

ปัญหาการบังคับจัดเก็บภาษีอากรค้างชำระตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562¹

ชลลดา วิชัยดิษฐ์²

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นจัดเป็นภาษีทรัพย์สินเนื่องจากเป็นภาษีที่จัดเก็บจากตัวทรัพย์สินที่อยู่ในการยึดถือครอบครองของผู้เสียภาษีโดยคิดคำนวณจากมูลค่าของทรัพย์สินเป็นสำคัญหรือเรียกว่าฐานทรัพย์สิน (wealth base) เป็นฐานภาษีที่เก็บตามความสามารถในการเสียภาษีเป็นภาษีทางตรง ซึ่งจัดเก็บจากผู้ที่มีฐานะร่ำรวย มีทรัพย์สินมากกว่าคนยากจนและทรัพย์สินนั้นเป็นการสะสมของรายได้ที่เจ้าของได้สะสมไว้จากแหล่งต่างๆ ณ เวลาหนึ่งเวลาใดในรูปของสังหาริมทรัพย์หรือสังหาริมทรัพย์ อื่นทั้งภาษีที่จัดเก็บจากฐานทรัพย์สินส่วนใหญ่ยังเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น สำหรับภาษีที่เก็บจากฐานทรัพย์สินในประเทศไทยแต่เดิม ได้แก่ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 แต่เนื่องจากกฎหมายทั้ง 2 ฉบับ ได้ใช้บังคับมาเป็นเวลานาน การจัดเก็บภาษีจึงไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบัน จึงได้มีการตราพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ขึ้นใช้บังคับในปัจจุบัน และจากการศึกษาพบว่าในส่วนของตัวบทกฎหมายเกี่ยวกับการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรค้างชำระยังไม่สอดคล้องต่อทฤษฎีภาษีอากรหลายประการ อีกทั้งยังก่อให้เกิดปัญหาทั้งฝ่ายรัฐในการจัดเก็บภาษีโดยขาดหลักอำนาจรายได้ให้แก่รัฐและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ตลอดจนทางฝ่ายประชาชนซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี โดยก่อให้เกิดปัญหาการบังคับจัดเก็บภาษีอากรค้างชำระตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ดังต่อไปนี้

ปัญหาผู้เสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ตามมาตรา 5 ได้กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษี นอกจากบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างหรือเป็นผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างแล้ว ยังให้หมายความรวมถึงผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ด้วย ซึ่งบุคคลที่มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษีนั้นพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 มาตรา 47 ได้กำหนดถึงบุคคลผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษี ได้แก่ ผู้จัดการมรดกหรือทายาท ผู้จัดการทรัพย์สิน ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้อนุบาลหรือผู้พิทักษ์ ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นผู้เยาว์ คนไร้

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระ เรื่องปัญหาการบังคับจัดเก็บภาษีอากรค้างชำระตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือรองศาสตราจารย์ประเทือง ธนียผล และคณะกรรมการสอบคือรองศาสตราจารย์คุณพรวงค์ทองสรรค์และรองศาสตราจารย์รัล เล็งวิทยา

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิเทศศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิเทศศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

ความสามารถ หรือคนเสมือนไร้ความสามารถ ผู้แทนของนิติบุคคลในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นนิติบุคคล ผู้ชำระบัญชีในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นนิติบุคคลเล็กกัน โดยมีการชำระบัญชี เจ้าของรวมคนหนึ่งคนใด ในกรณีที่ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีเป็นของบุคคลหลายคนรวมกัน ซึ่งบุคคลดังกล่าวล้วนแต่เป็นผู้ครอบครองทรัพย์สิน หรือ เป็นผู้ทำการแทนซึ่งเป็นบุคคลผู้มีส่วนได้เสีย แต่กฎหมายมาตราดังกล่าว นั้น มิได้กำหนดให้ผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษีรวมถึงผู้เช่าด้วย โดยเมื่อเปรียบเทียบกับกฎหมายภาษีท้องถิ่นของประเทศอังกฤษ ตามพระราชบัญญัติการเงินท้องถิ่น ค.ศ. 1992 (Local Government Finance Act 1992) ได้กำหนด ผู้มีหน้าที่เสียภาษีโดยเรียกเก็บจากผู้ที่เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์หรือผู้เช่าที่ปรากฏข้อเท็จจริงชัดเจนว่ามีการพักอาศัย หรือ ได้รับประโยชน์จากครอบครองกรรมสิทธิ์ในที่พักอาศัยหรืออสังหาริมทรัพย์ ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน หรือแม้เป็นเพียงเป็นผู้ครอบครองไม่น้อยกว่า 6 เดือน ก็มีหน้าที่ต้องเสียภาษีทั้งสิ้น จึงเห็นได้ว่ากฎหมายดังกล่าวกำหนดหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีให้ครอบคลุมและมีความหมายที่กว้างเพื่อประโยชน์ของรัฐในการจัดเก็บภาษี จึงสอดคล้องต่อหลักความสะดวก(Simplicity) ดังนั้นจึงควรแก้ไขมาตรา 47 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 โดยนำพระราชบัญญัติการเงินท้องถิ่นค.ศ. 1992 (Local Government Finance Act 1992) ของประเทศอังกฤษซึ่งกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับผู้มีหน้าที่ชำระภาษีที่กว้างและครอบคลุมกว่า มาใช้เป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหาดังกล่าวเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีของรัฐ

ปัญหาการโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในกรณีมีหนี้ภาษีอากรค้าง โดยความรับผิดชอบในหนี้ภาษีอากรค้างนั้น แต่เดิมตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 หมวด 3 มาตรา 45 กำหนดให้เจ้าของคนเก่าและคนใหม่เป็นลูกหนี้ภาษีร่วมกัน โดยเป็นหลักการให้บุคคลอื่นรับผิดชอบในหนี้ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ต่อมาเมื่อพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ได้ถูกยกเลิก และพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 มีผลบังคับใช้ในปัจจุบัน ในหมวด 8 ว่าด้วยภาษีค้างชำระ ในเรื่องความรับผิดชอบในหนี้ภาษีอากรค้าง ตามมาตรา 59 และมาตรา 60 ซึ่งเจตนารมณ์แห่งกฎหมายเป็นการคุ้มครองผู้รับโอน โดยผู้รับโอนไม่ต้องต้องรับผิดชอบในหนี้ภาษีอากรค้างด้วย และได้เปลี่ยนแปลงเงื่อนไขความรับผิดชอบของผู้รับโอนตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 อย่างไรก็ตาม พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ยังมีช่องว่างตามกฎหมายกล่าวคือ ตามมาตรา 46 ซึ่งกฎหมายกำหนดให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีภายในเดือนเมษายนของทุกปี และหากพ้นกำหนดระยะเวลาดังกล่าวโดยไม่มีการชำระภาษี ซึ่งจะกลายเป็นภาษีอากรค้างชำระ ประกอบกับตามมาตรา 60 กำหนดให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแจ้งรายการภาษีค้างไปยังสำนักงานที่ดินหรือสำนักงานที่ดินสาขา ซึ่งที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอยู่ในเขตท้องที่ของสำนักงานที่ดินหรือสำนักงานที่ดินสาขานั้นทราบภายในเดือนมิถุนายนของปี เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ดังนั้นหากได้มีการโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเดือนพฤษภาคม ซึ่งเป็นช่วงที่เจ้าพนักงานที่ดินยังไม่ได้รับการแจ้งรายการภาษีค้างจากองค์กรปกครอง

ส่วนท้องถิ่น และหากได้ทำการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในขณะที่มีภาษีอากรค้างชำระ ย่อมทำให้รัฐเกิดความเสียหายในการบังคับจัดเก็บหนี้ภาษีอากรค้างชำระ ไม่สอดคล้องต่อหลักของการอำนวยความสะดวก (Productivity) เนื่องจากตามกฎหมายมิได้กำหนดให้ผู้รับโอนต้องร่วมรับผิดชอบในหนี้ภาษีอากรค้างด้วย นอกจากนี้หากเป็นกรณีที่ผู้โอนและผู้รับโอนที่ใช้สิทธิโดยไม่สุจริตในการโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในขณะที่มีหนี้ภาษีอากรค้าง กล่าวคือ หากผู้โอนและผู้รับโอนทั้งสองฝ่ายทราบหรือรู้ข้อเท็จจริง ว่าเป็นการโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีหนี้ภาษีอากรค้างชำระและได้ใช้สิทธิกระทำการโอนในช่วงเดือนพฤษภาคมซึ่งเป็นช่วงเวลาที่เจ้าพนักงานที่ดินยังไม่ได้รับการแจ้งรายการภาษีค้างจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จึงเป็นการใช้สิทธิโดยไม่สุจริต ดังนั้นผู้รับโอนจึงควรต้องร่วมรับผิดชอบในหนี้ภาษีอากรค้างนั้นด้วย โดยหากเปรียบเทียบกับพระราชบัญญัติการเงินท้องถิ่น ค.ศ. 1992 (Local Government Finance Act 1992) ประเทศอังกฤษได้กำหนดความรับผิดชอบในหนี้ภาษีอากรในกรณีที่มีการโอนกรรมสิทธิ์เปลี่ยนเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไว้ว่าหากเจ้าของที่ดินหรือเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ได้จำหน่ายทรัพย์สินของตน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถบังคับชำระหนี้ภาษีจากการขายทรัพย์สินนั้นได้ จึงเห็นได้ว่าพระราชบัญญัติการเงินท้องถิ่น ค.ศ. 1992 ของประเทศอังกฤษกำหนดให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถบังคับชำระหนี้ภาษีจากการขายทรัพย์สินนั้นได้ทันที จึงสอดคล้องต่อหลักความสะดวก(Simplicity)

ปัญหาการผ่อนชำระภาษีอากรค้าง แต่เดิมตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 หมวด ๖ ว่าด้วยค่าภาษีค้าง ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ที่บังคับใช้ในปัจจุบันนั้น ไม่มีบทบัญญัติให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่เก็บภาษียินยอมให้ผ่อนชำระภาษีค้างชำระเป็นงวด ๆ ได้ แต่เนื่องจากพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 นั้นได้มีข้อกำหนดเพิ่มบทบาทขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ตั้งแต่กระบวนการบริหาร การจัดเก็บภาษี และกำหนดอัตราภาษี โดยมุ่งเน้นการจัดเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดหารายได้ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอันเป็นสำคัญ จึงอาจเป็นการเพิ่มภาระภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีเกินสมควรประการหนึ่ง โดยเฉพาะผู้ที่มิหน้าที่เสียภาษีในกลุ่มด้อยโอกาสทางสังคม ได้แก่ผู้สูงอายุ ผู้พิการ ตลอดจนผู้มีรายได้น้อย ในส่วนนี้จึงไม่สอดคล้องกับ หลักความสามารถในการเสียภาษี (The Ability-to-pay Principle) ตามหลักการนี้ถือว่าภาษีที่ยุติธรรมจะต้องเก็บตามความสามารถในการเสียภาษีของผู้เสียภาษี กล่าวคือผู้มีความสามารถเสียภาษีมากก็ควรเสียมากผู้มีความสามารถเสียภาษีน้อยก็ควรเสียน้อย ประกอบกับการชำระภาษีต้องชำระด้วยเงินเท่านั้น ทั้งนี้ฐานภาษีของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นจัดเก็บจากมูลค่าทรัพย์สินทั้งหมดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่คิดจากราคาประเมินทุนทรัพย์รวมกับมูลค่าทรัพย์สินอันติดกับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง โดยมูลค่าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวจะใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของปีที่จัดเก็บภาษี โดยไม่คำนึงถึงความสามารถของ ผู้เสียภาษีในกลุ่มด้อยโอกาสทางสังคม ได้แก่ ผู้สูงอายุ ผู้พิการ ตลอดจนผู้มีรายได้น้อย แต่อาศัยอยู่บนที่ดินที่มีราคา

ประเมินสูงๆ ย่อมไม่อาจชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ทั้งจำนวน และต้องเดือดร้อนหากบุคคลดังกล่าวต้องกลายเป็นผู้ค้างชำระภาษี อีกทั้งยังต้องรับผิดชอบในเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ดังนั้นการประเมินราคาทุนทรัพย์ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 จึงไม่สอดคล้องกับ หลักความสามารถในการเสียภาษี (The Ability-to-pay Principle) และจำเป็นต้องมีมาตรการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีซึ่งในเรื่องการผ่อนชำระค่าภาษี ตามมาตรา 52 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ได้กำหนดว่า ในการชำระภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ ผู้เสียภาษีอาจขอผ่อนชำระเป็นงวดงวดละเท่าๆกันก็ได้ แต่อย่างไรก็ตาม การกำหนดเงื่อนไขการผ่อนชำระมีเพียงเฉพาะแต่การชำระภาษีเท่านั้น โดยไม่ได้นำมาใช้กับการผ่อนชำระในกรณีที่เป็นหนี้ภาษีอากรค้างชำระด้วย โดยเมื่อศึกษาเปรียบเทียบกับกรณีภาษีอากรค้างชำระตามประมวลรัษฎากรนั้น ผู้ค้างชำระค่าภาษีสามารถผ่อนชำระภาษีอากรค้างได้ ตามระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการผ่อนชำระภาษีอากรค้าง พ.ศ. 2545 ด้วยการกำหนดให้ผู้ค้างภาษีอากรยื่นคำร้องพร้อมแสดงเหตุผลความจำเป็นในการขอผ่อนชำระภาษีอากร โดยมีแนวคิดและหลักการที่ว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่เป็นบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลประเภทต่างๆที่ประกอบกิจการและมีรายได้จากการประกอบกิจการอาจต้องประสบปัญหาในการเสียภาษี และไม่สามารถชำระภาษีให้เสร็จสิ้นได้ในคราวเดียวกัน โดยบุคคลดังกล่าวมิได้มีเจตนาที่จะหลีกเลี่ยงภาษีอากรและหากถูกประเมินภาษีอากร ย่อมถูกเจ้าพนักงานยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินเพื่อนำเงินไปชำระหนี้ภาษีอากรค้าง ทำให้ไม่มีสินทรัพย์และเงินตราที่จะนำมาหมุนเวียนในการประกอบกิจการ เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษี กรมสรรพากรจึงได้มีการกำหนดระเบียบปฏิบัติเกี่ยวกับการผ่อนชำระภาษีอากรของผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร เพื่อให้เกิดความเหมาะสมกับสถานการณ์ความจำเป็นแล้วแต่กรณี ซึ่งถือว่าเป็นแนวคิดที่สอดคล้องต่อหลักความยืดหยุ่น (Flexibility) และยังก่อให้เกิดความเป็นธรรมกับผู้เสียภาษีตามหลักความเป็นธรรม (Equity) อันเป็นหลักเกณฑ์ของภาษีอากรที่ดี

ประการสุดท้ายในเรื่องของการกำหนดเบี้ยปรับในกรณีที่ภาษีค้างชำระ กฎหมายกำหนดให้ผู้เสียภาษีต้องเสียเบี้ยปรับตามมาตรา 68 ในอัตราร้อยละสี่สิบของจำนวนภาษีค้างชำระ และตามมาตรา 69 กำหนดให้ต้องเสียเบี้ยปรับร้อยละสี่สิบของจำนวนภาษีค้างชำระ ซึ่งการกำหนดอัตราเบี้ยปรับดังกล่าวนี้เป็นอัตราเบี้ยปรับที่สูงเกินสมควร และอาจเกิดปัญหากับผู้มีหน้าที่เสียภาษีในกลุ่มผู้ด้อยโอกาสทางสังคม เช่น ผู้พิการ คนชรา ซึ่งมีรายได้น้อย หรือเป็นผู้ไม่มีรายได้ เนื่องจากภาษีทรัพย์สินนั้นเป็นการจัดเก็บจากมูลค่าของทรัพย์สินเป็นสำคัญหรือเรียกว่าฐานทรัพย์สิน (wealth base) โดยจัดเก็บจากราคาประเมินทรัพย์สินของกรมธนารักษ์ มิใช่เป็นการจัดเก็บจากส่วนที่เพิ่มพูนของทรัพย์สิน อีกทั้งจากการศึกษาความรับผิดชอบเมื่อมีหนี้ภาษีอากรค้างชำระตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ซึ่งเป็นกฎหมายเดิมได้กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องรับผิดชอบในเงินค่าภาษีค้างชำระและเงินที่ต้องชำระเพิ่ม โดยเงินที่ต้องชำระเพิ่มนั้นมิใช่ เป็นเงินเพิ่ม จึงกล่าวได้ว่าตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 นั้นไม่มีการเรียกเงินเพิ่มและเบี้ยปรับ มีเพียงต้องรับผิดชอบในเงินที่ต้องชำระเพิ่มขึ้นสูงสุดไม่เกินร้อยละสิบ จึงแตกต่างกับ

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ได้กำหนดความรับผิดเมื่อมีหนี้ภาษีอากรค้างชำระ โดยให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องรับผิดชอบในเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม โดยเฉพาะอย่างยิ่งการกำหนดอัตราเบี้ยปรับในกรณีที่มีภาษีค้างชำระร้อยละสี่สิบ และร้อยละสิบของจำนวนภาษีค้างชำระมาตรา 68 และมาตรา 69 นั้นเป็นอัตราเบี้ยปรับที่สูงเกินสมควร

ดังนั้นจึงควรกำหนดหลักเกณฑ์การบรรเทาภาระภาษีที่เหมาะสมให้กับ แต่ละประเภทการใช้ประโยชน์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นๆ และต้องคำนึงถึงผู้มีหน้าที่เสียภาษีในกลุ่มด้อยโอกาสทางสังคม ประกอบกัน เพื่อก่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีตามหลักความเป็นธรรม(Equity) กล่าวคือ ภาษีที่ดีต้องจัดเก็บอย่างยุติธรรม โดยต้องจัดเก็บตามกำลังความสามารถของผู้เสียภาษี

จากการศึกษาและวิเคราะห์ประเด็นปัญหาการบังคับจัดเก็บภาษีอากรค้างชำระตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ผู้ศึกษาจึงมีข้อเสนอแนะประเด็นปัญหาดังต่อไปนี้

1. ปัญหาผู้เสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ควรนำพระราชบัญญัติการเงินท้องถิ่น พ.ศ. 1992 (Local Government Finance Act 1992) ของประเทศอังกฤษซึ่งกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับผู้มีหน้าที่ชำระภาษีที่กว้างและครอบคลุม มาใช้เป็นแนวทางในการกำหนดตัวบุคคลผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทน เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีของรัฐ โดยเพิ่มเติม อนุมาตรา 7 ของมาตรา 47 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ดังนี้

มาตรา 47 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562แก้ไขเพิ่มเติมใหม่ เป็นว่า “ให้บุคคลดังต่อไปนี้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษี

(1) ผู้จัดการมรดกหรือทายาทในกรณีที่ผู้เสียภาษีถึงแก่ความตาย
(2) ผู้จัดการทรัพย์สินในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นผู้ไม่อยู่ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยสาปสูญ

(3) ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้อนุบาลหรือผู้พิทักษ์ ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นผู้เยาว์ คนไร้ความสามารถ หรือคนเสมือนไร้ความสามารถ แล้วแต่กรณี

(4) ผู้แทนของนิติบุคคลในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นนิติบุคคล

(5) ผู้ชำระบัญชีในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นนิติบุคคลเลิกกัน โดยมีการชำระบัญชี

(6) เจ้าของรวมคนหนึ่งคนใด ในกรณีที่ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีเป็นของบุคคลหลายคนรวมกัน

(7) ผู้เช่าทรัพย์สิน หรือผู้ครอบครองทรัพย์สินไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน ”

2. ปัญหาการโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในกรณีมีหนี้ภาษีอากรค้าง เพื่อมิให้เกิดช่องว่างของกฎหมายและเพื่อให้สอดคล้องต่อหลักการบังคับใช้กฎหมาย (Enforceability) ซึ่งเป็นหลักบริหารจัดการภาษีอากรที่ดี อันเป็นประโยชน์ต่อการบังคับจัดเก็บภาษีอากรค้าง โดยแก้ไขเพิ่มเติมมาตรา 60 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 เป็นว่า “ เมื่อพ้นกำหนดชำระภาษีตามมาตรา 46 ให้

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแจ้งรายการภาษีค้างชำระให้สำนักงานที่ดิน หรือสำนักงานที่ดินสาขา ซึ่งที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างอยู่ในเขตท้องที่ของสำนักงานที่ดินหรือสำนักงานที่ดินสาขานั้นทราบทันที เพื่อใช้เป็น ข้อมูลในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินและอสังหาริมทรัพย์ นั้นต่อไป”

3.ปัญหาการผ่อนชำระภาษีอากรค้าง เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้กับผู้มีหน้าที่เสียภาษีในกลุ่มด้อย โอกาสทางสังคมเพื่อก่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีตามหลักความเป็นธรรม(Equity) ควรนำมาตรา 52 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และนำระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการผ่อน ชำระภาษีอากร พ.ศ.2545 มาใช้บังคับกับการผ่อนชำระภาษีอากรค้างชำระ โดยอนุโลมโดยเพิ่มเติมความใน วรรคสองของมาตรา 61 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เป็นว่า “ในการชำระหนี้ ภาษีอากรค้างชำระ ผู้เสียภาษีอาจขอผ่อนชำระเป็นงวดงวดละเท่าๆกันก็ได้ โดยให้นำความในมาตรา 52 แห่งพระราชบัญญัตินี้ หรือนำระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการผ่อนชำระภาษีอากร พ.ศ.2545 มาใช้บังคับ กับการผ่อนชำระภาษีอากรค้างมาใช้บังคับโดยอนุโลม”

ในส่วนของอัตราเบี้ยปรับในกรณีที่มีภาษีค้างชำระควรนำพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ในส่วนของอัตราเงินที่ต้องชำระเพิ่มมาเป็นแนวทางในการกำหนดอัตราเบี้ยปรับในกรณีที่มีภาษี ค้างชำระ โดยการแก้ไขอัตราเบี้ยปรับตามมาตรา 68 และ มาตรา 69แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่ง ปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ดังนี้

มาตรา 68 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 แก้ไขใหม่เป็นว่า
“ในกรณีที่ผู้เสียภาษีมิได้ชำระภาษีภายในเวลากำหนด ให้เสียเบี้ยปรับร้อยละสิบของจำนวน ภาษีค้างชำระ”

มาตรา 69 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 แก้ไขใหม่เป็นว่า
“ในกรณีที่ผู้เสียภาษีที่มีได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนด แต่ต่อมาได้ชำระภาษีภายในเวลาที่ กำหนดไว้ในหนังสือแจ้งเตือนตามมาตรา 61 ให้เสียเบี้ยปรับร้อยละสิบของจำนวนภาษีค้างชำระ”

เอกสารอ้างอิง

ชัยรัตน์ เอี่ยมกุลวัฒน์. เศรษฐศาสตร์ภาครัฐ: ทฤษฎีและแนวคิดเชิงนโยบาย.กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์แห่ง จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2557.

พลประสิทธิ์ ฤทธิรักษา. กฎหมายว่าด้วยการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น การบริหารท้องถิ่น สำหรับนักบริหาร

ภาครัฐและเอกชน, 2546.

ยุทธนา อินเฉลิม. “การปฏิรูปการบริหารหน่วยงานจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน.วิทยานิพนธ์ นิติศาสตรมหาบัณฑิต,

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2559.

สุณี อากเนย์เดโช. “กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง”. วิทยานิพนธ์ นิติศาสตรมหาบัณฑิต,

มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2545.