

การจัดเก็บภาษีและค่าธรรมเนียมน้ำเพื่อประโยชน์ด้านการเกษตรและ
บรรเทาผลกระทบของภาวะน้ำแล้ง
Water Tax and Water Fee for Agriculture Development and
Drought Mitigation

ณัชदनัย เงินจันทร์*

คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ท่าพระจันทร์
ถนนพระจันทร์ เขตพระนคร กรุงเทพมหานคร 10200

Natchadanai Ngoenchan

Faculty of Law, Thammasat University Thaphrachan
Phra Chan Road, Phra Nakhon District, Bangkok 10200

Email: natchadanai.ngoe@dome.tu.ac.th

Received: November 29, 2021

Revised: February 11, 2022

Accepted: February 17, 2022

บทคัดย่อ

ปัญหาภัยแล้งเป็นอุปสรรคสำคัญในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศไทยและสร้างความเสียหายให้แก่ภาคเกษตรกรรมซึ่งเป็นภาคเศรษฐกิจที่สำคัญของประเทศ โดยเฉพาะพื้นที่เกษตรกรรมที่ยังไม่สามารถเข้าถึงแหล่งน้ำสาธารณะได้ ส่งผลให้รัฐต้องสูญเสียงบประมาณมหาศาลเพื่อบรรเทาแก้ไขปัญหาดังกล่าวและต้องจัดทำบริการสาธารณะด้านน้ำให้แก่ประชาชนในพื้นที่ซึ่งไม่สามารถเข้าถึงแหล่งน้ำสาธารณะเพื่อให้มีแหล่งน้ำสำรองไว้ใช้ในทำเกษตรกรรม แต่การจัดทำบริการสาธารณะด้านน้ำย่อมเป็นการสร้างภาระด้านงบประมาณให้กับรัฐด้วยเช่นกัน การกำหนดราคาน้ำจะเป็นทางเลือกหนึ่งที่จะช่วยให้รัฐมีรายได้เพื่อนำไปชดเชยกับรายจ่ายอันเป็นต้นทุนในการบริหาร เช่น ต้นทุนการจัดหาน้ำ ต้นทุนบริหาร และต้นทุนบำรุงรักษา

จากการศึกษาการกำหนดราคาน้ำภาคเกษตรกรรมตามกฎหมายของต่างประเทศพบว่า สาธารณรัฐประชาชนจีน และรัฐแคลิฟอร์เนียของประเทศสหรัฐอเมริกา (USA) มีการบังคับใช้กฎหมายภาษีและค่าธรรมเนียมเรียกเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมจากแหล่งน้ำสาธารณะ

* นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, ศาสตราจารย์ ดร. สมคิด เลิศไพฑูรย์ ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์, ดร. สุมาพร มาระสันต์ กรรมการ, ศาสตราจารย์ ดร.สุเมธ ศิริคุณโชติ กรรมการและอาจารย์ที่ปรึกษา.

ส่งผลให้ภาคเกษตรกรรมของแต่ละประเทศมี GDP ที่สูงขึ้น เนื่องจากสามารถลดต้นทุนในการบริหารจัดการน้ำลง และมีรายได้เพื่อนำไปใช้วิจัยและพัฒนาด้านเกษตรกรรมให้การทำเกษตรกรรมใช้น้ำในปริมาณที่ลดลงแต่ยังคงสามารถสร้างผลผลิตได้เพิ่มขึ้น

บทความฉบับนี้จึงได้ศึกษาโครงสร้างภาษีและค่าธรรมเนียมน้ำของสาธารณรัฐประชาชนจีน ก็รัฐแคลิฟอร์เนียของประเทศสหรัฐอเมริกา (USA) และเสนอแนะให้มีการตราพระราชบัญญัติภาษีน้ำขึ้นเป็นกฎหมายฉบับใหม่ และแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติทรัพยากรน้ำ พ.ศ. 2561 โดยกฎหมายทั้งสองฉบับจะต้องประกอบไปด้วยบทบัญญัติตามโครงสร้างทางภาษีและโครงสร้างทางค่าธรรมเนียม บทบัญญัติมอบอำนาจหน่วยงานท้องถิ่นเป็นผู้เรียกเก็บภาษีและค่าธรรมเนียมน้ำภาคเกษตรกรรม บทบัญญัติให้ประชาชนในท้องถิ่นมีส่วนร่วมบริหารจัดการน้ำในท้องถิ่น และบทบัญญัติอันเกี่ยวกับต้นทุนที่ต้องนำรายได้จากการจัดเก็บภาษีไปชดเชย

คำสำคัญ: ภาษีน้ำ, ค่าธรรมเนียมน้ำ, ภาษีท้องถิ่น, น้ำภาคเกษตรกรรม, ภาษีน้ำชลประทาน

Abstract

Drought impacts national water resources and national economic development, continually affecting Thailand despite governmental budgeting to address the problem, especially for agricultural land, with the highest water use, which cannot access the public water supply. The government has a responsibility to provide a public water supply benefiting local residents as well as building public water supplies or services that would entail administrative, water supply, operational, and maintenance costs. An alternative method, water pricing, would improve water management, drought mitigation, and governmental revenue. Agricultural water pricing challenges the government through conflicts with agricultural residents by levying taxes and fees for water use in the farming sector. To levy agricultural water taxes and fees equitably, reducing conflicts with farmers, the consent of farmers for levying should be obtained.

An international comparative legal study indicated that in other agricultural regions such as the People's Republic of China and the state of California in the United States of America (USA), levying taxes and fees on public utility water, natural water, and agriculture sector water use developed agricultural economies with high gross domestic products (GDPs) and agricultural development with efficient water use for technological farming.

In addition, water tax and fee structures were studied to be enabled by enacting new water tax legislation for agriculture water taxation and amending the Water Resources Act B.E. 2561 (2018; The Act) by stipulating more detailed provisions relating to agricultural water fee collection. Both laws should comprise provisions on agricultural water taxation and fee structures, permitting local authorities to collect agricultural water taxes and fees, allowing residents to participate in water management, and costs requiring taxation revenue to compensate for public spending.

Keywords: Water tax, Water fee, Local Tax, Agricultural Water, Irrigation Tax.

1. บทนำ/ความเป็นมา

ปัญหาน้ำแล้ง ภัยแล้ง เป็นปัญหาสำคัญที่เกิดขึ้นและส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจของไทยมาอย่างยาวนาน ข้อมูลจากศูนย์ติดตามและแก้ไขปัญหาน้ำภัยพิบัติด้านการเกษตร กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ได้รายงานสถานการณ์ภัยแล้งในช่วงเดือนกันยายน พ.ศ. 2562 - กุมภาพันธ์ พ.ศ.2563 พบว่ามีพื้นที่เกษตรกรรมได้รับความเสียหายรวม 1,624,501 ไร่ ในจำนวนนี้เป็นพื้นที่เพาะปลูกข้าว 1,442,674 ไร่ คิดเป็นสัดส่วน 89% ของพื้นที่การเกษตรที่ได้รับความเสียหายทั้งหมด ส่วนที่เหลือเป็นพื้นที่เพาะปลูกพืชไร่ 180,684 ไร่ และพื้นที่เพาะปลูกพืชสวนและอื่น ๆ อีก 1,143 ไร่ สร้างความเสียหายกว่า 2,500 ล้านบาทให้แก่ประเทศไทย¹ ปัญหาน้ำแล้งส่งผลกระทบต่อเกษตรกรซึ่งเป็นประชากรส่วนใหญ่ในประเทศทำให้ไม่สามารถทำเกษตรกรรมและสร้างรายได้เพื่อเลี้ยงชีพในเศรษฐกิจปัจจุบันที่บังคับให้ต้องมีการใช้เงินเป็นสื่อกลางในการแลกเปลี่ยนสินค้าและบริการ การขาดรายได้ของเกษตรกรจึงก่อให้เกิดปัญหาหนี้สินครัวเรือนที่เพิ่มขึ้นและส่งผลกระทบต่อการแลกเปลี่ยนสินค้าและบริการภายในประเทศลดลง รัฐซึ่งมีหน้าที่ในการแก้ไขและบรรเทาปัญหาน้ำแล้งจึงมีการนำงบประมาณจากภาษีมาใช้สร้างแหล่งเก็บน้ำขนาดต่าง ๆ เก็บกักน้ำและนำงบประมาณจากภาษีมาใช้บรรเทาผลกระทบจากปัญหาน้ำแล้งที่เกิดขึ้น การสร้างโครงการแหล่งเก็บน้ำและการบรรเทาความเสียหายจากปัญหาน้ำแล้งสร้างต้นทุนในการบริหารจัดการทำให้รัฐสูญเสียงบประมาณจำนวนมาก อีกทั้งภาคเกษตรกรรมยังเป็นภาคเศรษฐกิจที่มีการใช้น้ำภายในประเทศสูงที่สุดจึงก่อให้เกิดแนวคิดในการกำหนดราคาค่าน้ำ (Water Pricing) เพื่อเรียกเก็บค่าน้ำจากการใช้น้ำสาธารณะตามพระราชบัญญัติทรัพยากรน้ำ พ.ศ. 2561 ในช่วงระหว่างขั้นตอนการร่างกฎหมายทรัพยากรน้ำในประเทศ ปรากฏว่ามีเสียงคัดค้านการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมเกิดขึ้นด้วยเหตุผลที่ว่า การเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมเป็นการซ้ำเติมสถานะทางเศรษฐกิจของเกษตรกรส่งผลให้ต้องรับภาระเพิ่มขึ้นและดำรงชีพในยุคเศรษฐกิจในปัจจุบันได้อย่างยากลำบาก ในกฎหมายดังกล่าวจึงไม่ได้บัญญัติถึงการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมไว้อย่างชัดเจน ผู้เขียนจึงได้ทำการศึกษาการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมในประเทศไทยและพบประเด็นที่น่าสนใจ ดังนี้

1. การเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมในประเทศไทยยังไม่มี การเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมในรูปแบบภาษีและค่าธรรมเนียม การเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมจะเป็นการสร้างความขัดแย้งระหว่างเกษตรกรกับรัฐบาลไทยและอาจทำให้กระทบต่อฐานเสียงของรัฐบาลได้ เมื่อใดที่มีนโยบายเรียกเก็บค่าน้ำก็มักจะก่อให้เกิดกระแสคัดค้านการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมเสมอมาจากการศึกษาการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมในประเทศไทยตามที่ปรากฏในกฎหมายบริหารจัดการน้ำในประเทศไทย 2 ฉบับได้แก่ พระราชบัญญัติชลประทานหลวง พ.ศ. 2485 และพระราชบัญญัติทรัพยากรน้ำ พ.ศ. 2561 พบว่า พระราชบัญญัติชลประทานหลวง พ.ศ. 2485

¹ กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, “รายงานสรุปข้อมูลสำคัญของกระทรวงเกษตรและสหกรณ์,” <https://data.moac.go.th/>, สืบค้นเมื่อวันที่ 12 ตุลาคม 2564.

ได้มีบทบัญญัติในสิทธิหน่วยงานรัฐเรียกเก็บค่าชลประทานในอัตราไม่เกินไร่ละ 5 บาทต่อปี² แต่การจะเก็บค่าน้ำชลประทานตามกฎหมายได้จะต้องมีการออกกฎหมายลำดับรอง คือ กฎกระทรวงกำหนดหลักเกณฑ์ เงื่อนไข และวิธีการจัดเก็บค่าน้ำ แต่ปรากฏว่าผ่านมาเกือบ 8 ทศวรรษ ก็ยังไม่มีการออกกฎกระทรวงเรียกเก็บค่าชลประทานตามพระราชบัญญัติชลประทานหลวง พ.ศ. 2485 แต่ประการใด³ ต่อมาพระราชบัญญัติทรัพยากรน้ำ พ.ศ. 2561 มีผลใช้บังคับการใช้น้ำภาคเกษตรกรรมจึงอาจมีการตีความว่าเป็นการใช้น้ำสาธารณะประเภทที่หนึ่งซึ่งเป็นการใช้น้ำในลักษณะเพื่อการยังชีพ⁴ และไม่ต้องเสียค่าใช้น้ำสาธารณะตามกฎหมายฉบับนี้⁵ ประกอบกับที่ประชุมของคณะกรรมการทรัพยากรน้ำแห่งชาติ ฉบับลงวันที่ 10 กันยายน พ.ศ. 2564 ได้มีการเสนอในที่ประชุมว่าการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมยังไม่ควรให้มีการเก็บค่าน้ำสำหรับการทำเกษตรกรรมซึ่งอาจตีความได้ว่าการใช้น้ำภาคเกษตรกรรมเป็นการใช้น้ำประเภทที่หนึ่ง แต่อาจให้มีการพิจารณาถึงการเก็บค่าน้ำในช่วงน้ำแล้งหรือฤดูแล้งในภายหลัง⁶ อย่างไรก็ตามการเก็บค่าน้ำในช่วงน้ำแล้งหรือฤดูแล้งยังไม่ปรากฏชัดเจนในรูปแบบกฎหมาย ดังนั้น การเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมตามที่ปรากฏในกฎหมายบริหารจัดการน้ำทั้งสองฉบับ จึงยังไม่มีให้นำเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมในประเทศไทยทั้งในรูปแบบภาษีและค่าธรรมเนียม

2. พระราชบัญญัติทรัพยากรน้ำ พ.ศ. 2561 ยังขาดความชัดเจนเกี่ยวกับบทบัญญัติค่าน้ำภาคเกษตรกรรม การแบ่งประเภทของการใช้น้ำสาธารณะออกเป็น 3 ประเภทตามบทบัญญัติในมาตรา 41 นั้น ไม่ได้แบ่งประเภทการใช้น้ำสาธารณะอย่างชัดเจน เป็นเพียงการยกตัวอย่างการใช้น้ำสาธารณะเท่านั้น การจัดประเภทการใช้น้ำสาธารณะต่าง ๆ จึงต้องพิจารณาจัดประเภทตามตัวอย่างตามที่ยกไว้ในบทบัญญัติของกฎหมาย ก่อให้เกิดการตีความการใช้น้ำสาธารณะว่าเป็นการใช้น้ำในลักษณะหนึ่งจะต้องจัดอยู่ในการใช้น้ำประเภทใด ดังเช่น กรณีการใช้น้ำภาคเกษตรกรรมสามารถเป็นไปได้ทั้งการใช้น้ำสาธารณะประเภทที่หนึ่ง คือ เป็นการใช้น้ำสาธารณะเพื่อยังชีพและใช้ในปริมาณที่น้อย ในขณะที่เดียวกันก็อาจเป็นการใช้น้ำสาธารณะประเภทที่สอง คือ การใช้น้ำในเชิงพาณิชย์และมีการใช้น้ำในปริมาณที่มาก บทบัญญัติในมาตรา 41⁷ จึงยังคงขาดความชัดเจนในจัดประเภทการใช้น้ำอันจะต้องชำระค่าใช้น้ำสาธารณะ อีกทั้ง

² พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติการชลประทานหลวงฉบับที่ 4 มาตรา 4.

³ นิพนธ์ พัวพงศกร, “ทำไมจึงควรเก็บค่าน้ำชลประทาน (ภาชน้ำ),” 2561, <https://tdri.or.th/2018/05/water-tax/>, สืบค้นเมื่อวันที่ 2 พฤษภาคม 2563.

⁴ พระราชบัญญัติทรัพยากรน้ำ พ.ศ. 2561 มาตรา 41(1).

⁵ พระราชบัญญัติทรัพยากรน้ำ พ.ศ. 2561 มาตรา 42.

⁶ คณะกรรมการทรัพยากรน้ำแห่งชาติ, “รายงานการประชุมคณะกรรมการทรัพยากรน้ำแห่งชาติ (กนช.),” (การประชุมเกี่ยวกับร่างกฎกระทรวงออกตามพระราชบัญญัติทรัพยากรน้ำมาตรา 41 48 และ 49 ครั้งที่ 4, ณ ทำเนียบรัฐบาล, 10 กันยายน 2564).

⁷ พระราชบัญญัติทรัพยากรน้ำ พ.ศ. 2561, มาตรา 41 บัญญัติว่า “การใช้น้ำสาธารณะแบ่งออกเป็นสามประเภท คือ (1) การใช้น้ำประเภทที่หนึ่ง ได้แก่ การใช้ทรัพยากรน้ำสาธารณะเพื่อการดำรงชีพ การอุปโภคบริโภคในครัวเรือน

พระราชบัญญัติทรัพยากรน้ำ พ.ศ. 2561 ซึ่งเป็นกฎหมายเรียกเก็บค่าใช้น้ำสาธารณะโดยวัตถุประสงค์โดยทั่วไปแล้ว แต่บทบัญญัติอันเกี่ยวกับการเก็บค่าน้ำกลับมีเพียงไม่กี่มาตรา ได้แก่ การแบ่งประเภทการใช้น้ำตามมาตรา 41 กับอำนาจการออกกฎกระทรวงกำหนดอัตราหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไขตามมาตรา 49 เท่านั้น และยังคงไม่ชัดเจนว่ารายได้จากการจัดเก็บจะนำไปใช้เพื่อประโยชน์ประการใด ครอบคลุมเพียงใด มีอัตรารูปแบบใด ซึ่งผู้เขียนเห็นว่าการบัญญัติในส่วนนี้อาจชัดเจนจะช่วยลดกระแสคัดค้านหากมีการนำมาเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมได้ จะเห็นได้ว่า พระราชบัญญัติทรัพยากรน้ำ พ.ศ. 2561 ยังคงมีปัญหาบางประการที่จะต้องปรับปรุงหากต้องมีการจัดเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรม

3. การให้บริการสาธารณะด้านน้ำในประเทศไทยยังไม่ครอบคลุมไปถึงพื้นที่เกษตรกรรมทั้งหมดในประเทศ การให้บริการสาธารณะถือเป็นหน้าที่ประการสำคัญของรัฐที่จะให้ประชาชนสามารถดำเนินชีวิตได้อย่างสะดวก ในภาคเกษตรกรรมการมีอยู่ของน้ำถือเป็นสิ่งจำเป็นในการขับเคลื่อนเศรษฐกิจของประเทศให้เติบโต การจัดทำสาธารณูปโภคด้านน้ำ เช่น โครงการชลประทาน จะช่วยให้เกษตรกรมีน้ำใช้ทำเกษตรกรรมได้แม้ในช่วงน้ำแล้ง ในขณะที่พื้นที่เกษตรกรรมอีกส่วนใหญ่กลับยังเข้าไม่ถึงกับบริการสาธารณะที่รัฐได้จัดทำขึ้น กลับต้องรอน้ำฝนตามธรรมชาติหล่อเลี้ยงพืชที่เพาะปลูกจึงจะสามารถทำเกษตรกรรมได้ หากช่วงใดฝนแล้งหรือในฤดูแล้งก็ไม่สามารถทำเกษตรกรรมต่อไปได้ เพื่อป้องกันปัญหาน้ำแล้งจึงจำเป็นต้องทำให้มีแหล่งเก็บน้ำให้มากพอเพื่อรองรับปริมาณน้ำจากธรรมชาติให้ได้มากที่สุด การกระจายพื้นที่หลายพื้นที่ในประเทศไทยเป็นแหล่งเก็บน้ำจะช่วยให้สามารถรองรับปริมาณน้ำฝนหรือน้ำจากธรรมชาติเพิ่มขึ้น

บทความนี้จึงมุ่งศึกษาโครงสร้างการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรม เพื่อศึกษาแนวคิด ทฤษฎี เหตุผลและความจำเป็นในการนำหลักการทางภาษีและค่าธรรมเนียมมาใช้บริหารจัดการน้ำเพื่อใช้ในด้านเกษตรกรรมเพื่อบรรเทาผลกระทบจากปัญหาน้ำแล้ง เพื่อศึกษาและวิเคราะห์หลักการทางภาษีและค่าธรรมเนียมของต่างประเทศเพื่อนำมาปรับใช้ให้เหมาะสมกับการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมของประเทศไทย เพื่อศึกษาและวิเคราะห์ถึงการนำระบบการจัดเก็บภาษีและค่าธรรมเนียมมามีส่วนร่วมในการบริหารจัดการน้ำในภาคเกษตรกรรมให้มีความเป็นธรรมต่อเกษตรกร และเสนอโครงสร้างภาษีและค่าธรรมเนียมเพื่อเรียกเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรม

การเกษตรหรือการเลี้ยงสัตว์เพื่อยังชีพ การอุตสาหกรรมในครัวเรือน การรักษาระบบนิเวศ จารัตประเพณี การบรรเทาสาธารณภัย การคมนาคม และการใช้น้ำในปริมาณเล็กน้อย

(2) การใช้น้ำประเภทที่สอง ได้แก่ การใช้ทรัพยากรน้ำสาธารณะเพื่อการอุตสาหกรรม อุตสาหกรรมการท่องเที่ยว การผลิตพลังงานไฟฟ้า การประปาและกิจการอื่น

(3) การใช้น้ำประเภทที่สาม ได้แก่ การใช้ทรัพยากรน้ำสาธารณะเพื่อกิจการขนาดใหญ่ ที่ใช้น้ำปริมาณมาก หรืออาจก่อให้เกิดผลกระทบข้ามลุ่มน้ำ หรือครอบคลุมพื้นที่อย่างกว้างขวาง”.

2. ทฤษฎีทางภาษี ค่าธรรมเนียม และแนวคิดการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรม

2.1 ลักษณะสำคัญของภาษีและค่าธรรมเนียม

2.1.1 ลักษณะสำคัญของภาษี

1) ภาษีต้องมีลักษณะบังคับโดยใช้อำนาจมหาชน กล่าวคือ การจัดเก็บภาษีเป็นเงินภาคบังคับ โดยการจัดเก็บภาษีนี้เป็นอำนาจเฉพาะตัวของรัฐ บุคคลหรือหน่วยงานที่ไม่ใช่องค์กรของรัฐไม่มีอำนาจเก็บภาษีจากประชาชนได้ แต่ไม่ได้หมายความว่ารัฐจะสามารถเก็บภาษีอย่างไรขอเขต การจัดเก็บภาษีจำเป็นต้องมีกฎหมายให้อำนาจและจำกัดอำนาจของรัฐในการเก็บภาษีด้วย นอกจากนี้แล้วสภาพบังคับของภาษียังครอบคลุมไปถึงผู้เสียภาษีเช่นกัน กล่าวคือ หากมีกฎหมายให้อำนาจรัฐในการจัดเก็บภาษีแล้วและกำหนดให้ผู้เสียภาษีมีหน้าที่ต้องเสียภาษีแล้ว แต่ผู้เสียภาษีกลับไม่ชำระภาษีตามกฎหมาย หรือชำระภาษีล่าช้า หรือใช้ช่องทางอย่างหนึ่งอย่างใดเพื่อหลีกเลี่ยงการชำระภาษี ผู้เสียภาษีผู้นั้นก็ต้องรับโทษตามที่กฎหมายกำหนด

2) ภาษีเป็นรายได้ที่ครอบคลุมรายจ่ายสาธารณะและไม่มีผลตอบแทนโดยตรง กล่าวคือ เมื่อได้มีการเสียภาษีให้แก่รัฐแล้ว ผู้เสียภาษีจะไม่ได้รับสิ่งตอบแทนทางตรงอันใดเกิดขึ้นเนื่องจากการชำระภาษี แต่ผู้เสียภาษีอาจได้รับประโยชน์ทางอ้อมจากการชำระภาษีได้ ในรูปแบบการบริการสาธารณะซึ่งมีลักษณะเป็นผลตอบแทนโดยอ้อมและไม่ได้สัดส่วนเท่ากับจำนวนภาษีที่ได้ชำระไป อีกทั้งภาษียังไม่รวมถึงค่าปรับที่ไม่เกี่ยวกับค่าปรับทางภาษีและเงินกู้ยืมตามกฎหมายที่ต้องชำระให้แก่รัฐ (Compulsory Loans)⁸ การเก็บภาษีจากประชาชนเปรียบเสมือนการระดมเงินภาคประชาชนเพื่อให้รัฐใช้ดำเนินการกิจการสาธารณะเพื่อก่อให้เกิดประโยชน์แก่ประชาชนในประเทศ หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งว่าเป็นการจัดเก็บเพื่อใช้เป็นงบประมาณของรัฐในการดำเนินประโยชน์สาธารณะในภาพรวมของประเทศ รัฐจึงจำเป็นต้องมีรายได้ชดเชยกับรายจ่ายที่รัฐได้ดำเนินการให้ภารกิจบรรลุเป็นผลสำเร็จ ซึ่งรายได้มีเสถียรภาพสูงสุดของรัฐนั้นก็คือ ภาษี

3) ภาษีมี่ลักษณะเป็นส่วนแบ่งสาธารณะในรูปแบบเงินตรา และมีลักษณะเป็นการถาวร⁹ กล่าวคือ ภารกิจของรัฐล้วนแต่ทำเพื่อประโยชน์ของประชาชนทุกคนในประชนันั้น ประชาชนทุกคนจึงต้องร่วมกันรับภาระอันเกิดจากการดำเนินการกิจการของรัฐให้สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรม โดยการจัดเก็บภาษีจึงเก็บในรูปแบบเงินตราซึ่งเป็นหน่วยแลกเปลี่ยนในทางเศรษฐกิจที่สำคัญ เนื่องจากมีมูลค่าในตัวเงินตราเองและมีสภาพคล่องสูงเพื่อให้รัฐสามารถนำไปใช้ดำเนินการกิจการได้อย่างรวดเร็วและไม่มีอุปสรรคติดขัดจากการที่ต้องตีราคาทรัพย์สินอื่น

⁸ OECD, "Revenue Statistics INTERPRETATIVE GUIDE," <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/oecd-classification-taxes-interpretative-guide.pdf>, accessed September 16, 2021.

⁹ ศุภลักษณ์ พิณจิวดล, *กฎหมายภาษีอากร*, พิมพ์ครั้งที่ 4 (กรุงเทพมหานคร : ที.เค.เอส. สยามเพรส แมเนจเม้นท์ จำกัด, 2556), 9.

2.1.2 ลักษณะสำคัญของค่าธรรมเนียม

1) ค่าธรรมเนียมไม่มีลักษณะเป็นการบังคับ แต่เป็นภาคสมัครใจ กล่าวคือ ผู้ชำระค่าธรรมเนียมไม่จำเป็นจะต้องชำระค่าธรรมเนียมให้กับหน่วยงานของรัฐซึ่งเป็นผู้ให้บริการ การชำระค่าธรรมเนียมจะเกิดขึ้นก็ต้องเมื่อผู้ชำระเต็มใจที่จะชำระให้กับหน่วยงานของรัฐ โดยมุ่งประสงค์ถึงประโยชน์บางประการที่ผู้ชำระจะได้รับตอบแทนเนื่องจากการชำระเงินนั้น แม้จะมีกฎหมายกำหนดให้มีการชำระค่าธรรมเนียมก็ตาม แต่ไม่ได้หมายความว่าผู้ชำระค่าธรรมเนียมต้องชำระค่าธรรมเนียมเสมอไป การไม่ชำระค่าธรรมเนียมก็ไม่ได้หมายความว่าผู้ชำระจะต้องรับโทษประการใดเนื่องจากการไม่ชำระ เพียงแต่ว่าผู้ชำระก็ไม่อาจได้รับประโยชน์จากบริการของหน่วยงานรัฐนั้นได้

2) ค่าธรรมเนียมต้องมีผลตอบแทนเกิดขึ้นในทันทีและจำนวนค่าธรรมเนียมต้องสอดคล้องกับบริการสาธารณะที่ได้รับ กล่าวคือ การจ่ายค่าธรรมเนียมผู้ชำระมุ่งประสงค์ในการบริการที่ได้รับจากหน่วยงานของรัฐเป็นสิ่งสำคัญ ฉะนั้น การจ่ายค่าธรรมเนียมให้กับหน่วยงานของรัฐซึ่งเป็นผู้ให้บริการ ผู้ชำระค่าธรรมเนียมก็จำเป็นต้องได้รับผลตอบแทนจากการชำระนั้น โดยทันทีด้วย และผลตอบแทนที่ได้รับนั้นก็จะต้องได้สัดส่วนกับค่าธรรมเนียมที่ได้ชำระไปด้วย

3) ฝ่ายปกครองเป็นผู้กำหนดอัตราค่าตอบแทนแต่เพียงฝ่ายเดียวภายใต้บทบัญญัติของกฎหมาย กล่าวคือ การกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมนั้น ฝ่ายปกครองเป็นผู้มีอำนาจกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมได้แต่เพียงฝ่ายเดียว ผู้ใช้บริการไม่อาจเป็นผู้กำหนดค่าธรรมเนียมได้ แต่ฝ่ายปกครองจะกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมเป็นจำนวนเท่าใดนั้นจำเป็นต้องมีกฎหมายมอบอำนาจให้สามารถกำหนดได้ ในขณะที่เดียวกันกฎหมายก็ต้องจำกัดอำนาจโดยอาจกำหนดอัตราเพดานไว้ได้ เพื่อไม่ให้เกิดการกระทบต่อสิทธิเสรีภาพของประชาชนและป้องกันการใช้อำนาจตามอำเภอใจของฝ่ายปกครอง

2.1.3 ความแตกต่างระหว่างภาษีและค่าธรรมเนียม

1) ข้อพิจารณาเกี่ยวกับเงินภาคบังคับ การเก็บภาษีมูลักษณะเป็นเงินภาคบังคับที่รัฐอาศัยอำนาจมหาชนในการเรียกเก็บจากประชาชนและรัฐก็จำเป็นที่จะต้องมีการบริหารทางกฎหมายในการกำหนดโทษแก่ผู้ที่ไม่เสียภาษี กล่าวคือ ประชาชนทุกคนภายในรัฐเป็นผู้เสียภาษีและมีหน้าที่ในการเสียภาษีให้กับรัฐเพราะถือว่าประชาชนต้องร่วมกันรับภาระในการบริหารประเทศ หากผู้เสียภาษีไม่ยอมเสียภาษีโดยการเลี่ยงภาษี หนีภาษี หรือแม้กระทั่งการชำระภาษีล่าช้า ผู้เสียภาษีผู้นั้นอาจต้องรับโทษตามที่กฎหมายได้กำหนดไว้ด้วย ในขณะที่การเก็บค่าธรรมเนียมมีลักษณะเป็นเงินภาคสมัครใจของประชาชนในฐานะผู้ใช้บริการ ผู้ประสงค์จะรับบริการจากหน่วยงานของรัฐซึ่งเป็นผู้ให้บริการ หมายความว่า หากผู้ใช้บริการไม่ต้องการชำระค่าธรรมเนียม ผู้ใช้บริการก็ไม่สามารถใช้บริการได้ เมื่อไม่มีการใช้บริการ ผู้ให้บริการก็ไม่อาจเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจากผู้ใช้บริการได้ แต่หากผู้ใช้บริการมีใช้บริการแล้ว ผู้ใช้บริการก็ต้องมีหน้าที่ชำระค่าบริการให้กับหน่วยงานของรัฐด้วย

2) ข้อพิจารณาจากผลตอบแทนเนื่องจากการชำระภาษีไม่มีผลตอบแทนโดยตรงเนื่องจากการชำระภาษี กล่าวคือ ผู้เสียภาษีเมื่อได้เสียภาษีให้แก่รัฐแล้ว ผู้เสียภาษียังก็ไม่ได้รับประโยชน์โดยตรงเนื่องจากการชำระภาษี จะเห็นว่าเพียงเฉพาะการไม่มีผลประโยชน์โดยตรงจากการชำระเท่านั้นที่เป็นเงื่อนไขของภาษีอากร ผู้เสียภาษีอาจได้รับเป็นผลประโยชน์ตอบแทนโดยอ้อมแต่ต้องไม่ได้สัดส่วนกับจำนวนเงินที่ได้ชำระและนำไปเพื่อบริการสาธารณะของรัฐทั้งประเทศ เช่น รัฐมีการสร้างถนนหรือจัดให้มีแสงไฟส่องสว่างตามทาง ในขณะที่ค่าธรรมเนียมเป็นการเรียกเก็บเนื่องจากตอบแทนการให้บริการของหน่วยงานรัฐ โดยความสมัครใจของผู้ใช้บริการที่ประสงค์จะใช้บริการ และผลประโยชน์ตอบแทนที่ได้รับต้องเป็นผลตอบแทนโดยตรงซึ่งต้องได้รับทันทีที่มีการชำระ อีกทั้งต้องได้สัดส่วนกับจำนวนค่าตอบแทนที่ผู้ใช้บริการได้ชำระ

3) ข้อพิจารณาด้านวัตถุประสงค์ของการจัดเก็บ การจัดเก็บภาษีมียัตถุประสงค์เพื่อให้ใช้เป็นรายได้ในการบริหารประเทศของรัฐและเป็นการทั่วไป ไม่ใช่กับกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่งเป็นการเฉพาะ เงินภาษีที่จัดเก็บได้จะมีการนำไปรวมในเงินของแผ่นดินและจัดสรรให้กับหน่วยงานต่าง ๆ ของรัฐเพื่อนำไปดำเนินการกิจการสาธารณะต่อไป ในลักษณะชดเชยรายจ่ายสาธารณะของประเทศ¹⁰ และผู้เสียภาษีไม่อาจรู้ได้ว่าเงินที่จัดเก็บภาษีจะเอาไปใช้ทำภารกิจประเภทใดโดยเฉพาะ แตกต่างจากค่าธรรมเนียมที่มีวัตถุประสงค์ในการเก็บเพื่อใช้ในกิจการใดกิจการหนึ่งโดยเฉพาะ เงินที่เก็บได้จะมีการนำไปใช้ประโยชน์กับการให้บริการนั้นต่อไป และเป็นการเก็บเพื่อชดเชยต้นทุนดำเนินการที่เกิดขึ้นกับการให้บริการ

2.3 แนวคิดการเก็บค่าทรัพยากรน้ำภาคเกษตรกรรม

2.3.1 แนวคิดการจัดเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมโดยภาษี

1) การนำมาตรการภาษีทรัพย์สินมาใช้บังคับ น้ำซึ่งมีสถานะเป็นของเหลวจึงและจำเป็นต้องการภาชนะเพื่อรองรับให้สามารถคงรูปร่างได้ซึ่งภาชนะที่มารองรับน้ำตามธรรมชาติก็คือ ดิน โดยน้ำมีแหล่งเก็บน้ำอยู่ 2 ประเภท คือ น้ำผิวดิน (Surface Water) เช่น แม่น้ำลำธาร กับน้ำใต้ดิน (Ground Water) เช่น น้ำบาดาล ทรัพยากรน้ำจึงสามารถนำไปเชื่อมโยงกับพื้นดินและพื้นดินก็เชื่อมโยงต่อไปยังภาษีทรัพย์สินซึ่งก็คือภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เมื่อพิจารณาประกอบกับหลักกรรมสิทธิ์ทางกฎหมายแพ่งที่กล่าวว่า “บุคคลผู้เป็นเจ้าของที่ดินย่อมมีกรรมสิทธิ์ในที่ดินที่ตนได้ครอบครอง ย่อมหมายความรวมไปถึงส่วนที่อยู่เหนือที่ดินตามแนวดิ่งและส่วนที่อยู่ใต้ดินตามแนวดิ่งด้วย” ดังนั้น ทรัพยากรใด ๆ ที่อยู่ติดกับที่ดินย่อมเป็นกรรมสิทธิ์ของบุคคลที่เป็นเจ้าของที่ดินด้วย หากที่ดินมีแหล่งน้ำประกอบไม่ว่าจะเป็นบ่อเก็บน้ำหรือน้ำบาดาลที่อยู่ใต้ดิน น้ำในที่ดินก็ย่อมเป็นกรรมสิทธิ์ของเจ้าของที่ดินด้วยและถือเป็นทรัพย์สินของเจ้าของที่ดินด้วย เมื่อน้ำเป็นทรัพย์สินที่ติดกับที่ดินและถือเป็นกรรมสิทธิ์ของเจ้าของที่ดินแล้ว ที่ดินที่มีแหล่งน้ำเป็นส่วนประกอบจะต้องมีการพิจารณาประเมินมูลค่าของ

¹⁰ เรื่องเดียวกัน, 10.

ที่ดินเพื่อนำไปเป็นฐานภาษี นอกจากนี้ที่ดินที่อยู่ใกล้กับแหล่งน้ำที่เป็นสาธารณูปโภคอันเกิดจากรัฐย่อมได้รับประโยชน์จากการใช้แหล่งน้ำก็ควรต้องมีมูลค่าที่ดินสูงกว่าที่ดินที่ไม่มีแหล่งน้ำที่เป็นสาธารณูปโภคของรัฐ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจึงอาจเป็นมาตรการทางภาษีอย่างหนึ่งที่มีการเก็บค่าน้ำแฝงอยู่ในตัวแม้จะไม่มีกฎหมายบัญญัติภาษีน้ำไว้โดยเฉพาะก็ตาม แต่การเก็บภาษีน้ำโดยมาตรการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนี้ไม่ได้เป็นการจัดเก็บภาษีตามปริมาณน้ำที่มีการบริโภคไป (Water Use) แต่เป็นการเก็บภาษีน้ำโดยเน้นการเข้าถึงน้ำเป็นหลัก (Water Access)¹¹ ซึ่งต้องพิจารณาว่าเจ้าของที่ดินมีการครอบครองทรัพย์สินอันเป็นที่ดินซึ่งประกอบไปด้วยแหล่งน้ำหรือมีความใกล้เคียงกับแหล่งน้ำสาธารณะหรือแหล่งน้ำชลประทานมากน้อยเพียงใด หากสามารถเข้าถึงแหล่งน้ำได้ง่ายหรือมีความใกล้เคียงกับแหล่งน้ำสาธารณะก็ย่อมต้องเสียภาษีเป็นจำนวนที่มากเนื่องจากมูลค่าที่ดินเพิ่มสูงขึ้น เมื่อเป็นเช่นนั้นแล้วย่อมหมายความว่ากรยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างก็เป็นการยกเว้นการเก็บค่าน้ำไปในตัว

2) การนำมาตราภาษีเงินได้มาใช้บังคับ ภาษีเงินได้อาจไม่ได้มีความสัมพันธ์กับทรัพยากรน้ำให้เห็นได้อย่างเด่นชัดอันจะสามารถใช้เป็นเครื่องมือในการจัดเก็บภาษีน้ำได้ดังเช่นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่โดยส่วนใหญ่แล้วภาษีเงินได้กลับเป็นเครื่องมือที่รัฐอาจนำมาเป็นมาตรการสร้างแรงจูงใจให้ประชาชนสามารถดำเนินการตามแผนนโยบายที่รัฐได้จัดทำไว้และมีประสิทธิภาพในการสร้างแรงจูงใจได้สูง เนื่องจากคุณสมบัติพิเศษของความเป็นภาษีและเป็นภาษีที่เก็บจากรายได้ของผู้มีเงินได้ทุกคนอันมีลักษณะเป็นการลิดรอนสิทธิในทรัพย์สินของผู้มีรายได้ ผู้มีรายได้ต่างก็ต้องการที่จะนำรายได้ที่ตนได้ใช้ความวิริยะอุตสาหะเสียน้ำพักน้ำแรงเพื่อนำมาเสียให้กับรัฐบาลและถ้าต้องเสียก็ไม่ต้องการเสียภาษีในจำนวนเงินที่ไม่มากนัก รัฐบาลเองก็ไม่ได้บังคับจัดเก็บภาษีเงินได้โดยบังคับอย่างเคร่งครัด แต่มีการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีเพื่อลดความตึงเครียดจากการเสียภาษีของประชาชน รัฐอาจกำหนดนโยบายทางภาษีและนำมาตราภาษีเงินได้โดยกำหนดให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีบางประการมาใช้กำหนดหลักเกณฑ์เพื่อยกเว้นภาษีหรือเพื่อลดหย่อนภาษีอื่นได้ การกำหนดสิทธิประโยชน์ทางภาษีนี้นี้เป็นมาตรการทางภาษีอย่างหนึ่งที่รัฐอาจนำมาดำเนินการเกี่ยวข้องกับการบริหารที่เกี่ยวกับทรัพยากรน้ำ เช่น หากรัฐต้องการให้ผู้มีเงินได้ที่มีเนื่องจากการประกอบธุรกิจทางเกษตรกรรมตระหนักถึงการใช้ทรัพยากรน้ำเพื่อให้น้ำมีใช้ได้อย่างเพียงพอต่อบุคคลในชุมชนและให้เกิดการจ้างงานในชุมชนนั้น รัฐอาจให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีบางอย่างแก่ผู้มีเงินได้นั้นโดยอาจกำหนดเงื่อนไขการจ้างงานประชาชนในท้องถิ่นและเงื่อนไขการดำเนินการบำบัดน้ำเสียหรือกักเก็บรักษาน้ำธรรมชาติได้ ซึ่งเป็นการมองในเชิงอนุรักษ์น้ำ แนวคิดที่นำมาตราภาษีเงินได้เพื่อใช้เป็นนโยบายเกี่ยวกับการบริหารจัดการน้ำไม่ได้เรื่องที่เกิดขึ้นใหม่

¹¹ Dave Owen, *Water and Taxes*, (Research Reports), California: University of California, 2016, 13, https://lawreview.law.ucdavis.edu/issues/50/4/Articles/50-4_Owen.pdf, accessed May 8, 2020.

2.3.2 แนวคิดการจัดเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมโดยมาตรการค่าธรรมเนียม

1) ค่าธรรมเนียมบริหารจัดการ (Administrative Fees) คือ ค่าธรรมเนียมสำหรับการดำเนินกิจการบางประเภทที่รัฐต้องเข้ามาควบคุมการประกอบการให้เป็นไปตามกฎหมายที่รัฐได้กำหนด หรือเก็บข้อมูลเกี่ยวกับผู้ประกอบการเพื่อนำไปใช้ในการวิเคราะห์แนวทางกำหนดแผนนโยบายในการบริหารและตรวจสอบคุณสมบัติของผู้ประกอบการว่าเหมาะสมในการดำเนินการเฉพาะหรือไม่ รวมไปถึงการตรวจสอบว่ามีการดำเนินกิจการที่ขัดต่อกฎหมาย โดยรัฐอาจเรียกเก็บเงินจากผู้ประกอบการซึ่งเป็นผู้ขอใบอนุญาตและอาจกำหนดให้มีการจ่ายเป็นรายปีหรือช่วงระยะเวลาหนึ่งได้และมักจะเก็บเริ่มต้นในครั้งแรกที่มีการขออนุญาตในการประกอบกิจการหรือขออนุญาตใช้น้ำซึ่งจำเป็นจะต้องมีการดำเนินการบางอย่าง เช่น การติดตั้งมาตรวัดน้ำ การนำค่าธรรมเนียมการอนุญาตเป็นค่าธรรมเนียมที่มาใช้กับการบริหารจัดการทรัพยากรน้ำสามารถเป็นไปได้ โดยการเก็บข้อมูลการใช้น้ำของผู้ใช้น้ำหรือผู้ประกอบการและข้อมูลการใช้น้ำถือเป็นข้อมูลที่มีความสำคัญอย่างมากในการประเมินความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นจากน้ำ รวมถึงให้เกิดการวางแผนล่วงหน้าของผู้ใช้น้ำหรือผู้ประกอบการในช่วงสภาวะวิกฤต

2) ค่าธรรมเนียมน้ำ (Water Charge or Water Fee) คือ ค่าธรรมเนียมการใช้เป็นการเก็บค่าธรรมเนียมเนื่องจากการใช้บริการของภาครัฐ โดยผู้ชำระค่าธรรมเนียมได้ใช้บริการอย่างใดอย่างหนึ่งของหน่วยงานรัฐ และหน่วยงานรัฐที่เรียกเก็บต้องมีหน้าที่ให้การให้บริการเหล่านั้นด้วย เช่น ค่าธรรมเนียมบำบัดน้ำเสีย ค่าธรรมเนียมการใช้น้ำดื่มประสงค์อย่างหนึ่ง คือ ต้องการให้มีการลดปริมาณการใช้ทรัพยากรธรรมชาติลง นอกจากนี้การเก็บค่าธรรมเนียมการใช้น้ำยังเป็นเครื่องมืออย่างหนึ่งที่ท้องถิ่นของประเทศในองค์กรเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและพัฒนา (OECD) นำมาใช้เพื่อจัดเก็บรายได้และมีแนวโน้มสร้างรายได้เพิ่มขึ้นให้กับท้องถิ่นในปัจจุบัน¹² การนำค่าธรรมเนียมการใช้น้ำมาใช้บริหารจัดการน้ำ จะช่วยให้การมีการใช้น้ำอย่างประหยัดมากขึ้นเนื่องจากการเพิ่มต้นทุนแก่น้ำ ได้แก่ ต้นทุนน้ำดิบ ค่าขนส่ง ค่าบริหารจัดการ และค่าบำบัดน้ำเสีย¹³ อีกทั้งเงินที่ได้จากการจัดเก็บค่าธรรมเนียมก็อาจมีการ

¹² Marcin Bedzieszak, "Fees and User Charge in Public Finance. Evidence from Selected OECD Countries," *Zarządzanie Publiczne* 4, (2019): 300 – 314, <https://www.ejournals.eu/pliki/art/16540/>, accessed October 12, 2021.

¹³ ศิริวิทย์ ศิริภาพงษ์เลิศ, "เครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์ในการบริหารจัดการน้ำ," <https://progreencenter.org/2018/12/18/%E0%B9%80%E0%B8%84%E0%B8%A3%E0%B8%B7%E0%B9%88%E0%B8%AD%E0%B8%87%E0%B8%A1%E0%B8%B7%E0%B8%AD%E0%B8%97%E0%B8%B2%E0%B8%87%E0%B9%80%E0%B8%A8%E0%B8%A3%E0%B8%A9%E0%B8%90%E0%B8%A8%E0%B8%B2%E0%B8%AA%E0%B8%95/>, สืบค้นเมื่อวันที่ 7 กุมภาพันธ์ 2564.

นำมาจัดสรรเพื่อใช้สำหรับการบริหารจัดการด้านน้ำได้โดยเฉพาะ ซึ่งจะแตกต่างจากภาษีที่ต้องนำส่งเข้าคลังแผ่นดินของรัฐเสมอ¹⁴

3. โครงสร้างภาษีและค่าธรรมเนียมน้ำภาคเกษตรกรรมในต่างประเทศ

3.1 สาธารณรัฐประชาชนจีน

สาธารณรัฐประชาชนจีนเป็นประเทศเกษตรกรรมแห่งหนึ่งที่มีการกำหนดราคาค่าน้ำสำหรับการใช้น้ำภาคเกษตรกรรม ในช่วงแรกการรัฐบาลจะยังไม่มีการเริ่มเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรม แต่จะเริ่มเก็บจากภาคครัวเรือนและอุตสาหกรรม จนกระทั่งมีการตรากฎหมายน้ำแห่งสาธารณรัฐประชาชนจีนเพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมทรัพยากรน้ำขึ้น แต่การเก็บค่าธรรมเนียมก็ก่อให้เกิดปัญหา เช่น ปัญหาทุจริตของหน่วยงานด้านน้ำ จึงได้มีการปฏิรูปการจัดเก็บเปลี่ยนแปลงจากการเก็บค่าธรรมเนียมน้ำเป็นการเก็บในรูปแบบภาษีแทน ในหัวข้อนี้ผู้เขียนจะนำการเก็บค่าทรัพยากรน้ำในรูปแบบค่าธรรมเนียมตามกฎหมายเดิมซึ่งได้ปรากฏอยู่ในคำสั่งของจังหวัดเหอเป่ย์ ฉบับที่ 16 เรื่อง มาตรการในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมทรัพยากรน้ำและการใช้น้ำ จังหวัดเหอเป่ย์ มาเปรียบเทียบกับกรเก็บภาษีทรัพยากรน้ำโครงการนำร่องโดยประกาศของกระทรวงการคลัง ฉบับที่ 55 (Cai sui No. 55) เรื่อง มาตรการนำร่องปฏิรูปการจัดเก็บภาษีทรัพยากรน้ำ และแบ่งโครงสร้างทางภาษีพิจารณาออกเป็น 4 ประการ ดังนี้

3.1.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือผู้ชำระค่าธรรมเนียม

บุคคลผู้มีหน้าที่เสียภาษีทรัพยากรน้ำ ได้แก่ หน่วยงานและบุคคลที่มีการใช้น้ำจะต้องเสียภาษีทรัพยากรน้ำ ไม่ว่าจะเป็นแหล่งผิวดินหรือแหล่งน้ำใต้ดินตามธรรมชาติหรือเกิดจากระบบสาหร่ายบโภคของรัฐหรือที่รัฐได้เป็นผู้ลงทุน หน่วยงานและบุคคลนั้นต้องขออนุญาตการใช้น้ำด้วยตามกฎหมายน้ำแห่งสาธารณรัฐประชาชนจีน ค.ศ. 2002 และคำสั่งคณะกรรมการรัฐสภาสาธารณรัฐประชาชนจีนที่ 460 เกี่ยวกับใบอนุญาตการใช้น้ำและการเก็บค่าธรรมเนียมทรัพยากรน้ำ¹⁵ ทั้งนี้ ความรับผิดชอบในการจะต้องเสียภาษีทรัพยากรน้ำเกิดขึ้นเมื่อผู้เสียภาษีมีการใช้น้ำจากแหล่งน้ำ¹⁶ ส่วนการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรม ผู้มีหน้าที่ชำระค่าธรรมเนียมทรัพยากรน้ำ ได้แก่ หน่วยงานและบุคคลที่ใช้โครงการรับน้ำหรือสิ่งอำนวยความสะดวกโดยตรงจากแม่น้ำ, ทะเลสาบ, อ่างเก็บน้ำหรือน้ำใต้ดินจะต้องชำระค่าธรรมเนียมทรัพยากรน้ำ¹⁷ และกำหนดข้อยกเว้นในการเก็บค่าธรรมเนียมทรัพยากรน้ำไว้ด้วย ในขณะที่ประกาศกระทรวงการคลัง

¹⁴ European Environment Agency. "Assessment of cost recovery through water pricing," <https://www.eea.europa.eu/publications/assessment-of-full-cost-recovery/download>, accessed October 15, 2021.

¹⁵ Finance and Taxation of 2016 No. 55 Article 3.

¹⁶ Finance and Taxation of 2016 No. 55 Article 15.

¹⁷ The Order of The Hebei Provincial No. 16 article 4.

ไม่ได้มีการกำหนดกรณีที่จะยกเว้นไว้ ดังนั้น ผู้มีหน้าที่เสียภาษีและค่าธรรมเนียมทรัพยากรน้ำ ตามกฎหมายทั้งสองฉบับนี้จึงไม่ได้มีความแตกต่างกันมากนัก

3.1.2 ฐานภาษีหรือวัตถุประสงค์ที่ต้องชำระค่าธรรมเนียม

ฐานในการคำนวณภาษีและวัตถุประสงค์ที่ต้องชำระค่าธรรมเนียมตามกฎหมายทั้งสอง ฉบับของสาธารณรัฐประชาชนจีน ได้กำหนดฐานภาษีหรือวัตถุประสงค์ที่ต้องชำระค่าธรรมเนียม ทรัพยากรน้ำ คือ ปริมาณการใช้น้ำ กล่าวคือ การผู้เสียภาษีจะเสียภาษีมากหรือน้อยจะขึ้นอยู่กับปริมาณการใช้น้ำ ยิ่งมีการใช้น้ำในปริมาณที่มากก็ต้องยิ่งเสียภาษีเพิ่มขึ้นด้วย ไม่ว่าจะเป็น น้ำผิวดินหรือน้ำใต้ดินใด ๆ ก็ตาม

3.1.3 อัตราภาษีหรือค่าธรรมเนียม

อัตราภาษีน้ำจะใช้รูปแบบอัตราตามปริมาณเป็นหลักในการคำนวณ¹⁸ ซึ่งอัตรา ภาษีจะมีความแตกต่างกันตามประเภทของการใช้และตามแหล่งน้ำผิวดินหรือน้ำใต้ดิน คือ ใน กรณีที่ประเภทของการใช้น้ำเช่นเดียวกัน ค่าธรรมเนียมทรัพยากรน้ำจะเก็บจากการใช้น้ำใต้ดิน ในอัตราที่สูงกว่าการใช้น้ำผิวดิน และในกรณีเป็นแหล่งน้ำใต้ดินประเภทเดียวกันหากพื้นที่ใดมีการใช้น้ำที่มากอัตราค่าน้ำก็จะต้องยิ่งสูงเพิ่มขึ้น อย่างไรก็ตามการเพิ่มอัตราในลักษณะเช่นนี้จะใช้ เฉพาะกับน้ำใต้ดินเท่านั้นและจะไม่นำมาใช้กับภาคเกษตรกรรม¹⁹ หากเป็นการใช้น้ำที่มี วัตถุประสงค์ประสงค์ในการทำเกษตรกรรมจะต้องใช้อัตราพื้นฐานที่ต่ำในการคำนวณค่าน้ำ และหากว่า มีการใช้น้ำที่เกินกว่าปริมาณที่มีสิทธิจะมีการเรียกเก็บในอัตราที่สูงกว่าอัตราพื้นฐานได้ 3 เท่า²⁰ นอกจากนี้ยังมีการกำหนดอัตราภาษีพื้นฐานขั้นต่ำไว้สำหรับการใช้น้ำผิวดินเฉลี่ยไม่น้อยกว่า 0.4 หยวนต่อลูกบาศก์เมตรและน้ำใต้ดินเฉลี่ยไม่น้อยกว่า 1.5 หยวนต่อลูกบาศก์เมตร และให้ เก็บภาษีสำหรับการใช้น้ำด้านพลังงานในอัตรา 0.005 หยวนต่อกิโลวัตต์ชั่วโมง²¹ ส่วนอัตรา ค่าธรรมเนียมน้ำจะมีการเก็บค่าธรรมเนียมทรัพยากรน้ำในรูปแบบบล็อก กล่าวคือ จะมีการ กำหนดปริมาณออกเป็นช่วง ๆ แต่ละช่วงจะมีการกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมไว้แตกต่างกัน ปริมาณการใช้น้ำในช่วงที่สูงขึ้นก็ต้องคำนวณในอัตราที่สูง เช่น หากมีการใช้น้ำเกินโควตาแต่ไม่ ถึงร้อยละ 20 ของปริมาณน้ำตามแผนจะมีการเก็บค่าน้ำเพิ่ม 1.5 เท่าของอัตราพื้นฐาน หาก เกินร้อยละ 20 แต่ไม่เกินร้อยละ 40 ก็จะมีเก็บใน 2 เท่าของอัตราพื้นฐาน หากใช้น้ำเกินร้อยละ 40 ขึ้นไปก็จะเก็บ 3 เท่าของอัตราพื้นฐาน และการใช้น้ำโดยไม่ได้มีการขออนุญาตก็ต้องเก็บ 4 เท่าของอัตราพื้นฐาน²² และในกรณีที่ได้รับการอนุมัติให้ใช้น้ำบาดาลในพื้นที่ที่มีการใช้น้ำมาก เกินไป น้ำบาดาลจะถูกเรียกเก็บใน 2 เท่าของอัตราพื้นฐานเกณฑ์การจัดเก็บค่าธรรมเนียม

¹⁸ Finance and Taxation of 2016 No. 55 Article 5.

¹⁹ Finance and Taxation of 2016 No. 55 Article 6.

²⁰ Finance and Taxation of 2016 No. 55 Article 10.

²¹ Finance and Taxation of 2016 No. 55 Article 7.

²² The Order of The Hebei Provincial No. 16 article 9.

ทรัพยากรน้ำและ 3 เท่าของเกณฑ์การจัดเก็บน้ำบาดาลในพื้นที่ที่มีการใช้น้ำบาดาลมากเกินไป²³

3.1.4 การบริหารการจัดเก็บภาษีหรือค่าธรรมเนียม

การบริหารการจัดเก็บภาษี กฎหมายได้ให้อำนาจของหน่วยงานภาษีท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บภาษีทรัพยากรน้ำเป็นตามกฎหมายของสาธารณรัฐประชาชนจีนเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีและการบริหารภาษีและบทบัญญัติที่เกี่ยวข้องของมาตรการเหล่านี้²⁴ ภาษีทรัพยากรน้ำจะถูกเรียกเก็บเป็นรายไตรมาสหรือรายเดือนตามที่หน่วยงานด้านภาษีประเมินการณตามสถานการณ์ที่เกิดขึ้นจริง หากไม่สามารถคำนวณและชำระภาษีได้ภายในระยะเวลาที่กำหนดกฎหมายก็เปิดช่องให้สามารถประกาศและชำระภาษีได้เป็นรายเดือน²⁵ นอกจากนี้กฎหมายยังกำหนดให้มีกลไกในการร่วมกันตรวจสอบภาษีของหน่วยงานภาษีท้องถิ่นกับกรมบริหารจัดการน้ำ คือ หน่วยงานที่บริหารน้ำควรให้ใบอนุญาตการใช้น้ำกับหน่วยงานด้านภาษีในท้องถิ่นเป็นประจำ และช่วยเหลือเจ้าหน้าที่ภาษีท้องถิ่นเพื่อตรวจสอบข้อมูลประกาศเกี่ยวกับการใช้น้ำ เมื่อผู้เสียภาษีจะประกาศและจ่ายภาษีให้กับหน่วยงานจัดเก็บภาษีท้องถิ่นตามปริมาณการใช้น้ำจริงที่ได้รับอนุมัติจากหน่วยงานบริหารน้ำ หน่วยงานภาษีท้องถิ่นจะเปรียบเทียบข้อมูลประกาศที่เกี่ยวข้องของผู้เสียภาษีกับข้อมูลที่ได้รับอนุมัติจากหน่วยงานบริหารน้ำ และหากพบปัญหาใด ๆ ระหว่างการบริหารหน่วยงานทั้งสองต้องทำการตรวจสอบร่วมกัน²⁶ การบริหารการจัดเก็บค่าธรรมเนียม เงินที่จัดเก็บได้ให้เป็นต้นทุนของหน่วยงานบริหารจัดการน้ำและจะต้องนำมาใช้เพื่อบริหารจัดการน้ำด้วย²⁷ หน่วยงานบริหารน้ำจะต้องจัดทำงบประมาณค่าใช้จ่ายสำหรับค่าใช้จ่ายน้ำตามความต้องการของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ค่าธรรมเนียมทรัพยากรน้ำจะต้องรวมอยู่ในการจัดการงบประมาณทางการเงินอย่างเต็มที่และจัดสรรเพื่อวัตถุประสงค์พิเศษ²⁸ ค่าธรรมเนียมน้ำจะเรียกจัดเก็บเป็นรายเดือนจากหน่วยงานและบุคคลที่ได้มีการใช้น้ำ²⁹

3.2 รัฐแคลิฟอร์เนีย

รัฐแคลิฟอร์เนียเป็นรัฐเกษตรกรรมที่มีการนำวิธีการกำหนดราคาค่าน้ำมาใช้บังคับจุดเด่นของรัฐแคลิฟอร์เนีย คือ การกระจายอำนาจให้กับท้องถิ่นเป็นผู้มีหน้าที่ให้บริการสาธารณะด้านน้ำโดยเฉพาะ คือ District เนื่องจากหน่วยงานอื่นของรัฐไม่สามารถให้บริการสาธารณะให้ตามความต้องการของประชาชนในพื้นที่ได้ การเรียกเก็บค่าน้ำในรูปแบบภาษีชนิด

²³ The Order of The Hebei Provincial No. 16 article 10.

²⁴ Finance and Taxation of 2016 No. 55 Article 14.

²⁵ Finance and Taxation of 2016 No. 55 Article 16.

²⁶ Finance and Taxation of 2016 No. 55 Article 19.

²⁷ The Order of The Hebei Provincial No. 16 article 13.

²⁸ The Order of The Hebei Provincial No. 16 article 17.

²⁹ The Order of The Hebei Provincial No. 16 article 11.

พิเศษจะเรียกเก็บตามมูลค่าของที่ดินผ่านการประเมินคล้ายกับการเก็บภาษีทรัพย์สินของรัฐ นอกจากนี้ยังมีอำนาจในการเก็บค่าธรรมเนียมน้ำเพิ่มเติมจากการเก็บภาษีและครอบคลุมไปถึง การใช้น้ำในภาคเกษตรกรรม โดยการเก็บค่าน้ำตาม Irrigation District Law อันเป็นส่วนหนึ่งของ California Water Code จะเป็นการเก็บค่าน้ำเพื่อชดเชยต้นทุนอันเกิดจากการดำเนินการให้บริการสาธารณะด้านน้ำภายในรัฐเป็นหลัก และเป็นหน่วยงานท้องถิ่นซึ่งเป็นอิสระจากหน่วยงานอื่น บทความนี้จะพิจารณาถึงโครงสร้างการจัดเก็บภาษีและค่าธรรมเนียม 4 ประเภท ดังนี้

3.2.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือผู้ชำระค่าธรรมเนียม

การจัดเก็บภาษีน้ำภาคเกษตรกรรมจะเป็นการจัดเก็บโดยใช้วิธีการประเมินมูลค่าที่ดินซึ่งรวมการเก็บค่าน้ำในภาคเกษตรกรรมไปด้วยและเป็นการจัดเก็บโดยพิจารณาจากมูลค่าของที่ดินสำหรับเกษตรกรรมเป็นหลัก ดังนั้น เจ้าของที่ดินซึ่งได้รับประโยชน์จากบริการสาธารณะของ District จึงเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีน้ำตามที่กฎหมายได้กำหนดไว้ ส่วนการเก็บค่าธรรมเนียมนั้นจะเน้นไปที่การให้บริการอันเกี่ยวกับน้ำเป็นสำคัญซึ่งผู้ชำระค่าธรรมเนียมจะได้รับผลประโยชน์ตอบแทนอันเนื่องจากการชำระค่าน้ำ นั้นหมายความว่า เป็นการให้บริการโดยมุ่งหวังผลตอบแทน คือ ปริมาณน้ำที่ได้รับ ดังนั้น ผู้รับบริการจึงเป็นผู้ชำระค่าธรรมเนียม

3.2.2 ฐานภาษีหรือวัตถุประสงค์ที่ต้องชำระค่าธรรมเนียม

ฐานภาษีน้ำภาคเกษตรกรรม เป็นการเก็บภาษีในลักษณะ Ad Valorem โดยมีฐานภาษี คือ มูลค่าของที่ดินตาม Irrigation District Law³⁰ ตามมูลค่ายุติธรรมของตลาดเป็นมูลค่าในการประเมิน³¹ หากที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์มีมูลค่ามาก การเสียภาษีย่อมมากขึ้นตามไปด้วย ส่วนวัตถุประสงค์ที่ต้องชำระค่าธรรมเนียมตามกฎหมายจะขึ้นอยู่กับ Irrigation District แต่ละแห่งเป็นผู้กำหนดแต่โดยส่วนใหญ่แล้วการเก็บค่าธรรมเนียมจะยึดเอา ปริมาณการใช้น้ำ เป็นวัตถุประสงค์ในการคำนวณค่าธรรมเนียมเป็นสำคัญ การใช้น้ำในปริมาณที่สูง จำนวนค่าธรรมเนียมที่ต้องชำระก็สูงขึ้นตามปริมาณการใช้น้ำด้วย

3.2.3 อัตราภาษีหรือค่าธรรมเนียม

อัตราภาษีที่ใช้คำนวณสำหรับภาคเกษตรกรรมตาม Irrigation District Law จะมีลักษณะเป็นค่าธรรมเนียมคงที่ โดยจะแบ่งอัตราภาษีออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ อัตราปกติ

³⁰ Albert T Henley, "Land Value Taxation by California Irrigation Districts," *American Journal of Economics and Sociology* 4, (1968): 377 – 386, <https://www.jstor.org/stable/3485675>, accessed November 2, 2021.

³¹ Wells A Hutchins, "Irrigation District Their Organization Operation and Financing," *Technical Bulletin* 254, (1931): 21-22, <https://naldc.nal.usda.gov/download/CAT86200248/PDF/>, accessed November 25, 2021, คำว่า "มูลค่ายุติธรรมของราคาตลาด" ตามประกาศฉบับที่ 561 ของ Internal Revenue Code หมายถึง "ราคาขายทรัพย์สินในตลาดเปิด ระหว่างผู้ซื้อและผู้ขายซึ่งประสงค์ที่จะทำการซื้อขายโดยปราศจากการบังคับและมีความรู้พอสมควรในข้อเท็จจริงนั้น".

ซึ่งมีการคำนวณจากจำนวนเงินต้นทุนที่ต้องมีการเรียกเก็บโดย District ทารด้วยร้อยละ 85 ของมูลค่าที่ดินที่มีการประเมินรายปี ที่เหลือคือส่วนต่างร้อยละ 15 จะกันไว้เป็นค่าความคาดเคลื่อน และอัตราแบบพิเศษซึ่งจะคำนวณเช่นเดียวกับอัตราปกติ เพียงแต่จะเปลี่ยนแปลงตัวหาร คือ ร้อยละ 85 ขึ้นไปของมูลค่าที่ดินที่มีการประเมินรายปี³² โดยอัตราที่ใช้จัดเก็บจะคงที่และไม่มีการเปลี่ยนแปลงไปปัจจัยอื่น ๆ ส่วนอัตราค่าธรรมเนียมนี้จะมีลักษณะเป็นการกำหนดอัตราให้คงที่ กล่าวคือ จะมีการกำหนดอัตราขึ้นมาค่าหนึ่งและจะไม่มีการเปลี่ยนแปลงอัตราดังกล่าวแม้จะมีการใช้น้ำในปริมาณที่สูงขึ้นก็ตาม โดยจะนำไปคูณกับปริมาณน้ำเพื่อให้ได้ผลลัพธ์ คือ ค่าธรรมเนียมที่ต้องชำระ การคำนวณเช่นนี้จะมีลักษณะของรูปแบบอัตราคงที่ตามปริมาณ และจำนวนเงินภาษีจะแปรผันตรงกับปริมาณน้ำที่ใช้เป็นหลัก นอกจากนี้ District ยังมีสิทธิในการกำหนดวิธีการจัดเก็บค่าน้ำได้โดยไม่จำเป็นต้องจัดเก็บตามอัตราตามปริมาณ เนื่องจากกฎหมายให้อิสระในการกำหนดค่าธรรมเนียมได้เอง³³ ใน Irrigation District บางแห่งได้มีการนำหลักการพิจารณาตามขนาดพื้นที่ของที่ดินเป็นเกณฑ์ในการพิจารณาเก็บค่าธรรมเนียมด้วย เช่น Alta Irrigation District เป็นต้น³⁴

3.2.4 การบริหารการจัดเก็บภาษีหรือค่าธรรมเนียม

การเก็บภาษีน้ำและค่าธรรมเนียมน้ำภาคเกษตรกรรมต่างก็มีลักษณะเฉพาะแตกต่างกันตามที่กฎหมายน้ำแห่งรัฐแคลิฟอร์เนียได้บัญญัติไว้ แต่วัตถุประสงค์ประการหนึ่งที่มีร่วมกันทั้งการเก็บในรูปแบบภาษีและค่าธรรมเนียมน้ำในภาคเกษตรกรรมนั้น คือ เพื่อให้รัฐมีรายได้ให้ครอบคลุมต้นทุนที่ได้จัดทำบริการสาธารณะ อำนาจในการจัดเก็บภาษีและค่าธรรมเนียมจะเป็นของ District ซึ่งเป็นหน่วยงานปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งเป็นผู้ดำเนินการบริหารจัดการน้ำ โดยที่ District จะเกิดจากความยินยอมของประชาชนในท้องถิ่นซึ่งเรียกร้องให้มีรัฐมีการดำเนินการกิจการสาธารณะขึ้น และเป็นหน่วยงานท้องถิ่นที่มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดกับประชาชน ทั้งยังเตรียมความพร้อมให้ประชาชนสามารถมีน้ำใช้ทำเกษตรกรรมได้ต่อไป การเก็บภาษีน้ำภาคเกษตรกรรมตาม Irrigation District Law จะใช้การเก็บภาษีในรูปแบบการประเมินภาษี (Assessment) ซึ่งให้ยึดตามการประเมินตามลักษณะของการประเมินภาษีทรัพย์สินตามประมวลรัษฎากร รายได้ที่ได้จัดเก็บจากภาษีและค่าธรรมเนียมน้ำตาม Irrigation District Law จะนำไปชดเชยกับต้นทุนที่หน่วยงานท้องถิ่นได้มีการลงทุนไปแล้ว และต้นทุนที่อาจเกิดขึ้นในภายหลัง โดยต้นทุนทั้งหมดที่ต้องนำไปชดเชยจะเป็นต้นทุนตามที่กฎหมายได้บัญญัติไว้³⁵ ซึ่ง District จะคาดการณ์และนำไปรวมเพื่อคำนวณอัตราภาษีต่อไป

³² California Water Code §25801.

³³ California Water Code §22284.

³⁴ Juliet Christian Smith and Chris Kaphiem, “Volumetric Water Pricing and Conjunctive Use: Alta Irrigation District,” https://pacinst.org/wpcontent/uploads/2013/02/volumetric_water_pricing_and_conjunctive_use3.pdf, accessed November 11, 2021.

³⁵ California Water Code §25650 - §25656.

4. บทวิเคราะห์โครงสร้างจัดเก็บภาษีและค่าธรรมเนียมภาคเกษตรกรรม

จากการศึกษาจะเห็นได้ว่า การเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมของสาธารณรัฐประชาชนจีนและรัฐแคลิฟอร์เนียจะจำแนกการเก็บค่าน้ำในรูปแบบภาษีและค่าธรรมเนียมออกจากกัน วิธีปฏิบัติต่อภาษีและค่าธรรมเนียมจึงมีความแตกต่างกันมีลักษณะที่คล้ายคลึงกันอันเป็นการสะท้อนให้เห็นถึงความแตกต่างระหว่างภาษีและค่าธรรมเนียม เมื่อพิจารณาตามโครงสร้างการจัดเก็บจะพบว่า โครงสร้างค่าธรรมเนียมน้ำภาคเกษตรกรรมของทั้งสองประเทศจะมีลักษณะที่เหมือนกัน แต่ในส่วนโครงสร้างภาษีน้ำภาคเกษตรกรรมจะโครงสร้างบางส่วนที่แตกต่างกัน ในส่วนนี้ผู้เขียนจะวิเคราะห์โครงสร้างการจัดเก็บค่าน้ำของทั้งสองประเทศและพิจารณาว่าส่วนใดเหมาะสมในการนำมาปรับใช้กับประเทศไทย

4.1 วิเคราะห์โครงสร้างภาษีน้ำภาคเกษตรกรรม

การเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมในรูปแบบภาษีจะต้องมีสาระสำคัญ คือ เป็นการเก็บค่าน้ำภาคบังคับ และไม่ผลตอบแทนโดยตรงอันเนื่องจากการเสียภาษี อีกทั้งรายได้จากการจัดเก็บภาษีน้ำภาคเกษตรกรรมต้องเป็นวัตถุประสงค์เป็นการทั่วไป สาระสำคัญของภาษีจะนำมาพิจารณาวิเคราะห์กับโครงสร้างทางภาษีของสาธารณรัฐประชาชนจีนและรัฐแคลิฟอร์เนีย ดังนี้

4.1.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

บุคคลผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะมีความสัมพันธ์กับฐานภาษี หากฐานภาษีน้ำพิจารณาจาก “ปริมาณการใช้น้ำ” จะเห็นถึงความสัมพันธ์ระหว่างน้ำกับผู้ใช้บริการน้ำ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีโดยยึดปริมาณการใช้เป็นหลัก คือ บุคคลผู้ใช้บริการซึ่งใช้น้ำจากแหล่งน้ำอันบังคับให้ต้องเสียภาษี แต่หากฐานภาษีน้ำพิจารณาจาก “ที่ดิน” จะเห็นความสัมพันธ์ระหว่างน้ำกับในที่ดินกับผู้ครอบครองทำประโยชน์ในที่ดิน ผู้มีหน้าที่เสียภาษีโดยยึดที่ดินเป็นหลัก คือ บุคคลผู้ครอบครองที่ดินเกษตรกรรม ทั้งนี้ผู้เสียภาษีน้ำภาคเกษตรกรรมทั้งกรณียึดตามปริมาณกับการยึดตามที่ดิน จะต้องมิตุประสงค์เพื่อการทำเกษตรกรรมเป็นหลักจึงจะตกอยู่ภายใต้บังคับให้ต้องชำระภาษีน้ำภาคเกษตรกรรม เมื่อพิจารณาลักษณะสำคัญของภาษีแล้วผู้เขียนมีแนวโน้มเห็นด้วยไปในทิศทางเดียวกันกับการเก็บภาษีที่ควรยึดโยงกับที่ดิน เนื่องจากการเสียภาษีต้องไม่มีผลตอบแทนโดยตรงอันเนื่องจากการชำระภาษี แต่การเก็บค่าน้ำตามปริมาณจะมีผลโดยตรง คือ ปริมาณน้ำที่ได้รับ และการเก็บตามฐานปริมาณอาจส่งผลกระทบต่อเกษตรกรรมมากจนเกินไป

4.1.2 ฐานภาษี

กรณีการเก็บภาษีตามปริมาณ จำนวนภาษีที่ชำระจะอ้างอิงกับปริมาณการใช้น้ำเป็นหลัก หากการใช้น้ำในปริมาณที่มาก จำนวนภาษีที่ต้องชำระก็มากตามไปด้วย ภาษีจากการเก็บตามปริมาณจะมีฐานภาษี คือ ปริมาณการใช้น้ำ การเก็บภาษีตามปริมาณจึงมีข้อดี คือ มีความสัมพันธ์ตามปริมาณการใช้น้ำเป็นหลัก แต่ก็จำเป็นต้องมีการติดตั้งเครื่องมือวัดปริมาณเพิ่มเติม ในกรณีการเก็บภาษียึดตามที่ดิน จะมีฐานในประเมิน คือ ราคาประเมินมูลค่าที่ดิน

เกษตรกรรมตามมูลค่ายุติธรรมของตลาด ที่ดินเกษตรกรรมใดมีมูลค่าที่สูงหรือผู้ครอบครองมีที่ดินเกษตรกรรมที่มากกว่าก็ต้องเสียภาษีในจำนวนที่สูงเช่นเดียวกัน การเก็บโดยการประเมินมูลค่าจากภาษีที่ดินมีข้อดี คือ หน่วยงานของรัฐมีความเชี่ยวชาญในการประเมินมูลค่าภาษีจากรัพย์สินตามภาษีสรัพย์สินอยู่ก่อนแล้ว และการเก็บภาษีก็เชื่อมโยงกับที่ซึ่งปรากฏอยู่ในฐานข้อมูลที่รัฐได้จัดเก็บไว้เป็นการเฉพาะอยู่แล้ว อีกทั้งยังไม่จำเป็นต้องติดตั้งเครื่องมือเพื่อวัดค่าน้ำสามารถคำนวณได้ตามข้อมูลที่กำหนดและไม่ก่อให้เกิดผลตอบแทนอันเนื่องจากการชำระภาษีไว้โดยตรง แต่ความสัมพันธ์ของปริมาณการใช้น้ำยังไม่มีให้เห็นอย่างเด่นชัด จึงไม่อาจก่อให้เกิดการลดปริมาณการใช้น้ำของประชาชนลงไปได้ ในส่วนของฐานภาษีผู้เขียนมีความเห็นในทิศทางเดียวกับการเก็บภาษีผ่านการประเมินมูลค่าของที่ดิน เนื่องจากการเข้าถึงแหล่งน้ำสาธารณะถือเป็นประโยชน์ประการหนึ่งที่พื้นที่เกษตรกรรมได้รับ จึงสามารถประเมินเป็นมูลค่าของที่ดินได้ และจะส่งผลกระทบต่อเกษตรไม่มากจากการที่ไม่ได้คำนึงถึงปริมาณการใช้น้ำเป็นหลัก

4.1.3 อัตราภาษี

อัตราภาษีน้ำภาคเกษตรกรรมจะเป็นการเก็บโดยใช้อัตราคงที่ และจะกำหนดอัตราภาษีไว้ในอัตราที่ต่ำ เนื่องจากการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมนั้นก่อให้เกิดความขัดแย้งกับเกษตรกรในประเทศ ซึ่งมักจะมีฐานะทางเศรษฐกิจที่ไม่ดี อัตราค่าน้ำภาคเกษตรกรรมของทั้งสองประเทศไม่ได้มีความแตกต่างกันมากนัก ผู้เขียนจึงเห็นด้วยกับการใช้อัตราคงที่ในการคำนวณ เนื่องจากจะไม่ก่อให้เกิดความยุ่งยากในการคำนวณและการเก็บภาษีน้ำภาคเกษตรกรรมก็เน้นเพียงให้สามารถมีรายได้ชำระต้นทุนของรัฐได้เป็นอย่างน้อย จึงควรกำหนดอัตราที่ใช้ในการจัดเก็บให้มีความแตกต่างกันไปตามประเภทของแหล่งน้ำและประเภทของการทำเกษตรกรรม เช่น ประเภทการทำเกษตรกรรมเพาะปลูก พืชไร่ เลี้ยงสัตว์น้ำ จะเป็นการจะสร้างความเป็นธรรมในการเก็บภาษีมากขึ้น กฎหมายควรกำหนดให้มีการกำหนดประเภทต้นทุนที่จะต้องนำรายได้ไปชดเชยไว้อย่างชัดเจน รวมถึงการกำหนดรูปแบบอัตราที่หลากหลายให้หน่วยงานของรัฐสามารถนำไปใช้ได้ตามความเหมาะสมของท้องถิ่นแต่ละแห่ง

4.1.4 การบริหารการจัดเก็บภาษี

การเก็บภาษีน้ำภาคเกษตรกรรมมักจะมอบอำนาจให้กับหน่วยงานท้องถิ่นเป็นผู้มีอำนาจในการเรียกเก็บ เนื่องจากหน่วยงานท้องถิ่นมีความใกล้ชิดกับประชาชนในพื้นที่ซึ่งมีเอกลักษณ์ที่แตกต่างกันไป ผู้เขียนมีความเห็นไปในทิศทางเดียวกันกับการเก็บค่าน้ำของรัฐแคลิฟอร์เนียซึ่งมีการจัดตั้ง District ให้จัดทำบริการสาธารณะด้านน้ำโดยเฉพาะและให้อำนาจ District มีหน้าจัดเก็บภาษีจากผู้ครอบครองซึ่งอยู่ในพื้นที่รับผิดชอบของหน่วยงานได้และสามารถกำหนดรูปแบบการจัดเก็บได้อย่างอิสระตามกรอบของกฎหมายระดับพระราชบัญญัติให้อำนาจไว้ การจัดเก็บภาษีจึงสัมพันธ์ความต้องการใช้น้ำของประชาชนในท้องถิ่นโดยยินยอมที่ชำระค่าน้ำเพื่อให้การให้บริการด้านน้ำสามารถดำเนินต่อไปได้ อันสะท้อนให้เห็นถึงหลักความยินยอมของประชาชนในการเสียภาษี แต่ต้องกำหนดให้ประชาชนมีส่วนร่วมในการบริหารจัดการน้ำร่วมกันด้วย หากกำหนดการเก็บภาษีโดยอาศัยความยินยอมของประชาชนในลักษณะ

เช่นนี้ย่อมเป็นการสร้างความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีน้ำเพิ่มขึ้นและลดความขัดแย้งต่อเกษตรกรลงได้ ส่วนประเทศไทยมีการกระจายอำนาจทางการปกครอง มีหน่วยงานท้องถิ่นกระจายในหลายพื้นที่ของประเทศไทยและมีหน้าที่ในการจัดหาน้ำให้กับเกษตรกรในพื้นที่อยู่แล้ว ดังนั้น การให้อำนาจจัดเก็บภาษีแก่ท้องถิ่นจึงมีความเหมาะสมสอดคล้องกับความต้องการของประชาชนในท้องถิ่น

4.2 วิเคราะห์โครงสร้างค่าธรรมเนียมน้ำภาคเกษตรกรรม

การเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมในรูปแบบค่าธรรมเนียม มีลักษณะสำคัญ คือ จะต้องเป็นการชำระโดยสมัครใจของผู้ชำระ มีผลประโยชน์ตอบแทนโดยตรงในทันทีที่ชำระ และรายได้จากการจัดเก็บต้องเป็นการนำไปใช้ประโยชน์เพื่อวัตถุประสงค์นั้นโดยเฉพาะ สาระสำคัญของการเก็บค่าธรรมเนียมน้ำภาคเกษตรกรรมจะนำมาวิเคราะห์กับการเก็บค่าน้ำของสาธารณรัฐประชาชนจีนและรัฐแคลิฟอร์เนีย ดังนี้

4.1.1 ผู้ชำระค่าธรรมเนียม

การเก็บค่าธรรมเนียมจะเป็นการเก็บโดยความสมัครใจของผู้ชำระที่ประสงค์จะมีการเข้าใช้บริการของหน่วยงานรัฐ โดยไม่มีการบังคับการจัดเก็บ หากผู้ชำระเงินได้มีการใช้บริการแล้ว หน้าที่ในการชำระค่าธรรมเนียมย่อมเกิดขึ้นในทันที การเก็บค่าธรรมเนียมน้ำภาคเกษตรกรรมจึงควรกำหนดให้ บุคคลใดผู้ใช้น้ำจากแหล่งน้ำของรัฐโดยมีวัตถุประสงค์สำหรับการทำเกษตรกรรม จะต้องเป็นผู้มีหน้าที่ชำระค่าธรรมเนียม ผู้เขียนเห็นว่า การกำหนดให้ผู้ใช้บริการเป็นผู้ชำระค่าธรรมเนียม มีความเป็นสากลอยู่แล้วและมีความเหมาะสมแล้วในการนำมาปรับใช้กับการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรม

4.1.2 วัตถุประสงค์ในการคำนวณค่าธรรมเนียม

การคำนวณค่าธรรมเนียมต้องมีการระบุวัตถุประสงค์อันเป็นฐานมาใช้ในการคำนวณ โดยการนำฐาน “ปริมาณการใช้” มาคำนวณ เพื่อสะท้อนให้เห็นถึงลักษณะของการได้รับผลประโยชน์ตอบแทนอันเนื่องมาจากการชำระค่าธรรมเนียม หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งว่าการชำระค่าธรรมเนียมน้ำภาคเกษตรกรรมจะเป็นการชำระเพื่อตอบแทนการใช้จากแหล่งน้ำสาธารณะของรัฐ ทำให้ผู้ชำระได้รับผลประโยชน์โดยตรงจากการใช้น้ำ ผู้เขียนเห็นว่าวัตถุประสงค์ในการคำนวณค่าธรรมเนียม คือ ปริมาณการใช้ ถือว่ามีความเหมาะสมแล้ว เนื่องจากการเก็บค่าธรรมเนียมเป็นการเก็บเนื่องจากการให้บริการ เมื่อมีการใช้บริการค่าบริการจึงควรที่จะเหมาะสมกับการให้บริการด้วย ในที่นี้ คือ ปริมาณการใช้น้ำที่ผู้ใช้บริการได้รับไปใช้นั่นเอง ทั้งนี้ผู้ใช้บริการต้องนำน้ำไปใช้เพื่อการทำเกษตรกรรมเท่านั้น

4.1.3 อัตราค่าธรรมเนียม

การเก็บค่าธรรมเนียมน้ำนั้นมีรูปแบบในการจัดเก็บที่หลากหลายไม่ว่าจะเป็นการเก็บแบบอัตรากคงที่ (Flat Rate) ซึ่งเป็นการเก็บอย่างคงที่เปลี่ยนแปลงจึงไม่สะท้อนการเก็บค่าน้ำให้เพียงพอต่อต้นทุน อัตราตามปริมาณ (Volumetric Rate) ซึ่งเป็นการเก็บค่าน้ำตามปริมาณที่มีการใช้น้ำเป็นหลัก ค่าธรรมเนียมตามฤดูกาล (Season Rate) ซึ่งเป็นการกำหนด

อัตราให้เปลี่ยนแปลงไปตามฤดูกาลในประเทศ และค่าธรรมเนียมแบบบล็อก (Block Rate) การเก็บค่าธรรมเนียมที่มีการเปลี่ยนแปลงตามช่วงของการใช้น้ำ รูปแบบอัตราทั้งหมดต่างก็มีลักษณะเฉพาะตัว โดยส่วนใหญ่แล้วมักจะเป็นการเก็บค่าน้ำโดยใช้อัตราตามปริมาณ โดยให้อัตราในการคำนวณคงที่เสมอไม่เปลี่ยนแปลงตามปริมาณการใช้ ในการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรม ผู้เขียนเห็นว่าควรเก็บค่าน้ำตามอัตราปริมาณเป็นหลักจึงจะมีความเหมาะสมกับการนำมาใช้ในประเทศไทย เนื่องจากจะทำให้หน่วยงานของรัฐมีรายได้เพียงพอกับต้นทุน และไม่ส่งผลกระทบต่อเกษตรกรมากเกินไป และให้มีการใช้อัตราตามฤดูกาลพิจารณาร่วมประกอบด้วย แต่อย่างไรก็ตามกฎหมายควรกำหนดรูปแบบอัตราทั้งหมดแล้ว แล้วให้หน่วยงานส่วนท้องถิ่นเป็นผู้นำไปปรับใช้กับท้องถิ่นตามความเหมาะสมของท้องถิ่นเองจะสร้างความยืดหยุ่นในการจัดเก็บให้ดียิ่งขึ้นไป

4.1.4 การบริหารจัดการจัดเก็บค่าธรรมเนียม

การเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมในรูปแบบค่าธรรมเนียม จะเชื่อมโยงกับหน่วยงานที่จัดเก็บภาษี ผู้เขียนต้องการให้เป็นการเก็บโดยเชื่อมโยงกับภาษีน้ำภาคเกษตรกรรมควบคู่กันไป เนื่องจากการเก็บเพียงเฉพาะภาษีย่อมไม่เพียงพอต่อต้นทุนในการบริหารจัดการน้ำของรัฐ การเก็บภาษีควรกำหนดปริมาณการใช้น้ำของผู้เสียภาษีไม่ให้ใช้เกินปริมาณที่กำหนดไว้ ส่วนที่เกินปริมาณที่กำหนดต้องมีการนำค่านวนภาษี หน่วยงานที่ดูแลจึงควรเป็นท้องถิ่นในการบริหารจัดการน้ำเนื่องจากมีความใกล้ชิดในพื้นที่และจะต้องรับหน้าที่ในการบริหารจัดการแหล่งน้ำในท้องถิ่นให้เพียงพอต่อการทำเกษตรกรรม การเก็บค่าธรรมเนียมนี้จะเก็บโดยนำรายได้ไปใช้เฉพาะกับการบริการจัดการน้ำโดยตรง ผู้เขียนไม่ได้ประสงค์ให้การเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมในลักษณะเป็นการซ้ำเติมของเกษตร แต่เป็นการเก็บเพื่อให้ระบบการบริหารจัดการน้ำเพื่อจะได้จัดสรรให้น้ำมีเพียงพอเปรียบเสมือนเป็นการรับประกันว่าเกษตรกรจะมีการใช้น้ำในการทำเกษตรกรรมได้ต่อไป โดยการเก็บค่าธรรมเนียมจะขึ้นอยู่กับพื้นที่ซึ่งมีความต้องการบริการสาธารณะลงในท้องถิ่นของตนเอง และบังคับให้ภาครัฐต้องให้บริการสาธารณะตอบสนองเพื่อบรรเทาความเดือดร้อนของประชาชนในพื้นที่ อีกทั้งการเก็บค่าธรรมเนียมในลักษณะสมัครใจผู้ประกอบการอาชีพเกษตรกรรมหากมีปริมาณที่เพียงพออยู่แล้วก็ไม่ต้องชำระค่าธรรมเนียมนี้แต่ประการใดหากปริมาณของผู้ชำระมีแหล่งน้ำของตนเพื่อรองรับปริมาณน้ำฝนจากธรรมชาติเพียงพอความต้องการอยู่แล้ว

5. บทสรุปและข้อเสนอแนะ

จากข้อมูลที่ได้กล่าวมาข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า ประเทศไทยยังไม่มีเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมตามพระราชบัญญัติทรัพยากรน้ำ พ.ศ. 2561 และการเก็บภาษีและค่าธรรมเนียมจะมีหลักเกณฑ์และการปฏิบัติที่แตกต่างกันตามลักษณะเฉพาะ ในต่างประเทศการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมของสาธารณรัฐประชาชนจีนและรัฐแคลิฟอร์เนียจะเป็นการจัดเก็บภาษีชนิดพิเศษ กล่าวคือ เป็นภาษีซึ่งกฎหมายบัญญัติให้เป็นภาษีเฉพาะ แม้จะมีลักษณะบางประการที่ไม่

สอดคล้องกับสาระสำคัญของภาษีก็ตาม โดยบัญญัติแยกต่างหากจากค่าธรรมเนียมไว้อย่างชัดเจน และกำหนดให้หน่วยงานส่วนท้องถิ่นมีอำนาจหน้าที่ในการบริหารการจัดเก็บ แต่ละประเทศต่างก็มีข้อดีและข้อเสียที่แตกต่างกัน หากนำมาปรับใช้กับประเทศไทย ผู้เขียนเสนอให้มีการจัดเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมสำหรับแหล่งน้ำที่เกิดขึ้นใหม่ของท้องถิ่นแต่ละแห่ง และให้มีลักษณะเป็นทางเลือกของท้องถิ่นในการจัดเก็บภาษีและค่าธรรมเนียม ในส่วนของการเก็บในรูปแบบภาษีควรจะบัญญัติเป็นพระราชบัญญัติเฉพาะ โดยการตราพระราชบัญญัติภาษีน้ำ ซึ่งต้องประกอบไปด้วยหมวด “ภาคเกษตรกรรม” โดยให้มีรายละเอียดตามโครงสร้างการจัดเก็บภาษีทั้งในเรื่องของผู้เสียภาษี ฐานภาษี อัตราภาษี และการบริหารการจัดเก็บภาษี อีกทั้งต้องบัญญัติถึงรายละเอียดของต้นทุนที่จะต้องนำรายได้ที่จัดเก็บได้มาชดเชย รวมถึงการนำรายได้ไปใช้วิจัยและพัฒนาด้านเกษตรกรรมเพื่อให้การใช้ น้ำภาคเกษตรกรรมนั้นเกิดประสิทธิภาพมากที่สุด ส่วนการเก็บค่าธรรมเนียม น้ำ ผู้เขียนเสนอให้ท้องถิ่นที่มีการจัดเก็บภาษีน้ำมีสิทธิในการเรียกเก็บค่าน้ำในรูปแบบค่าธรรมเนียมน้ำเพิ่มเติมนอกเหนือจากการจัดเก็บภาษีโดยการตกลงร่วมกันระหว่างประชาชนในพื้นที่และเสนอให้พระราชบัญญัติทรัพยากรน้ำ พ.ศ. 2561 มีบทบัญญัติเกี่ยวกับการเก็บค่าธรรมเนียม น้ำภาคเกษตรกรรมไว้อย่างชัดเจน โดยนำโครงสร้างค่าธรรมเนียมเพื่อเรียกเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมมาบัญญัติเพิ่มเติมในกฎหมายเป็นหมวดที่มีชื่อว่า “ค่าธรรมเนียม น้ำ” และบัญญัติส่วนที่มีชื่อว่า “ภาคเกษตรกรรม” และให้มีรายละเอียดตามโครงสร้างค่าธรรมเนียม ได้แก่ บุคคลผู้ต้องชำระค่าธรรมเนียม วัตถุประสงค์ คำนวณค่าธรรมเนียม อัตราค่าธรรมเนียม การบริหารการจัดเก็บค่าธรรมเนียม รายละเอียดเกี่ยวกับต้นทุนที่ต้องนำรายได้จากการจัดเก็บไปชดเชย สำหรับหน่วยงานที่รับผิดชอบในการจัดเก็บภาษีและค่าธรรมเนียม น้ำภาคเกษตรกรรม ผู้เขียนเห็นว่า ควรบัญญัติให้อำนาจเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีและค่าธรรมเนียม น้ำภาคเกษตรกรรมเป็นของหน่วยงานปกครองส่วนท้องถิ่น และควรบัญญัติข้อกำหนดให้ประชาชนมีส่วนร่วมบริหารจัดการน้ำหรือมีสิทธิเรียกร้องต่อหน่วยงานท้องถิ่นให้จัดทำบริการสาธารณะด้านน้ำภายในท้องถิ่น เนื่องจากเป็นหน่วยงานที่มีความใกล้ชิดกับประชาชนในพื้นที่ได้มากที่สุด

เมื่อเป็นเช่นนั้นแล้วผู้เขียนเชื่อว่าการเก็บค่าน้ำภาคเกษตรกรรมจะเป็นการสร้างความเป็นธรรมให้กับเกษตรกรที่จำเป็นจะต้องใช้น้ำในการทำเกษตรกรรม และส่งผลให้รัฐมีงบประมาณเพื่อนำมาบรรเทาภาระค่าใช้จ่าย รวมถึงนำรายได้ส่วนที่เหลือไปวิจัยและพัฒนาให้เกิดการพัฒนาด้านเกษตรกรรมของไทยต่อไปได้ อีกทั้งหน่วยงานท้องถิ่นบริหารจัดการน้ำได้ดีและมีประสิทธิภาพตามโครงสร้างภาษีที่กำหนดก็จะส่งผลกระทบต่อท้องถิ่นอื่นนำมาปรับใช้ ส่งผลให้เกิดแหล่งน้ำหลายแห่งภายในประเทศซึ่งสามารถรองรับน้ำตามธรรมชาติสำรองไว้ใช้ในการทำเกษตรกรรมในช่วงขาดแคลนน้ำได้

บรรณานุกรม

- กระทรวงเกษตรและสหกรณ์. “รายงานสรุปข้อมูลสำคัญของกระทรวงเกษตรและสหกรณ์.”
<https://data.moac.go.th>. สืบค้นเมื่อวันที่ 12 ตุลาคม 2564.
- คณะกรรมการทรัพยากรน้ำแห่งชาติ. “รายงานการประชุมคณะกรรมการทรัพยากรน้ำแห่งชาติ (กนช.).” การประชุมเกี่ยวกับร่างกฎกระทรวงออกตามพระราชบัญญัติทรัพยากรน้ำ มาตรา 41 48 และ 49 ครั้งที่ 4. ณ ทำเนียบรัฐบาล, 10 กันยายน 2564.
- ธีรวิทย์ ศิริภาพงษ์เลิศ. “เครื่องมือทางเศรษฐศาสตร์ในการบริหารจัดการน้ำ.”
<https://progreencenter.org/2018/12/18/%E0%B9%80%E0%B8%84%E0%B8%A3%E0%B8%B7%E0%B9%88%E0%B8%AD%E0%B8%87%E0%B8%A1%E0%B8%B7%E0%B8%AD%E0%B8%97%E0%B8%B2%E0%B8%87%E0%B9%80%E0%B8%A8%E0%B8%A3%E0%B8%A9%E0%B8%90%E0%B8%A8%E0%B8%B2%E0%B8%AA%E0%B8%95>. สืบค้นเมื่อวันที่ 7 กุมภาพันธ์ 2564.
- นิพนธ์ พัวพงศกร. “ทำไมจึงควรเก็บค่าน้ำชลประทาน (ภาษีน้ำ).” 2561.
<https://tdri.or.th/2018/05/water-tax/>. สืบค้นเมื่อวันที่ 2 พฤษภาคม 2563.
- ศุภลักษณ์ พิณีจกวัดล. กฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 4. (กรุงเทพมหานคร: ที.เค.เอส. สยามเพรส แมเนจเม้นท์ จำกัด, 2556).
- Albert T Henley. “Land Value Taxation by California Irrigation Districts.”
American Journal of Economics and Sociology 4, (1968): 377 – 386.
<https://www.jstor.org/stable/3485675>. accessed November 2, 2021.
- Dave Owen. *Water and Taxes*. (Research Reports). California: University of California. 2016, 13. https://lawreview.law.ucdavis.edu/issues/50/4/Articles/50-4_Owen.pdf. accessed May 8, 2020.
- European Environment Agency. “Assessment of cost recovery through water pricing.” <https://www.eea.europa.eu/publications/assessment-of-full-cost-recovery/download>. accessed October 15, 2021.
- Juliet Christian Smith and Chris Kaphiem. “Volumetric Water Pricing and Conjunctive Use: Alta Irrigation District.”
https://pacinst.org/wpcontent/uploads/2013/02/volumetric_water_pricing_and_conjunctive_use3.pdf. accessed November 11, 2021.
- Marcin Bedzieszak. “Fees and User Charge in Public Finance. Evidence from Selected OECD Countries.” *Zarządzanie Publiczne* 4, (2019): 300 – 314.
<https://www.ejournals.eu/pliki/art/16540/>. accessed October 12, 2021.

OECD. “*Revenue Statistics INTERPRETATIVE GUIDE.*”

<https://www.oecd.org/tax/tax-policy/oecd-classification-taxes-interpretative-guide.pdf>. accessed September 16, 2021.

Wells A Hutchins. “Irrigation District Their Organization Operation and Financing.” Technical Bulletin 254, (1931): 21-22.

<https://naldc.nal.usda.gov/download/CAT86200248/PDF>. accessed November 25, 2021.

