

ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีศาสนสมบัติของศาสนา¹

ลลิตา แต่งตามพันธ์²

จากการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีศาสนสมบัติของศาสนา โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความหมาย ประวัติความเป็นมา แนวคิด ทฤษฎีและหลักทั่วไปเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีศาสนสมบัติของศาสนา กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีศาสนสมบัติของศาสนา เพื่อนำมาวิเคราะห์ถึงการพัฒนากระบวนการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีศาสนสมบัติของศาสนา ให้เกิดประสิทธิภาพสอดคล้องกับหลักภาษีอากรที่ดี

องค์กรทางศาสนาในทางพระพุทธศาสนาถือได้ว่าเป็นองค์กรที่ไม่แสวงหาผลกำไร ที่มีบทบาทสำคัญต่อการส่งเสริมการพัฒนาเศรษฐกิจสังคม รวมถึงการยกระดับคุณภาพชีวิตของคนในชุมชน ถึงแม้ในประเทศไทยจะมีบทบาทต่อภาคเศรษฐกิจน้อยแต่บทบาททางด้านการพัฒนาสังคมนั้นมีสูงมาก³

การที่องค์กรทางศาสนา นำศาสนสมบัติของศาสนาออกให้บุคคลภายนอกใช้ประโยชน์พบว่าปัจจุบันยังคงมีปัญหาในเรื่องของการจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อันเป็นผลมาจากการที่พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 เมื่อพิจารณาเนื้อหาทรัพย์สินซึ่งอยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีศาสนสมบัติของศาสนาแล้ว จะเห็นได้ว่ายังมีปัญหาในเรื่องของการยกเว้นภาษีซึ่งตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กำหนดประเภทที่ดินขององค์กรทางศาสนาให้ได้รับยกเว้นการเสียภาษีประกอบด้วย ทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติของวัดไม่ว่าในศาสนาใด ที่ซึ่งใช้เฉพาะเพื่อการประกอบศาสนกิจหรือกิจการสาธารณะหรือทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่ของสงฆ์ นักพรต นักบวช หรือบาทหลวง ไม่ว่าศาสนาใด หรือทรัพย์สินที่เป็นศาลเจ้า ที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์ เช่น ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างภายในวัดซึ่งใช้ประกอบ

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการค้นคว้าอิสระ เรื่อง ปัญหาการการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีศาสนสมบัติของศาสนา โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์ประเทือง ธนิยผล และคณะกรรมการสอบคือ รองศาสตราจารย์จุฑาพร วงศ์ทองสรณ์ และ รองศาสตราจารย์จรัส เล็งวิทยา

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษีอากร (ส่วนกลาง) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

³ พิริยะ ผลพิรุฬห์, “บทบาทของวัดต่อการพัฒนาที่ยั่งยืน,” ไทยพับลิก้า, 21 สิงหาคม 2566, <https://thaipublica.org/2023/08/nida-sustainable-move47>.

ศาสนกิจ⁴ แต่ในปัจจุบันองค์กรทางศาสนาทั้งในเขตเมืองและในท้องถิ่นมีการใช้ประโยชน์ที่ดินจัดดำเนินการต่างๆที่ได้รับผลประโยชน์ตอบแทนอันได้แก่ การปล่อยให้เช่าที่จอดรถ การปล่อยพื้นที่ให้เช่าจัดงานประจำปีต่างๆ การปล่อยเช่าเพื่ออยู่อาศัยหรือประกอบอาชีพ ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างยังไม่มีกำหนดหลักเกณฑ์ ลักษณะและการเสียภาษีเกี่ยวกับศาสนาสมบัติของศาสนาไว้ ฉะนั้น พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 จึงยังคงยังมีความไม่ชัดเจนในการเก็บภาษีศาสนสมบัติของศาสนา ทำให้เกิดปัญหาสำคัญด้านกฎหมายหลายประการเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีศาสนสมบัติของศาสนา เพื่อลดปัญหาความไม่สมบูรณ์ของกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้อย่างมีประสิทธิภาพ และทำให้ท้องถิ่นสามารถจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้อย่างมีประสิทธิภาพ และได้ประสิทธิผล ผู้ศึกษาจึงได้ทำการศึกษาค้นคว้าและได้พบว่า มีปัญหาที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีศาสนสมบัติของศาสนาอยู่หลายประการ ซึ่งสามารถแยกพิจารณาปัญหาเพื่อหาแนวทางการแก้ไขปัญหาดังได้ตั้ง 3 ประการดังต่อไปนี้

ประเด็นปัญหาประการแรก คือ ปัญหาข้อยกเว้นการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีศาสนสมบัติของศาสนา ถือเป็นประเด็นปัญหาหลักที่ต้องพิจารณาตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 8 (5) ซึ่งได้กำหนดข้อยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีที่ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอันเป็นศาสนสมบัติของศาสนาไว้อย่างไม่เป็นธรรม โดยมีได้ระบุให้ชัดเจนถึงประเภทของของศาสนสมบัติใดบ้างที่องค์กรทางศาสนาจะได้รับยกเว้นภาษี พระราชบัญญัติฉบับนี้กำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษีไว้เพียงทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติไม่ว่าของศาสนาใดที่ใช้เฉพาะเพื่อการประกอบศาสนกิจหรือ กิจการสาธารณะหรือทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่ของสงฆ์ นักพรต นักบวช หรือบาทหลวง ไม่ว่าในศาสนาใด หรือทรัพย์สินที่เป็นศาลเจ้า ทั้งนี้ เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์ จะเห็นได้ว่าจากข้อยกเว้นดังกล่าวยังมีศาสนสมบัติของศาสนาอีกหลายประเภทที่องค์กรทางศาสนาที่มีได้อยู่ในวิสัยที่องค์กรทางศาสนาจะนำไปใช้ประโยชน์ได้ แต่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ฉะนั้น การจัดเก็บภาษีจากศาสนสมบัติดังกล่าวจึงไม่เป็นธรรมต่อศาสนา

นอกจากนี้สำหรับทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติ ตามนัยของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 หมายถึงทรัพย์สินของพระศาสนาโดยส่วนรวมไม่จำกัดว่าเป็นศาสนาใด ส่วนใหญ่ได้แก่ ที่ดินอาคาร โบสถ์ สุเหร่า รวมทั้งปูชนียสถานที่ตั้งอยู่ในบริเวณวัดเพื่อใช้ในการประกอบศาสนกิจ อันได้แก่งานหรือกิจของนักบวชที่ต้องปฏิบัติไม่ว่าจะเป็นการประกอบพิธีทางศาสนา การสวดมนต์ การเผยแพร่ศาสนาหรือกิจการ

⁴ กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, “คู่มือปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562,” กันยายน 2562, <https://www.dla.go.th/work/manual1.pdf>.

สาธารณะ ที่มีได้ใช้เพื่อหาผลประโยชน์ ซึ่งหมายถึงกิจกรรมที่เป็นประโยชน์และมีความจำเป็นต่อสังคม ส่วนรวมหรืออาจกล่าวได้ว่าเป็นทรัพย์สินขององค์กรทางศาสนา ซึ่งเป็นการใช้ประโยชน์อื่นนอกจากการใช้ประโยชน์ในการประกอบกิจกรรม การใช้ประโยชน์เป็นการอยู่อาศัยหรือการดำเนินกิจกรรมใดๆที่ทำให้องค์กรทางศาสนา ได้รับรายได้ที่มาจากศาสนสมบัติของศาสนา

จากกรณีตามปัญหาดังกล่าวการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีศาสนสมบัติของศาสนายังไม่มีความเป็นธรรมต่อองค์กรทางศาสนา มากไปกว่านั้นการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีศาสนสมบัติของศาสนายังไม่ครอบคลุมไปถึงที่ดินอันเป็นศาสนสมบัติของศาสนาอันเป็นที่รกร้างว่างเปล่า ซึ่งองค์กรทางศาสนาในประเทศไทยมิได้มีรายได้พอที่จะนำเงินมาชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ ฉะนั้นแล้ว ข้อยกเว้นตามพระราชบัญญัติฉบับนี้จึงไม่มีความเป็นธรรมต่อองค์กรทางศาสนาจึงไม่สอดคล้องกับหลักภาษีอากรที่ดี

จากทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีที่ดินกรณีศาสนสมบัติของศาสนา จึงต้องนำไปสู่การศึกษา “ทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติเฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์” ว่าทรัพย์สินประเภทใดบ้างที่อยู่ในข่ายเป็นทรัพย์สินที่มีได้ใช้ในการหาผลประโยชน์

หากพิจารณาจะเห็นว่า ศาสนสมบัติของศาสนามีการจำกัดสิทธิไว้ว่าจะได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างก็ต่อเมื่อได้ใช้ทรัพย์สินนั้น โดย “มิได้หาผลประโยชน์” หรือโดยมิได้รับประโยชน์ตอบแทนเท่านั้น ซึ่งการกำหนดเงื่อนไขเช่นนี้โดยไม่คำนึงถึงลักษณะของผลประโยชน์ตอบแทนที่ได้รับย่อมทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมทางภาษี เนื่องจากทำให้องค์กรทางศาสนาต้องแบกรับภาระภาษี ประกอบกับทั้งกรณีท้องที่องค์กรทางศาสนาได้นำที่ดินออกใช้ประโยชน์เพื่อประโยชน์ของสาธารณะแล้วองค์กรทางศาสนายังคงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีที่ยังไม่มีความเป็นธรรมต่อองค์กรทางศาสนา ดังนั้น การพิจารณาว่าศาสนสมบัติที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างควรพิจารณาถึงลักษณะการใช้ประโยชน์ เพื่อให้การเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีที่ดินขององค์กรทางศาสนามีความเหมาะสมเป็นไปตามหลักความเป็นธรรมควบคู่ไปกับหลักความเสมอภาค ให้สอดคล้องกับหลักภาษีอากรที่ดี

ผู้ศึกษามีความเห็นว่า ศาสนสมบัติของศาสนาซึ่งมิได้ใช้เพื่อหาผลประโยชน์ จึงควรพิจารณาถึงลักษณะการใช้ประโยชน์ประกอบ ฉะนั้น การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในกรณีศาสนสมบัติของศาสนาควรแยกลักษณะการจัดเก็บภาษีออกตามลักษณะการใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง กล่าวคือในกรณีที่องค์กรทางศาสนาอาจสังหาริมทรัพย์ออกให้เช่า ควรต้องพิจารณาถึงลักษณะการใช้ประโยชน์และผลประโยชน์ตอบแทนก่อนว่าอยู่ในนิยามของคำว่าแสวงหาผลประโยชน์หรือไม่ ถ้าพิจารณาแล้วเป็นการกระทำเพื่อประโยชน์

⁵ สุกัลยณ์ พินิจวุฒ, กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง, (กรุงเทพฯ : วิทยุชน, 2565) 174.

สาธารณะ องค์การทางศาสนาจึงควรได้รับยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

ดังนั้น เพื่อให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในกรณีที่ดินอันเป็นศาสนสมบัติของศาสนาได้รับความเป็นธรรมมากยิ่งขึ้น ควรมีการแก้ไขเพิ่มเติมการตีความศาสนสมบัติของศาสนาที่ควรได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ควรกำหนดขยายความคำว่า ที่มิได้ใช้หาผลประโยชน์ ในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 มาตรา 5 ให้หมายถึง การดำเนินการใดๆเกี่ยวกับทรัพย์สินหรือสิ่งปลูกสร้างที่มิใช่การแสวงหากำไรและเพิ่มเติมมาตรา 8 (5) กำหนดให้ศาสนสมบัติของศาสนาที่ได้รับยกเว้นภาษีหมายถึงทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติไม่ว่าของศาสนาใดที่ใช้เฉพาะเพื่อการประกอบศาสนกิจ หรือกิจการสาธารณะอันมิได้แสวงหากำไรหรือทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่ของสงฆ์ นักพรตนักบวชหรือบาทหลวงไม่ว่าในศาสนาใด หรือทรัพย์สินที่เป็นศาลเจ้า ทั้งนี้ เฉพาะที่มิได้ใช้หาผลประโยชน์ นอกจากนี้ ควรปรับลดอัตราสำหรับอัตรากำไรที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับศาสนสมบัติของศาสนาลงให้มีความเหมาะสมกับความสามารถในการเสียภาษีขององค์การทางศาสนา

ประเด็นปัญหาประการต่อมา ปัญหาการเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีองค์การทางศาสนาที่ดินออกให้เช่า เป็นประเด็นปัญหาที่ควรพิจารณาตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 8 (5) กำหนดไว้ว่าทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติไม่ว่าของศาสนาใดที่ใช้เฉพาะเพื่อประกอบศาสนกิจหรือกิจการสาธารณะหรือทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่ของสงฆ์ นักพรต นักบวชหรือบาทหลวงไม่ว่าในศาสนาใด หรือทรัพย์สินที่เป็นศาลเจ้า ให้ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ทั้งนี้ เฉพาะที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มิได้ใช้ในการหาผลประโยชน์ ฉะนั้น ที่ดินขององค์การทางศาสนาซึ่งได้กันไว้เป็นที่จัดประโยชน์ และนำออกให้บุคคลภายนอกเช่าหรือใช้ประโยชน์อื่นใด องค์การทางศาสนาในฐานะเจ้าของกรรมสิทธิ์จึงเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เป็นกฎหมายที่จัดเก็บภาษีอากรกับบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างหรือเป็นผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ และให้หมายรวมถึงผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษี ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างด้วย อย่างไรก็ตาม การที่พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้กำหนดลักษณะของผู้มีหน้าที่เสียภาษีไว้ การกำหนดไว้ดังกล่าวก็มิได้มีความครอบคลุมถึงความเหมาะสมของผู้มีหน้าที่เสียภาษีทุกประเภท ซึ่งก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

จากปัญหาเกี่ยวกับผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในกรณีองค์การทางศาสนาที่ดินออกให้เช่า ซึ่งตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 5 ประกอบกับมาตรา 9 เป็นกฎหมายที่

จัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินประเภทที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง และห้องชุด โดยการกำหนดให้เจ้าของและผู้มีสิทธิครอบครองในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างดังกล่าว เป็นผู้หน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

การพิจารณาผู้หน้าที่เสียภาษีที่กำหนดให้ผู้หน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง คือ เจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างหรือผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ ซึ่งตามพระราชบัญญัติคณะสงฆ์ พ.ศ. 2505 แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2535 เปิดช่องให้องค์กรทางศาสนาสามารถกันที่ดินเป็นที่จัดประโยชน์ออกให้เอกชนเช่าเพื่อใช้ประโยชน์ได้ ซึ่งการนำออกให้เชาดังกล่าว ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 กำหนดให้องค์กรทางศาสนามีหน้าที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งถ้าพิจารณาจากทรัพย์สินหรือลักษณะของการใช้ประโยชน์ในศาสนสมบัติของศาสนานั้น การให้องค์กรทางศาสนาซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น เป็นผู้หน้าที่เสียภาษีอาจไม่มีความเหมาะสมในทางปฏิบัติในการจัดเก็บภาษี เนื่องจาก ศาสนสมบัติของศาสนานั้นถูกนำไปใช้เพื่อประโยชน์สาธารณะ หรือในบางกรณีศาสนสมบัติของศาสนาไม่อยู่ในวิสัยแห่งการใช้ประโยชน์ ซึ่งการที่องค์กรทางศาสนาต้องเป็นผู้เสียภาษีจึง ไม่เป็นธรรมต่อองค์กรทางศาสนา ประกอบกับถ้าพิจารณาสถานะขององค์กรทางศาสนานั้นมีลักษณะคล้ายกับหน่วยงานของรัฐที่จะดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์สาธารณะ ดังนั้น การเสียภาษีในกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างขององค์กรทางศาสนา จึงไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมอันเป็นหลักภาษีอากรที่ดีในการจัดเก็บภาษี จึงควรกำหนดให้ผู้หน้าที่เสียภาษีเป็นเจก เช่นเดียวกับกรณีที่มีการทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ โดยการกำหนดให้ผู้ครอบครองหรือใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างขององค์กรทางศาสนาเป็นผู้หน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง หรือเปรียบเสมือนเป็นผู้หน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแทนองค์กรทางศาสนา เพื่อให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในกรณีที่ดินขององค์กรทางศาสนา เป็นไปตามหลักความเป็นธรรมและหลักความแน่นอนในการเสียภาษี เพื่อให้สอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดี เพราะฉะนั้น พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 จึงควรวางหลักเกณฑ์ เกี่ยวกับลักษณะของผู้หน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ให้มีความเหมาะสมกับองค์กรทางศาสนามากยิ่งขึ้น

จากการศึกษาบทบัญญัติของกฎหมายตามมาตรา 5 มาตรา 9 และมาตรา 47 แห่งตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 การเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ในส่วนของผู้หน้าที่เสียภาษี จากการให้องค์กรทางศาสนาเป็นผู้หน้าที่เสียภาษีในฐานะผู้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ จึงไม่มีความเป็นธรรมต่อองค์กรทางศาสนา ที่ต้องแบกรับภาระภาษี จากการมีรายได้ไม่เพียงพอต่อการชำระภาษี ซึ่งขัดต่อหลักความเป็นธรรมอันเป็นหนึ่งในหลักการภาษีอากรที่ดี รวมทั้งยังขัดต่อหลักความเสมอภาคทางภาษีอากรและหลักความสะดวกในการจัดเก็บภาษีด้วย

ผู้ศึกษามีความเห็นว่ เพื่อให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในกรณีที่ดินขององค์กรทางศาสนามีความเป็นธรรมต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ควรแก้ไขเพิ่มเติม คำนิยามในพระราชบัญญัติภาษีที่ดิน

และสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 มาตรา 5 โดยแก้ไข ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ให้หมายความถึง บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างหรือเป็นผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ หรือองค์กรทางศาสนา ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้และให้หมายความรวมถึงผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษี

ประกอบกับทั้งแก้ไขเพิ่มเติมเกี่ยวกับผู้ชำระภาษีแทนตามมาตรา 47 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 โดยแก้ไขเพิ่มเติมให้ผู้ครอบครองของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างขององค์กรทางศาสนาไม่ว่าศาสนาใดก็ตาม เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีด้วย เพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นการจัดเก็บภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพตามหลักภาษีอากรที่ดี

ประเด็นปัญหาประการสุดท้าย ปัญหาเกี่ยวกับกรณีองค์กรทางศาสนาค้างชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกล่าวคือตามมาตรา 9 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ได้กำหนด ถ้าผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่ชำระภาษีค้างชำระ เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม ภายในกำหนดให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจออกคำสั่งยึดอายัดและขายทอดตลาด ทรัพย์สินของผู้เสียภาษีเพื่อนำเงินมาชำระภาษีค้าง ซึ่งจากข้อกำหนดนี้จึงมีความขัดแย้งกับพระราชบัญญัติคณะสงฆ์ พ.ศ.2505 มาตรา 34 ซึ่งกำหนดว่า การโอนกรรมสิทธิ์ที่วัด ที่ธรณีสงฆ์ หรือที่ศาสนสมบัติกลาง จะต้องทำเป็นพระราชบัญญัติเท่านั้น จะไปทำนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์ที่วัด ที่ธรณีสงฆ์ ให้แก่บุคคลใดไม่ได้เด็ดขาด

จากหลักความคุ้มครองศาสนสมบัติของศาสนา การโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินวัด ที่ธรณีสงฆ์ หรือที่ศาสนสมบัติกลางให้แก่บุคคลอื่นที่เป็นเอกชน จะต้องทำเป็นพระราชบัญญัติเท่านั้น ส่วนในกรณีที่จะโอนกรรมสิทธิ์ที่วัด ที่ธรณีสงฆ์หรือที่ศาสนสมบัติของศาสนาให้แก่ส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ หรือหน่วยงานอื่นของรัฐจะทำได้ต่อเมื่อมหาเถรสมาคมไม่ขัดข้องหรือเห็นชอบแล้วและองค์กรทางศาสนาได้รับเงินค่าพาติกรรม (ค่าเวนคืนที่ดิน) แล้วและต้องออกหรือตราเป็นพระราชกฤษฎีกาเท่านั้น องค์กรทางศาสนาจึงสามารถทำการโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินขององค์กรทางศาสนาได้ โดยการออกพระราชกฤษฎีกานั้นก็เป็นกฎหมายอย่างหนึ่งเพียงแต่ว่ามีขั้นตอนในการออกพระราชบัญญัตินั้นค่อนข้างหลายประการ ต้องเสนอผ่านรัฐสภามีการพิจารณาและอภิปรายชี้แจงเหตุผลกันกว้างขวาง ต้องผ่านวาระทั้งสามวาระ กว่าจะออกพระราชบัญญัติแต่ละฉบับได้ ส่วนพระราชกฤษฎีกานั้นเพียงผ่านมติคณะรัฐมนตรีก็ใช้บังคับเป็นกฎหมายได้

ศาสนสมบัติของศาสนาได้รับความคุ้มครองเป็นพิเศษ แตกต่างจากกฎหมายเอกชนอย่างมาก การถูกคุ้มครองด้วยหลักการห้ามโอน ย่อมส่งผลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่สามารถบังคับคดีทางองค์กรทางศาสนาค้างภาษีได้ทันที เหมือนเช่นเดียวกันกรณีที่ประชาชนทั่วไปค้างชำระภาษี หากต้องมีการบังคับคดีเอากับศาสนสมบัติของศาสนาจำต้องปฏิบัติตามขั้นตอนตามกฎหมายหลายขั้นตอน จึงจะทำการ โอนทรัพย์สินให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้ ฉะนั้น กฎหมายที่เกี่ยวกับการคุ้มครองศาสนสมบัติของศาสนา จึงขัดต่อ

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่บัญญัติขึ้นเพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีรายได้เพียงพอที่จะนำไปใช้ในการจัดบริการสาธารณะที่มีคุณภาพเพียงพอต่อประชาชนในพื้นที่ ทำให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในกรณีศาสนสมบัติของศาสนาไม่สอดคล้องกับหลักภาษีอากรที่ดี ในหลักการสร้างรายได้ให้กับรัฐและหลักความแน่นอน จนนำไปสู่การขัดต่อหลักความเป็นธรรม ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่ได้รับชำระภาษีค้ำชำระ ซึ่งขัดต่อระบบภาษีอากรที่ดี ซึ่งเป็นระบบที่ตราขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเพิ่มรายได้ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั่นเอง

จากการศึกษามาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติคณะสงฆ์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2535 ยังกำหนดไว้ว่า ที่วัด ที่ธรณีสงฆ์ และที่ศาสนสมบัติกลาง เป็นทรัพย์สินซึ่งไม่อยู่ในความรับผิดชอบแห่งการบังคับคดี จึงทำให้ไม่สามารถฟ้องร้องบังคับคดียึดเอาที่ดิน ที่ธรณีสงฆ์และที่ศาสนสมบัติกลางเด็ดขาด ฉะนั้น หากองค์กรทางศาสนาค้างชำระค่าภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทำได้เพียงออกหนังสือแจ้งเตือนให้วัดชำระภาษีค้ำแต่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่มีอำนาจในการ ยึด อาศัยและขายทอดตลาดทรัพย์สินขององค์กรทางศาสนาเพื่อนำเงินมาชำระภาษีค้ำแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นส่งผลให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากที่ดินขององค์กรทางศาสนาเกิดความไม่เป็นธรรมต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อีกทั้ง องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็ไม่สามารถฟ้องร้องหรือบังคับคดีทรัพย์สินขององค์กรทางศาสนานำมาชำระหนี้ภาษีค้ำ

นอกจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะบังคับคดีกับศาสนสมบัติของศาสนาไม่ได้แล้วนั้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็ไม่สามารถบังคับคดีเอาแก่ผู้ครอบครองซึ่งเป็นผู้เช่าหรือผู้ใช้ประโยชน์ที่ดินขององค์กรทางศาสนาได้ เนื่องจากพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กำหนดหลักเกณฑ์ว่าด้วยการบังคับคดี การยึด อาศัยทรัพย์สิน ขายทอดตลาดทรัพย์สิน ได้เฉพาะที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของผู้เสียภาษีเท่านั้น เมื่อตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ไม่ได้กำหนดให้ผู้เช่าหรือผู้ใช้ประโยชน์ที่ดินขององค์กรทางศาสนาเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ย่อมไม่สามารถบังคับคดีฟ้องร้องเอาแก่ทรัพย์สินของผู้ครอบครองที่ดินของวัดได้ ข้อกำหนดเรื่องภาษีค้ำชำระจึงขัดต่อหลักประโยชน์ที่ได้รับ ส่งผลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นขาดประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี ฉะนั้น จะเห็นได้ว่ากฎหมายในส่วนของภาษีค้ำชำระยังมีความคลุมเครือ ยังไม่มีความชัดเจนไม่มีความแน่นอนในการบังคับใช้กฎหมาย เกี่ยวกับการบังคับ ภาษีอากรค้างในกรณีที่ดินอันเป็นศาสนสมบัติของศาสนา นอกจากนี้กฎหมายยังให้ความคุ้มครองแก่ศาสนสมบัติของศาสนาเพื่อป้องกันการยึดถือและเข้าครอบครองที่ดินขององค์กรทางศาสนาโดยประสงค์ให้ได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์ในที่ดินขององค์กรทางศาสนา โดยกฎหมายได้บัญญัติห้ามมิให้บุคคลโดยอาชญากรรมขึ้นต่อสู้กับวัดหรือกรมการศาสนา ในเรื่องของทรัพย์สินอันเป็นกรรมสิทธิ์ของวัด ไม่ว่าจะเป็นที่ดินวัด ที่ธรณีสงฆ์หรือศาสนสมบัติของศาสนา ดังนั้น

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 จึงขาดประสิทธิภาพในการบังคับใช้และขัดต่อหลักภาษีอากรที่ดี ย่อมก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อหน่วยงานจัดเก็บภาษี

ผู้ศึกษามีความเห็นว่ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในกรณีศาสนสมบัติของศาสนาควรมีการแก้ไขพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ว่าด้วยเรื่องผู้มีหน้าที่เสียภาษี เพื่อให้สอดคล้องกับหลักความสามารถในการเสียภาษี และเพื่อให้การบังคับคดีพ้นจากหลักการคุ้มครองศาสนสมบัติของศาสนา จึงเห็นควรว่าควรแก้ไขผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา 5 กำหนดให้ ผู้เสียภาษี หมายความว่า บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างหรือเป็นผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ หรือองค์กรทางศาสนา เพื่อให้เกิดประสิทธิภาพในการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

เอกสารอ้างอิง

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. *กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง*. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2565.

พิริยะ ผลพิรุฬห์. “บทบาทของวัดต่อการพัฒนาที่ยั่งยืน.” *ไทยพับลิก้า*. 21 สิงหาคม 2566. <https://thaipublica.org/2023/08/nida-sustainable-move47>.

กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น. “คู่มือปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562.” 1 กันยายน 2562. <https://www.dla.go.th/work/manual1.pdf>.