

ปัญหาทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีป้าย¹

ศุภฤกษ์ เถรว่อง²

จากการศึกษาความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา เกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ.2510 พบว่า พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ได้ใช้บังคับมาเป็นเวลานานแล้ว ควรจะต้องมีการปรับปรุงบทบัญญัติด้วย ความหมายของผู้มีหน้าที่เสียภาษี ฐานภาษี การยกเว้นภาษี การกำหนดอัตราภาษี การยื่นแบบแสดงรายการภาษี การประเมินภาษี การชำระภาษี การบังคับชำระภาษีค้าง การคืนเงินค่าภาษี เงินเพิ่ม การอุทธรณ์ และบทลงโทษ ตลอดจนปรับปรุงบทกำหนดโทษให้สอดคล้องกับสภาพการณ์และสถานะเศรษฐกิจ ปัจจุบันให้เหมาะสมยิ่งขึ้น อย่างไรก็ตามภาษีป้าย เป็นภาษีท้องถิ่นที่จัดเก็บจากป้ายที่แสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้ไม่ว่าจะได้แสดง หรือโฆษณาไว้ในวัตถุใด ๆ ด้วยอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่เขียน แกะสลัก จารึก หรือทำขึ้นให้ปรากฏ ด้วยวิธีการอื่น กรณีจึงเป็นเรื่องที่ควรศึกษาว่าป้ายประเภทและชนิดใดควรที่จะอยู่ในบังคับ ที่เจ้าของป้าย หรือผู้ประกอบการมีหน้าที่ที่จะต้องเสียภาษีป้าย ผู้ศึกษาจึงมีความประสงค์ ที่จะอธิบายถึงความเป็นมา สภาพปัญหา สาระสำคัญของพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีป้าย ความหมายของป้าย ผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้าย การยกเว้นภาษีป้าย การยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้าย การประเมินภาษีป้าย และการชำระภาษีป้ายตามบัญชีอัตราภาษีป้ายที่กำหนดไว้ในบัญชีท้าย พระราชบัญญัติภาษีป้ายฯ การเสียเงินเพิ่ม และการอุทธรณ์ รวมทั้งสภาพปัญหาบางประการ ของหน่วยงานที่มีอำนาจหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีป้ายที่เกิดขึ้นในปัจจุบัน ทั้งนี้ เพื่อที่จะเป็นประโยชน์ แก่ผู้ที่สนใจหรือผู้ที่เกี่ยวข้องกับการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระ เรื่อง ปัญหาทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีป้าย โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์ จรัส เล็งวิทยา และคณะกรรมการสอบคือ รองศาสตราจารย์ ประเทือง ธนิยผล และรองศาสตราจารย์ จตุพร วงศ์ทองสรรค์

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต เอกภาษีอากรมหาวิทยาลัยรามคำแหง

ผู้ศึกษาจึงมีความเห็นว่า หลักเกณฑ์ตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย บางมาตรา ยังไม่มีความชัดเจนเพียงพอ ทำให้เกิดปัญหาในการตีความ มีการใช้ดุลพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ ซึ่งไม่เป็นไปตามเจตนารมณ์ของบทบัญญัติแห่งกฎหมายดังกล่าว อีกทั้งยังก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี ผู้ศึกษาจึงได้ทำการศึกษาและวิเคราะห์ปัญหา ข้อกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีป้าย โดยมีประเด็นปัญหา ดังต่อไปนี้

ปัญหาประการแรก คือปัญหาความหมายของผู้มีหน้าที่เสียภาษีตาม พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ.2510 มีปัญหาอย่างมากในการพิจารณาว่า ใครควรมีหน้าที่ในการเสียภาษีป้าย โดยเฉพาะป้ายที่ติดตั้งหรือแสดงไว้บนอสังหาริมทรัพย์ของผู้อื่น ทั้งนี้เพราะผู้เป็นเจ้าของที่ดิน อาจไม่ใช่ผู้เป็นเจ้าของป้ายได้ ส่วนในกรณีป้ายที่ติดตั้งบนที่ดินโดยมีสัญญาเช่าติดตั้งป้ายนั้น ผู้เป็นเจ้าของที่ดินไม่ใช่ผู้ครอบครองป้าย แต่การครอบครองอยู่กับเจ้าของป้ายทำให้เจ้าของที่ดิน อาจปฏิเสธหน้าที่ในการเสียภาษีป้าย แม้จะมีระบุไว้ในมาตรา 7 วรรคท้าย ให้ต้องมีชื่อและที่อยู่ของเจ้าของป้ายเป็นตัวอักษรไทยที่ชัดเจนที่มุมขวาด้านล่างของป้ายไว้แล้วก็ตาม และกรณีเจ้าของสินค้าจ้างให้ผู้ประกอบการโฆษณาเป็นผู้ติดตั้งหรือแสดงป้ายว่า ใครเป็นผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีที่แท้จริง เนื่องจากหลาย ๆ กรณีไม่มีการระบุชื่อเจ้าของป้ายไว้ที่มุมขวาด้านล่างของป้ายไว้เลย จึงเกิดปัญหาว่าควรที่จะไปเก็บภาษีป้ายจากผู้ใด เรื่องนี้เป็นผลมาจากคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 12488/2547 ซึ่งมีข้อเท็จจริงว่าจำเลยเป็นผู้ประกอบกิจการโฆษณารับโฆษณาสินค้าและบริการให้กับเจ้าของสินค้า และโจทก์ซึ่งก็คือ กรุงเทพมหานคร ได้ทำสัญญาให้สิทธิและดูแลบำรุงรักษาสถานที่พักผู้โดยสารรถประจำทางกับจำเลย โดยจำเลยแต่เพียงผู้เดียวได้รับประโยชน์ในการใช้สิทธิโฆษณาในบริเวณที่พักผู้โดยสารได้ หากมีการบอกเลิกสัญญาให้บรรดาวัสดุก่อสร้าง และสิ่งก่อสร้างตกเป็นกรรมสิทธิ์ของโจทก์ จึงทำให้โจทก์ตกเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ปัญหาประการที่สอง ปัญหาของฐานภาษี ฐานภาษีของภาษีป้ายก็คือ พื้นที่ของป้าย ซึ่งเกิดจากอักษรและเครื่องหมายที่อยู่บนป้าย ปัญหาเกิดจากความหมายของคำว่า "อักษร" และ "เครื่องหมาย" ในคำจำกัดความของคำว่า "ป้าย" นั้นไม่ได้มีการให้คำจำกัดความไว้เป็นการเฉพาะ ทำให้เกิดปัญหาในการตีความกับ คำว่า "อักษร" และ "เครื่องหมาย" ซึ่งปัญหานี้มีความสำคัญมาก เพราะมีความสัมพันธ์กับอัตราภาษีที่ต้องเสียด้วย กล่าวคือ จะมีปัญหาในการ

พิจารณาว่าป้ายใดเป็นป้ายอักษรไทยปนอักษรต่างประเทศและหรือเครื่องหมายหรือไม่ ซึ่งจะเสียภาษีในอัตราที่แตกต่างกันกับป้ายที่มีอักษรไทยล้วน และอาจจะมีปัญหาว่าเป็นป้ายที่มีอักษรต่างประเทศอยู่เหนืออักษรไทย ซึ่งจะทำให้ต้องเสียภาษีในอัตราที่ต่างกับป้ายที่มีอักษรไทยล้วน และป้ายที่มีอักษรต่างประเทศอยู่ใต้อักษรไทย

ปัญหาประการที่สาม ปัญหาวิธีการชำระภาษี นั่นคือ ปัญหาสถานที่ในการชำระภาษี เนื่องจากในปัจจุบันการชำระภาษีป้าย กฎหมายภาษีป้ายปัจจุบันกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้าย ณ สถานที่ที่ได้ยื่นแบบแสดงรายการหรือ ณ ที่อื่นใดที่พนักงานเจ้าหน้าที่กำหนดได้รวมทั้งสามารถชำระภาษีป้ายโดยวิธีการส่งธนาคัตหรือตัวแลกเงินของธนาคาร ไปยังสถานที่ยื่นแบบแสดงรายการหรือสถานที่อื่นที่พนักงานเจ้าหน้าที่กำหนดได้ แต่ไม่ได้กำหนดให้สามารถชำระภาษีป้ายได้ที่ ไปรษณีย์หรือธนาคารได้ ทำให้ผู้เสียภาษีเกิดความไม่สะดวกในการชำระภาษีป้าย

ปัญหาประการที่สี่ ปัญหาการอุทธรณ์ การอุทธรณ์นั้นมีปัญหาเกี่ยวกับเรื่อง การใช้ดุลพินิจกรณีทุเลาการชำระภาษีป้าย ผู้อนุมัติการทุเลาการชำระภาษีป้ายก็คือ ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจใช้ดุลพินิจที่จะให้ทุเลาการชำระภาษีหรือไม่ก็ได้ เป็นการให้อำนาจแก่ผู้บริหารท้องถิ่นใช้ดุลพินิจได้อย่างกว้างขวาง ซึ่งจะเป็นช่องทางในการทุจริตหรือเรียกรับผลประโยชน์ได้ นอกจากนั้นในกฎหมายก็ได้กำหนด ให้แจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์พร้อมด้วยเหตุผลไปยังผู้อุทธรณ์ และพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ประเมินโดยเร็ว โดยไม่ได้กำหนดระยะเวลาให้ชัดเจน จะก่อให้เกิดผลกระทบในทางธุรกิจต่อผู้ประกอบการเป็นอย่างมาก และการดำเนินการจัดตั้งคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์หรือหน่วยอุทธรณ์นั้น ควรจะมาจากบุคคล 3 ฝ่าย ดังนี้ 1. โดยมาจากฝ่ายพนักงานเจ้าหน้าที่ 2. ฝ่ายผู้เสียภาษี และ 3. ฝ่ายผู้ร่างกฎหมายในจำนวนที่เท่ากัน ซึ่งในปัจจุบันยังไม่มีผู้พิจารณาอุทธรณ์ในรูปแบบของคณะกรรมการอยู่เลย

การวิเคราะห์ปัญหาทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีป้าย

ในส่วนนี้ ผู้ศึกษาจะขอเสนอปัญหาที่เกี่ยวกับบทบัญญัติของกฎหมายภาษีป้ายทั้งตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510, พระราชบัญญัติภาษีป้าย (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534

1. ปัญหาความหมายของผู้มีหน้าที่เสียภาษี ตาม พ.ร.บ.ภาษีป้าย^๓ มาตรา 6 และแนวทางแก้ไข

มีผู้เห็นว่า กฎหมายภาษีป้ายมีปัญหาอย่างมากในการพิจารณาว่าใครคือผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้าย โดยเฉพาะป้ายที่ติดตั้งหรือแสดงไว้บนอสังหาริมทรัพย์ของผู้อื่น ทั้งนี้เพราะผู้เป็นเจ้าของที่ดินอาจไม่ใช่ผู้เป็นเจ้าของป้ายได้^๔

ในเรื่องนี้ ผู้ศึกษาเองก็มีความเห็นว่า กฎหมายกำหนดตัวบุคคลผู้มีหน้าที่เสียภาษีไว้ยังไม่ชัดเจน แม้ว่าป้ายที่มีการติดตั้งทุกป้ายจะสามารถหาตัวผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีได้ก็ตาม กล่าวคือ โดยไปถือหลัก ผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้ายคือ เจ้าของป้าย^๕ แต่ในกรณีที่ปรากฏแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ว่า ไม่มีผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้าย (ภ.ป.1) สำหรับป้ายใด เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ไม่อาจหาตัวเจ้าของป้ายนั้นได้ ก็ให้ถือว่าผู้ครอบครองป้ายนั้นเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้าย ซึ่งถ้าไม่อาจหาตัวผู้ครอบครองป้ายนั้นได้ ก็ให้ถือว่าเจ้าของหรือผู้ครอบครองอาคารหรือที่ดิน ที่ป้ายนั้นติดตั้งหรือแสดงอยู่เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้ายตามลำดับและให้พนักงานเจ้าหน้าที่แจ้งการประเมินภาษีเป็นหนังสือไปยังบุคคลดังกล่าว^๖

ผู้ศึกษาเห็นว่า การพิจารณาเจ้าของป้ายที่เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ควรที่จะพิจารณาโดยยึดหลักผู้ได้รับประโยชน์จากป้ายเป็นสำคัญด้วย ซึ่งในพ.ร.บ.ภาษีป้าย พ.ศ.2510 ไม่ได้ระบุคำจำกัด

³ จีรประภา มากกลิ่น, "ปัญหาในการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510, (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต, 2537) น. 152.

⁴ มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ซึ่งแก้ไขโดยพระราชบัญญัติภาษีป้าย (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534.

⁵ มาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ซึ่งแก้ไขโดยพระราชบัญญัติภาษีป้าย (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534.

ความของผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้ายเอาไว้ ซึ่งต่างจากคำจำกัดความ ตามมาตรา 96 แห่งประมวลรัษฎากร พุทธศักราช 2481 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496 ได้ระบุ “ผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้าย” ดังนี้ ให้เจ้าของชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายในป้าย เสียภาษีป้ายตามบัญชีอัตราภาษีป้ายท้ายหมวดนี้

ดังนั้นผู้ศึกษาจึงเห็นควรแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติในพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ.2510 โดยเพิ่มนิยาม ลงในมาตรา 6 ก่อนวรรคสามโดยระบุนิยาม เจ้าของป้ายหรือผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้าย เพื่อแก้ไขประเด็นปัญหาดังกล่าว และเป็นไปตามวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีป้ายให้ตรงตามวัตถุประสงค์ ที่ได้รับประโยชน์จากการโฆษณาบอกกล่าวบนป้ายนั้นด้วย ดังนี้ **เจ้าของป้าย หรือผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้าย** หมายถึง เจ้าของชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่น เพื่อหารายได้หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่น เพื่อหารายได้ และให้รวมถึงผู้ที่ได้รับประโยชน์เป็นรายได้หรือจากโฆษณาการค้าจากป้ายนั้น เสียภาษีป้ายตามบัญชีอัตราภาษีป้ายท้ายหมวดนี้

2. ปัญหาของตัวเลข แลปสี ลายเส้นสี และเครื่องหมาย ที่อยู่บนพื้นที่ของป้าย ตาม พ.ร.บ.ภาษีป้ายฯ มาตรา 6 และแนวทางแก้ไข

ฐานภาษีของภาษีป้ายก็คือ **สิ่งที่อยู่บนพื้นที่ของป้าย** ดังนั้นในส่วนนี้จะเสนอปัญหาเกี่ยวกับพื้นที่ของป้าย อันมีอักษรและเครื่องหมายอยู่บนพื้นที่ของป้าย ดังนี้

ความหมายของ “ตัวเลข” “แลปสี” “ลายเส้นสี” และ “เครื่องหมาย”

ปัญหาเกี่ยวกับคำจำกัดความซึ่งมีความไม่ชัดเจนของคำว่า “อักษร” และ “เครื่องหมาย” นั้นขอยกเป็นตัวอย่างดังนี้

1) ปัญหาการตีความเรื่อง ตัวเลข ซึ่งมีปัญหาว่าตัวเลขที่ปรากฏในป้ายนั้นเป็นอักษรหรือเครื่องหมายตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510

มีผู้ให้ความเห็น เกี่ยวกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการกฤษฎีกาเสียงข้างมากดังกล่าวว่า

หมายเลขโทรศัพท์ ไม่ได้เป็นการวินิจฉัยถึงตัวเลขโดยทั่วไปและเป็นการวินิจฉัยว่า "เครื่องหมายต้องหมายถึงเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้ หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ แต่ไม่หมายถึงเลขโทรศัพท์" ไม่ได้วินิจฉัยว่าเป็นเครื่องหมายหรือไม่อย่างชัดเจน อีกทั้งเห็นว่า หมายเลขโทรศัพท์เป็นสิ่งซึ่งทำขึ้น เพื่อแสดงความหมายเพื่อจดจำหรือกำหนดรู้ จึงน่าจะเป็นเครื่องหมายและการใช้แสดงไว้เพื่อให้ลูกค้าติดต่อก็น่าจะเป็นการใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ดังนั้น หมายเลขโทรศัพท์จึงน่าจะเป็นเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ผู้ศึกษาไม่เห็นด้วยกับความเห็นดังกล่าว แต่กลับเห็นตามกรรมการร่างกฎหมายฝ่ายข้างมากกว่า เครื่องหมาย หมายถึง เครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้ หรือโฆษณาการค้า หรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ แต่ไม่หมายถึงเลขโทรศัพท์ ผู้ศึกษาเห็นควรให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติในพระราชบัญญัติภาษีป้าย โดยอาจบัญญัติเพิ่มเติม คำว่า “ป้าย” ในมาตรา 6 จึงควรมีการบัญญัติลงไปในคำว่า “ป้าย” ให้รวมถึงตัวเลขด้วย

2) ปัญหาการตีความเรื่อง แลบสี ซึ่งมีปัญหาว่าแลบสีเป็นเครื่องหมายตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 หรือไม่

เรื่องนี้ได้เกิดเป็นปัญหาค้างขึ้น ในกรณีป้ายแลบสีของสถานบริการน้ำมันเอสโซ่ พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษีได้ประเมินให้สถานบริการน้ำมันเอสโซ่เสียภาษีป้ายแลบสีขาวแดงโดยให้เหตุผลว่าเป็นป้ายแสดงเครื่องหมาย เนื่องจากเห็นว่าทุกแห่งของสถานบริการน้ำมันเอสโซ่จะใช้แลบสีแดงที่หลังคาคลุมลานจำหน่ายน้ำมันและภายในป้ายทุกป้ายที่ติดตั้งอยู่ภายในสถานบริการจำหน่ายน้ำมัน ซึ่งเห็นว่ามีจุดมุ่งหมายหรือเจตนาที่จะใช้สีขาวและสีแดงเพื่อใช้เป็นสื่อให้บุคคลทั่วไป สามารถรู้และเข้าใจได้ว่าสถานบริการน้ำมันที่มีสีขาวแดงปรากฏอยู่บนป้ายหรือบางส่วนของอาคารเป็นสถานบริการน้ำมันเช่นเดียวกับสถานบริการน้ำมันของบริษัทอื่น เช่น เชลล์ใช้สีเหลืองแดง คาลเท็กซ์ใช้สีแดงเขียว บางจากใช้สีเขียวฟ้า เป็นต้น เรื่องนี้สถานบริการ

น้ำมันเอสโซ่เห็นว่า ไม่เป็นป้ายและไม่ได้จดทะเบียนแถบสี พนักงานเจ้าหน้าที่ถือแถบสีเป็นเครื่องหมายการค้า ไม่ถูกต้องและขัดมาตรา 6 แห่งพระราชบัญญัติภาษีป้ายพ.ศ. 2510 จึงอุทธรณ์การประเมิน ต่อมาเรื่องนี้ได้มีการเสนอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาวินิจฉัยและเสียงส่วนใหญ่ของคณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่า แถบสีดังกล่าวไม่เป็นอักษร ภาพและเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบกิจการหรือหารายได้ และตามความเข้าใจปกติ มิได้ทำให้เกิดความหมายเป็นเพียงออกแบบตกแต่งรูปแบบหนึ่งสำหรับสถานบริการน้ำมัน อันเป็นสถานที่ประกอบการค้าเพื่อให้รับกับตัวอักษรเท่านั้น⁶

ในเรื่องนี้มิใช่ให้ความเห็นว่า ความเห็นของพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษีที่ว่า แถบสีเป็นสัญลักษณ์ที่ทำให้จดจำได้ว่าแถบสีนั้น ๆ เป็นสถานประกอบการใดนั้นก็มีเหตุผล ทั้งความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกาที่ว่า "ตามความเข้าใจปกติมิได้ทำให้เกิดความหมายเป็นเพียงออกแบบตกแต่งรูปแบบหนึ่งสำหรับสถานบริการน้ำมัน" นั้นก็ยังไม่หนักแน่นพอ เพราะเมื่อพิจารณาประกอบกับคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 125/2517 ซึ่งวินิจฉัยว่า ภาพดารารายานตร์ถือเป็นเครื่องหมายและต้องเสียภาษี⁷ แล้ว จะเห็นว่าหากพิจารณาเฉพาะแต่ภาพดารารายานตร์แล้วตามความเข้าใจปกติก็มิได้ทำให้เกิดความหมายเหมือนกัน แต่เมื่อพิจารณาประกอบกับสิ่งอื่นในป้ายแล้ว ภาพดารารายานตร์ก็เป็นสิ่งที่ทำขึ้นแสดงความหมายเพื่อจดจำหรือกำหนดรู้ ภาพดารารายานตร์

⁶ บันทึกความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่องการคำนวณแถบสีเป็นพื้นที่ภาษีป้าย เดือนมีนาคม พ.ศ. 2545.

⁷ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 125/2517 (เนติ), ตอนที่ 1, น. 81. "ป้ายที่มีอักษรไทยล้วนซึ่งต้องเสียภาษีตามบัญชีอัตราภาษีป้ายประเภท (1 แห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 หมายถึงป้ายที่ไม่มีสิ่งใดเลยนอกจากอักษรไทย สำหรับป้ายโฆษณาภาพยนตร์ที่มีอักษรไทย ภาพ ดารารายานตร์ ภาพสัตว์ และภาพวัตถุอื่น เป็นป้ายที่มีอักษรไทยปนกับเครื่องหมาย จึงต้องเสียภาษีตามบัญชีอัตราภาษีป้ายประเภท (2)".

ภาพยนตร์จึงเป็นเครื่องหมาย ในกรณีแถบสีนี้ก็เช่นเดียวกัน แม้ลำพังแต่แถบสีขาวแดงจะไม่สื่อความหมายถึงสถานีบริการน้ำมันเอสโซ่ แต่เมื่อใช้สีขาวแดงรองรับตัวอักษรคำว่า "เอสโซ่" รวมทั้งป้ายของสถานีบริการน้ำมันของเอสโซ่ก็จะใช้สีเดียวกันทุกสถานี ดังนั้นย่อมแสดงให้เห็นเจตนาของเอสโซ่ซึ่งจะใช้สื่อความหมายเพื่อให้ประชาชนทั่วไปจดจำได้ กรณีดังกล่าวจึงน่าจะเป็นสิ่งที่ทำขึ้นแสดงความหมายเพื่อจดจำหรือกำหนดรู้และเป็นเครื่องหมายตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 แล้ว กรณีนี้ผู้ศึกษาเห็นด้วยว่าเจตนาที่เอสโซ่ ใช้แถบสีแดงคลุมยาว และมีตัวอักษรคำว่า "เอสโซ่" บนแถบสีขาว ถือว่าเป็นป้ายตามกฎหมายภาษีป้ายแล้ว จึงควรมีการบัญญัติลงไปในให้ชัดเจนใน มาตรา 6 พระราชบัญญัติภาษีป้าย ในคำว่า "ป้าย" ให้รวมถึงแถบสีด้วย

กรณีเกี่ยวกับสีอีกกรณีหนึ่งก็คือ กรณีป้ายโฆษณากระเบื้องคอตโต้ ซึ่งด้านบนเป็นข้อความอักษรไทยล้วน ด้านล่างเป็นเส้นสีต่าง ๆ คณะกรรมการพิจารณาการจัดเก็บภาษีป้ายได้มีการประชุมและมีมติว่า ลายเส้นสีต่าง ๆ ด้านล่างของป้ายนั้นมีลักษณะเป็นการสื่อความหมายสีสันของสินค้าซึ่งก็คือกระเบื้องคอตโต้ จึงถือเป็นภาพหรือเครื่องหมายตามความในบัญชีอัตราภาษีป้ายประเภท (2)⁸ กล่าวคือ เป็นป้ายที่มีอักษรไทยปนภาพหรือเครื่องหมาย เสียภาษีป้ายในอัตรา 20 บาทต่อ 500 ตารางเซนติเมตร แสดงให้เห็นว่าคณะกรรมการพิจารณาการจัดเก็บภาษีป้ายเห็นว่าลายเส้นสีนั้นเป็นภาพหรือเครื่องหมาย เพราะหากลายเส้นสีไม่เป็นภาพหรือเครื่องหมายป้ายดังกล่าวก็จะเป็นป้ายอักษรไทยล้วน ซึ่งเสียภาษีในอัตรา 3 บาทต่อ 500 ตารางเซนติเมตร

ดังนั้น เพื่อแก้ปัญหาการตีความและให้เกิดความชัดเจนว่ากฎหมายประสงค์จะจัดเก็บภาษีในกรณีต่าง ๆ ข้างต้น ผู้ศึกษาจึงเห็นควรกำหนดให้ชัดเจน โดยบัญญัติคำว่าอักษร ตัวเลข แถบสี เส้นสี ลงไปในนิยาม "ป้าย" ด้วย ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงเห็นควรให้แก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติ

⁸ รายงานการประชุมคณะกรรมการพิจารณาการจัดเก็บภาษีป้าย ครั้งที่ 1/2538 วันพุธที่ 8 พฤศจิกายน พ.ศ. 2538 ระเบียบวาระที่ 4.

ในพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ.2510 มาตรา 6 ดังนี้ ในพระราชบัญญัตินี้ ป้าย หมายความว่า ป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะได้แสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใด ๆ ด้วยอักษร ภาพ ตัวเลข แถบสี เส้นสี หรือเครื่องหมายที่เขียน แกะสลัก จารึกหรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น

3) ปัญหาการตีความเรื่อง เครื่องหมายการค้าที่เขียนด้วยตัวอักษรไทย ซึ่งมีปัญหาว่าเป็นอักษรไทยหรือเป็นเครื่องหมายตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510

คำว่า “เครื่องหมาย” เห็นควรให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติในพระราชบัญญัติภาษีป้าย โดยอาจบัญญัติเพิ่มเติม คำว่า “เครื่องหมาย” โดยให้บัญญัติเพิ่มเติม ในมาตรา 6 บรรทัดที่เป็นนิยามศัพท์ ก่อนวรรค “รัฐมนตรี” โดยระบุนิยาม “เครื่องหมาย” (ตามกฎหมายเกี่ยวกับเครื่องหมายการค้า พ.ศ.2534) หมายความว่า ภาพถ่าย ภาพวาด ภาพประดิษฐ์ ตรา ชื่อ คำข้อความ ตัวหนังสือ ตัวเลข ลายมือชื่อ กลุ่มของสี รูปร่างหรือรูปทรงของวัตถุ หรือสิ่งเหล่านี้อย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างรวมกัน

3. ปัญหาการชำระภาษี ตาม พ.ร.บ.ภาษีป้ายฯ มาตรา 15 และมาตรา 19 และแนวทางแก้ไข

ปัญหาการชำระภาษีป้าย เกิดจากปัญหาสถานที่ในการชำระภาษี

ในเรื่องสถานที่รับชำระภาษีนั้น กฎหมายภาษีป้ายปัจจุบันกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้าย ณ สถานที่ที่ได้ยื่นแบบแสดงรายการหรือ ณ ที่อื่นใดที่พนักงานเจ้าหน้าที่กำหนดได้รวมทั้งสามารถชำระภาษีป้ายโดยวิธีการส่งธนาคัดหรือตัวแลกเงินของธนาคาร ไปยังสถานที่ยื่นแบบแสดงรายการหรือสถานที่อื่นที่พนักงานเจ้าหน้าที่กำหนดได้ ทำให้การชำระภาษีป้ายสะดวกขึ้นแต่อย่างไรก็ตาม อาจจะมีการปรับปรุงให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสามารถชำระภาษีได้สะดวกยิ่งขึ้น โดยกำหนดสถานที่รับชำระภาษีป้ายให้มีได้มากขึ้น ซึ่งในเรื่องนี้คณะกรรมการป.ป.ป. เคยเสนอให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสามารถชำระภาษีป้ายทางไปรษณีย์หรือชำระภาษีป้ายผ่านทางธนาคารได้

ด้วยแต่กระทรวงมหาดไทยสมัยนั้นมีความเห็นแย้งว่า การที่จะแก้ไขให้ประชาชนในต่างจังหวัดชำระภาษีป้ายผ่านธนาคารนั้นเป็นการไม่สะดวกเพราะระบบธนาคารยังเข้าไปไม่ถึงเหมือนกรุงเทพมหานคร⁹ ดังนั้น การแก้ไขพระราชบัญญัติภาษีป้าย (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534 จึงไม่ได้แก้ไขให้สามารถชำระภาษีป้ายได้ทางที่ทำการไปรษณีย์หรือผ่านธนาคาร

จะเห็นได้ว่าจากมาตรา 15 และมาตรา 19 แห่งพ.ร.บ.ภาษีป้าย พ.ศ.2510 มีข้อจำกัดในเรื่องสถานที่รับชำระภาษีป้าย ซึ่งต้องเป็นสถานที่ที่พนักงานเจ้าหน้าที่กำหนด ในปัจจุบันเจ้าของป้ายหรือผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้าย จะต้องไปยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีป้าย พร้อมกับการชำระภาษีป้าย ตามสถานที่ที่กำหนด หรือจ่ายเป็นธนาคัตติเท่านั้น หรือจึงเป็นการก่อภาระให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเกินความจำเป็นโดยเฉพาะอย่างยิ่ง หากผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้ายมีป้ายโฆษณาหลายป้ายและติดตั้งอยู่ต่างเขตพื้นที่กัน ก็จะทำให้เป็นภาระต้องเสียเวลาและเสียค่าใช้จ่ายในการเดินทางเพิ่มขึ้น ซึ่งบางครั้งเสียค่าใช้จ่ายมากกว่าค่าภาษีป้ายที่ต้องเสียอีก¹⁰ ทำให้เกิดความไม่ความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีเท่าที่ควร ซึ่งขัดกับหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

การแก้ปัญหาดังกล่าว ทางราชการส่วนท้องถิ่น ควรที่จะได้มีการอำนวยความสะดวกให้แก่เจ้าของป้ายหรือผู้ซึ่งเจ้าของป้ายมอบหมาย หรือ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้าย สามารถที่จะชำระภาษีป้ายผ่านระบบออนไลน์ โบบายเบงค์กิ้ง ธนาคารออนไลน์ที่ให้บริการผ่านแอปพลิเคชันบนสมาร์ตโฟน หรือชำระภาษีผ่านทางธนาคารพาณิชย์

⁹ " เอกสารหมายเลข 1 ท้ายหนังสือของกองวิจัยและวางแผน สำนักงานป.ป.ป., อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 51. น. 3-4.

¹⁰ เอกสารหมายเลข 1 ท้ายหนังสือของกองวิจัยและวางแผน สำนักงานป.ป.ป., อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 51, น. 3-4.

4. ปัญหาการอุทธรณ์เพื่อทูลเกล้าฯ ข้าราชการตาม พ.ร.บ. ภาษีป้ายฯ มาตรา 30 ถึง มาตรา 33 ทวิ และแนวทางแก้ไข

มีผู้เห็นว่า การอุทธรณ์นั้นมีปัญหาเกี่ยวกับเรื่อง การใช้ดุลพินิจของผู้บริหารส่วนท้องถิ่น ในกรณีทูลเกล้าฯ ข้าราชการ ซึ่งผู้อนุมัติการทูลเกล้าฯ ก็คือ ผู้บริหารท้องถิ่นซึ่งมีอำนาจใช้ดุลพินิจที่จะให้ทูลเกล้าฯ ข้าราชการหรือไม่ก็ได้ เป็นการให้อำนาจแก่ผู้บริหารท้องถิ่นใช้ดุลพินิจได้อย่างกว้างขวาง ซึ่งอาจจะเป็นช่องทางในการทุจริตได้ นอกจากนั้นในกฎหมายได้กำหนดให้แจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์พร้อมด้วยเหตุผลไปให้ผู้อุทธรณ์ และพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ประเมินโดยเร็ว โดยไม่ได้กำหนดระยะเวลาให้ชัดเจน จะก่อให้เกิดผลกระทบต่อธุรกิจของผู้ประกอบการเป็นอย่างมาก และในกรณี การทูลเกล้าฯ ข้าราชการให้ยื่นทูลเกล้าฯ ต่อผู้บริหารท้องถิ่นนั้น ผู้ศึกษาไม่เห็นด้วย เพราะไม่ชอบตามหลักความเป็นธรรม ควรจะให้สิทธิผู้เสียภาษีนั้นมีสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ น่าจะเหมาะสมกว่า สำหรับกรณีการแต่งตั้งคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ควรแต่งตั้งจากตัวแทนที่เป็นกลาง เช่น 1. ตัวแทนจากกรมการปกครอง หรือกรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่นกระทรวงมหาดไทย 2. ตัวแทนจากสำนักงานอัยการสูงสุด 3. ตัวแทนจากฝ่ายผู้เสียภาษี โดยอาจจะกำหนดเพิ่มเติมขึ้นในระเบียบของกระทรวงมหาดไทยเกี่ยวกับคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภาษีป้าย

ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงเห็นควรให้บัญญัติแก้ไขเพิ่มเติม หมวด 6 การอุทธรณ์ แห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ.2510 เกี่ยวกับผู้พิจารณาอุทธรณ์ ให้อยู่ในรูปของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ตั้งแต่มาตรา 30 จนถึง มาตรา 33 ทวิ โดยเปลี่ยนจากผู้บริหารท้องถิ่นเป็นคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์

เอกสารอ้างอิง

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. การคลังท้องถิ่นและการกระจายอำนาจการคลังในประเทศไทย
พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2522.

บุญเลิศ รุ่งมณี ต่อลาก เลขะรากร สมชาย อนุวัชกุล และ โชคชัย เดชอมรธัญ. ภาษีท้องถิ่น. ม.
ป.ท.: ม.ป.พ., 2529.

ประหยัด หงษ์ทองคำ. การปกครองท้องถิ่นไทย. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วัฒนาพานิช, 2526.

ฝ่ายต่างประเทศ. สันนิบาตเทศบาลแห่งประเทศไทย. บทแปลเอกสารวิชาการต่างประเทศ
กรุงเทพมหานคร: ม.ป.พ., 2525.

พลประสิทธิ์ ฤทธิรักษา. กฎหมายว่าด้วยการจัดเก็บภาษีที่ยั่งยืน การบริหารท้องถิ่นสำหรับนัก
บริหารภาครัฐและเอกชน. ม.ป.ท: ม.ป.พ., 2544.

มาลดี วสินนท์. "บันทึกประกอบกฎหมายว่าด้วยภาษีป้าย." ใน หนังสือชุดกฎหมายไทยม เล่ม
ภาษี-อากร. พิมพ์ครั้งที่ 1. น. 339-ก - 39-จ. รวบรวมและจัดทำโดย สวัสดิการข้าราชการ
สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา. กรุงเทพมหานคร: สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา, 2516.

บทความ

ก้องเกียรติ สุคนธเวช. (2560). การจัดเก็บภาษีป้ายตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ.2510

วิราภรณ์ ห่วงรักษ์. "ภาษีป้าย (1)." วารสารภาษี บัญชีและกฎหมายธุรกิจ 8 (กุมภาพันธ์ 2545) : 27-31.

_____ "ภาษีป้าย (2)." วารสารภาษี บัญชีและกฎหมายธุรกิจ 8 (มีนาคม 2545): 49-53.

กฎหมายไทย

- ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์
- พระราชบัญญัติภาษีป้าย 2510

- พระราชบัญญัติภาษีป้าย (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2534

คำพิพากษาศาลฎีกา

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 995/2531

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1433/2545

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 82/2539

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 117/2519

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5332/2547

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1108/2560

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 4198/2559

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 18550/2555

ข้อหาหรือกรรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น

หนังสือตอบข้อหาหรือกรรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ที่ มท 0808.3/ว2513 วันที่ 30 พฤศจิกายน 2559

หนังสือตอบข้อหาหรือกรรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ที่ มท 0808.3/10307 วันที่ 19 กรกฎาคม 2564

หนังสือตอบข้อหาหรือกรรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ที่ มท 0808.3/ว1285 วันที่ 18 มิถุนายน 2564

หนังสือตอบข้อหาหรือกรรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ที่ มท 0808.3/ว3402 วันที่ 4 สิงหาคม 2564

เอกสารอื่น ๆ

กระทรวงมหาดไทย. หนังสือด่วนมากที่ มท. 0312/15791 ลงวันที่ 19 ตุลาคม พ.ศ. 2508.

กระทรวงมหาดไทย. หนังสือที่ มท. 04078874 ลงวันที่ 26 มิถุนายน พ.ศ. 2532.

_____ หนังสือที่ มท. 0407/7118 ลงวันที่ 27 เมษายน พ.ศ. 2533.

_____ หนังสือด่วนมากที่ มท. 0307/3759 ลงวันที่ 3 มีนาคม พ.ศ. 2536.

กรุงเทพมหานคร. กระทรวงมหาดไทย. รายงานการประชุมคณะกรรมการพิจารณาการจัดเก็บภาษีป้าย ครั้งที่ 1/2538 วันพุธที่ 8 พฤศจิกายน พ.ศ. 2538.

จิรประภา มากลิ่น .“ปัญหาในการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ.2510. “วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต, 2537.

ชูเกียรติ ดิลกแพทย. "ป้ายกับโรงเรียนและป้ายกับป้อม." เอกสารประกอบการบรรยายโครงการอบรมหลักสูตรว่าความคดีภาษี. วันที่ 8-9 พฤศจิกายน พ.ศ. 2546 ณ ศาลาภาษีอากรกลาง (อัสสัมชัญ)

ฝ่ายกฎหมายภาษี. กองกฎหมายและคดี. กรุงเทพมหานคร. กระทรวงมหาดไทย. หนังสือที่ กท. 0306/4287 ลงวันที่ 26 กรกฎาคม พ.ศ. 2543.

สุณี อาคเนย์เดโช."กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง." วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2545.

สื่ออิเล็กทรอนิกส์

สำนักงานเขตดอนเมือง. กรุงเทพมหานคร. กระทรวงมหาดไทย. "ภาษีป้าย." 203.155.220.217/office/donmeung/tax/bay/htm.>, 29 กันยายน 2547.

Building and Construction Authority. Exemption."<http://www.bca.gov.sg/build_control/advertisement_licensing/our_role/ad_exemption.htm>, 25 January 2005.

_____ "Fee&Payment."<http://www.bca.gov.sg/build_control/advertisement_licensing/fees_and_pay/fees_payment.htm>, 25 January 2005.

_____ "Guidelines for promotional ad banners." <http://www.bca.gov.sg/build_control/advertisement_licensing/guidelines/guidelines/guidelines.htm>, 25 January 2005.

_____ "Our role." <http://www.bca.gov.sg/build_control/advertisement_licensing/guidelines/projection/projection.html>, 25 January 2005.

_____ "Project of signages." <http://www.bca.gov.sg/build_control/advertisement_licensing/guidelines/projection/projection.html>, 25 January 2005.

_____ "Signages not permitted to be displayed." <http://www.bca.gov.sg/build_control/advertisement_licensing/guidelines/notpermitted/notpermitted.html>, 25 January 2005.

Chan Robles Law Firm. "The local government code of the Philippines."

<<http://www.chanrobles.com/localgov2.htm>>, 10 June 2004.