹ ศูนย์บริการวิชาการแห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, รายงานฉบับสมบูรณ์โครงการผลกระทบของโรงเรียนเอกชน
ประเภทกวดวิชาต่อระบบการศึกษาในมิติด้านเศรษฐศาสตร์และด้านการศึกษาโดยรวม, (กรุงเทพมหานคร : สำนักเลขาธิการ
สภาการศึกษา), 2553, หน้า 4-14.

¹⁰ สุดารัตน์ ศิริเมืองและน้ำฝน กัลยา, โรงเรียนกวดวิชาพารวย, (กรุงเทพมหานคร : บิสชีเดย์), 2549, หน้า 12.

จ่ายในการเข้าเรียนในโรงเรียนกวดวิชา แม้ค่าธรรมเนียมการศึกษาจะได้รับการควบคุมดูแลโดยกระทรวงศึกษาธิการ แต่ก็ยังเป็นภาระที่เพิ่มขึ้นจากปกติ ส่วนใหญ่แล้วอัตราค่าเรียนพิเศษจะคิดเป็นรายวิชา เฉลี่ยวิชาละ 2,500 - 5,500 บาท ส่งผลให้ในแต่ละปีผู้ปกครองต้องเสียค่าเรียนพิเศษเทอมละหลายหมื่นบาทเป็นค่าใช้จ่ายในการเรียนพิเศษ¹¹ การที่นักเรียนเข้ารับการศึกษานในโรงเรียนกวดวิชาเพิ่มเติมจากการเรียนในโรงเรียนเอกชนในระบบเป็นการเพิ่มภาระค่าใช้จ่ายให้แก่ผู้ปกครอง ซึ่งจากการวิเคราะห์ถึงค่าใช้จ่ายทางการศึกษา หรือต้นทุนทางการศึกษาที่เป็นตัวเงินในการเข้ารับการศึกษานของโรงเรียนเอกชนในระบบและโรงเรียนกวดวิชา จะมีดังนี้

ก) ค่าใช้จ่ายทางการศึกษาจากการเข้ารับการศึกษานในโรงเรียนเอกชนในระบบ มีค่าใช้จ่ายเป็นตัวเงินที่ต้องเสีย ได้แก่ ค่าเทอม ซึ่งจะประกอบไปด้วย ค่าเล่าเรียน ค่าบำรุงการศึกษาน และค่าธรรมเนียมต่าง ๆ รวมทั้งมีค่าใช้จ่ายส่วนตัว เช่น ค่าชุดนักเรียน ค่าหนังสือ และอุปกรณ์การเรียน ค่าเดินทาง ค่าอาหาร เป็นต้น

ข) ค่าใช้จ่ายทางการศึกษาจากการเข้ารับการศึกษานในโรงเรียนกวดวิชา มีค่าใช้จ่ายเป็นตัวเงินที่ต้องเสีย ได้แก่ ค่าเรียนกวดวิชา และค่าใช้จ่ายส่วนตัว เช่น ค่าอาหาร ค่าเดินทาง ค่าหนังสือ เป็นต้น

ดังนั้น หากนักเรียนเข้ารับการศึกษานในโรงเรียนกวดวิชาเพิ่มเติมจากการเรียนในโรงเรียนเอกชนในระบบ ภาระค่าใช้จ่ายของผู้ปกครองย่อมจะต้องมีมากขึ้นอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ และเป็นการเพิ่มภาระให้แก่ผู้ปกครอง อีกทั้งอาจนำมาสู่ปัญหาเรื่องความเหลื่อมล้ำในสังคม เพราะเป็นการเปิดช่องของระบบการแข่งขันที่ไม่เป็นธรรม กล่าวคือ การกวดวิชาทำให้ผู้ที่มีฐานะทางเศรษฐกิจและสังคมสูงมีโอกาสในการแข่งขันมากขึ้น ทั้งนี้ จากรายจ่ายที่เพิ่มขึ้นในการส่งบุตรหลานเข้าเรียนกวดวิชา ทำให้นักเรียนที่ผู้ปกครองมีฐานะปานกลางและสูงเป็นส่วนใหญ่มิ่โอกาสได้เรียนกวดวิชา และสอบเข้าศึกษาต่อในสถานศึกษาที่ดี มีชื่อเสียงได้มากกว่า¹²

นอกจากการสร้างภาระค่าใช้จ่ายที่เป็นผลกระทบตอผู้ปกครองแล้ว การเรียนกวดวิชายังก่อให้เกิดผลกระทบต่อนักเรียน เนื่องจากช่วงเวลาเรียนของโรงเรียนกวดวิชาจะเป็นช่วงเวลาเรียนที่นอกเหนือจากช่วงเวลาเรียนปกติของนักเรียนที่ต้องเข้าเรียนในโรงเรียนใน

¹¹ มติชนออนไลน์, ศูนย์วิจัยกสิกรไทย [ออนไลน์], 3 ตุลาคม 2551. แหล่งที่มา http://www.matichon.co.th/news_detail.php?newsid=1223022811.

¹² สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ, สรุปการสัมมนา เรื่อง กวดวิชา : วิกฤตที่สะท้อนความเหลื่อมล้ำทางการศึกษา, (กรุงเทพมหานคร : สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ), 2545, หน้า 28-29.

ระบบ ซึ่งในแต่ละวันนักเรียนต้องใช้เวลาในการเรียนและการทำงานกิจกรรมต่าง ๆ ในโรงเรียนในระบบไม่น้อยกว่าวันละ 6 - 7 ชั่วโมงอยู่แล้วหากหลังเลิกเรียนหรือในวันหยุดต้องเข้าเรียนกวดวิชาอีก อาจนำมาสู่ความเครียดสะสม และผลกระทบด้านพัฒนาการของนักเรียนได้

การที่รัฐยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชา ทำให้การประกอบกิจการดังกล่าวไม่ต้องเสียภาษีให้แก่รัฐ อันถือได้ว่าเป็นเหตุผลประการสำคัญที่ทำให้โรงเรียนกวดวิชาแพร่หลายขึ้นและมีอัตราการเจริญเติบโตอย่างรวดเร็ว โดยแม้เหตุผลหลักอาจจะมาจากปัจจัยในเรื่องของการแข่งขันเพื่อศึกษาต่อในสถาบันอุดมศึกษาที่นำมาซึ่งค่านิยมในการส่งบุตรหลานเข้าเรียนพิเศษในโรงเรียนกวดวิชาที่มีชื่อเสียงเพื่อหวังให้สามารถสอบเข้าเรียนต่อในมหาวิทยาลัยชั้นนำก็ตาม แต่เหตุผลในเรื่องการยกเว้นภาษีเงินได้นับว่าเป็นเหตุผลที่มีส่วนสนับสนุนให้เอกชนเข้ามาลงทุนในการประกอบกิจการนี้ เพราะเป็นธุรกิจที่ใช้เงินลงทุนที่ไม่สูงมากเมื่อเทียบกับการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในระบบแต่กลับเป็นธุรกิจที่สร้างรายได้มหาศาลแก่ผู้ประกอบการ

ผู้เขียนจึงเห็นว่า การให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชาเป็นมาตรการทางภาษีเงินได้ที่ไม่เหมาะสมและไม่สอดคล้องกับเจตนารมณ์ที่ต้องการพัฒนาการศึกษาของประเทศ เพราะการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชาดังกล่าวเป็นเหตุผลที่สำคัญทำให้กิจการโรงเรียนกวดวิชาเป็นกิจการที่มีอัตราการเจริญเติบโตอย่างรวดเร็วและต่อเนื่อง อันเป็นที่มาของผลกระทบต่อระบบการศึกษาดังได้วิเคราะห์มาแล้ว

ข) การขาดรายได้ของรัฐจากการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา

เมื่อรายได้จากการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา ผู้ประกอบการไม่มีภาระภาษีที่จะต้องเสียให้แก่รัฐ ทำให้รัฐต้องเสียรายได้ที่รัฐควรจะได้จากการประกอบธุรกิจของเอกชน ซึ่งจากการศึกษาพบว่า ในปัจจุบันธุรกิจการสอนกวดวิชาของโรงเรียนกวดวิชาได้มีอัตราการขยายตัวขึ้นอย่างมากดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 4
เปรียบเทียบตัวเลขจำนวนโรงเรียน จำนวนนักเรียน และจำนวนครู
ของโรงเรียนกวดวิชาในปี พ.ศ. 2547-2552

ปีการศึกษา	จำนวนโรงเรียน	จำนวนนักเรียน	จำนวนครู
2547	864	290,579	4,681
2548	904	294,147	4,908
2549	964	311,397	5,558
2550	1,078	353,060	7,199
2551	1,072	398,346	7,298
2552	1,423	403,846	4,427

ที่มา : สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชน

จากตารางข้างต้น จะเห็นได้ว่า อัตราการขยายตัวอย่างต่อเนื่องของโรงเรียนและนักเรียนของโรงเรียนกวดวิชาเพิ่มขึ้นทุกปี โดยในปี 2547 มีโรงเรียนกวดวิชาจดทะเบียนกับสำนักงานคณะกรรมการการศึกษาเอกชน 864 แห่ง และเพิ่มขึ้นทุก ๆ ปี จนในปี 2552 มีจำนวนถึง 1,423 แห่ง อีกทั้งมีจำนวนนักเรียนที่เข้าเรียนเพิ่มขึ้นทุกปีเช่นกัน จากในปี 2547 ที่มี 290,579 คน เพิ่มมาเป็น 403,846 คนในปี 2552 ซึ่งหากเทียบกับจำนวนนักเรียนที่เข้าเรียนในปี 2528 ที่มีจำนวน 31,748 คน¹³ แล้วจะยิ่งเห็นภาพที่ชัดเจนมากขึ้นเพราะมีอัตราเพิ่มขึ้นถึง 12 เท่าตัวในช่วงยี่สิบกว่าปี

จำนวนการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาและจำนวนของนักเรียนที่เข้าศึกษาดังกล่าว ย่อมแสดงให้เห็นว่า กิจการโรงเรียนกวดวิชาเป็นกิจการที่สร้างรายได้ทางธุรกิจที่ดีแก่เอกชนผู้ประกอบการ ซึ่งจากข้อมูลของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติตามรายงานภาวะสังคมไทยไตรมาสที่สี่และภาพรวมปี 2550 มีการประมาณการรายได้จากการเก็บค่าธรรมเนียมคิดเป็นเงิน 6,039 ล้านบาท แต่ทั้งนี้ การที่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชา ไม่มีภาระภาษีเงินได้ที่จะต้องเสียให้แก่รัฐ ทำให้รัฐต้องขาดรายได้ทั้งที่จากการวิเคราะห์ถึงการประกอบกิจการในปัจจุบันจะเห็นได้ว่า รายได้จากกิจการโรงเรียนกวดวิชาควรถือ

¹³ มนชยา อรุณยศ และศิวพงศ์ ธีรอำพน, การกวดวิชากับความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2548, หน้า 3.

เป็นรายได้จากการประกอบธุรกิจ ดังนั้น ผู้เขียนจึงเห็นว่า รัฐควรจะต้องจัดเก็บภาษีเงินได้จากผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชา เพราะรายได้จากกิจการดังกล่าวถือเป็นรายได้ทางธุรกิจและเป็นธุรกิจที่เจริญเติบโตสูงอย่างต่อเนื่อง การยกเว้นภาษีให้แก่ผู้ประกอบการย่อมทำให้รัฐขาดรายได้ที่สมควรจะได้รับเพื่อนำมาใช้ในการบริหารประเทศ ซึ่งอาจรวมถึงการนำมาใช้ในการจัดการศึกษาของรัฐ หรือนำมาส่งเสริมและสนับสนุนเป็นเงินอุดหนุนให้แก่การจัดการศึกษาของเอกชน

นอกจากนี้การที่กิจการโรงเรียนกวดวิชาเป็นธุรกิจที่ไม่เสียภาษี ทำให้ในปัจจุบันมีนักลงทุนที่เข้ามาประกอบธุรกิจประเภทนี้มากขึ้น โดยมีอัตราการขยายกิจการและการเปิดศูนย์การศึกษาขนาดใหญ่ขึ้นเพื่อเป็นแหล่งรวมของโรงเรียนกวดวิชาหลาย ๆ แห่งมารวมไว้ อีกทั้งมีการนำมาตรการทางภาษีเงินได้นี้ไปใช้ในการวางแผนภาษีอากรอีกด้วย โดยได้นำเอาหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีมาใช้ ตัวอย่างเช่น

หากบริษัท ก. ประกอบกิจการอื่นที่ไม่ใช่กิจการโรงเรียนเอกชน และต่อมาบริษัท ก. มีโครงการที่จะประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน โดยดำเนินการขออนุญาตจัดตั้งตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 หากบริษัท ก. ไม่ได้วางแผนภาษีและขออนุญาตจัดตั้งโรงเรียนในนามของบริษัท ก.เอง ถ้าไรสิทธิจากการประกอบกิจการโรงเรียนดังกล่าวจะต้องเสียภาษีเงินได้ เนื่องจากไม่เข้าเงื่อนไขของการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษี เพราะบริษัท ก. ไม่ได้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนแต่เพียงอย่างเดียว แต่ถ้าผู้ถือหุ้นของบริษัท ก. ได้ดำเนินการจดทะเบียนจัดตั้งเป็นบริษัทใหม่แยกต่างหากจากบริษัท ก. แล้วให้บริษัทใหม่ดำเนินการขออนุญาตจัดตั้งและดำเนินกิจการโรงเรียนในนามของบริษัทใหม่ และบริษัทใหม่ไม่ได้ประกอบกิจการอย่างอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชน ถ้าไรสิทธิจากการประกอบกิจการโรงเรียนนั้นก็ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ ซึ่งรวมถึงเงินปันผลที่ผู้ถือหุ้นได้รับจากบริษัทใหม่นั้นก็จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้เช่นเดียวกัน

ผู้เขียนจึงเห็นว่า นโยบายภาษีของรัฐด้วยการใช้มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนในปัจจุบัน ซึ่งเป็นผลให้รัฐขาดรายได้จากการจัดเก็บภาษีของกิจการโรงเรียนกวดวิชาเป็นนโยบายภาษีที่ไม่เหมาะสม เพราะกิจการดังกล่าวได้กลายเป็นธุรกิจที่สร้างรายได้มหาศาลให้แก่เอกชนผู้ลงทุนแต่รัฐไม่อาจเก็บภาษีได้

นอกจากนี้การยกเว้นภาษีเงินได้ของรัฐให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียน กวดวิชาดังกล่าวไม่ตอบสนองนโยบายของรัฐที่ต้องการจะส่งเสริมและสนับสนุนให้ภาคเอกชนมีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาในรูปแบบโรงเรียน เพราะโรงเรียนที่รัฐต้องการส่งเสริมและสนับสนุนให้ภาคเอกชนเข้ามาจัดการศึกษาแบ่งเบาภาระของรัฐและพัฒนาคุณภาพการศึกษา โดยหลักแท้จริงแล้วคือ โรงเรียนเอกชนในระบบ ซึ่งเป็นการวางรากฐานให้แก่ทรัพยากรมนุษย์ในประเทศ มากกว่าการจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชาที่จะเป็นเพียงการจัดการศึกษาที่เสริมทับซ้อนการจัดการศึกษาของโรงเรียนในระบบอีกชั้นหนึ่งเท่านั้น

แม้ในบางแนวคิดอาจเห็นว่า การยกเว้นภาษีเงินได้ของรัฐให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชาเป็นสิ่งที่เหมาะสมแล้ว และหากโรงเรียนเอกชนนอกระบบประเภทอื่นได้รับการยกเว้น โรงเรียนกวดวิชาก็ควรได้รับการยกเว้นด้วย แต่ผู้เขียนกลับเห็นว่า โรงเรียนกวดวิชาไม่สมควรได้รับสิทธิประโยชน์หรือได้รับการบรรเทาภาระภาษีเช่นเดียวกับโรงเรียนเอกชนนอกระบบประเภทอื่น เพราะจากข้อมูลที่ศึกษามาแล้วว่า การจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชาเป็นการจัดการศึกษาที่มีความสัมพันธ์เกี่ยวข้องกับการจัดการศึกษาในโรงเรียนเอกชนในระบบปกติ ซึ่งเป็นการจัดการศึกษาที่ทับซ้อนและสร้างผลกระทบต่อระบบการศึกษาแตกต่างจากโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทอื่นที่มีวัตถุประสงค์และรูปแบบเฉพาะไม่เกี่ยวข้องหรือทับซ้อนกับโรงเรียนเอกชนในระบบ ดังนั้น การจัดการศึกษาของโรงเรียนกวดวิชาจึงไม่ได้มีความสำคัญกับระบบการศึกษาของประเทศถึงขนาดที่ต้องยกเว้นภาษีเงินได้อันเป็นรายได้หลักของประเทศ อีกทั้งคงไม่ใช่ในนโยบายภาษีที่ถูกต้องในการที่รัฐจะส่งเสริมและสนับสนุนให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการประกอบธุรกิจที่ได้สร้างปัญหาให้กับระบบการศึกษาของประเทศ ดังที่วิเคราะห์มาแล้ว

4.2 แนวทางการปรับปรุงกฎหมายเกี่ยวกับการกำหนดมาตรการทางภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา

การแก้ไขปรับปรุงกฎหมายเกี่ยวกับมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชานั้น ผู้เขียนแยกการพิจารณาออกเป็น 2 ประเด็น คือ ส่วนที่เกี่ยวกับรูปแบบที่เหมาะสมในการใช้มาตรการทางภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาและส่วนของการแก้ไขปรับปรุงบทบัญญัติของกฎหมายเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชน โดยแต่ละประเด็นมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

4.2.1 รูปแบบที่เหมาะสมในการใช้มาตรการทางภาษีเงินได้สำหรับบริการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา

จากรายงานการศึกษาผลข้างเคียงของการเพิ่มขึ้นของการกวดวิชาเอกชนในแง่ข้อมูล, ความเกี่ยวพัน และการตอบสนองของรัฐบาล โดยสถาบันระหว่างประเทศเพื่อการวางแผนการศึกษา (International Institute for Educational Planning) ซึ่งได้ทำการศึกษาวเคราะห์เปรียบเทียบถึงการตอบสนองของรัฐบาลในประเทศต่าง ๆ ต่อการเพิ่มขึ้นของการกวดวิชาแล้วพบว่ามียุ่ 4 นโยบายหลัก ได้แก่¹⁴

1. เพิกเฉยต่อปรากฏการณ์ดังกล่าว ซึ่งอาจเกิดขึ้นเพราะรัฐบาลไม่รับรู้หรือไม่อาจหาวิธีการแก้ไขปัญหานี้ได้
2. ห้ามไม่ให้มีการกวดวิชาเอกชน แต่่นโยบายนี้มักไม่ประสบความสำเร็จ
3. รับรู้และออกระเบียบควบคุมการกวดวิชา แต่ปัญหาของนโยบายนี้อยู่ที่วิธีการ
4. สนับสนุนการกวดวิชา แต่่นโยบายนี้มีน้อยมาก

จากการศึกษาถึงนโยบายของรัฐบาลดังกล่าวข้างต้น ทำให้เห็นว่า ในประเทศไทยจากนโยบายของรัฐบาลเกี่ยวกับปัญหาการเพิ่มขึ้นของการกวดวิชาเอกชนสามารถจัดอยู่ในส่วนของการรับรู้และออกระเบียบควบคุมการกวดวิชา แต่ในขณะเดียวกัน ผลจากการใช้มาตรการทางภาษีเงินได้ก็มีส่วนสนับสนุนให้มีการกวดวิชาเช่นกัน ส่วนนโยบายที่ห้ามไม่ให้มีการกวดวิชานั้น ประเทศไทยยังไม่เคยใช้นโยบายดังกล่าว เนื่องจากคงจะเป็นเพราะนโยบายดังกล่าวเป็นสิ่งที่ไม่ถูกต้อง ดังปรากฏตัวอย่างมาแล้วครั้งหนึ่งโดยรัฐบาลของประเทศสาธารณรัฐเกาหลี ซึ่งเคยพยายามที่จะห้ามไม่ให้มีการกวดวิชา และปรากฏว่าเป็นมาตรการที่ไม่ประสบความสำเร็จ และถูกศาลพิพากษาว่าการห้ามดังกล่าวไม่ชอบด้วยกฎหมาย และเป็นการละเมิดสิทธิมนุษยชน¹⁵

อย่างไรก็ตาม จากที่ได้วิเคราะห์มาแล้วว่า การใช้มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนของรัฐที่เป็นผลให้ผู้

¹⁴ Mark Bray, Adverse effects of private supplementary tutoring Dimensions, implications and government responses, International Institute for Educational Planning, 2003, p.15, [ออนไลน์], 9 กุมภาพันธ์ 2553 แหล่งที่มา <http://unesdoc.unesco.org/images/0013/001330/133039e.pdf>.

¹⁵ Mark Bray, Confronting the shadow education system what government policies for what private tutoring?, International Institute for Educational Planning, 2009, p.52. [ออนไลน์], 9 กุมภาพันธ์ 2553 แหล่งที่มา http://www.iiep.unesco.org/fileadmin/user_upload/Info_Services_Publications/pdf/2009/Bray_Shadow_education.pdf.

ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาได้รับยกเว้นภาษีนั้นเป็นมาตรการที่ไม่เหมาะสม ดังนั้น ผู้เขียนจึงเห็นว่า การใช้มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนของรัฐ จึงควรเป็นมาตรการที่เป็นผลให้ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชามีภาระภาษีเงินได้ที่จะต้องเสียให้แก่รัฐเหมือนธุรกิจอื่น ๆ

โดยหลักแล้ว แนวทางการใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการศึกษานั้น จากการศึกษาค้นคว้า พบว่า มี 2 แนวทาง ดังนี้¹⁶

1) แนวทางที่หนึ่ง คือ รัฐใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้มาใช้จ่ายด้านการศึกษา โดยรัฐจะต้องจัดเก็บภาษีอากรประเภทต่าง ๆ ให้ได้มากที่สุด เพื่อนำรายได้ภาษีอากรดังกล่าวไปใช้จ่ายในโครงการต่าง ๆ รวมทั้งโครงการทางการศึกษา แนวทางนี้เป็นการบ่งชี้แนวนโยบายของรัฐบาลทางการศึกษาว่า รัฐบาลต้องการเป็นผู้ใช้จ่ายเงินเพื่อการศึกษาเอง ไม่ว่าจะเป็นการจัดการทางด้านอุปสงค์ (Demand Side Financing) ของการศึกษา เช่น การอุดหนุนค่าเล่าเรียน การให้กู้ยืมแก่นักเรียน เป็นต้น หรือการจัดการทางด้านอุปทาน (Supply Side Financing) ของการศึกษา เช่น การสร้างโรงเรียน การจ้างครู เป็นต้น

2) แนวทางที่สอง คือ รัฐใช้นโยบายภาษีอากรเป็นสิ่งจูงใจ (Incentives) ให้เกิดการระดมทรัพยากรหรือการลงทุนทางการศึกษาโดยภาคเอกชน เพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระค่าใช้จ่ายด้านการจัดการศึกษาของรัฐ โดยรัฐจะใช้นโยบายลด หรือยกเว้นภาษีอากรที่เกี่ยวข้องกับการศึกษา เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่โรงเรียนหรือสถานศึกษา หรือผู้มีเงินได้จากกิจการประกอบกิจการทางการศึกษา การยกเว้นอากรนำเข้าสำหรับวัสดุอุปกรณ์ทางการศึกษา เป็นต้น แนวทางนี้เป็นการบ่งชี้แนวนโยบายของรัฐบาลทางการศึกษาว่า รัฐบาลต้องการให้ทุกภาคส่วนของสังคมเข้ามามีส่วนร่วมในการระดมทุนและการลงทุนเพื่อการศึกษามากขึ้น เพื่อช่วยแบ่งภาระของรัฐในการจัดการศึกษา โดยให้ทุกภาคส่วนของสังคมเข้ามามีบทบาทในการจัดการศึกษาเพิ่มขึ้น โดยทรัพยากรที่เข้าสู่ภาคการศึกษาจะต้องไม่น้อยไปกว่าเดิม แต่เพิ่มขึ้นจากการมีส่วนร่วมจากทุกภาคส่วนของสังคม รวมทั้งจากภาครัฐเพื่อที่รัฐจะได้มีเงินงบประมาณเหลือไปใช้จ่ายในการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมด้านอื่น ๆ

จากแนวทางการใช้นโยบายภาษีข้างต้น เมื่อนำมาพิจารณากับมาตรการทางภาษีเงินได้ที่รัฐใช้จะเห็นได้ว่า ในปัจจุบันประเทศไทยได้ใช้นโยบายภาษีตามแนวทางที่ 2 ซึ่ง

¹⁶ สถาบันพัฒนาสยาม (SDI), รายงานโครงการวิจัยเรื่องมาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา, หน้า 57.

ได้แก่ การใช้นโยบายภาษีเพื่อเป็นการจูงใจให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา แต่อย่างไรก็ตาม การใช้นโยบายภาษีเงินได้ในแนวทางที่ 2 ของรัฐดังกล่าวในปัจจุบันยังมีความไม่เหมาะสมเกิดขึ้น เพราะตามที่ได้วิเคราะห์มาแล้วว่า แม้การใช้นโยบายภาษีอากรดังกล่าวเป็นสิ่งที่เหมาะสมในการที่รัฐจะส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน ซึ่งเป็นไปตามนโยบายภาษีที่ต้องการให้เอกชนเข้ามามีส่วนร่วมเพื่อแบ่งเบาภาระในการจัดการศึกษาของรัฐก็ตาม แต่ก็มีควมไม่เหมาะสมและขัดกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากรสำหรับบทบัญญัติกฎหมายที่มีผลเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชา เช่นเดียวกับการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนในระบบ

ดังนั้น ผู้เขียนจึงเห็นว่า สำหรับกิจการโรงเรียนกวดวิชา รัฐสมควรที่จะใช้แนวทางที่ 1 จึงจะเกิดความเหมาะสมแก่นโยบายภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนมากกว่า กล่าวคือ รัฐควรใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้มาใช้จ่ายด้านการศึกษา โดยการบังคับจัดเก็บภาษีจากผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชา และนำเงินรายได้นั้นกลับมาใช้ในการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของประเทศ

การเข้ามาตรากฎภาษีเงินได้ตามแนวทางที่ 2 แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชาแต่เพียงประเภทเดียว ทั้งที่ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนนั้น โรงเรียนเอกชนนอกระบบจะมีอยู่หลายประเภท อาจนำไปสู่ประเด็นปัญหาที่มองว่าเป็นการปฏิบัติที่ขัดกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร แต่ผู้เขียนมีความเห็นว่า การจัดเก็บภาษีดังกล่าวไม่ขัดต่อหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร เพราะหลักการดังกล่าวมิได้หมายความว่า การเข้ามาตรากฎทางภาษีอากรจะต้องเป็นไปเพื่อประโยชน์แก่ผู้เสียภาษีด้วยกันทั้งหมด แต่หมายความว่า มาตรการทางภาษีอากรจะต้องไม่มีบทบัญญัติที่แบ่งแยกโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ดังนั้น การเข้ามาตรากฎทางภาษีอากรของรัฐจึงอาจเกิดประโยชน์แก่ผู้เสียภาษีแตกต่างกันได้ โดยขึ้นอยู่กับสถานการณ์ที่เกิดขึ้น กล่าวคือ การออกมาตรการทางภาษีสามารถบังคับใช้แก่บุคคลแตกต่างกันได้ หากบุคคลนั้นมีสาระสำคัญ หรือพฤติกรรมทางเศรษฐกิจแตกต่างกัน ไม่ว่าจะเป็สภาพทางครอบครัว, สถานภาพที่เกี่ยวข้องกับการประกอบอาชีพ¹⁷ แต่ต้องอยู่ภายใต้เหตุผลที่สามารถรับฟังได้ สอดคล้อง และเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของกฎหมายที่กำหนดมาตรการเหล่านั้น¹⁸ ดังนั้น หากรัฐ

¹⁷ ศุภลักษณ์ พินิจกุล, คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร. (พิมพ์ครั้งที่ 3), หน้า 101.

¹⁸ อรพิน ผลสุวรรณ สบายรูป, รายงานการวิจัยเรื่องหลักกฎหมายทั่วไปทางภาษีหลักความเสมอภาคในระบบกฎหมายภาษีอากรไทย, หน้า 8.

จะใช้มาตรการทางภาษีเงินได้ที่มีผลเป็นการจัดเก็บภาษีเงินได้แก่ผู้ประกอบการกิจการโรงเรียนกวดวิชาแต่เพียงประเภทเดียว โดยยังคงยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนนอก ระบบ ประเภทอื่น ย่อมเป็นมาตรการที่รัฐสามารถทำได้และไม่ขัดต่อหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร

แม้จากการศึกษาเปรียบเทียบมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนในต่างประเทศ อันได้แก่ ประเทศสาธารณรัฐเกาหลี จะปรากฏว่า มีการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชน ซึ่งรวมถึงกิจการโรงเรียนเอกชนที่มีลักษณะการสอนกวดวิชาด้วยก็ตาม แต่ผู้เขียนเห็นว่า การนำมาเปรียบเทียบเป็นแบบอย่างสำหรับประเทศไทยย่อมไม่ถูกต้อง เพราะสภาพการณ์ของการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา และสถานการณ์ของเศรษฐกิจ สังคม และปัญหาทางด้านการศึกษาของประเทศไทยกับประเทศสาธารณรัฐเกาหลีมีลักษณะที่แตกต่างกัน อีกทั้งมีการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของชาติสามารถทำได้ดีกว่าประเทศไทยตามที่วิเคราะห์มาแล้วในหัวข้อ 3.3

อีกทั้งประเทศสาธารณรัฐเกาหลีมีการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา (Education Tax) และมีการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาท้องถิ่น (Local Education Tax) ซึ่งประเทศไทยไม่มีการจัดเก็บภาษีประเภทนี้ ดังนั้น รายได้ของรัฐที่ใช้สำหรับจัดการศึกษาให้แก่ประชาชนและพัฒนาคุณภาพการศึกษาของประเทศในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีจึงมาจากการเก็บภาษีเพื่อศึกษานี้เป็นส่วนสำคัญ โดยทั้งนี้ ผู้เขียนเห็นว่า การจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา ดังเช่นกรณีของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีเป็นมาตรการทางภาษีอากรที่อาจนำมาเป็นแบบอย่างเพื่อปรับใช้กับประเทศไทยได้ เพราะเป็นการจัดเก็บภาษีที่อิงกับภาษีอื่น และไม่เป็นการเพิ่มภาระในการเสียภาษีให้แก่ประชาชนเพิ่มขึ้นแต่อย่างใด

แต่อย่างไรก็ตาม แม้รัฐจะใช้มาตรการทางภาษีเงินได้ที่มีผลทำให้ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชาต้องเสียภาษีให้แก่รัฐ เพราะมีความไม่เหมาะสมที่จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีหรือการบรรเทาภาระภาษีด้วยการยกเว้นภาษีเช่นเดียวกับโรงเรียนเอกชนในระบบ แต่ผู้เขียนเห็นว่า ถึงอย่างไรรัฐก็สมควรที่จะมีการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้ประกอบการประเภทนี้อยู่ โดยแนวทางของมาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อบรรเทาภาระภาษีอาจเป็นในรูปแบบของการเพิ่มจำนวนค่าลดหย่อนให้เพิ่มขึ้นสำหรับกรณีผู้ประกอบการที่เป็นบุคคลธรรมดาและกรณีบุคคลธรรมดาที่ได้รับเงินปันผลจากนิติบุคคลผู้ประกอบการ หรืออาจเป็นในรูปแบบของการ

กำหนดให้รายจ่ายของกิจการอาจหักได้มากขึ้นกว่าปกติสำหรับกรณีผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลหรือกรณีนิติบุคคลที่ได้รับเงินปันผลจากนิติบุคคลผู้ประกอบการ

นอกจากนี้การใช้นโยบายทางภาษีของรัฐด้วยการจัดเก็บภาษีจากผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชานั้น รัฐอาจใช้แนวทางการจัดตั้งกองทุนเพื่อส่งเสริมการจัดการศึกษาของเอกชน ซึ่งแนวทางการจัดตั้งกองทุนดังกล่าวมีลักษณะเป็นการใช้นโยบายภาษีแบบ *คู่ขนาน*¹⁹ กล่าวคือ เป็นนโยบายภาษีที่จัดเก็บภาษีเพื่อนำรายได้เข้าสู่กองทุนควบคู่ไปกับการใช้มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาเอกชน โดยในปัจจุบันแม้ตามมาตรา 49 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 มีการจัดตั้งกองทุนส่งเสริมโรงเรียนในระบบ ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นทุนหมุนเวียนสำหรับการให้กู้ยืมเงินแก่โรงเรียนในระบบอยู่แล้ว แต่ก็ยังเป็นกองทุนที่เกี่ยวข้องกับการประกอบการของโรงเรียนในระบบ จึงไม่สมควรที่จะนำภาษีที่จัดเก็บจากผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชาเข้าสู่กองทุนดังกล่าว ดังนั้น ผู้เขียนจึงเห็นว่า สมควรที่จะนำภาษีที่จัดเก็บดังกล่าวเข้าสู่กองทุนพัฒนาเทคโนโลยีเพื่อการศึกษา เพราะกองทุนดังกล่าวมีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการผลิต การวิจัย การพัฒนา และการใช้เทคโนโลยีเพื่อการศึกษา อันเป็นมาตรการที่สำคัญที่จะช่วยส่งเสริมคุณภาพการศึกษา

โดยกองทุนพัฒนาเทคโนโลยีเพื่อการศึกษาเป็นกองทุนที่จัดตั้งขึ้นตามแนวนโยบายด้านเทคโนโลยีเพื่อการศึกษาของพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 (แก้ไขเพิ่มเติม) พ.ศ. 2545 มาตรา 68²⁰ ซึ่งกองทุนนี้จะประกอบไปด้วยเงินและทรัพย์สินจาก (1) เงินอุดหนุนที่รัฐบาลจัดสรรให้เป็นรายปี (2) เงินที่ได้รับการจัดสรรตามกฎหมายว่าด้วยองค์กรจัดสรรคลื่นความถี่และกำกับกิจการวิทยุกระจายเสียง วิทยุโทรทัศน์ และกิจการโทรคมนาคม (3) เงินค่าสัมปทานและผลกำไรที่ได้จากการดำเนินการด้านสื่อสารมวลชน เทคโนโลยีสารสนเทศ และโทรคมนาคม ตามที่ได้รับการจัดสรรตามกฎหมาย ระเบียบ หรือมติคณะรัฐมนตรี (4) เงินหรือ

¹⁹ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, รายงานฉบับสมบูรณ์โครงการมาตรการทางกฎหมายภาษีอากรเพื่อส่งเสริมสนับสนุน ศิลปวัฒนธรรม, (สำนักงานศิลปวัฒนธรรมร่วมสมัย กระทรวงวัฒนธรรม), 2549, หน้า 99.

²⁰ มาตรา 68 แห่งพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 บัญญัติว่า "ให้มีกระจัดกองทุนเพื่อจัดตั้งกองทุนพัฒนาเทคโนโลยีเพื่อการศึกษาจากเงิน อุดหนุนของรัฐ ค่าสัมปทาน และผลกำไรที่ได้จากการดำเนินกิจการด้านสื่อสารมวลชน เทคโนโลยี สารสนเทศ และโทรคมนาคมจากทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องทั้งภาครัฐ ภาคเอกชน และองค์กรประชาชน รวมทั้งให้มีการลดอัตราค่าบริการเป็นพิเศษในการใช้เทคโนโลยีดังกล่าวเพื่อการพัฒนาคนและสังคม หลักเกณฑ์และวิธีการจัดสรรเงินกองทุนเพื่อการผลิต การวิจัยและการพัฒนาเทคโนโลยี เพื่อการศึกษา ให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง"

ทรัพย์สินที่มีผู้บริจาคให้ (5) ดอกผลและรายได้ของกองทุน รวมทั้งผลประโยชน์จากค่าตอบแทน การใช้ประโยชน์จากการผลิต การวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยีเพื่อการศึกษา (6) รายได้อื่น²¹ ดังนั้น หากมีการนำเงินภาษีที่ได้จากการจัดเก็บภาษีเงินได้จากผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชาจึงสมควรที่จะนำเข้ามาสู่กองทุนเทคโนโลยีเพื่อศึกษานี้ เพื่อให้กองทุนมีเงินสนับสนุนนำไปใช้ดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของกองทุนต่อไป

แต่ทั้งนี้ รูปแบบที่เหมาะสมของการใช้มาตรการภาษีเงินได้สำหรับประกอบการกิจการโรงเรียนกวดวิชาที่ผู้เขียนนำเสนอดังกล่าวข้างต้นเป็นกรอบของการใช้นโยบายภาษีอากรต่อการประกอบการกิจการโรงเรียนกวดวิชา แต่ทั้งนี้ อาจไม่ได้ส่งผลให้ปัญหาของการเรียนกวดวิชาต่อระบบการศึกษาไทยหมดไป ดังนั้น ผู้เขียนเห็นว่า นอกจากรัฐจะใช้นโยบายภาษีอากรดังกล่าวแล้ว สิ่งที่รัฐจำต้องกระทำควบคู่กันไปในนั้นคือ รัฐจะต้องเร่งรัดพัฒนาคุณภาพการศึกษาของการศึกษาในระบบ และพัฒนาระบบการสอบคัดเลือกเข้าศึกษาในสถาบันศึกษาต่าง ๆ เพื่อให้ผู้เรียนและผู้ปกครองลดค่านิยมในการกวดวิชาลง อันเป็นมาตรการที่เห็นผลได้ในระยะยาวต่อระบบการศึกษาของประเทศ

4.2.2 การแก้ไขปรับปรุงบทบัญญัติของกฎหมายเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชา : วิธีการ

บทบัญญัติของกฎหมายที่เป็นผลให้มีการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชา จากการศึกษาค้นคว้าเป็นการเสนอกฎหมายของฝ่ายบริหารตามอำนาจที่ประมวลรัษฎากรให้ไว้ ซึ่งได้แก่ อำนาจตามมาตรา 42 (17) แห่งประมวลรัษฎากรที่ให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังพิจารณาออกกฎกระทรวงกำหนดประเภทเงินได้พึงประเมินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี และอำนาจตามมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากรที่ให้อำนาจคณะรัฐมนตรีหรือออกพระราชกฤษฎีกายกเว้นการเรียกเก็บภาษีตามประมวลรัษฎากร ดังนั้น การแก้ไขปรับปรุงบทบัญญัติของกฎหมายเพื่อเป็นผลให้มีการจัดเก็บภาษีเงินได้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชา จึงไม่จำเป็นต้องดำเนินการแก้ไขปรับปรุงบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากรแต่อย่างใด ดังมีรายละเอียดดังนี้

²¹ ระเบียบกระทรวงศึกษาธิการว่าด้วยกองทุนพัฒนาเทคโนโลยีเพื่อการศึกษา พ.ศ. 2553.

ก) การแก้ไขเพิ่มเติมหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของบทบัญญัติเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา

หลักเกณฑ์และเงื่อนไขของบทบัญญัติของกฎหมายที่กำหนดยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนตามที่กล่าวมาแล้วในบทที่ 3 จะเห็นได้ว่าเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้ด้วยการออกกฎกระทรวงเพิ่มเติมกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ซึ่งเป็นกฎกระทรวงที่ออกตามความในมาตรา 42 (17) แห่งประมวลรัษฎากร อันถือได้ว่าเป็นกฎหมายของฝ่ายบริหาร เพราะสามารถออกได้โดยอาศัยอำนาจของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ดังนั้น หากจะทำการแก้ไขปรับปรุงบทบัญญัติของกฎหมายให้มีผลเป็นการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา จึงอาจทำได้โดยอำนาจของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังด้วยการออกกฎกระทรวงขึ้นมาเพื่อแก้ไขเพิ่มเติมกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 โดยมีรายละเอียดดังนี้

(1) กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 132 (พ.ศ. 2513) ข้อ 2 (1)

บทบัญญัติของกฎหมายที่กำหนดยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้สำหรับเงินได้จากกิจการโรงเรียนเอกชน อันได้แก่ กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 ซึ่งเป็นบทบัญญัติที่บัญญัติขึ้นตั้งแต่ พ.ศ. 2509 และแก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 132 ในปี พ.ศ. 2513 ใช้บังคับมาตั้งแต่ 16 ก.ย. 2513 เป็นต้นมา จะเห็นได้ว่าเป็นบทบัญญัติที่บังคับใช้มาเป็นเวลานาน สืบเกิดได้จากข้อความตามกฎหมายเป็นข้อความที่อ้างอิงถึงกิจการโรงเรียนราษฎร์ ซึ่งเป็นโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายเก่าที่มีการแก้ไขไปแล้ว ดังนั้น หากจะมีการแก้ไขเพิ่มเติมหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับกิจการโรงเรียนกวดวิชา จึงสมควรที่จะมีการแก้ไขข้อความดังกล่าวให้ทันสมัยขึ้นด้วย จากเหตุผลดังกล่าว หากจะมีการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา ผู้เขียนจึงขอเสนอให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมข้อ 2 (1) ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 ดังนี้

จากข้อความเดิม

“ข้อ 2 กำหนดให้เงินได้ต่อไปนี้¹เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ.2496

(1) เงินได้จากกิจการของโรงเรียนราษฎร์ ซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนราษฎร์ แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนราษฎร์ซึ่งเป็นโรงเรียนอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียน”

แก้ไขเพิ่มเติมเป็น

“ข้อ 2 กำหนดให้เงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ.2496

(1) เงินได้จากกิจการของโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชนได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียนของโรงเรียนเอกชนดังกล่าว”

(2) กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 197 (พ.ศ. 2538) ข้อ 2 (37)

บทบัญญัติของกฎหมายที่มีการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนได้ถูกแก้ไขเพิ่มเติมขึ้นในปี พ.ศ. 2538 และมีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 11 ก.ค. 2538 เป็นต้นไป ทำให้บุคคลธรรมดาที่ได้เข้าเป็นหุ้นส่วนในห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลหรือเป็นผู้ถือหุ้นในบริษัทจำกัดที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนได้รับยกเว้นภาษีไม่ต้องนำเงินได้จำนวนดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีแต่อย่างใด ดังนั้น หากจะมีการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแก่ผู้ได้รับเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา ผู้เขียนจึงเสนอให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมข้อ 2 (37) ของกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 ดังนี้

จากข้อความเดิม

“ข้อ 2 กำหนดให้เงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ.2496

.....

(37) เงินปันผล หรือเงินส่วนแบ่งของกำไรจากบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวจะต้องมิได้ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน”

แก้ไขเพิ่มเติมเป็น

“ข้อ 2 กำหนดให้เงินได้ต่อไปนี้เป็นเงินได้ตาม (17) ของมาตรา 42 แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ.2496

.....

(37) เงินปันผล หรือเงินส่วนแบ่งของกำไรจากบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน **แต่ไม่รวมถึงกิจการของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภทกวดวิชา หรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชน** ที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวจะต้องมิได้ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน”

ข) การแก้ไขเพิ่มเติมหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของบทบัญญัติเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา

หลักเกณฑ์และเงื่อนไขของบทบัญญัติของกฎหมายที่ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนตามที่กล่าวมาแล้วในบทที่ 3 จะเห็นได้ว่าเป็นการออกกฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งให้อำนาจฝ่ายบริหารตราพระราชกฤษฎีกายกเว้นการเรียกเก็บภาษีตามประมวลรัษฎากรได้เพื่อให้เหมาะสมกับเหตุการณ์หรือนโยบายภาษีของรัฐบาลในขณะนั้น ดังนั้น หากจะทำการแก้ไขปรับปรุงบทบัญญัติของกฎหมายให้มีผลเป็นการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา จึงอาจทำได้โดยคณะรัฐมนตรีด้วยการออกพระราชกฤษฎีกาขึ้นเพื่อแก้ไขเพิ่มเติมพระราชกฤษฎีกาเดิมที่กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขไว้ โดยมีรายละเอียดดังนี้

(1) พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการ ยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ. 2538 มาตรา 3

หลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กำหนดตามพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ กำหนด ยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บริษัทจำกัด หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลสำหรับเงินได้จากกำไรสุทธิที่ได้รับ จากการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงกำไรสุทธิที่ได้จากการขายสินค้า การรับจ้าง ทำของ หรือให้บริการแก่บุคคลภายนอก ที่ไม่ใช่ นักเรียน และกำหนดยกเว้นภาษีเงินได้ในส่วนของ เงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไร ที่นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ซึ่งไม่ได้ประกอบกิจการอื่น นอกจากกิจการโรงเรียนได้รับการจ่ายของบริษัทจำกัด หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้ประกอบ กิจการโรงเรียนเอกชน ดังนั้น หากจะมีการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลแก่กำไรสุทธิของบริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้รับจากการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา และเก็บภาษีเงินปันผลหรือ เงินส่วนแบ่งของกำไรที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้รับจากนิติบุคคลที่ประกอบกิจการ วิทยาลัยกวดวิชา ผู้เขียนจึงเสนอให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมตามมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกา ออก ตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ. 2538 ดังนี้

จากข้อความเดิม

“มาตรา 3 ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่ง ประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ดังนี้

(1) กำไรสุทธิที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่า ด้วยโรงเรียนเอกชน หรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วย สถาบันอุดมศึกษาเอกชนแต่ไม่รวมถึงรายได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการ อื่นใดที่ได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียนหรือนักศึกษาของโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ดังกล่าว

(2) เงินปันผล หรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากบริษัท หรือห้าง หุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการตาม (1)

ทั้งนี้ บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามวรรคหนึ่ง จะต้องมิได้ ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือกิจการ สถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน”

แก้ไขเพิ่มเติมเป็น

“มาตรา 3 ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ดังนี้

(1) กำไรสุทธิที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนแต่ไม่รวมถึงกิจการของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททววิชา และไม่รวมถึงรายได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่ได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียนของโรงเรียนเอกชนดังกล่าว

(2) กำไรสุทธิที่ได้จากกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแต่ไม่รวมถึงรายได้จากการขายของ การรับจ้างทำของหรือการให้บริการอื่นใดที่ได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักศึกษาของสถาบันอุดมศึกษาเอกชนดังกล่าว

(3) เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการตาม (1) และ (2)

ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามวรรคหนึ่ง จะต้องมีได้ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน”

(2) พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 159) พ.ศ. 2528 มาตรา 5 นว

หลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กำหนดตามพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ กำหนดยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่มูลนิธิ หรือสมาคมที่ไม่ได้เป็นมูลนิธิหรือสมาคม ซึ่งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศให้เป็นองค์การสาธารณกุศล สำหรับเงินได้ที่ได้รับจากการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงเงินได้ที่ได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือให้บริการแก่บุคคลภายนอกที่ไม่ใช่ นักเรียน และด้วยเหตุที่บทบัญญัติเดิมใช้มาเป็นระยะเวลานานแล้วตั้งแต่ปี พ.ศ. 2528 และใช้บังคับมาตั้งแต่ 18 เม.ย. 2528 ดังนั้น หากจะมีการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลแก่เงินได้ที่มูลนิธิหรือสมาคมได้รับการประกอบกิจการโรงเรียนทววิชา ผู้เขียนจึงเสนอให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมตามมาตรา 5 นว แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 ดังนี้

จากข้อความเดิม

“มาตรา 5 นว ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากรให้แก่มูลนิธิหรือสมาคม เฉพาะเงินได้จากกิจการของโรงเรียนเอกชน ซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชน ซึ่งเป็นโรงเรียนประเภทอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียน”

แก้ไขเพิ่มเติมเป็น

“มาตรา 5 นว ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากรให้แก่มูลนิธิหรือสมาคม เฉพาะเงินได้จากกิจการของโรงเรียนเอกชน ซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงกิจการของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททวิศึกษา และไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชนได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียนของโรงเรียนเอกชนดังกล่าว”



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 5

บทสรุป และข้อเสนอแนะ

5.1 บทสรุป

การจัดการศึกษาถือเป็นองค์ประกอบที่สำคัญประการหนึ่งในการพัฒนาประเทศ หากประเทศไทยได้ประชากรส่วนใหญ่ได้รับการศึกษาอย่างทั่วถึงแล้ว ประเทศนั้นมักจะเจริญก้าวหน้า ประสบความสำเร็จในด้านต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นด้านเศรษฐกิจ การเมือง และสังคม เพราะการพัฒนาประเทศ ไม่ว่าจะเป็นด้านใดโดยอมต้องอาศัยกำลังคนเป็นสำคัญ อีกทั้งการจัดให้มีการศึกษา ยังถือเป็นหน้าที่ของรัฐในการจัดทำบริการสาธารณะทางด้านการศึกษาเพื่อสนองตอบความต้องการของประชาชนอีกด้วย ทั้งนี้ หน้าที่ในการจัดการศึกษานั้นเป็นสิ่งที่รัฐสามารถกระจายอำนาจให้ เอกชนสามารถเข้ามา มีบทบาทในการจัดทำร่วมกับรัฐได้ เพื่อเป็นการเปิดโอกาสทางการศึกษา ให้แก่ประชาชนในการมีทางเลือกที่จะเข้ารับการศึกษาและเป็นการพัฒนาคุณภาพการศึกษาของ ประเทศ ด้วยเหตุนี้ รัฐจึงมีการใช้มาตรการทางภาษีเข้ามาเป็นมาตรการส่งเสริมและสนับสนุนให้ ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา

5.1.1 มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษา ของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน

ก) มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการ ศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนในประเทศไทย

มาตรการทางภาษีเงินได้ด้วยการยกเว้นภาษีให้แก่การประกอบกิจการ โรงเรียนเอกชนเป็นนโยบายทางภาษีอากรของรัฐที่มีขึ้นเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนให้ภาคเอกชน เข้ามามีส่วนร่วมในการจัดตั้งสถานศึกษา โดยเป็นมาตรการที่มุ่งใจภาคเอกชนด้วยการให้สิทธิ ประโยชน์ทางภาษีแก่ผู้มีเงินได้จากการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนให้ไม่มีภาระภาษีเงินได้ที่ จะต้องเสียให้แก่รัฐและเป็นการบรรเทาภาระภาษีทำให้ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนให้ไม่ต้องมี ค่าใช้จ่ายที่เพิ่มมากขึ้นจากการเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา ซึ่งเป็นไปตามนโยบาย พื้นฐานแห่งรัฐตามบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญที่กำหนดให้รัฐต้องส่งเสริมและสนับสนุนการ กระจายอำนาจให้เอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษาเพื่อพัฒนามาตรฐานคุณภาพ การศึกษาให้เท่าเทียมและเป็นไปตามบทบัญญัติกฎหมายที่เป็นผลมาจากการปฏิรูปการศึกษาที่มี เจตนารมณ์ให้เอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในการจัดการศึกษา

บทบัญญัติตามประมวลรัษฎากรเปิดโอกาสให้ฝ่ายบริหารสามารถออก อนุบัญญัติเพื่อการลดอัตราหรือยกเว้นภาษีได้ตามความเหมาะสมและตามนโยบายภาษีอากรของ รัฐบาล ซึ่งอาจตราเป็นพระราชกฤษฎีกา โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร หรือออกเป็นกฎกระทรวงกำหนดให้เป็นเงินได้ที่ได้รับยกเว้นตามมาตรา 42 (17) แห่งประมวล รัษฎากร ดังนั้น การใช้มาตรการทางภาษีเงินได้ด้วยการยกเว้นภาษีให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียน เอกชนของรัฐ จึงถูกจัดทำเป็นพระราชกฤษฎีกาและกฎกระทรวง โดยการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคล ธรรมดาจะบัญญัติอยู่ในกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 พ.ศ. 2509 ส่วนการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล จะบัญญัติอยู่ในพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ. 2538 และพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการ ยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500

มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการศึกษาของ เอกชนในรูปแบบโรงเรียนในประเทศไทยเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่เจ้าของสถานศึกษาหรือผู้ ประกอบกิจการที่ขอจัดตั้งโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน ซึ่งอาจเป็นการ ประกอบกิจการโดยบุคคลคนเดียว หรือการประกอบกิจการโดยบุคคลหลายคนในรูปของนิติบุคคล อีกทั้งการยกเว้นภาษีเงินได้ยังรวมถึงเงินปันผลที่บุคคลธรรมดา และบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติ บุคคลได้รับจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนดังกล่าวด้วย

การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน ซึ่งได้แก่ พระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. 2550 แบ่งออกเป็นการประกอบกิจการโรงเรียน เอกชนในระบบ และโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ซึ่งทั้งสองระบบยังถูกแบ่งเป็นประเภทแตกต่างกัน ออกไปขึ้นอยู่กับรูปแบบและวัตถุประสงค์ของการศึกษา ดังนั้น เมื่อบทบัญญัติของกฎหมายที่เป็น ผลยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนไม่ได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์และ เงื่อนไขของผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนไว้ จึงทำให้ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนทุก ประเภทต่างได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ทั้งสิ้น โดยจากการศึกษาพบว่า การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนทุกประเภทภายใต้หลักเกณฑ์และเงื่อนไขเดียวกันเป็นสิ่งที่ไม่ เหมาะสม ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมขึ้นและไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร โดยเฉพาะการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชาเช่นเดียวกันกับผู้ประกอบ กิจการโรงเรียนเอกชนในระบบ

ข) มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนในประเทศสาธารณรัฐเกาหลี

มาตรการทางภาษีเงินได้เป็นมาตรการที่ถูกใช้ในหลายประเทศเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน โดยรูปแบบของมาตรการทางภาษีเงินได้ที่ถูกใช้จะเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชน ซึ่งจากการศึกษาพบว่า ประเทศสาธารณรัฐเกาหลีมีบทบัญญัติกฎหมายที่เป็นผลให้มีการยกเว้นภาษีเงินได้จากรัฐบาลกลางแก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชน ทำให้ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีไม่มีภาระภาษีเงินได้ที่จะต้องเสียภาษีให้แก่รัฐบาลกลาง

การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีนั้น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตาม Presidential Decree จะกำหนดให้เงินได้ที่ได้รับเป็นค่าธรรมเนียมการศึกษา (Education Fees) เป็นเงินที่ไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Nontaxable Income) ดังนั้น ทำให้ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนไม่มีภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชบัญญัติภาษีนิติบุคคล (ภาษีเงินได้นิติบุคคล) Corporation Tax Act จะกำหนดให้นิติบุคคลที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชนนั้นไม่ถือเป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัตินี้ ทำให้สรุปได้ว่า การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนในประเทศสาธารณรัฐเกาหลีไม่มีภาระภาษีที่ต้องเสียภาษีเงินได้ให้แก่รัฐบาลกลางของประเทศเช่นกัน

นอกจากนี้เป็นที่น่าสังเกตว่า การจัดเก็บภาษีของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีเพื่อนำเงินรายได้ดังกล่าวมาเป็นเงินทุนในการบริหารประเทศ ซึ่งรวมถึงการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของประเทศจะมีจำนวนหลายประเภท ไม่ว่าจะเป็นภาษีทรัพย์สิน ภาษีการบริโภค หรือภาษีที่กำหนดขึ้นต่างหาก โดยเฉพาะการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษา (Education Tax) และมีการจัดเก็บภาษีเพื่อการศึกษาท้องถิ่น (Local Education Tax) ซึ่งประเทศไทยไม่มีการจัดเก็บภาษีประเภทนี้ ทำให้การจัดเก็บภาษีเพื่อศึกษาดังเช่นกรณีของประเทศสาธารณรัฐเกาหลีนี้เป็นมาตรการทางภาษีอากรที่อาจนำมาเป็นแบบอย่างเพื่อปรับใช้กับประเทศไทยได้ เพราะเป็นการจัดเก็บภาษีที่อิงกับภาษีอื่น และไม่เป็นการเพิ่มภาระในการเสียภาษีให้แก่ประชาชนเพิ่มขึ้นแต่อย่างใด

5.1.2 หลักเกณฑ์และเงื่อนไขของบทบัญญัติเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้จากการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน

ภาวะภาษีเงินได้ใน การประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่อยู่ในบังคับของบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากรนั้นจะเป็นภาวะภาษีที่เกิดขึ้นในส่วนของผู้ประกอบกิจการหรือผู้รับใบอนุญาต ซึ่งมีรายได้เกิดขึ้นจากการประกอบกิจการและเกิดเป็นหน่วยภาษีขึ้น ส่วนโรงเรียนเอกชน ซึ่งมีฐานะเป็นนิติบุคคลตามกฎหมายด้านการศึกษา ไม่ถือเป็นนิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร ดังนั้น จึงไม่อยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีให้แก่รัฐ

เมื่อผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนอยู่ในบังคับของบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากร ซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีให้แก่รัฐ ดังนั้น หากรัฐจะใช้มาตรการยกเว้นภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากรให้แก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน จึงต้องมีการเสนอกฎหมายขึ้นมาเพื่อยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่บุคคลดังกล่าว โดยมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขดังนี้

การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 126 พ.ศ. 2509 จะแบ่งเป็นกรณีของการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชน (โรงเรียนราษฎร์) ตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน (โรงเรียนราษฎร์) ที่เป็นบุคคลธรรมดาตามข้อ 2 (1) แต่ทั้งนี้ เงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีจะจำกัดเฉพาะเงินได้จากการประกอบกิจการของโรงเรียนเท่านั้น ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชน (โรงเรียนราษฎร์) ซึ่งเป็นโรงเรียนอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียน และกรณีของการยกเว้นภาษีเงินได้ในเงินปันผลของบุคคลธรรมดาที่ได้รับจากบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนตามข้อ 2 (37) แต่ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวจะต้องประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนแต่เพียงกิจการเดียวเท่านั้น เงินปันผลดังกล่าวจึงจะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้

การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ. 2538 จะแบ่งเป็นกรณีของการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในกำไรสุทธิให้แก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามมาตรา 3 (1) และกรณีของการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลในเงินปันผลหรือส่วนแบ่งของกำไรที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้รับจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วย

โรงเรียนเอกชนตามมาตรา 3 (2) แต่ทั้งนี้ เงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษีจะจำกัดเฉพาะเงินได้จาก การประกอบกิจการของโรงเรียนเท่านั้น ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการ ให้บริการอื่นใดที่ได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียน ซึ่งเงินได้ดังกล่าวจะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล อีก ทั้งมีเงื่อนไขอีกว่าบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้เป็นเจ้าของโรงเรียนทั้ง 2 กรณีจะต้องประกอบ กิจการโรงเรียนเอกชนแต่เพียงกิจการเดียวเท่านั้น ถ้าไรสุทธิและเงินปันผลจึงจะได้รับการยกเว้น ภาษีเงินได้ หากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวประกอบกิจการอื่นด้วยแล้ว ถ้าไรสุทธิ และเงินปันผลที่ได้รับจะไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่อย่างใด

ส่วนการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกา ออกตามความ ในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 จะเป็นกรณีของการยกเว้น ภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนที่ เป็นมูลนิธิหรือสมาคมซึ่งไม่ได้เป็นองค์การสาธารณกุศลตามมาตรา 5 นว แต่ทั้งนี้ เงินได้ที่ได้รับ ยกเว้นภาษีจะจำกัดเฉพาะเงินได้จากการประกอบกิจการของโรงเรียนเท่านั้น และไม่รวมถึงเงินได้ จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชน ซึ่งเป็นโรงเรียน อาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียน

อย่างไรก็ตาม เนื่องจากกิจการโรงเรียนกวดวิชาเป็นธุรกิจที่ได้รับความนิยมและส่งผลกระทบต่อระบบการศึกษาของประเทศ ทำให้เกิดประเด็นปัญหาที่นำมาสู่ข้อ ถกเถียงเรื่องความเหมาะสมในการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชา โดย ประเด็นปัญหาดังกล่าว สามารถแบ่งแนวคิดและเหตุผลในการใช้นโยบายทางภาษีเงินได้สำหรับการ ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาออกได้เป็น 2 แนวทาง คือ 1) นโยบายทางภาษีเงินได้ที่ สมควรยกเว้นภาษีเงินได้ ซึ่งเห็นว่า กิจการโรงเรียนกวดวิชาแม้จะเป็นธุรกิจ แต่ก็ถือเป็นเรื่องของ การศึกษา และการเก็บภาษีเงินได้จะกลายเป็นการผลักภาระให้แก่ผู้ปกครองได้ และ 2) นโยบาย ทางภาษีเงินได้ที่สมควรจัดเก็บภาษีเงินได้ ซึ่งเห็นว่า กิจการโรงเรียนกวดวิชา มีลักษณะเป็นการ ประกอบกิจการในเชิงธุรกิจที่มากกว่าเชิงการศึกษา มีเงินทุนหมุนเวียนในธุรกิจนี้จำนวนมากสร้าง รายได้มหาศาล และเป็นคนละกรณีกับการประกอบกิจการโรงเรียนที่มีการจัดการศึกษาขั้นพื้นฐาน

5.1.3 ปัญหาที่เกิดจากการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา

การยกเว้นภาษีเงินได้ให้กับผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนเป็นการเสนอกฎหมายโดยฝ่ายบริหารตามอำนาจที่มีอยู่ตามบทบัญญัติของประมวลรัษฎากร แต่ทั้งนี้ การใช้อำนาจของฝ่ายบริหารดังกล่าวจะต้องอยู่ภายใต้เหตุผลของนโยบายภาษีที่สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของกฎหมายที่จะบัญญัติขึ้น โดยจากการศึกษาพบว่าเจตนารมณ์ของกฎหมายแม่บทด้านการศึกษาได้บัญญัติวางกรอบให้รัฐใช้มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียน ซึ่งฝ่ายบริหารได้ดำเนินการตามเจตนารมณ์ดังกล่าวด้วยการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชน ทั้งนี้ อาศัยบทบัญญัติของกฎหมายที่มีการบังคับใช้อยู่ และเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้เฉพาะแก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน ดังนั้น เมื่อตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนกำหนดให้ผู้ประกอบการสามารถดำเนินการขออนุญาตจัดตั้งได้มีหลายประเภท ทำให้ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนทุกประเภทได้รับยกเว้นภาษีเงินได้ ทำให้ไม่มีภาระภาษีเงินได้ให้แก่รัฐ ซึ่งเป็นการเสนอกฎหมายของฝ่ายบริหารที่ไม่ได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของผู้ประกอบการโรงเรียนที่จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีแต่อย่างใด

การเสนอกฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนโดยไม่กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนดังกล่าว มีความไม่เหมาะสมและสร้างความไม่เป็นธรรมขึ้น เพราะการประกอบกิจการโรงเรียนเอกชนที่ผู้ประกอบการสามารถดำเนินการขออนุญาตจัดตั้งได้นั้นมีหลายประเภทและแต่ละประเภทมีลักษณะของวัตถุประสงค์และรูปแบบของการจัดการศึกษาที่แตกต่างกัน โดยเฉพาะอย่างยิ่งการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชากับการประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชนในระบบ ซึ่งมีความมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์ของการจัดการศึกษาที่ทับซ้อนกันและมีรูปแบบของการจัดการศึกษาอันประกอบไปด้วยลักษณะของหลักสูตรการศึกษา, ช่วงเวลาเรียน, อัตราค่าเล่าเรียน, รูปแบบของสถานศึกษาและค่าใช้จ่ายในการจัดการศึกษาที่แตกต่างกัน อันนำมาสู่ต้นทุนของการจัดการศึกษาและลักษณะของการบริหารการศึกษาของผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนในระบบที่จะมีมากกว่าผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชา อีกทั้งจากลักษณะการจัดการศึกษาและเป้าหมายของผู้เข้ารับการศึกษาจากโรงเรียนกวดวิชาจะอยู่ที่การเสริมความรู้หรือเสริมความชำนาญในการทำข้อสอบเพื่อความสำเร็จในการสอบคัดเลือกในระดับต่าง ๆ แต่ในขณะที่ลักษณะการจัดการศึกษาและเป้าหมายของผู้รับการศึกษาจากโรงเรียนในระบบจะอยู่ที่การสอนพื้นฐานความรู้

เพื่อให้เกิดแนวคิดวิเคราะห์อย่างลึกซึ้ง ดังนั้น การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชาเช่นเดียวกับผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนในระบบ จึงสร้างความไม่เป็นธรรมทางภาษีแก่เอกชนผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนในระบบ อีกทั้งการใช้มาตรการทางภาษีเงินได้ดังกล่าวไม่ได้มีการบัญญัติกฎหมายใด ๆ ขึ้นใหม่ เพียงแต่อาศัยบทบัญญัติของกฎหมายเดิมที่เป็นการใช้มาตรการภาษีที่ให้สิทธิประโยชน์และบรรเทาภาระภาษีแก่ผู้ประกอบการโรงเรียนเดิม ทำให้บทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าวอาจมีความไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบัน เพราะเป็นการเสนอกฎหมายของฝ่ายบริหารที่ใช้บังคับมาเป็นเวลานานตามเหตุผลของรัฐหรือฝ่ายบริหารในขณะนั้น ซึ่งย่อมอยู่ภายใต้สถานการณ์ของเศรษฐกิจ สังคม และปัญหาทางด้านการศึกษาที่แตกต่างจากในปัจจุบัน

ความไม่เป็นธรรมต่อผู้ประกอบการโรงเรียนเอกชนในระบบดังกล่าว หากพิจารณาตามหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร จะพบว่า ไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร เพราะบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากรที่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากรจะต้องเป็นบทบัญญัติที่มีลักษณะเป็นการทั่วไป ต้องปฏิบัติต่อบุคคลที่เหมือนกันในสาระสำคัญอย่างเดียวกัน และต้องปฏิบัติต่อบุคคลที่แตกต่างกันในสาระสำคัญแตกต่างกันออกไปตามลักษณะเฉพาะของแต่ละคน หากบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากรได้ปฏิบัติต่อบุคคลที่เหมือนกันในสาระสำคัญให้แตกต่างกัน หรือปฏิบัติต่อบุคคลที่ต่างกันในสาระสำคัญให้ได้รับการปฏิบัติอย่างเดียวกัน ย่อมเป็นการขัดต่อหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร ดังนั้น เมื่อการประกอบกิจการของโรงเรียนเอกชนในระบบ มีความแตกต่างจากการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา การยกเว้นภาษีเงินได้ดังกล่าวจึงไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร

นอกจากนี้การยกเว้นภาษีเงินได้ที่มีผลเป็นการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชา ยังมีประเด็นที่แสดงให้เห็นว่า การขึ้นนโยบายภาษีมีความไม่เหมาะสมอีกสองประเด็นคือ เรื่องของผลกระทบจากการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีของโรงเรียนกวดวิชาต่อระบบการศึกษาไทยและเรื่องของการขาดรายได้ของรัฐจากกิจการโรงเรียนกวดวิชา ด้วยเหตุที่การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ประกอบการโรงเรียนกวดวิชาเป็นเหตุผลสำคัญที่ทำให้กิจการโรงเรียนกวดวิชาเป็นกิจการที่มีอัตราการเจริญเติบโตอย่างรวดเร็วและต่อเนื่อง อันเป็นที่มาของผลกระทบต่อระบบการศึกษาของประเทศ ประกอบกับเมื่อเป็นโรงเรียนกวดวิชาเป็นกิจการที่ไม่มีภาระภาษีที่ต้องเสียให้แก่รัฐ ทำให้รัฐต้องขาดรายได้ที่ควรจะได้จากการประกอบธุรกิจ

ประเภทนี้ แต่ในขณะเดียวกันกลับเป็นกิจการที่สร้างรายได้มหาศาลให้แก่เอกชนผู้ลงทุนประกอบกิจการ

5.2 ข้อเสนอแนะ

บทบัญญัติที่ยกเว้นภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากรให้แก่เงินได้ที่ได้จากการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาได้ก่อให้เกิดปัญหาตามที่กล่าวมา ซึ่งทำให้บทบัญญัติของกฎหมายตามมาตรการทางภาษีเงินได้ดังกล่าวไม่สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของกฎหมาย สร้างผลกระทบต่อนโยบายภาษีอากร และต่อระบบการศึกษาของประเทศ ดังนั้น เพื่อแก้ปัญหาดังกล่าวผู้เขียนจึงขอเสนอรูปแบบที่เหมาะสมในการใช้มาตรการทางภาษีเงินได้และแนวทางแก้ไขปรับปรุงบทบัญญัติของกฎหมายเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

ก) รูปแบบที่เหมาะสมในการใช้มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดตั้งสถานศึกษาในรูปแบบโรงเรียนกวดวิชา

การใช้มาตรการทางภาษีเงินได้เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของเอกชนในรูปแบบโรงเรียนของรัฐเป็นแนวทางการใช้นโยบายภาษีเป็นสิ่งจูงใจเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนให้เกิดการมีส่วนร่วมของภาคเอกชน แต่เมื่อแนวทางดังกล่าวเป็นผลให้ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้เกิดความไม่เหมาะสมขึ้น ดังนั้น สำหรับกิจการโรงเรียนกวดวิชา รัฐจึงสมควรใช้แนวทางนโยบายภาษีอากรอีกแนวทางหนึ่ง คือ การใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อหารายได้มาใช้จ่ายด้านการศึกษาดำเนินการบังคับจัดเก็บภาษีจากผู้ประกอบกิจการดังกล่าวเพื่อนำเงินรายได้นั้นกลับมาใช้ในการส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาของประเทศ

โดยการจัดเก็บภาษีเงินได้แก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาแต่เพียงประเภทเดียวดังกล่าว ไม่ขัดต่อหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร เพราะหลักการดังกล่าวมิได้หมายความว่า การใช้มาตรการทางภาษีอากรจะต้องเป็นไปเพื่อประโยชน์แก่ผู้เสียภาษีด้วยกันทั้งหมด แต่หมายความว่า มาตรการทางภาษีอากรจะต้องไม่มีบทบัญญัติที่แบ่งแยกโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ทำให้การใช้มาตรการทางภาษีอากรของรัฐจึงเกิดประโยชน์แก่ผู้เสียภาษีแตกต่างกันได้

นอกจากนี้ การใช้นโยบายทางภาษีของรัฐด้วยการจัดเก็บภาษีจากผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชานี้ รัฐอาจจะใช้แนวทางการจัดตั้งกองทุนเพื่อส่งเสริมการจัดการศึกษาของ

เอกชน ซึ่งถือเป็นการใช้นโยบายภาษีที่จัดเก็บภาษีเพื่อนำรายได้เข้าสู่กองทุนควบคู่ไปกับการใช้มาตรการภาษีเพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการจัดการศึกษาเอกชน โดยสมควรที่จะนำภาษีที่จัดเก็บดังกล่าวเข้าสู่กองทุนพัฒนาเทคโนโลยีเพื่อการศึกษา เพราะกองทุนดังกล่าวมีวัตถุประสงค์เพื่อส่งเสริมและสนับสนุนการผลิต การวิจัย การพัฒนา และการใช้เทคโนโลยีเพื่อการศึกษา อันเป็นมาตรการที่สำคัญที่จะช่วยส่งเสริมคุณภาพการศึกษา

ข) แนวทางแก้ไขปรับปรุงบทบัญญัติของกฎหมายเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้สำหรับการประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา

1. การแก้ไขเพิ่มเติมหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของบทบัญญัติเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา

การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาจะเป็นไปตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) ซึ่งเป็นกฎกระทรวงที่ออกตามความในมาตรา 42 (17) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น หากจะทำการแก้ไขปรับปรุงบทบัญญัติของกฎหมาย ให้มีผลเป็นการจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแก่ผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาจึงอาจทำได้โดยอำนาจของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังด้วยการออกกฎกระทรวงขึ้นมาเพื่อแก้ไขเพิ่มเติมกฎกระทรวง ฉบับที่ 126 ดังต่อไปนี้

ข้อ 2 (1) ที่กำหนดให้ “เงินได้จากกิจการของโรงเรียนราษฎร์ ซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนราษฎร์ แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนราษฎร์ซึ่งเป็นโรงเรียนอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียน” ควรออกกฎกระทรวงแก้ไขเพิ่มเติมเป็น “เงินได้จากกิจการของโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการของโรงเรียนเอกชนนอกระบบประเภทกวดวิชา และไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชนได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียนของโรงเรียนเอกชนดังกล่าว”

ข้อ 2 (37) ที่กำหนดให้ “เงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งของกำไรจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าว จะต้องมิได้ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน” ควรออกกฎกระทรวงแก้ไขเพิ่มเติมเป็น “เงินปันผลหรือเงินส่วน

แบ่งของกำไรจากบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงกิจการของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภท กวดวิชา หรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลดังกล่าวจะต้องมีได้ประกอบกิจการอื่น นอกจากกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน”

2. การแก้ไขเพิ่มเติมหลักเกณฑ์และเงื่อนไขของบทบัญญัติเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชา

การเสนอกฎหมายยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นการใช้อำนาจตามมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งให้อำนาจฝ่ายบริหารตราพระราชกฤษฎีกายกเว้นการเรียกเก็บภาษีตามประมวลรัษฎากรได้ ดังนั้น หากจะทำการแก้ไขปรับปรุงบทบัญญัติของกฎหมายให้มีผลเป็นการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับผู้ประกอบกิจการโรงเรียนกวดวิชาจึงอาจทำได้โดยคณะรัฐมนตรีด้วยการออกพระราชกฤษฎีกาขึ้นเพื่อแก้ไขเพิ่มเติมพระราชกฤษฎีกาเดิมที่กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขไว้ โดยมีรายละเอียดดังนี้

1) มาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 284) พ.ศ. 2538 ที่กำหนดให้ “ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ดังนี้

(1) กำไรสุทธิที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแต่ไม่รวมถึงรายได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่ได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียนหรือนักศึกษาของโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนดังกล่าว

(2) เงินปันผล หรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการตาม (1)

ทั้งนี้ บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามวรรคหนึ่ง จะต้องมิได้ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน”

ควรออกพระราชกฤษฎีกาแก้ไขเพิ่มเติมเป็น “ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ดังนี้

(1) กำไรสุทธิที่ได้จากกิจการโรงเรียนเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนแต่ไม่รวมถึงกิจการของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททววิชา และไม่รวมถึงรายได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่ได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียนของโรงเรียนเอกชนดังกล่าว

(2) กำไรสุทธิที่ได้จากกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชนแต่ไม่รวมถึงรายได้จากการขายของ การรับจ้างทำของหรือการให้บริการอื่นใดที่ได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักศึกษาของสถาบันอุดมศึกษาเอกชนดังกล่าว

(3) เงินปันผล หรือเงินส่วนแบ่งของกำไรที่ได้จากบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ประกอบกิจการตาม (1) และ (2)

ทั้งนี้ บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลตามวรรคหนึ่ง จะต้องมิได้ประกอบกิจการอื่นนอกจากกิจการโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือกิจการสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน”

2) มาตรา 5 นว แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2500 ที่กำหนดให้ “ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากรให้แก่มูลนิธิ หรือสมาคม เฉพาะเงินได้จากกิจการของโรงเรียนเอกชน ซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชน ซึ่งเป็นโรงเรียนประเภทอาชีวศึกษาได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียน” ควรออกพระราชกฤษฎีกาแก้ไขเพิ่มเติมเป็น “ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากรให้แก่มูลนิธิหรือสมาคม เฉพาะเงินได้จากกิจการของโรงเรียนเอกชน ซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน แต่ไม่รวมถึงกิจการของโรงเรียนเอกชนนอกระบบ ประเภททววิชา และไม่รวมถึงเงินได้จากการขายของ การรับจ้างทำของ หรือการให้บริการอื่นใดที่โรงเรียนเอกชนได้รับจากผู้ซึ่งมิใช่ นักเรียนของโรงเรียนเอกชนดังกล่าว”

รายการอ้างอิง

ภาษาไทย

กมล สุคประเสริฐ. “กวดวิชาคุ้มค่าจริงหรือ”. สารพัฒนาลักษณ์ 12, 3 (มีนาคม 2526) : 27.

คณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ, สำนักงาน. รายงานวิจัยเรื่อง พัฒนาการของการศึกษาเอกชน.

กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์คุรุสภา ลาดพร้าว, 2542.

คณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ, สำนักงาน. การปฏิรูปการศึกษาสำหรับศตวรรษที่ 21 ของ

สาธารณรัฐเกาหลี. กรุงเทพมหานคร : สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ, 2542.

คณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ, สำนักงาน. สรุปการสัมมนา เรื่อง กวดวิชา : วิฤตที่สะท้อน

ความเหลื่อมล้ำทางการศึกษา. กรุงเทพมหานคร : สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ, 2545.

คณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ และคณะกรรมการการศึกษาเอกชน, สำนักงาน. รายงานการ

วิจัยเรื่องประสิทธิภาพในการจัดการศึกษาเอกชน. กรุงเทพมหานคร : ฟีนี, 2532.

คณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ และคณะกรรมการการศึกษาเอกชน, สำนักงาน. การศึกษา

เอกชน : นโยบายที่ต้องทบทวน. กรุงเทพมหานคร : ฟีนี, 2533.

คณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, สำนักงาน. รายงานการศึกษาฉบับ

สมบูรณ์โครงการศึกษาเรื่อง กวดวิชาในระบบการศึกษาไทย. กรุงเทพมหานคร :

สำนักพัฒนาฐานข้อมูลและตัวชี้วัดภาวะสังคม สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, 2551.

คณะกรรมการวิจัยแห่งชาติ, สำนักงาน. รัฐธรรมนูญแห่งสาธารณรัฐเกาหลี แปลจาก Constitution of the Republic of Korea. กรุงเทพมหานคร : สำนักงานคณะกรรมการวิจัยแห่งชาติ, 2542.

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. กฎหมายภาษีอากร เล่มที่ 1. (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพมหานคร : สถาบัน T.Training Center, 2542.

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. การวางแผนภาษีอากร. (พิมพ์ครั้งที่ 4). กรุงเทพมหานคร : สถาบัน T.Training Center, 2552.

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร. (พิมพ์ครั้งที่ 7 แก้ไขเพิ่มเติม). กรุงเทพมหานคร : สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2553.

ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม. หลักกฎหมายภาษีอากร. (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพมหานคร : สถาบัน T.Training Center, 2553.

ถวิล มาตรเยี่ยม. การปฏิรูปการศึกษา : โรงเรียนเป็นฐานการบริหารจัดการ. (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์เสมาธรรม, 2545.

นันทวัฒน์ บรมานันท์. หลักกฎหมายปกครองเกี่ยวกับบริการสาธารณะ. (พิมพ์ครั้งที่ 4). กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2552.

บวรเจต สึงคะเนติ. หลักพื้นฐานเกี่ยวกับสิทธิเสรีภาพ และศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์. กรุงเทพมหานคร : บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2552.

บวรศักดิ์ อุวรรณโณ. กฎหมายมหาชน เล่ม 3 : ที่มาและนิติวิธี. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2538.

ปีติมา เม่นแมน. การบริหารจัดการของโรงเรียนกวดวิชาในสยามสแควร์. รายงานโครงการเฉพาะบุคคลหลักสูตรวารสารศาสตร์มหาบัณฑิต สาขาการสื่อสารภาครัฐและเอกชน คณะวารสารศาสตร์และสื่อสารมวลชน มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2548.

ไพฑูรย์ สีนลาร์ตน์. รายงานการวิจัยเรื่องการกวดวิชาระดับมัธยมศึกษาตอนปลายในประเทศไทย. กรุงเทพมหานคร : สำนักงานคณะกรรมการการศึกษาแห่งชาติ สำนักงานกฤษฎมนตรี, 2545.

มนชยา อรุณศ และศิวพงศ์ ธีระอำพน. การกวดวิชากับความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ. จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2548.

มหาวิทยาลัยราชภัฏสวนดุสิต. รายงานการศึกษาการจัดการศึกษาของโรงเรียนเอกชนนอกระบบโรงเรียน ประเภทกวดวิชา, 2549.

มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช. เอกสารการสอนชุดวิชา กฎหมายภาษีอากร หน่วยที่ 1-7. กรุงเทพมหานคร : มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2547.

เลขาธิการสภาการศึกษา, สำนักงาน. กรอบทิศทางการพัฒนาการศึกษาในช่วงแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 10 (พ.ศ. 2550-2554) ที่สอดคล้องกับแผนการศึกษาแห่งชาติ (พ.ศ. 2545-2559) ฉบับสรุป. กรุงเทพมหานคร: สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา, 2551.

เลขาธิการสภาการศึกษา, สำนักงาน. รายงานการวิจัยโครงการศึกษากฎหมายเพื่อพัฒนาการศึกษาของชาติ. กรุงเทพมหานคร : สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา, 2552.

เลขาธิการสภาการศึกษา, สำนักงาน. รายงานการวิจัยเรื่องการลดหย่อนและยกเว้นภาษีสำหรับผู้จัดการศึกษาขั้นพื้นฐานตามมาตรา 12 แห่งพระราชบัญญัติการศึกษาแห่งชาติ พ.ศ. 2542. กรุงเทพมหานคร : สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ, 2550.

เลขาธิการสภาการศึกษา, สำนักงาน. รายงานการวิจัยเปรียบเทียบ การปฏิรูปการศึกษาเพื่อก้าวสู่
สังคมฐานความรู้, กรุงเทพมหานคร : ศูนย์พัฒนาการศึกษาระหว่างประเทศ สำนัก
เลขาธิการสภาการศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ, 2549.

เลขาธิการสภาการศึกษา, สำนักงาน. รายงานการวิจัยเรื่อง การกระจายอำนาจทางการศึกษาของ
ประเทศญี่ปุ่น. กรุงเทพมหานคร : สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา, 2550.

เลขาธิการสภาการศึกษา, สำนักงาน. รายงานการวิจัยเรื่อง การกระจายอำนาจทางการศึกษาของ
ประเทศเกาหลี. กรุงเทพมหานคร : สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา, 2549.

วรพจน์ วิศรุตพิชญ์. สิทธิและเสรีภาพตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540.
พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2543.

วรพจน์ วิศรุตพิชญ์. รายงานการวิจัย สิทธิและเสรีภาพตามรัฐธรรมนูญ(ศึกษารูปแบบการจำกัด
สิทธิและเสรีภาพที่รัฐธรรมนูญให้ไว้ได้อย่างเหมาะสม. กรุงเทพมหานคร : สำนักงาน
กองทุนสนับสนุนการวิจัย, 2538.

ศึกษาธิการ, กระทรวง. 100ปี กระทรวงศึกษาธิการ. กรุงเทพมหานคร : อมรินทร์, 2535.

ศุภลักษณ์ พิณีจิวดล. คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 3.
กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2547.

ศุภลักษณ์ พิณีจิวดล. คำอธิบายภาษีท้องถิ่น. (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์
วิญญูชน, 2550.

ศุภลักษณ์ พิณีจิวดล. กรอบความคิดทางสังคมวิทยาและรูปแบบภาษี. รวมบทความเนื่องใน
โอกาสครบรอบ 84 ปี ศาสตราจารย์ ดร. ประยูร กาญจนดุล. กรุงเทพมหานคร :
สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2540.

ศุภลักษณ์ พิณีภูวดล. รายงานฉบับสมบูรณ์โครงการมาตรการทางกฎหมายภาษีอากรเพื่อการส่งเสริม สนับสนุน ศิลปวัฒนธรรม. สำนักงานศิลปวัฒนธรรมร่วมสมัย กระทรวงวัฒนธรรม, 2549

ศูนย์บริการวิชาการแห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. รายงานฉบับสมบูรณ์โครงการผลกระทบของโรงเรียนเอกชนประเภทกวดวิชาต่อระบบการศึกษาในมิติด้านเศรษฐศาสตร์และด้านการศึกษาโดยรวม. กรุงเทพมหานคร : สำนักเลขาธิการสภาการศึกษา, 2553.

สถาบันพัฒนาสยาม (SDI). รายงานโครงการวิจัยเรื่องมาตรการทางภาษีอากรเพื่อส่งเสริมการศึกษา. กรุงเทพมหานคร : สำนักงานเลขาธิการสภาการศึกษา กระทรวงศึกษาธิการ, 2550.

สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์เสนอต่อศาลภาษีอากรกลาง บทบาทของศาลภาษีอากรในการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีอากรในศตวรรษที่ 21. กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์เรือนแก้วการพิมพ์, 2552.

สุदारัตน์ ศิริเมือง และ น้ำฝน กัลยา. โรงเรียนกวดวิชาพรวาย. กรุงเทพมหานคร : บิสซิเนส, 2549.

สมคิด เลิศไพฑูรย์. กฎหมายรัฐธรรมนูญ หลักการใหม่ตามรัฐธรรมนูญแห่งอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2548.

สุรัชย์ สุรดิเมธาพันธุ์. ปัญหาการหักลดหย่อนภาษีเงินได้. สารนิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2547.

หยุด แสงอุทัย. ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับกฎหมายทั่วไป. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์ประกายพริก, 2535.

อภิชัย พันธเสน. "กวดวิชา : เหตุและผลที่จะเกิดขึ้น". วารสารการศึกษาแห่งชาติ 21, 6 (ธันวาคม 2529) : 14.

อรพิน ผลสุวรรณณ์ สบายรูป. กฎหมายการคลัง. กรุงเทพมหานคร : โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอนคณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2551.

อรพิน ผลสุวรรณณ์ สบายรูป. รายงานการวิจัยเรื่องหลักกฎหมายทั่วไปทางภาษีหลักความเสมอภาคในระบบกฎหมายภาษีอากรไทย. กรุงเทพมหานคร : คณะกรรมการการวิจัยและสัมมนา คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550.

ภาษาอังกฤษ

Mark, B, Adverse effects of private supplementary tutoring Dimensions, implications and government responses, International Institute for Educational Planning, 2003. [Online]. 2010 Available from : [http://unesdoc.unesco.org /images/0013/001330/133039e.pdf](http://unesdoc.unesco.org/images/0013/001330/133039e.pdf). [2010, February 9]

Mark, B, Confronting the shadow education system what government policies for what private tutoring?, International Institute for Educational Planning, 2009. [Online]. 2010 Available from : http://www.iiep.unesco.org /fileadmin /user_upload/Info_Services_Publications/pdf/2009/Bray_Shadow_education.pdf. [2010, February 9]

Ministry of Education, Science and Technology. Introduction, Education System, Educational Administration and Finance [Online]. 2010 Available from : http://english.mest.go.kr/web/1700/site/contents/en/en_0212.jsp. [2010, February 9]

Ministry of Strategy and Finance Korean, Taxation 2010 [Online]. 2010 Available from : http://english.mosf.go.kr/public/direction_view.php?sect=pubs_korean&pmode=&cat=&sn=7004&page=1&SK=ALL&SW=. [2010, February 9]

Ministry of Education, Science and Technology. Introduction, Education System [Online]. 2010 Available from : http://english.mest.go.kr/web/1693/site/contents/en/en_0203.jsp. [2010, February 9]

Ministry of Education, Science and Technology. About Mest, History [Online]. 2010 Available from : http://english.mest.go.kr/web/1685/site/contents/en/en_0197.jsp. [2010, February 9]

Ministry of Education, Culture, Sports, Science and Technology. JAPANESE GOVERNMENT POLICIES IN EDUCATION, SCIENCE AND CULTURE 1994 [Online]. 2010 Available from : http://www.mext.go.jp/b_menu/hakusho/html/hpae199401/hpae199401_2_121.html. [2010, February 9]



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์

นายปิยะ ตราชูธรรม เกิดเมื่อวันที่ 23 ตุลาคม พ.ศ. 2526 ณ โรงพยาบาลหัวเฉียว กรุงเทพมหานคร สำเร็จการศึกษานิติศาสตรบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง เมื่อ พ.ศ. 2547 ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต คณะมนุษยศาสตร์ มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ เมื่อพ.ศ. 2548 และเนติบัณฑิตไทย สมัยที่ 59 เข้าศึกษาหลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย เมื่อปีการศึกษา 2551



ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย