

ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ศึกษากรณีการตีความทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษี¹

ธีมากร บุญแก้ว²

จากการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ศึกษากรณีการตีความทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษี มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความเป็นมาและความสำคัญของปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ความเป็นมา ความหมาย และหลักการเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทย กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกฎหมายไทยและกฎหมายต่างประเทศ วิเคราะห์เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และข้อเสนอแนะเกี่ยวกับปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งทำให้ผู้ศึกษาได้รับความรู้ความเข้าใจว่า การจัดเก็บภาษีอากรได้เริ่มจัดเก็บตั้งแต่ในยุคกษัตริย์ฟาโรห์ (Pharaoh) แห่งอียิปต์ (Egypt) ส่วนประเทศไทยนั้นได้เริ่มจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาตั้งแต่สมัยสุโขทัยและได้มีการพัฒนาปรับปรุงกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเรื่อยมาจนถึงปัจจุบันเพื่อให้เข้ากับยุคสมัยที่เปลี่ยนแปลงไป ทั้งนี้เพื่อให้มีความเหมาะสมและเป็นธรรมที่สุด และเข้าใจถึงความหมายของภาษีอากร การบริหารงานจัดเก็บภาษี ไม่ว่าจะเป็นวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษี การบริการหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษี ต้นทุนในการจัดเก็บภาษี และโครงสร้างของหน่วยงานที่จัดเก็บภาษี รวมถึงกระบวนการสำคัญในการดำเนินการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งกระบวนการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ล้วนแต่มีความสำคัญอย่างยิ่งในการจัดเก็บภาษีเพื่อนำรายได้ส่วนนี้ไปบริหารประเทศต่อไป หลักการเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ประกอบด้วย หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดิน ซึ่งได้แก่ หลักความเป็นธรรม หลักความแน่นอน หลักความสะดวกสบาย และหลักความประหยัด และหลักการที่มีความสำคัญอีกประการคือ หลักการทำรายได้ รวมถึงหลักการภาษี หลักภาษีท้องถิ่น และหลักความเท่าเทียมกันทางภาษีอากร ดังนั้นคำถามเกี่ยวกับปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กรณีการตีความทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษี จึงต้องพิจารณาหาคำตอบจากหลักการเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

จากการศึกษาทำให้ทราบว่า ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ศึกษากรณีการตีความทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษี ยังไม่ชัดเจน ไม่ครอบคลุมด้วยกันหลายประการ ซึ่งสรุปได้ดังต่อไปนี้

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระเรื่อง ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ศึกษากรณีการตีความทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษี โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์ ดร. รติชัย รตทอง และคณะกรรมการสอบ คือ รองศาสตราจารย์ ดร.ปวีตร เลิศธรรมเทวี และ อาจารย์ ดร. ปรีดา โชติมานนท์

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิเทศศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิเทศศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

จากการศึกษาประเด็นปัญหาแรกเรื่องประกาศกเว้นการจับกุมภาษีสิ่งปลูกสร้างสำหรับกรณีที่มีเหตุอันทำให้ที่ดินได้รับความเสียหายหรือทำให้สิ่งปลูกสร้างถูกรื้อถอนหรือทำลายหรือชำรุดเสียหายจนเป็นเหตุให้ต้องทำการซ่อมแซมในส่วนสำคัญ กรณีกเว้นการจับกุมภาษีสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา 57 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีเข้าหลักเกณฑ์ว่าในกรณีที่มีเหตุอันทำให้ที่ดินได้รับความเสียหายหรือทำให้สิ่งปลูกสร้างถูกรื้อถอนหรือทำลายหรือชำรุดเสียหายจนเป็นเหตุให้ต้องทำการซ่อมแซมในส่วนสำคัญให้ผู้เสียภาษีมียกเว้นค่าขอลดหรือยกเว้นภาษีที่จะต้องเสียต่อผู้บริหารท้องถิ่นได้ตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนดประกอบกับระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วย การดำเนินการตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 พ.ศ. 2562 ลงวันที่ 20 สิงหาคม 2562 ข้อ 27 กำหนดว่า นอกจากกรณีมีเหตุอันพ้นวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป หากที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของผู้เสียภาษีรายใดได้รับความเสียหาย หรือถูกรื้อถอน หรือทำลาย หรือชำรุดเสียหายจนเป็นเหตุให้ต้องซ่อมแซมในส่วนสำคัญ โดยมีได้มีเหตุมาจากผู้เสียภาษี ผู้เสียภาษีมียกเว้นค่าร้องขอให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาลดหรือยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปีต่อไปได้โดยดำเนินการตามขั้นตอนที่กฎหมายกำหนด ซึ่งหากเป็นกรณีที่ได้รับผลกระทบ แต่สามารถใช้ประโยชน์ได้บางส่วนให้ลดภาษีลงตามส่วนที่ไม่ได้ใช้ประโยชน์ แต่หากเป็นกรณีที่ได้รับผลกระทบจนไม่สามารถใช้ประโยชน์ได้ทั้งหมดให้ได้รับยกเว้นภาษี นอกจากนี้ ข้อ 27 (1) กำหนดไว้อีกว่า ผู้เสียภาษีจะต้องยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นภายในระยะเวลา 15 วัน นับแต่วันที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างได้รับความเสียหาย หรือถูกรื้อถอน หรือทำลาย หรือชำรุดเสียหายจนเป็นเหตุให้ต้องซ่อมแซมในส่วนสำคัญ ทั้งนี้ ระยะเวลาเพียง 15 วันนับแต่วันที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างได้รับความเสียหาย หรือถูกรื้อถอน หรือทำลาย หรือชำรุดเสียหาย เป็นระยะเวลาสั้นเกินไป และบทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าวก็ไม่เปิดโอกาสให้ผู้เสียภาษีที่ไม่อาจทราบถึงเหตุดังกล่าวได้ทันที หรือทราบเหตุการณ์ในภายหลังซึ่งล่วงเลยระยะเวลา 15 วันแล้วสามารถยื่นคำร้องได้ ฉะนั้น บทบัญญัติดังกล่าวจึงไม่สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของกฎหมายที่จะช่วยเหลือผู้ที่ได้รับความเสียหาย หรือถูกรื้อถอน หรือทำลาย หรือชำรุดเสียหาย ให้ได้รับการยกเว้นหรือลดภาษี และไม่สอดคล้องกับหลักการจับกุมภาษีอากรที่ดีของ Adam Smith นักเศรษฐศาสตร์ชาวอังกฤษในเรื่องของหลักการทำรายได้ (Rendement) โดยเฉพาะอย่างยิ่งในประเด็นความยืดหยุ่น (Elastic) กล่าวคือ ภาษีจะต้องมีความยืดหยุ่นสามารถปรับเปลี่ยนได้ตามสภาพสถานการณ์ของสังคมและเศรษฐกิจ

ประเด็นปัญหาที่สองการตีความบทบัญญัติว่าด้วยทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐและทรัพย์สินของเอกชนเฉพาะส่วนที่ได้ยินยอมให้ทางราชการจัดให้ใช้เพื่อสาธารณประโยชน์นั้น พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้ยกเว้นการจับกุมภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท โดยได้บัญญัติไว้ในมาตรา 8 (1) และ (8) ซึ่งได้ยกเว้นทรัพย์สินบางประเภท ได้แก่ ทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐหรือในกิจการสาธารณะ ทั้งนี้ โดยมีได้ใช้หาผลประโยชน์และทรัพย์สินของเอกชนเฉพาะส่วนที่ได้ยินยอม

ให้ทางราชการจัดให้ใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ประกาศกำหนด ซึ่งบทบัญญัติดังกล่าวยังไม่มีความชัดเจนก่อให้เกิดปัญหาการตีความบทบัญญัติกฎหมาย กล่าวคือ มาตรา 8 บัญญัติไว้ว่า ให้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นทรัพย์สินดังต่อไปนี้ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บ ภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ เมื่อพิจารณาบทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าวแล้ว ปรากฏว่าบทบัญญัติไม่มีความชัดเจน โดยเฉพาะอย่างยิ่งเรื่องที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับทรัพย์สินของรัฐ หรือของหน่วยงานของรัฐและทรัพย์สินของเอกชนเฉพาะส่วนที่ได้ยินยอมให้ทางราชการจัดให้ใช้เพื่อ สาธารณประโยชน์เมื่อมีการตีความไม่ตรงกันจึงจำเป็นต้องยื่นเรื่องให้คณะกรรมการกฤษฎีกาวินิจฉัยชี้ขาด ซึ่งการปัญหาการตีความดังกล่าวทกกฎหมายนั้นก่อให้เกิดข้อโต้แย้งขึ้นในสังคม และก่อให้เกิดปัญหาตามมามากมาย โดยเฉพาะอย่างยิ่งการบังคับใช้กฎหมายในทางปฏิบัติ ทั้งนี้ บทบัญญัติของกฎหมายไทยแตกต่างจากการจัดเก็บ ภาษีทรัพย์สินตามกฎหมายประเทศอังกฤษ โดยเฉพาะภาษีสำหรับสถานที่ที่ไม่มีการพักอาศัยอยู่ภายใต้ พระราชบัญญัติการเงินท้องถิ่น ค.ศ. 1988 (Local Government Finance Act 1988) ที่กำหนดไว้ชัดเจนกว่า คือ ในกรณีที่ผู้ครอบครองมีวัตถุประสงค์ในการใช้ทรัพย์สินเพื่อการสาธารณะที่มีลักษณะเป็นสถานที่ราชการ เช่น ทางด่วน ดิถของเทศบาล ก็จะไม่อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมายฉบับดังกล่าว

ประเด็นปัญหาที่สามการใช้ดุลพินิจของผู้บริหารท้องถิ่นในการพิจารณาลดหรือยกเว้นภาษีสำหรับ ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างบางประเภท พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และมาตรา 56 กำหนดว่า ในกรณีที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดได้รับความเสียหายมากหรือถูกทำลาย ให้เสื่อมสภาพด้วยเหตุอันพ้นวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป ให้ผู้บริหารท้องถิ่นโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัด หรือผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานคร โดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีว่าการ กระทรวงมหาดไทย มีอำนาจประกาศลดหรือยกเว้นภาษีภายในเขตพื้นที่ที่เกิดเหตุขึ้นในช่วงระยะเวลาใด ช่วงระยะเวลาหนึ่งได้ ทั้งนี้ ตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด จะเห็นได้ว่า บทบัญญัติกฎหมายดังกล่าวเปิดโอกาสให้ผู้บริการท้องถิ่นใช้ดุลพินิจมากเกินไป ซึ่งอำนาจดังกล่าวไม่สอดคล้อง กับภารกิจขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเนื่องจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดตั้งขึ้นตามหลักการกระจาย อำนาจ ซึ่งภารกิจหลักขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นคือการจัดทำบริการสาธารณะให้แก่ประชาชนในพื้นที่ ซึ่งไม่ใช่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีโดยตรง ประกอบกับผู้บริหารท้องถิ่นและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่มีความรู้ ความเชี่ยวชาญในการจัดเก็บภาษีโดยตรงและไม่มีฐานข้อมูลทรัพย์สินที่เป็นฐานข้อมูลกลาง จึงทำให้การจัดเก็บ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่มีประสิทธิภาพ เพราะไม่มีความพร้อมในหลายด้าน ไม่ว่าจะเป็นด้านบุคลากร พนักงานเจ้าหน้าที่ ฐานข้อมูลต่าง ๆ เมื่อเทียบกับการจัดเก็บภาษีโดยกระทรวงการคลังซึ่งมีความพร้อมในทุก ๆ ด้าน จึงสามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผลมากกว่าและประเด็นสำคัญ คือ ผู้บริหารท้องถิ่น มาจากการเลือกตั้งโดยอิสระของประชาชนในพื้นที่ ด้วยเหตุนี้จึงทำให้ผู้บริหารท้องถิ่นต้องรักษานโยบาย ของตนเองไว้เพื่อประโยชน์ในการสมัครรับเลือกตั้งในครั้งถัดไป ด้วยเหตุดังกล่าวจึงมักจะมีการเอื้อประโยชน์กัน

โดยเฉพาะอย่างยิ่งการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นหนึ่งในการใช้อำนาจหรือดุลพินิจ ซึ่งทำให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นไปอย่างไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร และขาดประสิทธิภาพ ทำให้รัฐสูญเสียรายได้เป็นจำนวนมาก การที่กฎหมายบัญญัติให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจในการใช้ดุลพินิจมากเกินไป และไม่มีมาตรการตรวจสอบความโปร่งใสเท่าที่ควร จึงเป็นการขัดต่อหลักการภาษีท้องถิ่น โดยเฉพาะหลัก Local accountability หลักการตรวจสอบได้ และแตกต่างจากกฎหมายของประเทศอังกฤษที่กำหนดขั้นตอนการจัดเก็บภาษีไว้อย่างเหมาะสม กล่าวคือ กฎหมายประเทศอังกฤษกำหนดให้ หน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีท้องถิ่น คือ องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นมีหน้าที่ในการแจ้งเตือน เรียกเก็บภาษี และบังคับใช้กฎหมายภาษี ส่วนการประเมินภาษีให้อยู่ในความรับผิดชอบของสำนักงานประเมินทรัพย์สิน (The Valuation Office Agency) ซึ่งเป็นหน่วยงานในสังกัดของกรมสรรพากร โดยสำนักงานประเมินทรัพย์สินจะต้องจัดให้มีเจ้าหน้าที่ที่ทำหน้าที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเข้าทำงานร่วมอยู่ในกรมชุมชน และองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นในส่วนของการสำรวจทรัพย์สินนั้น สำนักงานประเมินค่าทรัพย์สินเป็นผู้รับผิดชอบการสำรวจ โดยได้รับความช่วยเหลือจากเอกชนภายนอก ที่รับเหมาดำเนินการดังกล่าวทั้งนี้รูปแบบการประเมินจะใช้ข้อมูลบันทึกที่มีอยู่แล้วของตัวแทนจึงทำให้ได้ข้อมูลที่มีความเชื่อมโยงกันเป็นส่วนใหญ่ โดยข้อมูลดังกล่าวจะระบุถึงตำแหน่งที่ตั้งและมูลค่าของทรัพย์สินสำหรับทรัพย์สินประเภทหลักนั้น จะมีการอธิบายคุณสมบัติและตีราคาไว้อย่างครบถ้วนสมบูรณ์ตามข้อกำหนดพื้นฐานที่ตั้งของทรัพย์สิน โดยใช้การเปรียบเทียบคุณสมบัติที่สำคัญ

ประเด็นสุดท้ายปัญหาเบี้ยปรับเงินเพิ่มกรณีค้างชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีอัตราที่สูงเกินไป พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 68 กำหนดว่า ในกรณีที่ผู้เสียภาษีมิได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนดให้เสียเบี้ยปรับร้อยละสิบของจำนวนภาษีค้างชำระเว้นแต่ผู้เสียภาษีได้ชำระภาษีก่อนจะได้รับหนังสือแจ้งเตือนตามมาตรา 61 ให้เสียเบี้ยปรับร้อยละสิบของจำนวนภาษีค้างชำระ ประกอบกับ มาตรา 69 กำหนดไว้ว่าในกรณีที่ผู้เสียภาษีมิได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนดแต่ต่อมาได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนดไว้ในหนังสือแจ้งเตือนตามมาตรา 61 ให้เสียเบี้ยปรับร้อยละสิบของจำนวนภาษีค้างชำระ นอกจากนี้ มาตรา 70 ยังกำหนดไว้อีกว่าผู้เสียภาษีผู้ใดมิได้ชำระภาษีภายในเวลากำหนดให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละหนึ่งต่อเดือนของจำนวนภาษีค้างชำระเศษของเดือนให้นับเป็นหนึ่งเดือน จะเห็นได้ว่า หากผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคนใดค้างชำระค่าภาษีโดยชำระไม่ถูกต้องครบถ้วนหรือไม่ชำระภายในระยะเวลาที่กำหนด จะต้องถูกบังคับให้ชำระทั้งเบี้ยปรับในอัตราร้อยละ 10 ถึง 40 และต้องเสียเงินเพิ่มอีกในอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือน ของจำนวนภาษีค้างชำระ ซึ่งรวมเป็นอัตราที่สูงมากจึงทำให้ผู้ที่ค้างชำระภาษีเพิกเฉยและไม่ยินยอมชำระทั้งค่าภาษีและเบี้ยปรับเงินเพิ่มให้แก่รัฐซึ่งจะก่อให้เกิดปัญหาเรื้อรังตามมาอีกมากมาย ด้วยเหตุดังกล่าวจึงไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมและประสิทธิภาพระยะยาว (Regional Equity and Long-term efficiency) กล่าวคือ หลักความเป็นธรรมถือว่าเป็นหลักการของภาษีอากรที่คืออย่างหนึ่ง ซึ่งการบัญญัติกฎหมายภาษีของท้องถิ่น การจัดเก็บภาษีท้องถิ่นจะต้องยึดถือความเป็นธรรมให้แก่ผู้เสียภาษีด้วย

โดยยึดหลักผลประโยชน์ (Benefit) เชื่อมโยงกัน อีกทั้งประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีดังกล่าว ท้องถิ่นควรจะคำนึงถึงการบัญญัติภาษี การกำหนดฐานภาษี การกำหนดอัตราภาษี วิธีการที่นำมาใช้ในการจัดเก็บภาษีเพื่อให้มีประสิทธิภาพและจะต้องมีการตรวจสอบและปรับปรุงอยู่เสมอ ดังนั้น การที่กฎหมายกำหนดเบี้ยปรับเงินเพิ่มในอัตราที่สูงเกินไป จึงเป็นการกระทำที่ไม่คำนึงถึงประสิทธิภาพในระยะยาว

จากการศึกษาค้นคว้ามาตรการทางกฎหมายปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ศึกษากรณีการตีความทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษี ผู้ศึกษาพบว่า มีข้อเสนอแนะ คือ

1. สำหรับปัญหาเรื่องประกาศยกเว้นการจัดเก็บภาษีสิ่งปลูกสร้าง สำหรับกรณีที่มีเหตุอันทำให้ที่ดินได้รับความเสียหายจนเป็นเหตุให้ต้องทำการซ่อมแซมในส่วนสำคัญ เนื่องจากมาตรา 57 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ประกอบกับระเบียบกระทรวงมหาดไทย ว่าด้วย การดำเนินการตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 พ.ศ. 2562 ลงวันที่ 20 สิงหาคม 2562 ข้อ 27 กำหนดระยะเวลาเพียง 15 วันนับแต่วันที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างได้รับความเสียหาย หรือถูกรื้อถอน หรือทำลาย หรือชำรุดเสียหาย เป็นระยะเวลาสั้นเกินไป และไม่เปิดโอกาสให้ผู้เสียภาษีที่ไม่อาจทราบถึงเหตุดังกล่าวได้ทันที หรือทราบเหตุการณ์ในภายหลังซึ่งล่วงเลยระยะเวลา 15 วันแล้วสามารถยื่นคำร้องได้ ดังนั้น ผู้เขียนเห็นว่า ควรแก้ไขปรับปรุงกฎหมายให้มีความยืดหยุ่นมากยิ่งขึ้น

จากเดิม ระเบียบกระทรวงมหาดไทย ว่าด้วยการดำเนินการตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 พ.ศ. 2562 ลงวันที่ 20 สิงหาคม 2562 ข้อ 27 กำหนดว่า นอกจากกรณีมีเหตุอันพ้นวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป หากที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของผู้เสียภาษียรายใดได้รับความเสียหาย หรือถูกรื้อถอน หรือทำลาย หรือชำรุดเสียหายจนเป็นเหตุให้ต้องซ่อมแซมในส่วนสำคัญ โดยมีได้มีเหตุมาจากผู้เสียภาษี ผู้เสียภาษีมียสิทธิยื่นคำร้องขอให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาลดหรือยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปีต่อไปได้โดยดำเนินการตามขั้นตอนที่กฎหมายกำหนด ซึ่งหากเป็นกรณีที่ได้รับความเสียหาย แต่สามารถใช้ประโยชน์ได้บางส่วนให้ลดภาษีลงตามส่วนที่ไม่ได้ใช้ประโยชน์ แต่หากเป็นกรณีที่ได้รับความเสียหายจนไม่สามารถใช้ประโยชน์ได้ทั้งหมดให้ได้รับยกเว้นภาษี ข้อ 27 (1) ผู้เสียภาษีจะต้องยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นภายในระยะเวลา 15 วันนับแต่วันที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างได้รับความเสียหาย หรือถูกรื้อถอน หรือทำลาย หรือชำรุดเสียหายจนเป็นเหตุให้ต้องซ่อมแซมในส่วนสำคัญ

แก้ไขเพิ่มเติมเป็น ข้อ 27 (1) ผู้เสียภาษีสามารถยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นภายในระยะเวลา 15 วันนับแต่วันที่ทราบเหตุแห่งการที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างได้รับความเสียหาย หรือถูกรื้อถอน หรือทำลาย หรือชำรุดเสียหายจนเป็นเหตุให้ต้องซ่อมแซมในส่วนสำคัญ

2. สำหรับปัญหาการตีความบทบัญญัติว่าด้วยทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง สำหรับทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐและทรัพย์สินของเอกชนเฉพาะส่วนที่ได้ยินยอมให้ทางราชการจัดให้ใช้เพื่อสาธารณประโยชน์นั้น เนื่องจากพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

ได้ยกเว้นการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท ซึ่งบัญญัติไว้ในมาตรา 8 (1) และ (8) ยังไม่มีความชัดเจน ก่อให้เกิดข้อโต้แย้งเกี่ยวกับการตีความบ่อยครั้งว่าทรัพย์สินได้รับการลดหรือยกเว้นภาษีหรือไม่ ดังนั้น ผู้เขียนเห็นว่า ควรบัญญัติกฎหมายให้มีความชัดเจนยิ่งขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งทรัพย์สินของรัฐ หรือของหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐหรือในกิจการสาธารณะ ว่าทรัพย์สินใดบ้างที่ได้รับการลดหรือยกเว้นภาษี ควรกำหนดเงื่อนไขให้ละเอียดชัดเจนยิ่งขึ้น

จากเดิม พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 8 ให้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นทรัพย์สินดังต่อไปนี้ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

(1) ทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐหรือในกิจการสาธารณะ ทั้งนี้ โดยมีได้ใช้หาผลประโยชน์

(8) ทรัพย์สินของเอกชนเฉพาะส่วนที่ได้ยินยอมให้ทางราชการจัดให้ใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด

แก้ไขเพิ่มเติมเป็น พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 8 ให้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นทรัพย์สินดังต่อไปนี้ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

(1) ทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐหรือในกิจการสาธารณะ ทั้งนี้ โดยมีได้ใช้หาผลประโยชน์หรือเพื่อการค้าแสวงหาผลกำไร

(8) ทรัพย์สินของเอกชนเฉพาะส่วนที่ได้ยินยอมให้ทางราชการจัดให้ใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ โดยมีได้ใช้หาผลประโยชน์หรือเพื่อการค้าแสวงหาผลกำไร ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด

3. สำหรับปัญหาการใช้ดุลพินิจของผู้บริหารท้องถิ่นในการพิจารณาลดหรือยกเว้นภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างบางประเภท กฎหมายให้อำนาจแก่ผู้บริหารท้องถิ่นในการใช้ดุลพินิจในการลดหรือยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมากเกินไปและยากแก่ตรวจสอบ ทำให้มีข้อสงสัยในอำนาจดังกล่าวว่ามีความโปร่งใสหรือไม่ ดังนั้น ผู้เขียนเห็นว่า ควรแก้ไขปรับปรุงกฎหมายจากเดิมให้ผู้บริหารท้องถิ่นใช้ดุลพินิจในลดหรือยกเว้นภาษี โดยแก้ไขเป็นหน้าที่ของผู้บริหารท้องถิ่นที่จะต้องลดหรือยกเว้นภาษีในกรณีที่เข้าหลักเกณฑ์ตามที่กฎหมายกำหนด

จากเดิม ระเบียบกระทรวงมหาดไทย ว่าด้วยการดำเนินการตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 พ.ศ. 2562 ข้อ 26 เมื่อมีเหตุอันพึงวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไปเกิดขึ้นในพื้นที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และเหตุดังกล่าวได้ยุติลงแล้ว ผู้บริหารท้องถิ่นอาจประกาศลดหรือยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปีต่อไปเพื่อช่วยเหลือและบรรเทาความเดือดร้อนของผู้เสียภาษีได้ โดยดำเนินการตามขั้นตอน

แก้ไขเพิ่มเติมเป็น ข้อ 26 เมื่อมีเหตุอันพึงวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไปเกิดขึ้นในพื้นที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และเหตุดังกล่าวได้ยุติลงแล้ว ผู้บริหารท้องถิ่นจะต้องดำเนินการประกาศลด

หรือยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปีต่อไปเพื่อช่วยเหลือและบรรเทาความเดือดร้อนของผู้เสียภาษีได้ โดยดำเนินการตามขั้นตอน

4. สำหรับปัญหาเบี้ยปรับเงินเพิ่มกรณีค้างชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีอัตราที่สูงเกินไป เนื่องจากพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 68 และมาตรา 69 กำหนดให้ผู้เสียภาษีที่ไม่ได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนดต้องเสียเบี้ยปรับร้อยละ 10-40 ของจำนวนภาษีค้างชำระ และมาตรา 70 กำหนดให้ ต้องเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1 ต่อเดือนของจำนวนภาษีค้างจะเห็นได้ว่าหากผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคนใดค้างชำระค่าภาษีก็ต้องถูกบังคับให้ชำระทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่มซึ่งรวมเป็นอัตราที่สูงมากด้วยเหตุดังกล่าวทำให้ผู้นั้นอาจเพิกเฉยและไม่ยินยอมชำระทั้งค่าภาษีและเบี้ยปรับเงินเพิ่มให้แก่รัฐ ซึ่งจะก่อให้เกิดปัญหาเรื้อรังตามมาอีกมากมาย ดังนั้น ผู้เขียนเห็นว่า ควรแก้ไขปรับปรุงกฎหมายโดยลดอัตราเบี้ยปรับเงินเพิ่มลงให้มีความเหมาะสมยิ่งขึ้น

จากเดิม มาตรา 68 ในกรณีที่ผู้เสียภาษีมิได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนดให้เสียเบี้ยปรับร้อยละ สิบของจำนวนภาษีค้างชำระเว้นแต่ผู้เสียภาษีได้ชำระภาษีก่อนจะได้รับหนังสือแจ้งเตือนตามมาตรา 61 ให้เสียเบี้ยปรับร้อยละสิบของจำนวนภาษีค้างชำระ

มาตรา 69 ในกรณีที่ผู้เสียภาษีมิได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนดแต่ต่อมาได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนดไว้ในหนังสือแจ้งเตือนตามมาตรา 61 ให้เสียเบี้ยปรับร้อยละสิบของจำนวนภาษีค้างชำระ

แก้ไขเพิ่มเติมเป็น มาตรา 68 ในกรณีที่ผู้เสียภาษีมิได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนดให้เสียเบี้ยปรับร้อยละสิบของจำนวนภาษีค้างชำระเว้นแต่ผู้เสียภาษีได้ชำระภาษีก่อนจะได้รับหนังสือแจ้งเตือนตามมาตรา 61 ให้เสียเบี้ยปรับร้อยละสามของจำนวนภาษีค้างชำระ

มาตรา 69 ในกรณีที่ผู้เสียภาษีมิได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนดแต่ต่อมาได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนดไว้ในหนังสือแจ้งเตือนตามมาตรา 61 ให้เสียเบี้ยปรับร้อยละห้าของจำนวนภาษีค้างชำระ

เอกสารอ้างอิง

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรกระจาย, พิมพ์ครั้งที่ 6, แก้ไขเพิ่มเติม, กรุงเทพมหานคร:

สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2541.

ชัยสิทธิ์ บุญยเนตร และนภา วรราชกูร, โครงสร้างและการบริหารหน่วยงานจัดเก็บภาษี, ในสัมมนาวิชาการ

สำนักงานเศรษฐกิจการคลังประจำปี 2558 นวัตกรรมทางการคลังเพื่อการปฏิรูปประเทศไทย, จัดโดย

สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง, 2558.

ธรรมกิตต์ ขวัญเกื้อ, ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง : ศึกษากรณีการตีความทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษี, รายงานวิจัยทุนอุดหนุนการวิจัยจากวิทยาลัยราชพฤกษ์, 2552.

บุญชนะ อัตถาวร, **ทฤษฎีและทางปฏิบัติ**, กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์รุ่งเรืองธรรม, 2500.

เบญจวรรณรี โชติช่วงนิรันดร์, **หลักการภาษีอากร**, พิมพ์ครั้งที่ 3 กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2557.

ยุทธนา อินเฉลิม, “การปฏิรูปการบริหารหน่วยงานจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน,” **วิทยานิพนธ์ปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต**, สาขากฎหมายภาษี, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2559.

รังสรรค์ ชนะพรพันธุ์, **ภาษีอากรในประวัติศาสตร์เศรษฐกิจไทย: คลังข้อมูลและบทสำรวจสถานะทางวิชาการ**, พิมพ์ครั้งที่ 1, กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2528

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, **คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร**, พิมพ์ครั้งที่ 3, กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2547.

อเนก เขียรถาวร, **เศรษฐศาสตร์ภาษีอากร 2**, พิมพ์ครั้งที่ 5, กรุงเทพมหานคร: ชวนพิมพ์, 2531.