

ปัญหาการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562¹

พิชยา จันทรมณี²

จากการศึกษาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เป็นกฎหมายหลักที่ใช้สำหรับการบังคับเพื่อกำหนดการจัดเก็บภาษีที่ดินหรือทรัพย์สินใดๆ อันก่อให้เกิดรายได้แก่ประเทศชาติ โดยมีข้อยกเว้นการจัดเก็บภาษีที่ดินหรือทรัพย์สินบางประเภทไว้ในพระราชบัญญัตินี้ ซึ่งทำให้ที่ดินหรือทรัพย์สินที่เข้าหลักเกณฑ์ตามที่กฎหมายกำหนด เจ้าของที่ดินหรือทรัพย์สินดังกล่าวไม่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ และนอกจากนั้นการที่มีประกาศกระทรวงซึ่งออกโดยอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีการกำหนดเงื่อนไขประเภทของที่ดินจากการทำประโยชน์ไว้อย่างกว้างทำให้เกิดช่องว่างให้เจ้าของที่ดินหรือทรัพย์สินใช้หลักเลี่ยงภาษีได้นั่นเอง

ในส่วนของการใช้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในการประกอบเกษตรกรรมนั้น หลักเกณฑ์ในการกำหนดนิยามการใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมที่ขาดประสิทธิภาพและไม่มีความชัดเจน ทำให้การบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ขาดประสิทธิภาพ อันเนื่องมาจากภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นแหล่งรายได้สำคัญให้แก่ท้องถิ่น ส่งผลให้รายได้จากการจัดเก็บไม่เต็มเม็ดเต็มหน่วย อีกทั้งไม่สอดคล้องกับเจตนารมณ์ที่ได้กำหนดไว้ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อต้องการให้ประชาชนในท้องถิ่นใช้ประโยชน์จากที่ดินที่ตนเป็นเจ้าของหรือถือครองได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น การลดการกักตุนที่ดินเพื่อเก็งกำไร การลดความเหลื่อมล้ำทางสังคม และการกระตุ้นให้เกิดการกระจายการถือครองที่ดินได้

ในส่วนของการใช้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งมีรัฐวิสาหกิจเป็นเจ้าของนั้น ได้รับการยกเว้นภาษีทรัพย์สินตามกฎหมายกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กรณีการยกเว้นภาษีของกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้บังคับในประเทศไทยนั้นยังไม่เหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจฐานะทางการเงินของผู้ที่ถือครองทรัพย์สินบางรายอาจไม่มีภาระทางภาษีทรัพย์สินมากเท่าที่ควรซึ่งขัดกับ

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการค้นคว้าอิสระ เรื่อง ปัญหาการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 โดยมีอากรที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์พิมพ์ใจ รื่นเรือง และคณะกรรมการสอบ คือ รองศาสตราจารย์คุณพร วงศ์ทองสรรค์ และรองศาสตราจารย์ประเทือง ธนนิผล

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิเทศศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิเทศศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง สาขาวิทยบริการเฉลิมพระเกียรติ จังหวัดพังงา

หลักการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่ให้อำนาจแก่ผู้ถือครองทรัพย์สินซึ่งมีฐานะดีและมีความสามารถในการเสียภาษี การยกเว้นจัดเก็บแก่ทรัพย์สินบางประเภทอาจยังไม่เหมาะสมต่อสภาพเศรษฐกิจและสังคมของประเทศไทยและอาจสร้างปัญหาความเหลื่อมล้ำทางสังคม และลดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้

และกรณีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นเป็นทรัพย์สินมรดก จำต้องเสียภาษีมรดกอันถือเป็นภาษีทางตรง และเป็นภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินของผู้ตาย ภาระทางภาษีจะเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อมีความตายเกิดขึ้น และผู้ตายมีทรัพย์สินที่อยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีมรดก หรือมีการโอนทรัพย์สินให้แก่ทายาทหรือผู้รับมรดก ภาษีมรดกเป็นมาตรการทางภาษีสำคัญที่ช่วยให้เกิดการกระจายรายได้ในสังคม ลดการสะสมทรัพย์สินและลด ความมั่งคั่งของผู้ที่มีฐานะ เพื่อให้เกิดความเสมอภาค ซึ่งนับว่าสอดคล้องกับเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 แต่เจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินมรดกนั้นจำต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 อีกต่อหนึ่ง จึงเป็นการเสียภาษีทรัพย์สินที่เกิดความซ้ำซ้อน

จากการศึกษาทำให้ทราบว่า การบัญญัติกฎหมายเกี่ยวกับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะมีหลักการที่สำคัญ ได้แก่ หลักประโยชน์ที่ได้รับ หลักความสามารถในการจ่ายภาษี แต่ก็ยังนำหลักการอื่นๆ ได้แก่ หลักการใช้ประโยชน์สูงสุดและดีที่สุด หลักอำนาจรายได้ หลักประสิทธิภาพในการบริหารจัดการภาษี หลักความเท่าเทียมกัน หลักความแน่นอน หลักความสะดวก หลักความประหยัด หลักความเป็นกลางทางภาษีอากร หลักความเรียบง่ายทางภาษีอากร หลักความยืดหยุ่น และหลักความเป็นเอกเทศ ส่วนหลักการในการยกเว้นภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย และประเทศฝรั่งเศส นั้นได้นำหลักความเป็นเจ้าของ หลักภาษีจากการใช้ประโยชน์ ซึ่งทำให้ทรัพย์สินบางประเภทได้รับยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

จากการศึกษาประเด็นปัญหาที่หนึ่ง คือ การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ทำให้ต้องพิจารณาหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ตามประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม จนเห็นได้ว่าที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งเจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ปรากฏช่องว่างที่สามารถเอื้อประโยชน์ให้แก่เจ้าของที่ดินที่ต้องการเลี่ยงภาษีด้วยการทำการเกษตรแบบไม่แท้จริงบนที่รกร้างว่างเปล่า เพื่อให้กลายเป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม อันเนื่องมาจากการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการเป็นที่ดินที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม คือ การกระทำที่เข้านิยามของการประกอบเกษตรกรรม โดยให้การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ต้องเป็นการทำนา ทำไร่ ทำสวน เลี้ยงสัตว์ เลี้ยงสัตว์น้ำ และกิจการอื่น อันเป็นการให้ความหมายอย่างกว้าง แม้จะมีการกำหนดปริมาณการทำประโยชน์ในพื้นที่ให้เกิดความได้สัดส่วนสำหรับ

การประกอบเกษตรกรรม แต่ยังคงเป็นการทำให้เกิดการเปลี่ยนการทำประโยชน์ในที่ดินเพื่อการประกอบเกษตรกรรมได้โดยง่าย จนทำให้เจ้าของที่ดินซึ่งครอบครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างใช้การประกอบเกษตรกรรมเพื่อเป็นช่องทางในการเลี่ยงการชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งไม่สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ที่ต้องการการลดการกักตุนที่ดินเพื่อเก็งกำไร การลดความเหลื่อมล้ำทางสังคม ตลอดจนกระตุ้นให้เกิดการกระจายการถือครองที่ดิน

ประเด็นปัญหาที่สอง คือ การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของรัฐบาลที่ยังมิได้ใช้ในกิจการของรัฐบาลและยังมิได้ใช้หาผลประโยชน์ เนื่องจากรัฐบาลเป็นหน่วยงานที่มีอำนาจหน้าที่รับผิดชอบบริการสาธารณะ หรือทางอุตสาหกรรม หรือพาณิชย์กรรมซึ่งผลิตและจำหน่ายสินค้าหรือบริการ ที่มีลักษณะเป็นการให้บริการสาธารณะและงานสาธารณูปโภคขนาดใหญ่ หรืองานของรัฐบาลบางด้านที่มีความสำคัญต่อความมั่นคงและการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศ หรือการดำเนินกิจกรรมมีผลกระทบต่อคุณภาพชีวิตของประชาชนที่รัฐยังจำเป็นต้องควบคุมและดำเนินการแต่ผู้เดียว หรือเป็นงานที่ภาคเอกชนยังไม่พร้อมที่จะลงทุนดำเนินการ หรือเป็นกิจการที่รัฐจำเป็นต้องแทรกแซงตลาดเพื่อให้เกิดการแข่งขันที่เป็นธรรม หรือให้บริการแก่กลุ่มเป้าหมายเฉพาะ ทั้งนี้เพื่อให้งานให้บริการนั้นได้มาตรฐานทั้งในเรื่องคุณภาพ ปริมาณ ค่าใช้จ่าย และอื่นๆ แม้การดำเนินงานของรัฐบาลก็จะมีวัตถุประสงค์แสวงหารายได้ในเชิงพาณิชย์ แต่มิได้วัตถุประสงค์มุ่งกำไรสูงสุด กฎกระทรวงกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 คือการที่กำหนดให้ยกเว้นทรัพย์สินของรัฐบาลที่ยังมิได้ใช้ในกิจการของรัฐบาลและยังมิได้ใช้หาผลประโยชน์ โดยเป็นการยกเว้นให้กับรัฐบาลทุกแห่ง นำมาซึ่งปัญหาด้านการจัดเก็บรายได้ให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น กล่าวคือ ในพื้นที่ที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดมีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของรัฐบาลก็อยู่ไม่สามารถเก็บภาษีจากทรัพย์สินดังกล่าวได้ แม้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นจะเป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่มีได้ใช้ทำประโยชน์ และปล่อยไว้เป็นที่รกร้างว่างเปล่า รัฐบาลก็ไม่ต้องจ่ายภาษี ยกตัวอย่างเช่น ที่ดินของการรถไฟที่ยังมิได้มีการทำประโยชน์ในพื้นที่ต่างๆ ทั่วประเทศ ซึ่งแตกต่างจากที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลที่จะต้องเสียภาษีสำหรับที่ดินรกร้างว่างเปล่าในอัตราที่สูง ตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เนื่องจากเพื่อให้เป็นการกระจายการถือครองที่ดินตามวัตถุประสงค์ของการตราพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าว แต่ในทางกลับกันกฎกระทรวงกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กำหนดยกเว้นทรัพย์สินของรัฐบาลที่ยังมิได้ใช้ในกิจการของรัฐบาลและยังมิได้ใช้หาผลประโยชน์ จึงส่งผลให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษียาอื่นอันขัดต่อหลักความเท่าเทียมกัน นำมาซึ่งความเหลื่อมล้ำทางสังคม

ประเด็นปัญหาที่สาม คือ การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ได้จากการรับมรดกนั้น ทรัพย์สินซึ่งเป็นมรดก ได้ถูกจัดเก็บภาษีการรับมรดก กล่าวคือ การจัดเก็บภาษีจากมูลค่าของมรดก ตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 เพื่อนำไปพัฒนาประเทศ ยกย่องการดำรงชีวิตของประชาชนที่ยากไร้ให้ดีขึ้น โดยมีให้กระหน่ำต่อการดำรงชีวิตของผู้รับมรดก แต่เมื่อพิจารณาถึงความเป็นจริงแล้ว กลับ

พบว่า ทรัพย์สินอันเป็นมรดก ได้แก่ ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้จากการรับมรดกต้องชำระภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ.2558 แล้ว จึงเป็นการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินให้แก่รัฐโดยตรงไปแล้วคราวหนึ่ง แต่ทั้งนี้ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้จากการรับมรดกดังกล่าวจะต้องเสียภาษีตามประเภทการใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นๆอีก โดยไม่ได้รับการยกเว้น ทำให้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้จากการรับมรดกต้องเสียภาษีทรัพย์สินทั้งตามภาษีการรับมรดก และภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยทายาทผู้รับมรดกมิได้มีเจตนาเพื่อแสวงหากำไรจากทรัพย์สินดังกล่าวแต่อย่างใด การจัดเก็บภาษีการรับมรดก กรณีทรัพย์สินมรดกเป็นที่ดินซึ่งทำให้ต้องชำระภาษีทั้งภาษีการรับมรดก และภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เป็นการจัดเก็บภาษีที่เกิดความซ้ำซ้อน แม้การจัดเก็บภาษีการรับมรดก เพื่อนำมาใช้แก้ปัญหาเรื่องความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจและสังคม และการสร้างความเป็นธรรมให้เกิดขึ้นในสังคม โดยรัฐบาลมีการนำมาตรการทางภาษีมาใช้บังคับ เพื่อจัดเก็บภาษีโดยตรงจากผู้ที่มีความมั่งคั่งจากทรัพย์สินที่ตกทอดมาจากการรับมรดก แต่เมื่อมีการบังคับใช้กฎหมายเพื่อการจัดเก็บภาษีในปัจจุบัน ยังคงพบข้อบกพร่องที่ทำให้การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินบางประเภทเป็นการเรียกเก็บภาษีหลายทางจากทรัพย์สินอันเดียวกัน จึงถือได้ว่าไม่เป็นธรรมสำหรับผู้รับมรดก

จากการศึกษาค้นคว้ากฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ผู้ศึกษาพบว่า มีข้อเสนอแนะที่ควรได้รับการแก้ไข คือ

- 1.การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม การใช้ที่ดินเพื่อการประกอบเกษตรกรรมและสิทธิประโยชน์ที่ได้รับ ยังคงมีช่องว่างที่สามารถเอื้อประโยชน์ให้กับเจ้าของที่ดินที่ต้องการเลี่ยงภาษีที่ดินรกร้างโดยการเปลี่ยนแปลงที่ดินให้กลายเป็นการใช้ประกอบเกษตรกรรม เนื่องจากเงื่อนไขการใช้ที่ดินเพื่อการเกษตรที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม รวมถึงระเบียบคณะกรรมการนโยบายและแผนพัฒนาการเกษตรและสหกรณ์ว่าด้วยการขึ้นทะเบียนเกษตรกร พ.ศ. 2560 ซึ่งเป็นการกำหนดเงื่อนไขที่ไม่ซับซ้อน สามารถเปลี่ยนแปลงพื้นที่เพื่อประกอบเกษตรกรรมได้โดยง่าย โดยการปลูกพืช การเลี้ยงสัตว์ จนทำให้การใช้ประโยชน์ในที่ดินดังกล่าวตามสภาพข้อเท็จจริงมิได้สอดคล้องกับเจตนาอันแท้จริงของเจ้าของที่ดินหรือผู้ครอบครอง แต่เป็นไปเพื่อหลีกเลี่ยงภาระภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 อันเป็นการขัดต่อหลักอำนวยรายได้ที่ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่ได้รับรายได้ ทั้งนี้ไม่สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่ต้องการลดการกักตุนที่ดิน สำหรับเก็งกำไร การลดความเหลื่อมล้ำทางสังคม เพื่อกระจายการถือครองที่ดินของประชาชน

ผู้ศึกษาเห็นควรเสนอแนะให้มีการกำหนดเงื่อนไขตามประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม กำหนดเงื่อนไขสำหรับการเปลี่ยนแปลงการทำประโยชน์ในที่ดิน กรณีเป็นที่ดินรกร้างว่างเปล่า มิได้ใช้ประโยชน์เดิม แต่ในเวลาต่อมาได้เปลี่ยนแปลงการทำประโยชน์เพื่อการประกอบเกษตรกรรมจะต้องมีการแจ้งต่อหน่วยงาน เช่น เกษตรอำเภอ หรือ องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อพิจารณาการเปลี่ยนแปลงวัตถุประสงค์การใช้ประโยชน์ เนื่องจากส่งผลกระทบต่ออำนาจอภินิหารที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง นอกจากนั้นต้องมีการกำหนดเงื่อนไขของระยะเวลา สำหรับการประกอบเกษตรกรรม เช่น หากเป็นการเพาะปลูก ต้องเป็นการเพาะปลูกเพื่อเก็บเกี่ยวผลผลิต ซึ่งเป็นการประกอบเกษตรกรรมในระยะยาว อันเป็นการใช้ที่ดินเพื่อประโยชน์ในทางเกษตรกรรมที่แท้จริง

ผู้ศึกษาเสนอแนะให้เพิ่มถ้อยคำในข้อ 2 วรรคสี่ ของประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม โดยมีถ้อยคำ ดังนี้

ข้อ 2 การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ให้หมายถึง การใช้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างตามความหมายของคำว่า “ประกอบเกษตร” ในระเบียบคณะกรรมการนโยบายและแผนพัฒนาการเกษตรและสหกรณ์ว่าด้วยการขึ้นทะเบียนเกษตรกร พ.ศ. 2560 และที่แก้ไขเพิ่มเติม โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อการบริโภคจำหน่าย หรือใช้งานในฟาร์ม แต่ไม่รวมถึงการทำการประมงและการทอดผ้า

การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมตามวรรคหนึ่ง ให้หมายความรวมถึงที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในพื้นที่ต่อเนื่องที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมนั้นด้วย

ทั้งนี้พื้นที่ต่อเนื่องตามวรรคสอง ต้องไม่เกินกึ่งหนึ่งของพื้นที่ที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม แต่ไม่รวมถึงกรณีการเพาะเลี้ยงสัตว์น้ำ

การเปลี่ยนแปลงการทำประโยชน์ในที่ดิน กรณีเป็นที่ดินรกร้างว่างเปล่า มิได้ใช้ประโยชน์เดิม แต่ในเวลาต่อมาได้เปลี่ยนแปลงการทำประโยชน์เพื่อการประกอบเกษตรกรรมจะต้องมีการแจ้งต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นโดยเร็ว

2.การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของรั่ววิสาหกิจที่ยังมิได้ใช้ในกิจการของรั่ววิสาหกิจและยังมิได้ใช้หาผลประโยชน์ ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี เนื่องจากรั่ววิสาหกิจไม่ต้องชำระภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่กฎกระทรวงกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 หากเป็นกรณีทรัพย์สินของรั่ววิสาหกิจที่ยังมิได้ใช้ในกิจการของรั่ววิสาหกิจและยังมิได้ใช้หาผลประโยชน์ เมื่อเป็นเช่นนี้ย่อมทำให้รั่ววิสาหกิจไม่ทำประโยชน์ใดๆในทรัพย์สินดังกล่าวของตนเพื่อให้เกิดประโยชน์แก่ประชาชนอย่างเต็มประสิทธิภาพ เพราะไม่ต้องรับภาระภาษีใดๆกับทรัพย์สินที่ยังมิได้ใช้ในกิจการของและยังมิได้ใช้หาผลประโยชน์ ซึ่งแตกต่างจากทรัพย์สินของ

บุคคลทั่วไป เช่น หากเป็นที่ดินรกร้างว่างเปล่าจะต้องชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในอัตราสูงที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 นอกจากจัดต่อหลักอำนวยรายได้ที่ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่ได้รับรายได้แล้ว ยังขัดต่อหลักความเสมอภาคของบุคคล อันเป็นหลักการจัดเก็บภาษีที่ดีอีกด้วย

ผู้ศึกษาเห็นควรเสนอแนะให้มีการแก้ไข กฎกระทรวงกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 6 วรรคหนึ่ง และมาตรา 8 (12) แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังออกกฎกระทรวงไว้ จากเดิมที่บัญญัติให้ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เป็นทรัพย์สินดังต่อไปนี้ ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยให้ตัดถ้อยคำ “ที่ยังมิได้ใช้ในกิจการของรัฐวิสาหกิจและยังมิได้ใช้หาผลประโยชน์” และแก้ไขแทน “เฉพาะที่ใช้ในกิจการของรัฐวิสาหกิจนั้นโดยตรง” เป็นดังนี้

(2) ทรัพย์สินของรัฐวิสาหกิจ เฉพาะที่ใช้ในกิจการของรัฐวิสาหกิจนั้นโดยตรง

“รัฐวิสาหกิจ” หมายความว่า

(ก) องค์การของรัฐบาลตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล กิจการของรัฐ ตามกฎหมายที่จัดตั้งกิจการนั้น หรือหน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ

(ข) บริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่กระทรวงการคลังมีทุนรวมอยู่ด้วยเกินกว่าร้อยละห้าสิบ

3.การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ได้จากการรับมรดก ซึ่งการจัดเก็บภาษีมรดกตามพระราชบัญญัติภาษีมรดก พ.ศ. 2558 นั้น โดยทั่วไปมีวิธีการจัดเก็บเช่นเดียวกับการจัดเก็บภาษีประเภทอื่นๆ โดยเฉพาะอย่างยิ่งทรัพย์สินมรดกอันเป็นอสังหาริมทรัพย์ซึ่งได้แก่ ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง จำต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 อยู่แล้ว คือ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดเก็บภาษีดังกล่าว แต่เมื่อในเวลาต่อมาทรัพย์สินดังกล่าวตกกลายเป็นมรดกอันเนื่องมาจากเจ้าของทรัพย์สินเดิมถึงแก่ความตาย ทำให้ทรัพย์สินนั้นกลับต้องชำระภาษีการรับมรดกอีกทางหนึ่งด้วย โดยมีกรมสรรพากรเป็นผู้ใช้อำนาจ บังคับจัดเก็บจากทรัพย์สิน รายได้และผลประโยชน์ ซึ่งเห็นได้ว่า ทรัพย์สินดังกล่าวจำต้องเสียภาษีถึงสองทาง ทำให้ประชาชนโดยทั่วไปมีทัศนคติที่ไม่ดีในการเสียภาษี เพราะเห็นว่าการเสียภาษีที่ซ้ำซ้อนทำให้ตนเองได้รับผลกระทบ รวมถึงความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี ส่งผลให้มีการหลบเลี่ยงภาษีตามมา

ผู้ศึกษาเห็นควรเสนอแนะให้การจัดเก็บภาษีมรดกมีการหักภาษีที่ได้ชำระไปสำหรับทรัพย์สินมรดกนั้นๆแล้ว เช่น ที่ดินที่ได้เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแล้วในปีประเมินภาษีสามารถนำจำนวนภาษีที่เสียดังกล่าว หักออกจากภาษีมรดกได้ โดยอาจพิจารณากำหนดให้นำเงินได้ที่ผู้รับมรดกเคยเสีย

ภาษีไว้แล้วมาหักออกนั้น อันเนื่องจากการจัดเก็บภาษีการรับมรดกควรเป็นการอำนวยความสะดวกในการจัดเก็บภาษี เป็นไปตามหลักการภาษีอากรที่ดี โดยจะต้องเป็นการจัดเก็บภาษีด้วยความเป็นธรรม และความแน่นอน ก่อให้เกิดผลกระทบน้อยที่สุด และมีระบบการจัดเก็บภาษีอย่างมีประสิทธิภาพเป็นการป้องกันการหลีกเลี่ยง ภาษีการรับมรดก

ผู้ศึกษาเห็นควรเสนอแนะให้มีการแก้ไขโดยการเพิ่มเติมมาตรา 12 วรรคสี่ แห่งพระราชบัญญัติ ภาษีการรับมรดก พ.ศ.2558 ให้หักภาษีที่ได้ชำระตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ออกจากภาษีการรับมรดกหาก ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวจำเป็นต้องเสียภาษีตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ ดังนี้

มาตรา 12 ผู้ได้รับมรดกจากเจ้ามรดกแต่ละราย ไม่ว่าจะได้รับมาในคราวเดียวหรือหลายคราว ถ้า มรดกที่ได้รับมาจากเจ้ามรดกแต่ละรายรวมกันมีมูลค่าเกินหนึ่งร้อยล้านบาท ต้องเสียภาษีเฉพาะส่วนที่เกิน หนึ่งร้อยล้านบาท

มูลค่ามรดกตามวรรคหนึ่ง หมายถึงมูลค่าของทรัพย์สินทั้งสิ้นที่ได้รับเป็นมรดกหักด้วยภาระหนี้สิน อันตกทอดมาจากการรับมรดกนั้น

ให้มีการพิจารณาทบทวนมูลค่ามรดกตามวรรคหนึ่งทุกห้าปี โดยนำอัตราการเปลี่ยนแปลงดัชนีราคา ผู้บริโภคที่กระทรวงพาณิชย์คำนวณเพื่อใช้ในราชการในรอบระยะเวลานั้นมาประกอบการพิจารณาด้วย โดยการกำหนดมูลค่ามรดกขึ้นใหม่ให้ตราเป็นพระราชกฤษฎีกา

ให้หักลดภาษีตามพระราชบัญญัตินี้แก่ผู้ได้รับมรดกซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีตามจำนวนภาษีที่ได้เสียไว้ แล้ว หากมรดกซึ่งบุคคลนั้นได้รับได้เสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

เอกสารอ้างอิง

คุณานนท์ อุณจิตต์. “ปัญหามาตรการการบรรเทาภาระภาษีโดยการยกเว้นมูลค่าฐานภาษีสำหรับที่ดินและ สิ่งปลูกสร้างที่ใช้สำหรับเกษตรกรรม ตามมาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562.” เอกัตศึกษา นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายการเงินและภาษีอากร, จุฬาลงกรณ์ มหาวิทยาลัย, 2564.

ผกา อึ้งเศรษฐพันธ์. “ภาระภาษีมรดกในประเทศไทย.” วิทยานิพนธ์เศรษฐศาสตร์ มหาบัณฑิต คณะ เศรษฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2556.

พลอยเพชร พูลจันทร์. “ปัญหาเลี้ยงภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยการทำเกษตรเทียม.” เอกัตศึกษา นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายเศรษฐกิจ, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2564.

อวัสดา กิมสง. “ปัญหาการบรรเทาภาระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้กับรัฐวิสาหกิจ.” เอกัตศึกษา
 นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายการเงินและภาษีอากร,
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2564.

ธนภูมิ จันทรสว่าง. ปัญหาการยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินของรัฐและของหน่วยงานของรัฐที่มีได้ใช้หา
 ผลประโยชน์ตามมาตรา 8 (1) ของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562.
 คณะกรรมการส่งเสริมงานวิจัย. กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2565.