

ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการประเมินจัดเก็บภาษี การยกเว้นภาษีและการใช้จ่ายเงินสะสมที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการสาธารณะของเทศบาลตำบล¹

ทัศนัย เทียงธรรม²

จากการศึกษาปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการประเมินจัดเก็บภาษี การยกเว้นภาษีและการใช้จ่ายเงินสะสมที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการสาธารณะของเทศบาลตำบล โดยมีกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องอยู่หลายฉบับซึ่งเทศบาลตำบลเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบหนึ่ง มีประกาศกระทรวงมหาดไทย ยกฐานะขึ้นเป็นเทศบาลตำบล โดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 9 แห่งพระราชบัญญัติเทศบาล พุทธศักราช 2476 ในการบริหารราชการในเทศบาลตำบลนั้นจะต้องมีการใช้งบประมาณซึ่งเป็นเงินเพื่อใช้ในการบริหารและดูแลจัดทำบริการสาธารณะเพื่อประโยชน์ของประชาชนในเขตเทศบาลตามหลักประโยชน์สาธารณะ ในการบริหารด้านงบประมาณของเทศบาลตำบลนั้น จะต้องมีการประเภทรายรับและประเภทรายจ่าย ที่มาของรายรับเทศบาลตำบลนั้น แบ่งออกเป็นรายได้ที่เทศบาลจัดเก็บเอง ซึ่งรายได้ที่เทศบาลตำบลสามารถดำเนินการจัดเก็บได้เองที่เป็นรายได้หลักในหมวดภาษีอากร เช่น ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตาม อาศัยอำนาจตามความในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และ ภาษีป้าย อาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 รายได้ในส่วนอื่นที่กฎหมายให้อำนาจทำได้ เช่น ค่าปรับ ค่าใบอนุญาต เป็นต้น รายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บให้แล้วจัดสรรแบ่งให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามกฎหมายที่กำหนด ประเภทรายจ่ายเมื่อเทศบาลตำบลมีรายรับจากที่ได้กล่าวมาข้างต้นจะต้องนำมาจัดทำเป็นร่างเทศบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีซึ่งร่างเทศบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี อาศัยอำนาจตามมาตรา 61 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติเทศบาล พุทธศักราช 2496 (แก้ไขเพิ่มเติมถึงฉบับที่ 14) พุทธศักราช 2562 เมื่อมีการพิจารณาร่างเทศบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีเป็นไปอย่างถูกต้องตามกฎหมายแล้วก็จะได้รับการตราเป็นเทศบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปีต่อไป และดำเนินการใช้จ่ายเงินตามโครงการตามแผนงานให้เป็นไปด้วยความเรียบร้อยตลอดปีงบประมาณนั้น แต่เมื่อการดำเนินงานไม่เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ในเทศบัญญัติเมื่อถึงสิ้นปีงบประมาณเงินงบประมาณที่ใช้ไม่หมดจึงตกเป็นเงินสะสมของเทศบาลนั้น ในการนำเงินสะสมไปใช้จ่าย ตามระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการรับเงิน การ

¹บทความนี้เรียบเรียงจากการค้นคว้าอิสระ เรื่อง ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการประเมินจัดเก็บภาษี การยกเว้นภาษี และการใช้จ่ายเงินสะสมที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการสาธารณะของเทศบาลตำบล โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์ ดร. ปภาศรี บัวสุวรรณ และคณะกรรมการสอบ คือ รองศาสตราจารย์ ดร. มัลลิกา พินิจจันทร์ และรองศาสตราจารย์กำธร กำประเสริฐ

²นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนภูมิภาค) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

เบิกจ่ายเงิน การฝากเงิน การเก็บรักษาเงิน และการตรวจเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2547 (แก้ไขเพิ่มเติมถึงฉบับที่ 4) พ.ศ. 2561 ข้อ 89 กำหนดให้เป็นอำนาจของนายกเทศมนตรีโดยต้องได้รับการอนุมัติจากสภาเทศบาลตามความจำเป็นเร่งด่วนและต้องเป็นไปตามแผนพัฒนาท้องถิ่น

ผู้ศึกษาได้ทำการศึกษาเฉพาะกรณีการประเมินจัดเก็บภาษีของเทศบาลที่ได้รับอำนาจตามกฎหมายการยกเว้นการจัดเก็บภาษี และการใช้จ่ายเงินสะสมของเทศบาลตำบลที่ผู้ศึกษาพบว่ายังมีปัญหาที่ต้องได้รับการแก้ไขเพื่อให้การจัดเก็บรายได้และการใช้เงินของเทศบาลตำบลเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพเพื่อให้การจัดทำบริการสาธารณะเกิดประโยชน์สูงสุดต่อประชาชนตามหลักประโยชน์สาธารณะ ซึ่งในปัจจุบันยังมีปัญหาในการบังคับใช้ของกฎหมาย กฎกระทรวงและระเบียบที่เกี่ยวข้อง ทำให้มีอุปสรรคในการปฏิบัติ ทำให้เห็นได้ว่า มีประเด็นปัญหาที่ควรค่าแก่การศึกษาอยู่หลายประการดังต่อไปนี้

1. ปัญหาการประเมินจัดเก็บภาษีของเทศบาลตำบล

การจัดเก็บภาษีเพื่อเป็นเงินได้ของเทศบาลตำบลในส่วนที่เป็นรายได้หลักหมวดภาษีอากรคือ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอาศัยอำนาจตามความในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และภาษีป้าย อาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ก่อนที่เทศบาลจะจัดเก็บภาษีดังกล่าวจากผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีได้นั้นจะต้องมีการประเมินจัดเก็บภาษีตามมูลค่าทรัพย์สินในส่วนภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง หรือตามลักษณะรูปแบบที่กำหนดของป้ายในส่วนภาษีป้ายตามกฎหมายเสียก่อนว่า ผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีจะต้องเสียภาษีให้แก่เทศบาลในอัตรากี่เท่าใด ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความถูกต้องเป็นธรรมตามหลักการประเมินภาษี กรณีการประเมินการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กฎหมายได้กำหนดวิธีการประเมินภาษีโดยให้ประเมินตามมูลค่าของทรัพย์สินประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งใช้เป็นฐานภาษี ในการคิดคำนวณการจัดเก็บภาษีจากผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษี ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 35 ซึ่งราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดให้เป็นไปตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ที่คณะกรรมการประจำจังหวัดกำหนดโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์” และในมาตรา 36 กำหนดว่า “ให้กรมธนารักษ์หรือสำนักงานธนารักษ์พื้นที่เป็นหน่วยงานกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดตามมาตรา 35 ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดนั้นตั้งอยู่ในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น แต่พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ไม่มีบทบัญญัติในมาตราใดที่กำหนดกรอบของรอบระยะเวลาการประเมินทุนทรัพย์ที่จะต้องนำมาเป็นฐานภาษีสำหรับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไว้อย่างชัดเจน แต่ไปมีในพระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562 มาตรา 19 วรรคแรก ที่กำหนดให้ให้คณะกรรมการประจำจังหวัดกำหนดราคาประเมินที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ตั้งอยู่ในเขตจังหวัด พร้อมทั้งจัดทำบัญชีราคาประเมินที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ประกาศบัญชีราคาประเมินที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่จัดทำในรอบปี แต่ในการประเมินภาษีต้องนำราคา

ประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดจากกรมธนารักษ์เท่านั้น ซึ่งตามมาตรา 39 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กำหนดว่า “ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ประกาศราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง อัตราภาษีที่จัดเก็บ และรายละเอียดอื่นที่จำเป็น ในการจัดเก็บภาษีในแต่ละปี ณ สำนักงานหรือที่ทำการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก่อนวันที่ 1 กุมภาพันธ์ของปี” ซึ่งต้องประกาศเป็นประจำทุกปี แต่จะเห็นได้ว่า พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ไม่มีบทบัญญัติในมาตราใดที่กำหนดกรอบของรอบระยะเวลาการประเมินทุนทรัพย์ที่จะต้อง นำมาเป็นฐานภาษีไว้อย่างชัดเจนมีเพียงประกาศการประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตาม มาตรา 39 ซึ่งยังไม่สอดคล้องกับพระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562 มาตรา 19 ซึ่งเป็นกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ดังนั้นแล้วในการบัญญัติกฎหมายเกี่ยวกับการประเมินราคาทรัพย์สิน ควรจะต้องบัญญัติให้เกิดความชัดเจนสอดคล้องกับกฎหมายที่เกี่ยวข้องกัน

อีกกรณีหนึ่งที่เป็นปัญหาคือมาตรการเรียกเก็บภาษีภายหลังจากเทศบาลแจ้งการประเมินให้ผู้มี หน้าที่เสียภาษีทราบ การแจ้งการประเมินภาษีกฎหมายให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นดำเนินการตามมาตรา 44 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยกฎหมายกำหนดให้เทศบาลต้องแจ้งการ ประเมินภาษีให้ผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีทราบภายในเดือนกุมภาพันธ์ของทุกปี แต่พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและ สิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ไม่มีบทบัญญัติใดที่กำหนดว่าหากมีกรณีที่ทำให้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น สามารถมีสิทธิประเมินภาษีภายหลังเดือนกุมภาพันธ์ได้ ตัวอย่างเช่น หากกรณีที่เทศบาลประเมินภาษีของ ทรัพย์สินไม่ครบถ้วน ซึ่งผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีคนหนึ่งมีทรัพย์สินเป็นที่ดินจำนวนหลายแปลงมีสิ่งปลูกสร้าง เป็นบ้านพักอาศัยหลายหลัง และมีอาคารพาณิชย์เพื่อประกอบการพาณิชย์กรรมด้วย เนื่องจากมีทรัพย์สินอยู่ หลายส่วนอาจทำให้เจ้าหน้าที่เทศบาลเกิดการประเมินทรัพย์สินผิดพลาดไม่ครบถ้วนหากตรวจสอบภายหลัง พบว่า มีทรัพย์สินรายการอื่นที่ต้องนำมาเสียภาษีในภายหลัง ทำให้เทศบาลไม่สามารถเรียกเก็บภาษี ในปี ภาษีนี้ได้เนื่องจากกฎหมายไม่ให้ประเมินภาษีย้อนหลัง ทำให้เทศบาลไม่สามารถจัดเก็บภาษีในส่วนนี้ได้ ซึ่งหากเปรียบเทียบกับอำนาจในการจัดเก็บภาษีของกรมสรรพากรหากเกิดการประเมินภาษีไม่ครบถ้วน กฎหมายกำหนดให้กรมสรรพากรใช้อำนาจประเมินภาษีเพิ่มได้ โดยกรมสรรพากรสามารถพิจารณาภาษี ย้อนหลังได้ไม่เกินสองปีภาษี ดังนั้นแล้วจึงเห็นว่ากรณีดังกล่าวนี้ยังมีปัญหาข้อกฎหมายที่ต้องได้รับการ แก้ไข

อีกกรณีหนึ่งคือ ปัญหาการประเมินจัดเก็บภาษีป้ายซึ่งเป็นภาษีที่เทศบาลจัดเก็บโดยเป็นรายได้ ของเทศบาลเอง แต่กฎหมายและกฎกระทรวงที่เกี่ยวข้องมีการใช้บังคับมาเป็นเวลานาน ถึงแม้จะมีการ ปรับปรุงมาเป็นระยะก็ตาม ในการประเมินจัดเก็บภาษีป้ายยังไม่ได้มีการพัฒนาให้ทันต่อสถานการณ์ ปัจจุบันที่มีความเจริญก้าวหน้าทางด้านเทคโนโลยีมากขึ้น ไม่ทันกลยุทธิ์ผู้ประกอบการในการหาวิธี หลบเลี่ยงภาษีโดยไม่คำนึงถึงหลักสุจริต ทำให้เทศบาลไม่สามารถจัดเก็บภาษีป้ายได้อย่างเกิดประสิทธิภาพ

เท่าที่ควร ผู้ศึกษาเห็นว่า พบปัญหาข้อกฎหมายและกฎกระทรวงที่เกี่ยวข้องในการประเมินจัดเก็บภาษีป้าย ดังนี้

กรณีปัญหาการประเมินจัดเก็บภาษีป้ายในส่วนของการกำหนดของป้ายระหว่างป้ายประเภทที่สอง คือ ป้ายที่มีอักษรไทยปนกับอักษรต่างประเทศและหรือปนกับภาพ และหรือเครื่องหมายอื่นกับป้ายที่ไม่มีอักษรไทย ไม่ว่าจะเป็นภาพหรือเครื่องหมายใด ๆ หรือไม่ กับป้ายประเภทที่สาม คือ ป้ายที่มีอักษรไทยบางส่วนหรือทั้งหมดอยู่ใต้หรือต่ำกว่าอักษรต่างประเทศ” ซึ่งเกิดจากข้อบกพร่องของกฎหมายที่มีได้แยกประเภทกันอย่างชัดเจน ปรากฏตามบัญชีแนบท้ายพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 และกฎกระทรวงกำหนดอัตราภาษีป้าย พ.ศ. 2563 ออกตามความในพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ถ้าเป็นป้ายประเภทที่สอง (ข) ให้คิดอัตรา 26 บาทต่อห้าร้อยตารางเซนติเมตร ซึ่งมีอัตราภาษีสูงกว่าป้ายประเภทที่สาม (ข) ให้คิดอัตรา 50 บาทต่อห้าร้อยตารางเซนติเมตร ซึ่งมีอัตราภาษีที่แพงกว่า ทำให้ผู้ประกอบการจำนวนมากใช้เป็นช่องทางหลบเลี่ยงภาษีโดยไม่คำนึงถึงหลักสุจริต เช่น ผู้ที่จัดทำป้ายโฆษณาประชาสัมพันธ์ที่มีการใช้อักษรต่างประเทศ ได้ใช้อักษรต่างประเทศที่มีลักษณะขนาดใหญ่เต็มพื้นที่ของป้าย แล้วใช้อักษรภาษาไทยประกอบโดยกำหนดให้มีขนาดเล็กกว่าอักษรต่างประเทศและจัดวางตำแหน่งของตัวอักษรภาษาไทยไว้เหนืออักษรภาษาต่างประเทศ เป็นต้น เพื่อที่จะหลบเลี่ยงไปใช้อัตราภาษีประเภทป้ายที่สองซึ่งมีอัตราภาษีที่ต่ำกว่า ทำให้เทศบาลจัดเก็บภาษีได้น้อยลงกว่าที่ควรจะเป็นภาษี ดังนั้นแล้วจึงเห็นว่ากรณีดังกล่าวนี้ ยังมีปัญหาข้อกฎหมายที่ต้องได้รับการแก้ไข

2. ปัญหาการยกเว้นภาษีที่ทำให้เทศบาลไม่สามารถดำเนินการจัดเก็บภาษีได้ตามที่กฎหมายกำหนดให้ยกเว้นภาษี

เมื่อกฎหมายได้กำหนดให้เทศบาลมีอำนาจในการจัดเก็บภาษี แต่กฎหมายก็ได้กำหนดในส่วนการยกเว้นภาษีไว้เช่นกัน กรณีของการยกเว้นภาษีป้าย ซึ่งกฎกระทรวงฉบับที่ 2 พ.ศ. 2535 ออกตามความในพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 5 ให้เจ้าของป้ายไม่ต้องเสียภาษีให้แก่เทศบาล หากเจ้าของป้ายได้ติดตั้งป้ายในพื้นที่ดังนี้ เช่น ป้ายที่ติดตั้งหรือแสดงไว้ที่รถยนต์ส่วนบุคคลตามกฎหมายว่าด้วยรถยนต์ ป้ายที่ติดตั้งหรือแสดงไว้ที่ล้อเลื่อนตามกฎหมายว่าด้วยล้อเลื่อน และป้ายที่ติดตั้งหรือแสดงไว้ที่รถโดยสารสาธารณะ แต่มีพื้นที่ไม่เกินห้าร้อยตารางเซนติเมตร แต่ปัจจุบันผู้ประกอบการนิยมติดตั้งข้อความประชาสัมพันธ์ลงบนพื้นที่ดังกล่าว เนื่องจากสามารถเคลื่อนย้ายไปสู่สายตาประชาชนจำนวนมากและหลากหลายกว่าป้ายที่ยึดติดไม่สามารถเคลื่อนที่ได้ หรืออีกกรณีหนึ่งที่กฎหมายมิได้กำหนดข้อความประเภทนี้ไว้ในกฎหมายทำให้ไม่สามารถจัดเก็บภาษีในส่วนนี้ได้เช่นเจ้าของป้ายมีข้อความเบอร์โทรศัพท์ เลขที่อยู่ หรือ LINE ID ไว้บนป้ายก็ไม่ต้องถูกนำมาคำนวณภาษีทำให้ได้รับการยกเว้นภาษี เป็นต้น ดังที่กล่าวมานี้ผู้ศึกษาเห็นว่า มีประเด็นปัญหาที่ควรนำมาศึกษาดังนี้

กรณีแรกคือ การโฆษณาประชาสัมพันธ์ติดตั้งป้ายบริเวณรถยนต์ส่วนบุคคลและรถโดยสารสาธารณะซึ่งกฎกระทรวงฉบับที่ 2 พ.ศ. 2535 ออกตามความในพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 5

กำหนดให้เจ้าของป้ายไม่ต้องเสียภาษีให้แก่เทศบาลได้รับการยกเว้นในส่วนนี้ ซึ่งผู้ประกอบการนิยมนัดตั้งป้ายโฆษณาบนรถยนต์เพื่อต้องการให้ผู้คนได้เห็นสื่อโฆษณาประชาสัมพันธ์นั้นเป็นจำนวนมาก และยังสามารถแสดงให้ผู้คนเห็นสื่อโฆษณาประชาสัมพันธ์ได้บ่อย ๆ เพื่อที่จะสื่อสารให้การโฆษณาประชาสัมพันธ์ธุรกิจนั้น สามารถที่จะสร้างการจดจำให้กับผู้บริโภคเข้าถึงแบรนด์หรือภาพลักษณ์ถึงสินค้าในที่โฆษณาประชาสัมพันธ์ได้เป็นอย่างดี หรือลดโดยสาธารณะซึ่งมีประชาชนจำนวนมากใช้บริการได้เห็นและจดจำป้ายโฆษณาประชาสัมพันธ์จากสื่อที่ติดตั้งลงบนโดยสารสาธารณะ และส่วนใหญ่ผู้ประกอบการจัดทำสื่อโฆษณามีพื้นที่ไม่เกินห้าร้อยตารางเซนติเมตรเพื่อเป็นการหลีกเลี่ยงภาษี แต่ในกฎหมายและกฎกระทรวงดังกล่าวให้ยกเว้นภาษีในส่วนนี้ ทำให้เทศบาลขาดโอกาสในการจัดเก็บภาษีในส่วนนี้ จึงขาดงบประมาณที่จะนำมาพัฒนาท้องถิ่นได้อย่างเต็มที่ และกรณีของป้ายประเภทล้อเลื่อนซึ่งในปัจจุบันได้มีการยกเลิกกฎหมายว่าด้วยล้อเลื่อนทั้งหมดแล้ว แต่ยังมีผู้ประกอบการทำป้ายประเภทล้อเลื่อนอยู่เป็นจำนวนมากในการเป็นสื่อประชาสัมพันธ์ธุรกิจ เช่น ป้ายประเภทล้อเลื่อนเข้าเลื่อนออกบริเวณหน้าร้านค้า เป็นต้น ซึ่งพบปัญหาการโต้แย้งระหว่างเจ้าพนักงานกับผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีในการตีความตามกฎหมายของป้ายประเภทล้อเลื่อน ซึ่งเจ้าพนักงานเห็นว่ามีการยกเลิกกฎหมายอื่นว่าด้วยล้อเลื่อนไปแล้วสามารถจัดเก็บภาษีในส่วนนี้ได้ แต่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเห็นว่า กฎหมายภาษีป้ายและกฎกระทรวงยังกำหนดยกเว้นภาษียล้อเลื่อนให้ได้รับการยกเว้นภาษีป้าย เป็นปัญหาการตีความค่อนข้างมาก และส่วนใหญ่ก็ไม่สามารถจัดเก็บภาษีในส่วนนี้ได้ จึงเห็นว่า กรณีดังกล่าวนี้ยังมีปัญหาข้อกฎหมายที่ต้องได้รับการแก้ไข

อีกกรณีหนึ่งคือ ตัวเลขที่ปรากฏบนป้าย ที่เกิดปัญหาในการตีความแก่เจ้าหน้าที่เทศบาลในการกำหนดการจัดเก็บภาษีเป็นอย่างมาก เนื่องจากในปัจจุบันผู้ประกอบการธุรกิจในพื้นที่ได้ใช้ป้ายโฆษณาประชาสัมพันธ์ที่มีข้อความเป็นอักษรภาษาไทย โดยมีตัวเลขเป็นองค์ประกอบอยู่ด้วยค่อนข้างมาก เช่น หมายเลขโทรศัพท์ เลขที่อยู่ LINE ID และ Email เป็นต้น ซึ่งผู้ประกอบการได้ใช้เป็นช่องทางในการติดต่อสื่อสารในการซื้อขายสินค้า หรือทำนิติกรรมอื่นใดอันเป็นการแสวงหากำไรเพื่อประโยชน์ของตน ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 และกฎกระทรวงกำหนดอัตราภาษีป้าย พ.ศ. 2563 ไม่ได้กำหนดคำว่าตัวเลขไว้อย่างชัดเจนไว้ในกฎหมาย จึงเกิดช่องว่างของกฎหมายที่ทำให้เกิดปัญหาการตีความให้แก่เจ้าหน้าที่เทศบาลเป็นอย่างมาก และผู้ประกอบการใช้เป็นช่องทางยกเว้นภาษีหรือหลีกเลี่ยงภาษี โดยส่วนใหญ่จะยกเว้นภาษีไม่สามารถจัดเก็บภาษีในส่วนนี้ได้ ทำให้เทศบาลสูญเสียรายได้เพื่อนำมาพัฒนาท้องถิ่น จึงเห็นว่ากรณีดังกล่าวนี้ยังมีปัญหาข้อกฎหมายที่ต้องได้รับการแก้ไข

3. ปัญหาการการตีความเรื่องการใช้จ่ายเงินสะสมในส่วนของเทศบาลตำบล

การบริหารเทศบาลผู้มีอำนาจการบริหารต้องมาจากการเลือกตั้งโดยตรงของประชาชนตามหลักการกระจายอำนาจและหลักการมีส่วนร่วมของประชาชน เมื่อเทศบาลมีรายรับตามอำนาจหน้าที่และกฎหมายที่เกี่ยวข้องแล้ว จะต้องนำมาเป็นรายจ่ายโดยต้องจัดทำเป็นเทศบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี และต้องดำเนินใช้จ่ายเงินตามโครง การตามแผนงานให้เป็นไปด้วยความเรียบร้อยตลอดปีงบประมาณนั้น

แต่เมื่อการดำเนินงานไม่เป็นไปตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ในเทศบัญญัติเมื่อถึงสิ้นปีงบประมาณเงินงบประมาณที่ใช้ไม่หมดจึงตกเป็นเงินสะสมของเทศบาลนั้น อำนาจการใช้จ่ายเงินสะสมของเทศบาลตำบลต้องปฏิบัติตามระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการรับเงิน การเบิกจ่ายเงิน การฝากเงิน การเก็บรักษาเงิน และการตรวจเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พุทธศักราช 2547 แก้ไขเพิ่มเติมถึง ฉบับที่ 4 พุทธศักราช 2561 ซึ่งอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 69 และมาตรา 77 แห่งพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 เมื่อเทศบาลต้องกันยอดเงินสะสมประจำปีไว้ตามกฎหมายแล้ว หากมีความจำเป็นเทศบาลตำบลนั้นสามารถอาจนำเงินทุนสำรองเงินสะสมเฉพาะในส่วนที่เกินไปใช้จ่ายได้แต่อยู่ภายใต้เงื่อนไข ข้อ 89 (1) ตามระเบียบนี้ โดยเงื่อนไขให้กระทำเฉพาะกิจการซึ่งอยู่ในอำนาจหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเกี่ยวกับด้านการบริการชุมชนและสังคมหรือกิจการที่เป็นการเพิ่มพูนรายได้หรือกิจการที่จัดทำเพื่อบำบัดความเดือดร้อนของประชาชน ทั้งนี้ต้องเป็นไปตามแผนพัฒนาขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นหรือตามที่กฎหมายกำหนดไว้ แต่ในกรณีที่มีการปฏิบัติตามนโยบายเร่งด่วนของรัฐบาลหรือกระทรวงมหาดไทยและจำเป็นที่จะต้องให้เทศบาลเป็นผู้ดำเนินการ โดยมีความจำเป็นที่ต้องใช้จ่ายจากงบประมาณของเทศบาล และงบประมาณไม่เพียงพอ และไม่เข้าเงื่อนไขการใช้จ่ายเงินสะสมของเทศบาลหรือเงินทุนสำรองตามข้อ 87 และข้อ 89 แห่งระเบียบนี้

ประเด็นปัญหาคือการตีความตามระเบียบกระทรวงมหาดไทยระหว่างเทศบาลตำบลหรือในส่วนท้องถิ่นอื่นกับกระทรวงมหาดไทย ซึ่งมีปัญหาอยู่เสมอในเงื่อนไข ข้อ 89 (1) ตามระเบียบดังกล่าวนี้ กรณีนี้จะขอกล่าวถึงเฉพาะเทศบาลเนื่องจากบางโครงการนายกเทศมนตรีและสภาเทศบาลเห็นตรงกันว่าจำเป็นเร่งด่วนและพิจารณาอย่างถูกต้องตาม ข้อ 89 (1) แล้ว จึงมีมติอนุมัติงบประมาณในการดำเนินโครงการเพื่อบำบัดความเดือดร้อนของประชาชนตามหลักประโยชน์สาธารณะ แต่กระทรวงมหาดไทยเห็นแย้งว่าโครงการดังกล่าวยังไม่มี ความจำเป็นเร่งด่วนและไม่สอดคล้องกับระเบียบนี้ จึงเกิดปัญหาตามมาภายหลังอยู่เสมอ บางโครงการต้องถูกยกเลิกและผู้มีส่วนเกี่ยวข้องต้องคืนเงินงบประมาณแผ่นดิน หรือบางกรณีก็มีการนำเป็นคดีฟ้องร้องสู่ศาลปกครอง ซึ่งส่งผลกระทบต่อการบริหารงานเทศบาลและการจัดให้บริการสาธารณะต่อประชาชนเป็นอย่างมาก ตัวอย่างโครงการที่นายกเทศมนตรีและสภาเทศบาลเห็นชอบในการจัดทำโครงการเพื่อประโยชน์สาธารณะแต่กระทรวงมหาดไทยไม่เห็นชอบ เช่น โครงการซ่อมแซมถนนลูกรังในส่วนที่ชำรุด หรือโครงการซ่อมแซมอื่น ๆ ที่เกิดจากกรณีอุทกภัย ตามสภาพพื้นที่เขตเทศบาล บางแห่งไม่สามารถคาดการณ์ความเสียหายได้ จากปัญหาอุทกภัยหรือฝนตกหนักได้ ซึ่งวิธีการปกติตามงบประมาณรายจ่ายประจำปีไม่สามารถจัดทำได้ทันเนื่องจากไม่สามารถคาดการณ์ปัญหาจากภัยธรรมชาติได้ว่าจะเกิดในช่วงใดและส่วนใหญ่งบประมาณรายจ่ายประจำปีเป็นรายจ่ายประจำ ทำให้งบลงทุนมีจำนวนจำกัด จึงมีงบประมาณไม่เพียงพอในการบรรเทาความเดือดร้อนของประชาชน เมื่อประชาชนเกิดความยากลำบากในการสัญจรได้ร้องทุกข์มายังเทศบาล จึงมีความจำเป็นต้องดำเนินการบรรเทาความเดือดร้อนของประชาชน ซึ่งเป็นไปตาม ข้อ 89 (1) อย่างถูกต้องตามระเบียบกระทรวงมหาดไทยนี้ และเป็นไปตาม

แผนพัฒนาท้องถิ่น เมื่อเทศบาลได้ดำเนินการโครงการแก้ไขปัญหาความเดือดร้อนของประชาชนไปแล้ว แต่กระทรวงมหาดไทยใช้ดุลยพินิจไม่เห็นด้วย จึงประสบปัญหาในการตีความกฎหมายระหว่างเทศบาลกับ กระทรวงมหาดไทย และอีกกรณีหนึ่งในระเบียบนี้ตาม ข้อ 89/1 ได้กำหนดว่า “กรณีที่มีภารกิจตามนโยบาย แรงจูงใจของรัฐบาลหรือกระทรวงมหาดไทยและจำเป็นที่จะต้องให้เทศบาล เป็นผู้ดำเนินการ โดยมีความ จำเป็นที่ต้องใช้จ่ายจากงบประมาณของเทศบาลและงบประมาณไม่เพียงพอ และไม่เข้าเงื่อนไขการใช้จ่าย เงินสะสมของเทศบาลหรือเงินทุนสำรองตาม ข้อ 87 และข้อ 89 แห่งระเบียบนี้ ปลัดกระทรวงมหาดไทย อาจอนุมัติยกเว้นให้เทศบาลใช้จ่ายเงินสะสมหรือเงินทุนสำรองเงินสะสมได้ โดยความเห็นชอบของ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย” จะเห็นได้ว่า ในระเบียบนี้เมื่อเป็นนโยบายของรัฐบาล แต่จะมาขอใช้ เงินงบประมาณของเทศบาลในการจัดทำโครงการ แต่หากโครงการที่รัฐบาลได้กำหนดขึ้นไม่เข้าเงื่อนไข ตามระเบียบดังกล่าวนี้ ให้สามารถยกเว้นระเบียบในการขออนุมัติใช้จ่ายเงินสะสมได้ แต่ต้องความเห็นชอบ จากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย โดยการอนุมัติจากปลัดกระทรวงมหาดไทย ซึ่งให้อำนาจกระทรวง มหาดไทย ยกเว้นระเบียบดังกล่าวได้ ซึ่งไม่สอดคล้องกับหลักความชอบด้วยกฎหมาย แต่เทศบาลซึ่งใช้เงิน สะสมของเทศบาลตามกฎระเบียบดังกล่าวข้างต้นซึ่งเป็นเจ้าของเงินงบประมาณ ได้ใช้ในการจัดทำบริการ สาธารณะเพื่อประชาชนตามความต้องการของประชาชนตามหลักการมีส่วนร่วมของประชาชน ทั้งนี้ตาม ความจำเป็นได้อย่างอิสระ การกำกับดูแลท้องถิ่นจากภาครัฐต้องทำเท่าที่จำเป็น แต่ไม่สามารถทำได้ถ้า กระทรวงมหาดไทยให้ความเห็นแย้ง ซึ่งไม่สอดคล้องหลักนิติธรรม หลักการกระจายอำนาจ และบทบัญญัติ ตามรัฐธรรมนูญ จึงปัญหาการตีความตามระเบียบกระทรวงมหาดไทยดังกล่าว

ผู้ศึกษาขอเสนอแนะปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการประเมินจัดเก็บภาษี การยกเว้นภาษีและการใช้ จ่ายเงินสะสมที่เกี่ยวข้องกับการให้บริการสาธารณะของเทศบาลตำบลดังต่อไปนี้

1. ปัญหาการประเมินจัดเก็บภาษีของเทศบาลตำบล กรณีการประเมินการจัดเก็บภาษีที่ดินและ สิ่งปลูกสร้าง กฎหมายเดิม พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 35 ไม่มีบทบัญญัติ กำหนดกรอบของรอบระยะเวลาการประเมินทุนทรัพย์ไว้อย่างชัดเจน

ขอเสนอแนะแก้ไขเพิ่มเติม มาตรา 35 วรรคสี่ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยเพิ่มข้อความว่า “ให้ประเมินราคาทรัพย์สินทุกสี่ปี” และมาตรา 44 กฎหมายเดิมไม่สามารถ ประเมินภาษีย้อนหลังได้ ขอเสนอแนะ กำหนดเพิ่มเติมมาตรา 44 ไปว่า “หากปรากฏภายหลังว่ามีการ ประเมินภาษีไม่ครบถ้วนให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถประเมินภาษีและจัดเก็บภาษีเพิ่มเติมได้ใน ปีภาษีนั้นแต่ห้ามเรียกกำหนดอัตราดอกเบี้ยภาษีเงินเพิ่มจากกรณีดังกล่าว”

กรณีการประเมินจัดเก็บภาษีป้าย กฎหมายเดิม บัญชีอัตราภาษีป้ายท้ายพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 และกฎกระทรวงกำหนดอัตราภาษีป้าย พ.ศ. 2563 มิได้แยกประเภทป้ายให้เกิดความชัดเจน ขอ เสนอแนะแก้ไขข้อความบัญชีอัตราภาษีป้ายแนบท้ายพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ในป้ายประเภท ที่สาม ข้อ (3) ที่กำหนดว่า (ก) ป้ายที่ไม่มีอักษรไทยไม่ว่าจะมีภาพหรือเครื่องหมายใด ๆ หรือไม่ และ (ข)

ป้ายที่มีอักษรไทยบางส่วนหรือทั้งหมดอยู่ใต้หรือต่ำกว่าอักษรต่างประเทศ” และปรับปรุงแก้ไขกฎกระทรวง กำหนดอัตราภาษีป้าย พ.ศ. 2563 ในข้อ (3) โดยให้ยกเลิกข้อความว่า “และป้ายที่มีอักษรไทยบางส่วนหรือทั้งหมดอยู่ใต้หรือต่ำกว่าอักษรต่างประเทศ” ใน(ข) บัญชีอัตราภาษีป้ายแนบท้ายพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 และในข้อ (3) กฎกระทรวงกำหนดอัตราภาษีป้าย พ.ศ. 2563

2. ปัญหาการยกเว้นภาษีที่ทำให้เทศบาลไม่สามารถดำเนินการจัดเก็บภาษีได้ตามที่กฎหมายกำหนดให้ยกเว้นภาษี กรณีภาษีป้ายในส่วนของรถยนต์ส่วนบุคคล ป้ายประเภทล้อเลื่อนและรถยนต์โดยสารสาธารณะ กฎหมายเดิม กฎกระทรวงฉบับที่ 2 พ.ศ. 2535 ออกตามความในพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 5 ให้ได้รับการยกเว้นภาษี

ขอเสนอแนะว่า เห็นควรยกเลิกกฎกระทรวงฉบับที่ 2 พ.ศ. 2535 และแก้ไขพระราชบัญญัติภาษีป้าย โดยกำหนดคำนิยามป้ายประเภทล้อเลื่อน หมายความว่า “ป้ายที่มีลักษณะสามารถเคลื่อนที่ได้” และเพิ่มบทบัญญัติในกฎหมายขึ้นใหม่ เกี่ยวกับการเก็บภาษีป้ายประเภทรถยนต์ส่วนบุคคลหรือรถยนต์โดยสารสาธารณะ เรื่องการขออนุญาตติดตั้งป้าย คือ 1. ให้ผู้ขอติดตั้งป้ายลงบนรถยนต์ส่วนบุคคลหรือรถยนต์โดยสารสาธารณะต้องขออนุญาตติดตั้งป้าย ณ ที่ทำการองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามภูมิลำเนาผู้ถือกรรมสิทธิ์หรือผู้ครอบครองรถ 2. ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามภูมิลำเนาผู้ถือกรรมสิทธิ์หรือผู้ครอบครองรถเป็นผู้มีอำนาจจัดเก็บภาษีป้าย และกำหนดบัญชีอัตราภาษีป้ายท้ายพระราชบัญญัติภาษีป้ายเพิ่มเติม เรื่องอัตราภาษีป้าย ประเภท “ล้อเลื่อน รถยนต์ส่วนบุคคลหรือรถยนต์โดยสารสาธารณะ” ไว้ในกฎหมาย กรณีตัวเลขที่ปรากฏบนป้าย กฎหมายเดิมพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 และกฎกระทรวง กำหนดอัตราภาษีป้าย พ.ศ. 2563 ไม่ได้ถูกกำหนดไว้ เสนอแนะว่าเพิ่มเติมข้อความในป้ายประเภทที่หนึ่ง และป้ายประเภทที่สอง โดยเพิ่มคำว่า “ตัวเลขไทยหรืออารบิก” และป้ายประเภทที่สามเพิ่ม คำว่า “ตัวเลขอารบิก”

3. ปัญหาการการตีความเรื่องการใช้จ่ายเงินสะสมในส่วนของเทศบาลตำบล

กฎหมายเดิม ระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการรับเงิน การเบิกจ่ายเงิน การฝากเงิน การเก็บรักษาเงิน และการตรวจเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พุทธศักราช 2547 แก้ไขเพิ่มเติมถึง ฉบับที่ 4 พุทธศักราช 2561 ไม่ได้แยกอำนาจในการใช้จ่ายเงินสะสมไว้ จึงเกิดปัญหาการตีความระหว่างกระทรวงมหาดไทยกับเทศบาลหรือในส่วนท้องถิ่นอื่น เมื่อเทียบเคียงจากระเบียบกระทรวงการคลังว่าด้วยการจัดซื้อจัดจ้างและการบริหารพัสดุภาครัฐ พ.ศ. 2560 ข้อ 45 (1) อาศัยอำนาจตามความพระราชบัญญัติการจัดซื้อจัดจ้างและการบริหารพัสดุภาครัฐ พ.ศ. 2560 มีการแบ่งแยกกรอบวงเงินไว้อย่างชัดเจนที่ให้หัวหน้าหน่วยงานของรัฐสามารถใช้ดุลยพินิจโดยใช้อำนาจในการพิจารณาได้ตามกรอบที่กำหนดไว้

จึงขอเสนอแนะว่า ให้แก้ไขระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการรับเงิน การเบิกจ่ายเงิน การฝากเงิน การเก็บรักษาเงิน และการตรวจเงินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2547 แก้ไขเพิ่มเติมถึง ฉบับที่ 4 พ.ศ. 2561 ข้อ 89 ให้เพิ่มความต่อไปนี้เป็น (5) “องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอาจใช้จ่ายเงินสะสมได้

โดยได้รับความเห็นชอบจากสภาท้องถิ่นและได้รับการอนุมัติจากผู้ว่าราชการจังหวัดซึ่งมีวงเงินไม่เกินสองล้านบาท ถ้าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดอาจใช้จ่ายเงินสะสมมีวงเงินกว่าสองล้านบาทขึ้นไป ต้องได้รับความเห็นชอบจากสภาท้องถิ่นและได้รับการอนุมัติจากปลัดกระทรวงมหาดไทย”

เอกสารอ้างอิง

กิจบดี ก้องเบญจกุล และประโมทย์ จารุณิล. เอกสารประกอบคำบรรยายกระบวนการวิชาปรัชญาและ

หลักกฎหมายมหาชน. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2561.

ชาญชัย แสวงศักดิ์. กฎหมายมหาชน ความเป็นมา ทฤษฎี และหลักการที่สำคัญ. กรุงเทพมหานคร:

สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2556.

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

นครินทร์ เมฆไตรรัตน์. โครงสร้างการบริหารราชการแผ่นดินกับการปกครองท้องถิ่น. นนทบุรี: สถาบันพระปกเกล้า, 2547.