

ปัญหาเกี่ยวกับการไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีของรัฐวิสาหกิจ

กรณีศึกษาธนาคารออมสิน¹

นุชนลิน นิลกิจ²

จากการศึกษาปัญหาเกี่ยวกับการไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีของรัฐวิสาหกิจ กรณีศึกษาธนาคารออมสิน ผู้ศึกษาเห็นว่า เมื่อรัฐวิสาหกิจมีการจัดตั้งขึ้นมาและได้แสวงหากำไรจากทรัพยากรของประเทศจนทำให้เกิดรายได้ ก็ควรจะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเช่นเดียวกัน การที่รัฐวิสาหกิจดำเนินกิจการทางธุรกิจ แต่ได้รับสิทธิพิเศษในด้านต่าง ๆ โดยเฉพาะการไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีนั่น อาจทำให้รัฐวิสาหกิจขาดความกระตือรือร้นในการจัดเก็บรายได้แก่รัฐให้มากขึ้น ไม่พัฒนาองค์กรให้ไปไกลกว่าที่ควร เพราะในการดำเนินธุรกิจของเอกชนทั่วไปมีการแข่งขันกันค่อนข้างสูง และมีอุปสรรคไม่ว่าจะเป็นเรื่องของการดำเนินงานหรือเรื่องของการใช้จ่ายก็ตาม ทำให้เอกชนต้องกระตือรือร้นที่จะพัฒนาองค์กรให้สามารถแข่งขันกับคู่แข่งอื่น ๆ ได้ แต่ในทางกลับกัน รัฐวิสาหกิจได้รับโอกาสในการผูกขาดสินค้าและบริการบางประเภทอยู่แล้ว หากจะไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลอีก ก็คงจะไม่เป็นธรรมสำหรับองค์กรธุรกิจที่แสวงหากำไรอื่น ๆ

ในเรื่องของการอำนวยความสะดวกได้นั้น หากรัฐได้จัดเก็บภาษีอากรจากรัฐวิสาหกิจที่ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมากขึ้นเพิ่มเติมจากรายได้ที่ต้องนำส่งรัฐ รัฐก็จะสามารถนำรายได้ไปพัฒนาประเทศได้มากขึ้นไปอีก เพราะถึงอย่างไรการนำรายได้ไปใช้ทำบริการสาธารณะแก่คนส่วนมากย่อมเป็นประโยชน์มากกว่า เพราะในยามที่รัฐวิสาหกิจขาดทุน รัฐยังได้นำเงินไปช่วยเหลือจนเจ้าให้สามารถดำเนินกิจการต่อไปได้ แล้วเหตุใดรัฐจึงไม่จัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีอื่น ๆ จากรัฐวิสาหกิจที่ดำเนินการทางธุรกิจและทำการค้าหากำไร

จากข้อเท็จจริงและปัญหาดังกล่าวข้างต้นนั้น ทำให้เห็นถึงประเด็นข้อกฎหมายที่ควรค่าแก่การนำมาศึกษาวิจัย ซึ่งผู้ศึกษาต้องการจะศึกษาเกี่ยวกับกรณีการไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และภาษีป้าย ผู้ศึกษาพิจารณาแล้วเห็นว่า ธนาคารออมสิน เป็นรัฐวิสาหกิจหนึ่งที่สามารถนำมาเป็นกรณีศึกษาสำหรับการค้นคว้าอิสระครั้งนี้ได้ ซึ่งประเด็นปัญหา มีดังต่อไปนี้

ประเด็นปัญหาประการแรก คือ ปัญหาเกี่ยวกับการไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล รัฐวิสาหกิจโดยส่วนใหญ่มีสถานะเป็นนิติบุคคล ดังนั้น เมื่อมีรายได้และผลกำไรจากการดำเนินการ จึงอาจต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่รัฐวิสาหกิจหลายแห่งไม่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากรายได้หรือกำไร ทั้งที่ รัฐวิสาหกิจหลายแห่งประกอบกิจการและแข่งขันในตลาดเดียวกับเอกชน ดังเช่นกรณีของ

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการค้นคว้าอิสระ เรื่อง ปัญหาเกี่ยวกับการไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีของรัฐวิสาหกิจ กรณีศึกษาธนาคารออมสิน โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์ ดร.รติชัย รดทอง และคณะกรรมการสอบ คือ รองศาสตราจารย์ ดร.ปาริศ เลิศธรรมเทวี รองศาสตราจารย์ ดร.รติชัย รดทอง และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สกลี สิริพิทุร

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

ธนาคารออมสินซึ่งเป็นรัฐวิสาหกิจแต่ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล เนื่องจากรัฐวิสาหกิจบางแห่งไม่อยู่ในความหมายของ “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล” ตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดให้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล จึงทำให้รัฐวิสาหกิจเหล่านั้นไม่เป็น “หน่วยภาษี” ส่งผลให้รัฐสามารถจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากรัฐวิสาหกิจที่มีฐานะเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเท่านั้น โดยบริษัทเหล่านี้เป็นบริษัทที่รัฐเข้าไปถือหุ้นเกินกว่าร้อยละ 50 จึงถือว่าเป็นรัฐวิสาหกิจตามกฎหมาย โดยมีหน้าที่ต้องจ่ายเงินปันผลแก่รัฐตามจำนวนหุ้นที่ถืออยู่ และยังคงต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรอีกด้วย ส่วนรัฐวิสาหกิจที่ไม่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เป็นรัฐวิสาหกิจที่ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่จะมีการนำส่งรายได้แก่แผ่นดินตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งในพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลัง พ.ศ. 2561 มาตรา 36 ได้กำหนดให้รัฐวิสาหกิจที่ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจัดสรรกำไรสุทธิประจำปีเพื่อนำส่งคลังในอัตราไม่น้อยกว่าอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลเท่านั้น แม้ว่ากระทรวงการคลังจะสามารถสั่งการให้รัฐวิสาหกิจนำส่งกำไรสุทธิหรือกำไรสะสมในจำนวนที่เห็นสมควรเพื่อนำส่งคลังเพิ่มเติมจากที่กำหนดไว้ในมาตรา 36 วรรคสองได้ก็ตาม การที่กระทรวงการคลังขอให้รัฐวิสาหกิจนำส่งกำไรสุทธิเพิ่มเติมนี้ก็ยังคงถือเป็นความไม่แน่นอนและไม่มั่นคงที่เกิดขึ้นในแต่ละปีว่ารัฐจะได้รายได้เพิ่มเติมจากรัฐวิสาหกิจเท่าไร เพราะรายได้ที่กระทรวงการคลังจะเรียกเพิ่มเติมจากรัฐวิสาหกิจนั้นก็ขึ้นอยู่กับสภาพเศรษฐกิจ หรือสถานการณ์ต่างๆ ที่กระทรวงการคลังจะมีดุลยพินิจให้รัฐวิสาหกิจนำส่งกำไรสุทธิหรือกำไรสะสมในจำนวนที่เห็นสมควรเข้าคลังเพิ่มเติมจากที่กำหนดไว้หรือไม่ก็ได้ จึงเกิดเป็นความไม่มั่นคง และไม่แน่นอนของรายได้ที่รัฐจะได้รับ ซึ่งแตกต่างไปจากการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลที่มีการกำหนดอัตราไว้อย่างชัดเจนและแน่นอนว่าในแต่ละปีภาษีจะต้องมีการนำส่งกำไรสุทธิจากการดำเนินกิจการแก่รัฐในอัตราเท่าใด ซึ่งรัฐอาจประมาณการได้อย่างแม่นยำมากกว่า และเมื่อพิจารณาการนำส่งรายได้แก่รัฐของรัฐวิสาหกิจตามพระราชบัญญัติจัดตั้งรัฐวิสาหกิจ เช่น มาตรา 15 แห่งพระราชบัญญัติการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2522 มาตรา 15 แห่งพระราชบัญญัติการทางพิเศษแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2550 หรือในมาตรา 20 แห่งพระราชบัญญัติธนาคารออมสิน พ.ศ. 2498 ที่บัญญัติว่า “รายได้เมื่อได้หักรายจ่ายตามมาตรา 19 (รายจ่ายดอกเบี้ยเงินฝาก รายจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการธนาคารออมสินภายในวงเงินงบประมาณที่ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการ และรายจ่ายเป็นเงินอื่นใดที่ต้องจ่ายตามข้อผูกพัน) แล้ว หากมีจำนวนเหลือหลังจัดสรรเป็นเงินสำรองเพื่อการขยายงานให้นำส่งเป็นรายได้ของรัฐในอัตราตามที่รัฐมนตรีกำหนด นอกนั้นให้สะสมไว้สำหรับการธนาคารออมสินต่อไป แต่ถ้ารายได้ที่ได้มาในปีใดไม่พอแก่รายจ่ายประจำปีนั้น ให้จ่ายจากเงินที่ได้สะสมไว้สำหรับการธนาคารออมสินได้เท่าจำนวนที่ขาด ถ้ายังไม่พอจ่ายรัฐพึงจ่ายเงินให้ธนาคารออมสินเท่าที่จำเป็น” เป็นต้น แสดงให้เห็นว่า รัฐวิสาหกิจเหล่านี้สามารถนำรายได้จากการดำเนินกิจการไปจัดสรรเป็นค่าใช้จ่าย เป็นเงินสำรอง หรือเป็นเงินโบนัสได้ตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ในกฎหมายจัดตั้งของรัฐวิสาหกิจเองก่อน มีจำนวนเหลือเท่าใดแล้วจึงค่อยจัดสรรให้แก่รัฐเป็นเงินแผ่นดิน ดังเช่นกรณีของธนาคารออมสิน ที่หากมีรายได้หลังหักรายจ่ายและเงินสำรองเท่าใด ก็ให้นำส่งเป็นรายได้ของรัฐในอัตราตามที่รัฐมนตรีกำหนด “นอกนั้นให้สะสมไว้สำหรับการธนาคาร

ออมสินต่อไป” ดังนั้น ความคิดที่ว่ารัฐวิสาหกิจที่ไม่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งรัฐเป็นเจ้าของเองทั้งสิ้นจะต้องนำส่งรายได้แก่รัฐทั้งหมดอยู่แล้ว จึงไม่จำเป็นต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น คงจะไม่ถูกต้องเสียทีเดียว เนื่องจากรัฐวิสาหกิจสามารถนำเงินได้ไปจัดสรรกันภายในองค์กรได้ก่อนตามกฎหมาย อีกทั้ง หากมีรายได้ไม่เพียงพอต่อรายจ่าย รัฐยังต้องช่วยอุดหนุนเงินแก่รัฐวิสาหกิจด้วย ในทางกลับกัน รัฐวิสาหกิจที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่รัฐเข้าถือหุ้นอยู่จะต้องมีการส่งรายได้แก่รัฐในลักษณะของเงินปันผล และต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลด้วย เช่น บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ที่ในปี 2562 มีกำไรสุทธิจากการดำเนินงานกิจการอยู่ที่ 92,951 ล้านบาท และได้นำส่งแก่รัฐรวมกว่า 70,259 ล้านบาท (รายได้ที่เป็นเงินปันผลรวมกับภาษีเงินได้นิติบุคคล) ซึ่งคิดเป็นประมาณ 75% ของกำไรสุทธิของบริษัท

การที่รัฐไม่ได้จัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากรัฐวิสาหกิจ ดังเช่นกรณีของธนาคารออมสินซึ่งเป็นรัฐวิสาหกิจที่ไม่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ถือเป็นความไม่สอดคล้องกับหลักการหารายได้ เพราะหากรัฐสามารถจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากรัฐวิสาหกิจที่ทำกำไรได้มาก รัฐก็จะได้รับรายรับเพิ่มมากขึ้นเพื่อนำไปพัฒนาประเทศ และช่วยเหลือจนเจือส่วนต่างๆ ที่ยังต้องการเงินเหล่านี้ ไม่ว่าจะเป็นรัฐวิสาหกิจที่ดำเนินการแล้วขาดทุน หรือนำไปทำบริการสาธารณะอื่นๆ ก็ตาม นอกจากนี้ การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าวยังขัดกับหลักความเป็นธรรมและหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร กล่าวคือ การที่ธนาคารออมสินเป็นสถาบันการเงิน มีการประกอบกิจการที่เป็นสาระสำคัญเช่นเดียวกับสถาบันการเงินอื่นๆ และการที่ธนาคารออมสินเป็นรัฐวิสาหกิจที่มีการแสวงหารายได้ หากำไรเช่นเดียวกับรัฐวิสาหกิจที่อยู่ในรูปของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล การไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากรจึงเป็นการปฏิบัติต่อบุคคลซึ่งมีสาระสำคัญเดียวกันที่แตกต่างกัน ซึ่งขัดกับหลักความเสมอภาคทางกฎหมาย หลักความเสมอภาคทางภาษีอากร หลักความเป็นธรรมสำหรับการเป็นลักษณะภาษีอากรที่ดี

ประเด็นปัญหาประการที่สอง คือ ปัญหาเกี่ยวกับการไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ซึ่งในมาตรา 91/2 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดไว้ว่า การประกอบกิจการในราชอาณาจักร ที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เช่น การธนาคารตามกฎหมายว่าด้วยการธนาคารพาณิชย์หรือกฎหมายเฉพาะ การประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ ธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ ตามกฎหมายว่าด้วยการประกอบธุรกิจเงินทุน ธุรกิจหลักทรัพย์ และธุรกิจเครดิตฟองซิเอร์ เป็นต้น ซึ่งธนาคารออมสินเป็นรัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการด้านการธนาคารในราชอาณาจักร โดยให้บริการด้านการเงินต่าง ๆ เช่น รับฝากเงิน-โอนเงิน ให้กู้ยืมเงิน รับแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ให้บริการด้านข้อมูลบัญชี ตู้ถอนเงินสดอัตโนมัติ เป็นต้น ธนาคารออมสินจึงอยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ แต่เมื่อพิจารณาตามมาตรา 91/3 (1) แล้ว ประมวลรัษฎากรได้มีการยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับกิจการธนาคารออมสิน และธนาคารอื่น ๆ ของรัฐ ทำให้ธนาคารออมสินไม่มีภาระต้องนำส่งภาษีธุรกิจเฉพาะ ทั้งที่ธนาคารออมสินประกอบกิจการด้านการการเงิน ให้สินเชื่อต่าง ๆ อย่างเช่นธนาคารพาณิชย์ของเอกชนอื่นๆ แต่ธนาคารออมสินกลับได้รับสิทธิพิเศษจากการยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ ทำให้การแข่งขันในกลุ่มสถาบันการเงินเป็นไปอย่างไม่เท่าเทียม เพราะสถาบันการเงินเอกชนอื่นๆ จะต้องแบกรับภาระค่าภาษีอากรต่างๆ เป็นต้นทุนในการดำเนินการ และต้องบริหารจัดการองค์กร

ให้มีรายได้เพียงพอต่อค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น เพราะหากสถาบันการเงินเอกชนเหล่านี้มีรายได้ไม่เพียงพอต่อค่าใช้จ่าย ก็ไม่มีกฎหมายใดกำหนดไว้อย่างชัดเจนว่ารัฐพึงชำระค่าใช้จ่ายเหล่านั้นให้ การได้รับยกเว้นภาษีดังกล่าวจึงไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมและความเสมอภาคทางภาษีอากรอย่างยิ่ง นอกจากนี้ภาษีอากรที่ดีควรจะอำนวยความสะดวกให้แก่รัฐอย่างเหมาะสม การที่ประมวลรัษฎากรยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับรัฐวิสาหกิจบางแห่งรวมถึงธนาคารออมสิน ทำให้รัฐสูญเสียรายได้และประโยชน์ที่ควรจะได้รับ อีกทั้งการแข่งขันที่กำหนดกติกาการแข่งขันจากต้นทุนที่ไม่เท่าเทียม อาจส่งผลให้องค์กรขาดความกระตือรือร้นในการดำเนินกิจการให้มีประสิทธิภาพและพัฒนามากยิ่งขึ้น ดังนั้น การจะทำให้องค์กรพัฒนาอย่างยั่งยืน ต้นทุนที่ต่ำต้องเกิดจากการจัดสรรทรัพยากรที่มีประสิทธิภาพสูงสุด มิใช่เกิดจากการได้รับสิทธิพิเศษเหนือผู้อื่น

ประเด็นปัญหาประการที่สาม คือ ปัญหาเกี่ยวกับการไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้กำหนดให้ บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล ซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง หรือเป็นผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และให้หมายความรวมถึงผู้มีหน้าที่ชำระภาษีเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแทนผู้เสียภาษี เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ดังนั้น หากรัฐวิสาหกิจซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐเป็นเจ้าของหรือครอบครอง หรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง รัฐวิสาหกิจเหล่านั้นก็อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

อย่างไรก็ตาม กฎกระทรวงกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้กำหนดให้ ยกเว้นการจัดเก็บภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างสำหรับทรัพย์สินของรัฐวิสาหกิจที่ยังมิได้ใช้ในกิจการของรัฐวิสาหกิจ และยังมีได้ใช้หาผลประโยชน์ ซึ่งธนาคารออมสินก็เป็นหนึ่งในหน่วยงานของรัฐประเภทรัฐวิสาหกิจ ธนาคารออมสินจึงได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีในส่วนนี้ด้วย ในขณะที่รัฐจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีทั่วไปในอัตราสูงที่สุดเมื่อเทียบกับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างประเภทใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ประเภทใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย และที่ใช้ประโยชน์อื่น ทั้งนี้ หากผู้มีหน้าที่เสียภาษีดังกล่าวทิ้งที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพเป็นเวลา 3 ปี ติดต่อกัน อัตราภาษีจะเพิ่มขึ้นอีกร้อยละ 0.3 และจะอัตราจะเพิ่มขึ้นอีกร้อยละ 0.3 ในทุกๆ 3 ปี แต่กำหนดเพดานภาษีที่ต้องเสียรวมทั้งหมดสูงสุดจะไม่เกินร้อยละ 3

การบัญญัติกฎหมายเพื่อยกเว้นภาษีนี้นั้นสามารถกระทำได้ แต่จะต้องคำนึงถึงความเป็นธรรม ความเสมอภาคและการไม่เลือกปฏิบัติ รวมทั้งการพัฒนาและสนับสนุนเสถียรภาพและความมั่นคงทางเศรษฐกิจและสังคม ตามมาตรา 32 แห่งพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ.2561 ด้วย อีกทั้งภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างควรถูกบัญญัติขึ้นมาเพื่อลดความเหลื่อมล้ำ หรือทำให้เกิดการหมุนเวียนเปลี่ยนมือที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างจากผู้ถือส่วนน้อยแต่ถือครองที่ดินจำนวนมากให้ไปสู่คนส่วนใหญ่ในประเทศอย่างทั่วถึง และ

กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างควรถูกบัญญัติมาเพื่อทำให้เกิดการพัฒนาที่ดินให้มีประโยชน์อย่างคุ้มค่า แต่กลับกลายเป็นว่า กฎหมายไปยกเว้นภาษีให้กับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ยังมิได้ใช้หาผลประโยชน์ในกิจการแก่รัฐวิสาหกิจ ทั้งที่ยังมีผู้คนมากมายที่ยังไม่มีที่ดินทำกินเป็นของตนเอง การยกเว้นภาษีดังกล่าว เท่ากับเป็นการเห็นด้วยที่จะให้รัฐวิสาหกิจถือครองที่ดินไว้โดยไม่จำเป็นต้องพัฒนาให้เกิดประโยชน์ ซึ่งไม่เป็นธรรมแก่ผู้ถือครองที่ดินทั่วไปที่ต้องรับภาระค่าภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในอัตราสูงตามที่กฎหมายกำหนดหากปล่อยทิ้งที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ นอกจากนี้ การยกเว้นภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างแก่รัฐวิสาหกิจซึ่งเป็นผู้ถือครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ยังมิได้ใช้หาผลประโยชน์ ยังทำให้รัฐสูญเสียรายได้ที่ควรจะได้รับ ซึ่งรัฐควรจะได้รับรายได้จากภาษีทรัพย์สินเหล่านี้ โดยภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างเป็นภาษีทรัพย์สินอย่างหนึ่งที่จัดเก็บภาษีตามความมั่งคั่ง เพราะที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นทรัพย์สินที่แสดงถึงความสามารถในการเสียภาษีของของผู้ถือครองว่ามีฐานะทางเศรษฐกิจ เช่นไร หากมีการถือครองทรัพย์สินมาก ก็ควรจะมีความสามารถในการจ่ายภาษีมากเช่นกัน เพื่อให้เกิดการกระจายรายได้และความมั่งคั่งจากผู้มีความมั่งคั่งมากไปสู่ผู้มีความมั่งคั่งน้อย ด้วยการนำเงินภาษีที่รัฐจัดเก็บได้นี้ไปจัดทำบริการสาธารณะต่าง ๆ เพื่อลดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจและสังคมให้น้อยลง

ประเด็นปัญหาประการที่สี่ คือ ปัญหาเกี่ยวกับการไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีป้าย ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 6 กำหนดให้ เจ้าของป้ายที่เข้าเงื่อนไขตามกฎหมายมีหน้าที่ต้องเสียภาษีป้าย ดังนั้น หากรัฐวิสาหกิจใด รวมถึงธนาคารออมสินมีป้ายประเภทดังกล่าวข้างต้น ก็ควรเสียภาษีป้ายให้แก่รัฐ แต่กฎหมายได้มีการบัญญัติเป็นข้อยกเว้นในมาตรา 8 (8) ว่า เจ้าของป้ายที่เป็นธนาคารแห่งประเทศไทย ธนาคารออมสิน ธนาคารอาคารสงเคราะห์ ธนาคารเพื่อการสหกรณ์ และบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีป้าย ในทางกลับกันเจ้าของอื่น ๆ ที่เข้าเงื่อนไขตามกฎหมาย และมีได้เป็นผู้ได้รับการยกเว้นภาษีป้าย ก็มีหน้าที่ต้องเสียภาษีป้ายให้แก่รัฐ ซึ่งพระราชบัญญัติวินัยการเงินการคลังของรัฐ พ.ศ.2561 มาตรา 32 กำหนดให้ การยกเว้นหรือการลดภาษีอากร ให้พิจารณาถึงความ เป็นธรรม ความเสมอภาคและการไม่เลือกปฏิบัติรวมทั้งการพัฒนาและสนับสนุนเสถียรภาพและความมั่นคงทางเศรษฐกิจและสังคมด้วย การที่กฎหมาย ได้บัญญัติให้ยกเว้นการจัดเก็บภาษีป้ายแก่รัฐวิสาหกิจบางแห่ง รวมถึงธนาคารออมสินจึงถือว่าไม่เป็นธรรมแก่เจ้าของป้ายคนอื่น ๆ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ผู้ประกอบการร้านค้ารายเล็ก ๆ ที่ยังมีหน้าที่ต้องเสียภาษีป้ายให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในขณะที่ธนาคารออมสิน ได้รับสิทธิพิเศษจากรัฐ ทั้งที่เป็นองค์กรขนาดใหญ่ในระบบเศรษฐกิจ แต่กฎหมายกลับยกเว้นภาษีป้ายให้ ซึ่งเป็นการไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางกฎหมาย หลักความเสมอภาคทางภาษีอากรและหลักความเป็นธรรมตามลักษณะภาษีอากรที่ดี นอกจากนี้การที่ธนาคารออมสินมีสำนักงานสาขาจำนวนมากกระจายอยู่ทั่วประเทศแต่รัฐมิได้จัดเก็บภาษีป้ายจากธนาคารออมสิน ทำให้รัฐสูญเสียรายได้ที่ควรจะได้รับ ซึ่งเป็นการขัดกับหลักการทำได้ เพราะรัฐมีหน้าที่ต้องจัดสรรรายได้ให้เหมาะสม เพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนำเงินที่ได้จากการเก็บภาษีป้ายไปใช้ประโยชน์ในการพัฒนาท้องถิ่นและจัดทำบริการสาธารณะต่าง ๆ ต่อไปได้

จากการวิเคราะห์ประเด็นปัญหาต่าง ๆ ผู้ศึกษาเห็นว่าควรมีข้อเสนอแนะ ดังนี้

1. ปัญหาเกี่ยวกับการไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล

1.1 จากประมวลรัษฎากร มาตรา 66 วรรคหนึ่ง เดิม ที่บัญญัติไว้ว่า “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และกระทำการในประเทศไทยต้องเสียภาษีตามบทบัญญัติในส่วนนี้” ให้เปลี่ยนเป็น “บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย หรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ “และให้หมายรวมถึงรัฐวิสาหกิจที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยด้วย” และกระทำการในประเทศไทยต้องเสียภาษีตามบทบัญญัติในส่วนนี้”

1.2 ให้ยกเลิกบทบัญญัติในมาตรา 5 ในพระราชบัญญัติธนาคารออมสิน พ.ศ. 2489 ที่บัญญัติว่า “ธนาคารออมสินได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ ภาษีโรงค้า ภาษีการธนาคาร การออมสิน และอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร”

2. ปัญหาเกี่ยวกับการไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ให้ยกเลิกบทบัญญัติในประมวลรัษฎากรมาตรา 91/3 (1) ที่บัญญัติว่า “ให้ยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับกิจการดังต่อไปนี้

(1) กิจการของธนาคารแห่งประเทศไทย ธนาคารออมสิน ธนาคารอาคารสงเคราะห์ และธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร”

3. ปัญหาเกี่ยวกับการไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ให้ยกเลิกบทบัญญัติในกฎกระทรวงกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่บัญญัติว่า “ให้ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เป็นทรัพย์สิน ดังต่อไปนี้ ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

(2) ทรัพย์สินของรัฐวิสาหกิจที่ยังมิได้ใช้ในกิจการของรัฐวิสาหกิจและยังมิได้ใช้หาผลประโยชน์ “รัฐวิสาหกิจ” หมายความว่า

(ก) องค์การของรัฐบาลตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล กิจการของรัฐตามกฎหมายที่จัดตั้งกิจการนั้น หรือหน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ

(ข) บริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่กระทรวงการคลังมีทุนรวมอยู่ด้วยเกินกว่าร้อยละห้าสิบ”

4. ปัญหาเกี่ยวกับการไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีป้าย

ให้ยกเลิกบทบัญญัติในพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 มาตรา 8 ที่บัญญัติว่า “เจ้าของป้ายไม่ต้องเสียภาษีป้ายสำหรับป้าย ดังต่อไปนี้

(8) ป้ายของธนาคารแห่งประเทศไทย ธนาคารออมสิน ธนาคารอาคารสงเคราะห์ ธนาคารเพื่อการสหกรณ์ และบรรษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย”

เอกสารอ้างอิง

ศุภลักษณ์ พินิจกุล. กฎหมายภาษีอากร.พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพมหานคร : วิญญูชน, 2563.

สุภาวณีย์ อมรจิตสุวรรณ. หลักกฎหมายมหาชนทางเศรษฐกิจ.พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร : วิญญูชน, 2563.

สำนักงานประมาณ.รัฐวิสาหกิจไทยแหล่งรายได้รัฐบาลหรือภาระงบประมาณของแผ่นดิน [Online].

Available URL: https://www.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/parbudget/ewt_dl_link.php?nid=855