

ปัญหาในการประเมินภาษีท้องถิ่น*

Problems in the Local Tax Evaluation

บุศรา สุกใส**

บทคัดย่อ

ปัจจุบันการบริหารภาครัฐแนวใหม่ เป็นแนวคิดที่กระจายอำนาจจากการปกครองส่วนกลางไปสู่ท้องถิ่น เพื่อวัตถุประสงค์ในการที่จะทำให้ประชาชนในท้องถิ่นได้ปกครองตนเอง เพื่อตอบสนองความต้องการของประชาชนในท้องถิ่น โดยรัฐได้ออกพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่ท้องถิ่น พุทธศักราช 2542 และแผนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ให้มีการเพิ่มอำนาจให้แก่ท้องถิ่นในการจัดหาบริการสาธารณะการเพิ่มรายได้และการบริหารงานภายในท้องถิ่น ซึ่งการที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะสามารถดำเนินการปกครองและจัดทำบริการสาธารณะได้โดยอิสระและมีประสิทธิภาพนั้นจำเป็นต้องมีรายได้และทรัพย์สินเป็นของตนเอง ปัจจัยทางด้านกฎหมายการคลังท้องถิ่นจึงมีความสำคัญในฐานะที่เป็นตัวกำหนดทิศทางการบริหารและพัฒนาองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นโดยเฉพาะ

* บทความนี้เป็นส่วนหนึ่งของวิทยานิพนธ์ เรื่อง มาตรการทางกฎหมายมหาชนว่าด้วยการคลัง : ศึกษาการประเมินภาษีท้องถิ่น

** นิสิตหลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายมหาชน มหาวิทยาลัยบูรพา

ในด้านรายได้จากการจัดเก็บภาษีที่ท้องถิ่นมีอำนาจจัดเก็บตามกฎหมาย ซึ่งในที่นี้ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย เป็นภาษีอากรที่นับว่ามีความสำคัญสำหรับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยการจัดเก็บดังกล่าวเป็นไปตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พุทธศักราช 2508 และพระราชบัญญัติภาษีป้าย พุทธศักราช 2510

จากการศึกษาพบว่า มาตรการทางกฎหมายการคลังในเรื่องการประเมินภาษี ที่ใช้บังคับในการจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อันได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย มักจะก่อให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษีและก่อให้เกิดความสับสนต่อการปฏิบัติตามกฎหมาย ประกอบกับภาษีทั้ง 3 ประเภทเป็นบทบัญญัติที่ตราและถูกใช้มานานแล้วไม่เหมาะสมกับสภาพการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป อาทิเช่น หลักเกณฑ์ในการประเมินค่ารายปีของภาษีโรงเรือนและที่ดิน พบปัญหาความไม่แน่นอนของค่ารายปีในกรณีที่หาค่าเช่าไม่ได้ซึ่งมีหลายแนวทางก่อให้เกิดความสับสนของเจ้าหน้าที่ และปัญหาการใช้อำนาจดุลยพินิจของเจ้าพนักงานประเมิน ซึ่งอาศัยช่องว่างในการหลีกเลี่ยงหรือทุจริต ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรม สำหรับหลักเกณฑ์การประเมินภาษีป้ายในเรื่องอัตราภาษีที่มีอัตราแตกต่างกันมากทั้ง 3 ประเภท ก่อให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษี โดยการจัดทำป้ายภาษาไทยเล็กๆ ไว้ด้านบนเพื่อหลีกเลี่ยงจากป้ายประเภทที่ 3 เป็นป้ายประเภทที่ 2 ซึ่งกฎหมายไม่ได้บัญญัติขนาดหรืออัตราส่วนไว้ และในปัจจุบันมีการแข่งขันกันทางเศรษฐกิจสูงทำให้มีการติดตั้งป้ายเป็นจำนวนมาก ยากแก่การตรวจสอบและวินิจฉัยป้าย สำหรับหลักเกณฑ์การประเมินภาษีบำรุงท้องที่ เป็นบทบัญญัติที่ใช้มาเป็นเวลานานซึ่งไม่สอดคล้องกับสภาพการณ์ปัจจุบัน โดยกำหนดให้คำนวณจากราคาปลานกลางที่ดินของปี พ.ศ. 2521 - 2544 เป็นฐานในการประเมินภาษีทำให้มูลค่าฐานภาษีต่ำเกินไป ซึ่งปัญหาการประเมินภาษีทั้ง 3 ประเภท นั้นทำให้รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีสัดส่วนที่ต่ำกว่าความเป็นจริงไม่สามารถตอบสนองต่อวัตถุประสงค์ในการบริหารเพื่อพัฒนาองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้อย่างมีประสิทธิภาพ

ผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะโดยกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทั้ง 3 ประเภท อันได้แก่ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยการกำหนดค่ารายปีจากมูลค่าทรัพย์สินเพื่อลดปัญหาความไม่แน่นอนของค่ารายปีในกรณีที่ราคาเช่าไม่ได้ และเป็นการลดการหลีกเลี่ยงและการใช้อำนาจดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ สำหรับพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ควรกำหนดราคาปานกลางที่ดินให้เป็นปัจจุบันเพื่อให้เหมาะสมกับราคาที่ดินที่เพิ่มขึ้นเพื่อเพิ่มรายได้ให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ลดปัญหาการกระจุกตัวของที่ดินและปัญหาการขาดแคลนที่ดินทำกินของเกษตรกร สำหรับภาษีป้ายควรกำหนดอัตราภาษีทั้ง 3 ประเภท ให้เป็นอัตราแบบก้าวหน้าโดยใช้อัตราภาษีที่คิดจากขนาดของป้ายที่ติดตั้ง ถ้าป้ายมีขนาดใหญ่ฐานภาษีที่ใช้ในการคำนวณก็มากขึ้นเสียภาษีมากขึ้นซึ่งจะเป็นการลดช่องว่างระหว่างอัตราภาษีในปัจจุบันและลดการหลีกเลี่ยงภาษี ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีประสิทธิภาพ ลดการพึ่งพิงจากรัฐบาล สามารถตอบสนองความต้องการของประชาชนในท้องถิ่นได้อย่างทั่วถึง เพื่อให้เป็นไปตามหลักการกระจายอำนาจสู่ท้องถิ่น และสำเร็จตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยต่อไป

คำสำคัญ : การคลังท้องถิ่น, ภาษีท้องถิ่น, การประเมินภาษี, ภาษีโรงเรือนและที่ดิน, ภาษีบำรุงท้องที่, ภาษีป้าย

Abstract

In present, the Government Sector's administration in new way it's an idea of decentralizing administrative power from the central part to local part for the objective of making local people can take care of themselves to be responded to local people's need by the Government issued the Act to fix a plan and procedure of decentralizing administrative power to local part B.E. 2542 (1999) and a plan of decentralizing administrative power to local governing organization to have increasing power to local part concerning providing any public services, increasing income and administration in local part, in event of local governing organization

can carry on to take care and provide public services by freedom and efficiency that it needs to have income and property belonging themselves. The factor of local financial law it therefore is important to be specified way of administration and development in local governing organization, especially about income from collection of local tax which have power to collect tax by law such as land and housing tax, local tax, sign tax, those taxes held that it's important to local governing organization, the mentioned collection to be proceeded according to the land and housing tax Act B.E. 2475 (1932), the local tax Act B.E. 2508(1965) and the sign tax B.E. 2510 (1967)

After studied it has found that Measure of Public Law relating to Financial Affairs of making a tax assessment which enforced collection a tax of local governing organization such as housing and land tax, local tax, sign tax and it often has avoiding of tax payment and it caused complication of complying with law and also 3 types of these taxes it is provisions of law to be used for long time, it's not appropriate with the condition changed such as the regulations of evaluation yearly of housing and land tax which it was appeared an uncertainly problem of yearly value in event of rental cannot be found and there is many way which caused complication to officer and using power and discretion of assessment officer by using these way to avoid or make dishonest it's unfair to the regulation of making assessment of sign tax and tax rate which is more different all 3 types, it caused avoiding tax payment by making a small sign in Thai at upside to avoid from sign in type no. 3 to a sign in type no. 2 which is not enacted size or ration by law and now there is high competition about business that it caused setting a lot of sign therefore it's difficult to check and decide a type of sign. The regulation of making local tax assessment it's provision of law be used for long time which

not to be line with the situation in present by having fixed to calculate from land central price B.E. 2521-2544(1978-2001) it based on making a tax assessment that it makes a value of tax base is lowest, problem of making a tax assessment all 3 types that it makes income of local governing organization is lower the fact which it cannot be responded to the objective of the administration to develop local governing organization to have efficient.

A learner has a proposal by having fixed the regulation of making a tax assessment of local governing organization all 3 types such as provisions of law of housing and land tax by having fixed yearly value from property value to reduce a uncertainly problem of yearly value in event of rental cannot be found and reduce avoiding and using power and discretion of officer. The Act of local tax, shall fix a land medium price to be in present as appropriate with a land price increased to increase income to local governing organization, to reduce a problem of land gathering together and being short of land for making a living of farmer, Sign tax it shall be fixed a tax rat in all 3 types to be as progressing type by using a tax rate calculated from a sign size to be installed if a sign has a big size then a base of tax payment will be used to more calculate which it's reduced a gap between tax rate in present and reduce avoiding a tax payment, this by this it's benefit for tax collection of local governing organization, to reduce a support from the Government Organization and can be responded to need of all local people to be proceeded according to the principle of decentralizing administrative power to local part and completed according to the Constitution of Kingdom of Thailand.

Keywords : Local of Finance, Local tax, Tax Evaluation, House and building tax, Local development tax, Signboard tax

บทนำ

สำหรับประเทศไทย องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นนับว่ามีบทบาทสำคัญต่อการพัฒนาประเทศเป็นอย่างมาก การคลังท้องถิ่น (Local Financial law) จึงมีความสำคัญในฐานะที่เป็นตัวกำหนดทิศทางในการบริหารและพัฒนาองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น การคลังท้องถิ่นมีความหมายรวมถึง การจัดการรายได้ การกำหนดรายจ่ายและรายได้ งบประมาณ การบริหารงานรายได้รายจ่าย และทรัพย์สินของท้องถิ่น ด้วยเหตุนี้การคลังท้องถิ่นจึงเป็นเครื่องมือสำคัญในการบริหารงานให้บรรลุวัตถุประสงค์เพื่อตอบสนองความต้องการของประชาชนในท้องถิ่นนั้นๆ ได้อย่างมีประสิทธิภาพ เนื่องจากองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นหน่วยงานที่ใกล้ชิดกับประชาชนมากที่สุด จึงมีความสำคัญในฐานะที่เป็นหน่วยงานหลักในการจัดทำบริการสาธารณะโดยรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 บัญญัติให้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นมีอิสระในการปกครองตนเองตามเจตนารมณ์ของประชาชนในท้องถิ่น¹ ซึ่งองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นมีอิสระในการกำหนดนโยบาย การบริหาร การจัดการบริการสาธารณะ การบริหารงานบุคคล การเงินการคลัง และมีอำนาจของตนโดยเฉพาะ เพื่อตอบสนองความต้องการของประชาชนในท้องถิ่นได้อย่างมีประสิทธิภาพ สามารถพัฒนาระบบการคลังท้องถิ่นให้จัดบริการสาธารณะได้โดยครบถ้วนตามอำนาจหน้าที่ที่มีกฎหมายกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจ เพื่อกำหนดการแบ่งอำนาจหน้าที่และการจัดสรรรายได้ระหว่างราชการส่วนกลางกับราชการส่วนภูมิภาคกับองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น ระหว่างองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นด้วยกันเอง โดยคำนึงถึงการกระจายอำนาจเพิ่มขึ้นตามระดับความสามารถขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละรูปแบบ จัดให้มีกฎหมายรายได้ท้องถิ่น การมีรายได้ที่เพียงพอกับรายจ่ายตามอำนาจหน้าที่ขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น และความยั่งยืนทางการคลังของภาครัฐ² ดังนั้น การที่รัฐบาลได้

¹ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2555 มาตรา 281

² รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2555 มาตรา 283

กระจายอำนาจให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้ปกครองตนเองมีผลทำให้รายได้ท้องถิ่นมีลักษณะเช่นเดียวกันกับรัฐบาลกลาง โดยรัฐบาลกลางจะเป็นผู้กำหนดและแบ่งว่ารายได้ประเภทใดบ้างที่ให้ เป็นของท้องถิ่น และรายได้ประเภทใดบ้างที่ยังคงเป็นของรัฐบาลกลาง โดยกำหนดรูปแบบของกฎหมายทั้งที่เป็นพระราชบัญญัติ พระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวง ประกาศกระทรวง รวมถึงระเบียบ ข้อบังคับต่างๆ การกำหนดรายได้ให้ท้องถิ่นจะขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายประการ เช่น ปัจจัยทางด้านเศรษฐกิจของประเทศ สถานะทางการคลังของรัฐบาล ความพร้อมของท้องถิ่น ดังนั้น การที่ท้องถิ่นจะมีรายได้ที่เพียงพอในการจัดทำบริการสาธารณะเพื่อตอบสนองความต้องการของประชาชนในท้องถิ่นได้นั้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องมีระบบการคลังท้องถิ่นที่เข้มแข็งเพราะความเข้มแข็งทางด้านการเงินการคลังที่ดีนั้นจะนำไปสู่ความอิสระจากการควบคุมกำกับจากรัฐบาลมากขึ้น โดยทั่วไปองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมักประสบปัญหาการหารายได้ของตนเอง เพื่อนำมาสนับสนุนการใช้จ่ายที่มีอยู่ไม่เพียงพอซึ่งแหล่งรายได้ที่สำคัญที่สุดขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น คือ รายได้ที่มาจากภาษีอากร

การใช้อำนาจตามกฎหมาย เพื่อกำหนดอำนาจหน้าที่ในการจัดเก็บภาษี และรายได้อื่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการบริหารงานภาครัฐ เนื่องจากรัฐมีหน้าที่พื้นฐานในการรักษาความมั่นคงของประเทศ พัฒนาประเทศ และการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจของประเทศ กฎหมายการคลังและงบประมาณเป็นกฎหมายมหาชนที่เกี่ยวกับการใช้อำนาจของรัฐในการบริหารจัดการเงิน ตั้งแต่การหาเงินมาใช้จ่ายและวิธีการใช้จ่ายเงินเหล่านั้น โดยรัฐจะต้องมีการวางแผนเกี่ยวกับการคลังของรัฐ โดยอาศัยเครื่องมือทางการคลังภาครัฐทั้ง 3 ประเภท อันได้แก่ รายจ่ายสาธารณะ รายได้สาธารณะ และหนี้สาธารณะ เป็นตัวกำหนดนโยบายของรัฐในการวางแผนเพื่อการพัฒนาโดยการวางแผนนั้นจะเป็นตัวกำหนดทิศทางว่ารัฐจะใช้จ่ายงบประมาณเท่าใด จะหารายได้มาจากแหล่งใด และก่อนนี้สาธารณะอย่างไร เพื่อเกิดผลในทางเศรษฐกิจของประเทศการที่กฎหมายการคลัง (Public Financial law) เป็นตัวกำหนดแนวทางในการบริหารและพัฒนาประเทศทางด้านการเงินของรัฐบาล ซึ่งในทางปฏิบัติจะเกี่ยวข้องกับรายได้ของรัฐบาล (Government Revenue) ที่ได้มาจาก

ภาษีอากรและแหล่งรายได้อื่นๆ รายจ่ายรัฐบาล (Government Expenditure) หนี้ของรัฐบาล (Government Debt) หรือหนี้สาธารณะ (Public Debt) และนโยบายการคลัง (Fiscal Policy) ทำให้การคลังภาครัฐมีผลกระทบต่อระบบงบประมาณและระบบเศรษฐกิจโดยเฉพาะผลกระทบต่อการบรรลุเป้าหมายสำคัญทางเศรษฐกิจในด้านความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ เสถียรภาพทางเศรษฐกิจ ความเป็นธรรมทางเศรษฐกิจ ตลอดจนประสิทธิภาพการบริหาร³

ปัญหา

รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นส่วนหนึ่งมาจากภาษีท้องถิ่น คือ ภาษีที่กฎหมายกำหนดให้แต่ละท้องถิ่นมีอำนาจในการจัดเก็บ และใช้ในการทำนุบำรุงและพัฒนาท้องถิ่นนั้นๆ รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะเป็นไปตามข้อกำหนด ในกฎหมายว่าด้วยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและกฎหมายอื่น โดยรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะแบ่งเป็น 4 ประเภทที่สำคัญ คือ รายได้ที่ท้องถิ่นจัดเก็บเอง รายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บให้ รายได้ที่รัฐบาลแบ่งให้ และเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ซึ่งตามกฎหมายรายได้ของท้องถิ่นได้กำหนดให้มีรายได้ที่ท้องถิ่นมีอำนาจจัดเก็บเอง ได้แก่ ภาษีป้าย ภาษีโรงเรือน และที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ อากรการฆ่าสัตว์ อากรรังนกอีแอ่น ค่าธรรมเนียมและค่าปรับต่างๆ ซึ่งในปัจจุบันองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังต้องพึ่งพเงินที่รัฐบาลจัดสรรและเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นอย่างมาก เพื่อนำมาจัดทำบริการสาธารณะในการตอบสนองความต้องการของประชาชนในท้องถิ่นให้บรรลุวัตถุประสงค์ ดังนั้น การที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะลดการพึ่งพิงจากรัฐบาลได้ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องเพิ่มภาษีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจในการจัดเก็บเองให้มากขึ้น เพื่อลดการพึ่งพิงจากรัฐบาล

กฎหมายการคลังที่ใช้ในการจัดเก็บภาษี โดยวิธีการประเมินภาษีและ การกำหนดอัตราภาษีที่ใช้อยู่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครองส่วน

³ อัมพิกา สระแก้ว. ความหมายการคลังภาครัฐ. เว็บ. http://puyampika.exteen.com/20090813/entry_22 พฤษภาคม 2555.

ท้องถิ่น ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย เพื่อเป็นรายได้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จึงเป็นกฎหมายที่มีความสัมพันธ์กับประชาชนเกือบทุกคน โดยมีบทบัญญัติบังคับให้ประชาชนผู้เกี่ยวข้องต้องเสียภาษีให้เป็นรายได้ของรัฐ ประชาชนผู้เกี่ยวข้องจำเป็นต้องรู้กฎหมายฉบับนี้ แต่ยังมีผู้เกี่ยวข้องจำนวนมากที่ยังไม่เข้าใจเกี่ยวกับขั้นตอนต่างๆ และหน้าที่ในการเสียภาษีดังกล่าว ทำให้ปรากฏว่าในทุกๆ ปีจะมีผู้กระทำความผิดหลีกเลี่ยงการชำระภาษีและไม่ปฏิบัติตามกฎหมายเป็นจำนวนมากทั้งที่กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการเสียภาษีทั้ง 3 ประเภทดังกล่าวเป็นบทบัญญัติที่ถูกต้องและได้ประกาศใช้มาเป็นเวลานานแล้ว ในทอรรถนะของผู้เขียนเห็นว่า การกระทำความผิดตามกฎหมายฉบับนี้น่าจะเกิดจากปัญหาของมาตรการการบังคับใช้กฎหมายการคลังเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดในเรื่องของการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งไม่สอดคล้องกับมาตรการตามกฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้องในกรณีที่ทรัพย์สินให้เช่าและค่าเช่าไม่สมควรหรือค่าเช่าไม่ได้ เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินประกอบกิจการเองก่อให้เกิดปัญหาในการประเมินภาษี เนื่องจากความไม่แน่นอนของการหาค่ารายปีและการใช้อำนาจดุลยพินิจของเจ้าพนักงานประเมินทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมหลักเกณฑ์ที่กำหนดในเรื่องการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ เป็นกฎหมายที่บัญญัติขึ้นมาใช้เป็นเวลานานแล้ว ซึ่งไม่สอดคล้องเหมาะสมกับสภาพการณ์ปัจจุบัน โดยกำหนดให้คำนวณจากราคาปานกลางของที่ดินในปี 2521-2524 เป็นฐานในการประเมินภาษีทำให้มูลค่าฐานภาษีต่ำเกินไป รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงมีสัดส่วนที่ต่ำกว่าความเป็นจริง ไม่สามารถตอบสนองต่อวัตถุประสงค์ในการบริหารเพื่อพัฒนาองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้อย่างมีประสิทธิภาพหลักเกณฑ์ที่กำหนดในเรื่องของการประเมินภาษีป้ายกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินภาษีป้ายตามหลักเกณฑ์การคำนวณภาษีป้ายที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีป้าย (6) และ (7) ทำายพระราชบัญญัติภาษีป้าย ซึ่งประเด็นปัญหาคือการวินิจฉัยประเภทป้าย เนื่องจากตามกฎหมายกระทรวงมหาดไทยฉบับที่ 5 ที่ออกตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พุทธศักราช 2510 มีการแบ่งป้ายออกเป็น 3 ประเภทซึ่งแต่ละประเภทอัตราภาษีแตกต่างกันมาก ดังนั้น จึงทำให้มีความพยายามที่จะแจ้งประเภทป้ายผิดไปจากข้อเท็จจริงเพื่อให้เสียภาษีป้ายน้อยลง และในปัจจุบัน

มีการติดตั้งป้ายโฆษณาเป็นจำนวนมากกระจัดกระจายอยู่โดยทั่วไป และในอนาคตก็มีความโน้มเอียงว่า จะมีการติดตั้งเพิ่มมากขึ้นตามภาวะความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ นอกจากนี้จะมีการติดตั้งเป็นจำนวนมากแล้วยังมีขนาด รูปทรง ลักษณะที่หลากหลาย และติดตั้งในสถานที่ยากต่อการตรวจวัดและคำนวณพื้นที่และก่อให้เกิดปัญหาในการวินิจฉัยประเภทป้ายของเจ้าพนักงานประเมิน นอกจากนี้รูปร่าง ขนาด ลักษณะของป้ายมีความหลากหลายและติดตั้งในสถานที่ยากแก่การตรวจวัดและคำนวณพื้นที่

ในปัจจุบันจะเห็นได้ว่า เมื่อถึงกำหนดระยะเวลาในภาษีในทุกปีที่ผ่านมา จะมีผู้กระทำผิด หรือพยายามกระทำผิด หรือพยายามหลีกเลี่ยงชัดเจนไม่ยอมชำระภาษีทั้งหมด หรือไม่ยอมชำระภาษีให้ครบตามจำนวน ซึ่งมีทั้งการกระทำด้วยตนเองหรือมีผู้อื่นร่วมมือในการกระทำดังกล่าวด้วย

ดังนั้นจึงอาจกล่าวได้ว่า มาตรการทางกฎหมายการคลังในเรื่องการประเมินภาษีและการกำหนดอัตราภาษีที่ใช้บังคับในการจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครอง อันได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย มักจะก่อให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษีและก่อให้เกิดความสับสนต่อการปฏิบัติตามกฎหมาย ประกอบกับภาษีทั้ง 3 ประเภทดังกล่าว เป็นบทบัญญัติที่ถูกรื้อถอนและใช้มาเป็นเวลานานไม่เหมาะสมกับสภาวะการณ์ในปัจจุบันที่เปลี่ยนแปลงไป ทำให้เกิดปัญหาในการประเมินภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีสัดส่วนรายได้ที่น้อย ไม่สามารถตอบสนององวัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ

บทวิเคราะห์

การประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2575 พบปัญหาในการประเมินภาษี ความไม่แน่นอนของค่ารายปี มักจะพบปัญหาว่าจำนวนใด คือ จำนวนที่จะนำมาคำนวณค่ารายปีในกรณีที่เขาเช่าไม่ได้ เมื่อทำการศึกษาแล้วพบว่า ค่ารายปีน่าจะหมายถึงค่าสมมุติที่เป็นจำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าในปีหนึ่งๆ

ไม่ว่าตามข้อเท็จจริงเวลานั้นจะมีการให้เช่าทรัพย์สินหรือไม่ก็ตาม การใช้อำนาจดุลยพินิจของเจ้าพนักงานประเมิน กฎหมายให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินค่ารายปีอย่างกว้างขวางในกรณีที่หาค่าเช่าไม่ได้แม้ตามเจตนารมณ์ของกฎหมายจะกำหนดให้ค่ารายปีเป็นค่าสมมุติ เนื่องจากแม้ทรัพย์สินมีการกำหนดค่าเช่าแต่หากพนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมีไม่เพียงพอเงินอันสมควรที่จะให้เช่าได้ หรือเป็นกรณีที่หาค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ที่มีอำนาจใช้ดุลยพินิจประเมินค่ารายปี โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

อัตราภาษีที่กำหนดไว้ร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี ซึ่งเป็นอัตราที่สูงเกินไปขัดกับหลักความเสมอภาค อัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นอัตราก้าวหน้าซึ่งอัตราภาษีประเภทนี้จะมียู่อัตราเดียวไม่ว่าฐานภาษีจะเพิ่มขึ้นหรือลดลงเป็นจำนวนเท่าใด อัตราภาษีแบบคงที่ไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษี ในส่วนของความเสมอภาคในเชิงข้อเท็จจริงซึ่งพิจารณาตามหลักอรรถประโยชน์ ส่วนเพิ่มอัตราภาษีนี้ไม่สามารถกระจายภาระภาษีไปยังประชาชนตามหลักความเสมอภาคในการเสียภาษี ความเสมอภาค คือ การให้ผู้มีรายได้จำนวนมากซึ่งมีความสามารถในการจ่ายมากกว่าผู้มีรายได้น้อย ควรจะจ่ายมากกว่า เพราะจะทำให้ความมั่งคั่งไม่กระจุกตัวอยู่กับบุคคลผู้มั่งมีในระบบนายทุนและเป็นการจัดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจ

การประเมินภาษีบำรุงท้องที่ จากกรณีวิเคราะห์แล้วสามารถสรุปได้ว่า ตามมาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พุทธศักราช 2508 ที่กำหนดว่าให้ผู้ซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินวันที่ 1 มกราคม ของปีใด มีหน้าที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปีนั้นจากราคาปานกลางที่ดินตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ท้ายพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พุทธศักราช 2508 พบปัญหาในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ ราคาปานกลางที่ดินที่ใช้ในการประเมินภาษีไม่เป็นปัจจุบันซึ่งปัจจุบันยังคงใช้ราคาปานกลางที่ดินในปี 2521-2524 ในการประเมินภาษีทำให้

มูลค่าฐานภาษีต่ำไป เนื่องจากฐานภาษีที่ใช้ในการประเมินไม่เป็นปัจจุบันส่งผลให้มีการชำระภาษีน้อยมากทำให้ผู้เสียภาษีสามารถถือครองที่ดินเป็นจำนวนมากเพื่อทำกำไร ซึ่งก่อให้เกิดปัญหาเกี่ยวกับการขาดแคลนที่ดินทำกิน อัตราภาษีบำรุงท้องที่เป็นอัตราภาษีที่ต่ำ และเป็นอัตราถดถอย ทำให้มีการชำระภาษีน้อย ก่อให้เกิดมีการถือครองที่ดินเป็นจำนวนมาก การใช้ประโยชน์ในที่ดินเป็นไปอย่างไม่เต็มที่ปล่อยให้ที่ดินรกร้าง โดยเฉพาะที่ดินทางการเกษตรที่ถูกกว้านซื้อไปทำให้เกิดมีการถือครองที่ดินอย่างกระจุกตัวของนายทุน ปัญหาอัตราการจัดเก็บภาษีในปัจจุบันที่อ้างอิงกับราคาประเมินที่ล้าสมัยตั้งแต่ปี 2521-2524 ทำให้เจ้าของที่ดินมีการชำระภาษีที่ต้องชำระน้อยมาก ซึ่งทำให้นายทุนที่ดินสามารถกว้านซื้อและถือครองที่ดินจำนวนมากเพื่อทำกำไรเป็นการสร้างความไม่เป็นธรรมในสังคม ไม่มีการกระจายการถือครองที่ดิน และที่สำคัญเป็นส่วนหนึ่งที่ทำให้เกษตรกรและผู้มีรายได้น้อยมีโอกาสในการเข้าถึงและใช้ประโยชน์จากที่ดินเพื่อนำไปใช้ในการสร้างรายได้ลดลง ซึ่งสุดท้ายแล้วทำให้เกิดความเหลื่อมล้ำทางด้านรายได้และโอกาสของคนในสังคม ความเหลื่อมล้ำนี้เป็นส่วนหนึ่งที่ก่อให้เกิดปัญหาทางสังคมอื่นๆ ตามมา

การประเมินภาษีป้าย ประเมินจากอัตราภาษีป้ายตามกฎหมายกระทรวงฉบับที่ 5 (พุทธศักราช 2535) ออกตามความในพระราชบัญญัติภาษีป้าย พุทธศักราช 2510 จากการวิเคราะห์แล้วพบปัญหาในการประเมินภาษี อัตราภาษีป้ายทั้ง 3 ประเภทแตกต่างกันมาก ซึ่งอัตราภาษีป้ายที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน ทั้ง 3 อัตราเป็นอัตราที่แตกต่างกันอย่างมาก ทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีพยายามหลีกเลี่ยงเพื่อจะได้เสียภาษีได้น้อยลง โดยการหลบเลี่ยงประเภทป้ายจากประเภทที่ 3 เป็นประเภทที่ 2 โดยการจัดทำป้ายภาษาไทยเล็ก ๆ ไว้ด้านป้ายภาษาอังกฤษ ซึ่งกฎหมายไม่ได้กำหนดขนาดของป้ายข้อความภาษาไทยที่อยู่บนป้ายภาษาอังกฤษว่าจะต้องมีขนาดกว้างเท่าใด จึงควรมีกฎหมายกำหนดขนาดของป้ายภาษาไทยว่าควรมีอัตราส่วนเท่าใด การวินิจฉัยประเภทป้าย พบว่าในปัจจุบันลักษณะป้ายมีความหลากหลาย และติดตั้งในสถานที่ยากต่อการตรวจวัดและคำนวณพื้นที่ ก่อให้เกิดปัญหาในการวินิจฉัยประเภทป้ายของเจ้าพนักงานประเมิน ประกอบ

กับอัตราภาษีป้ายทั้ง 3 ประเภทแตกต่างกันมาก ดังนั้นจึงทำให้มีความพยายามที่จะแจ้งประเภทป้ายผิดไปจากข้อเท็จจริงเพื่อให้เสียภาษีป้ายน้อยลง

บทสรุป

จากปัญหาการประเมินภาษีทั้ง 3 ประเภทจะเห็นได้ว่าเกิดจากบทบัญญัติของภาษีทั้ง 3 ประเภท เป็นพระราชบัญญัติที่ถูกรตราและใช้มานานไม่เหมาะสมกับสภาวะการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป โดยเฉพาะภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งถือเป็นรายได้หลักที่ทำรายได้สูงสุดของท้องถิ่นในบรรดาภาษีทั้ง 3 ประเภท ที่ท้องถิ่นมีอำนาจในการจัดเก็บเอง มักจะพบปัญหาในการประเมินภาษีจากค่ารายปีตามมาตรา 8 ซึ่งมีความไม่แน่นอน เปิดโอกาสให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจในการใช้ดุลพินิจอย่างกว้างขวาง เป็นช่องทางให้เกิดทุจริตได้และทำให้การจัดเก็บภาษีไม่เป็นธรรม ส่วนภาษีบำรุงท้องที่เกิดจากการประเมินภาษีตามราคาปานกลางที่ดินซึ่งตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ มาตรา 7 กำหนดให้ใช้อัตราภาษีตามบัญชีแนบท้าย 34 อัตรา ซึ่งเป็นอัตราที่ต่ำมากเพราะใช้บังคับมาตั้งแต่ปี 2521-2524 ในการประเมินภาษีทำให้มูลค่าฐานภาษีต่ำไปและไม่เป็นปัจจุบัน ส่งผลให้มีการชำระภาษีน้อยมากทำให้ผู้เสียภาษีสามารถถือครองที่ดินเป็นจำนวนมากเพื่อทำกำไร ซึ่งก่อให้เกิดปัญหาเกี่ยวกับการขาดแคลนที่ดินทำกิน ซึ่งในปัจจุบันราคาที่ดินได้เปลี่ยนแปลงไปอย่างมากแต่ยังคงใช้ฐานภาษีในปี 2521-2524 มาใช้ในการประเมิน ซึ่งฐานภาษีที่ใช้ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ ก็คือมูลค่าของที่ดิน ซึ่งปัจจุบันราคาปานกลางที่ดินได้เปลี่ยนแปลงไปอย่างมาก และอัตราที่ใช้เป็นอัตราถดถอยไม่สอดคล้องกับการเพิ่มขึ้นของราคาที่ดิน สำหรับภาษีป้าย ปัญหาที่พบ คือ ปัญหาการกำหนดอัตราภาษีป้ายซึ่งกำหนดตามกฎหมายกระทรวงฉบับที่ 5 ที่กำหนดอยู่ในปัจจุบัน ทั้ง 3 อัตรา เป็นอัตราที่แตกต่างกันอย่างมาก ทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีพยายามหลีกเลี่ยงเพื่อจะได้เสียภาษีได้น้อยลง โดยการหลบเลี่ยงประเภทป้ายจากประเภทที่ 3 เป็นประเภทที่ 2 โดยการจัดทำป้ายภาษาไทยเล็กๆ ไว้ด้านป้ายภาษาอังกฤษ ซึ่งกฎหมายไม่ได้กำหนดขนาดของป้ายข้อความภาษาไทยที่อยู่บนป้ายภาษาอังกฤษว่าจะ

ต้องมีขนาดกว้างเท่าใด บางป้ายที่หลีกเลี่ยงให้มีภาษาไทยอยู่ด้านบนบางครั้งมองแทบไม่เห็นข้อความภาษาไทย ทำให้ท้องถิ่นสูญเสียรายได้ในส่วนนี้ไปเป็นอย่างมาก และปัญหาการวินิจฉัยประเภทป้าย เนื่องจากในปัจจุบันลักษณะของป้ายมีความหลากหลาย และติดตั้งในสถานที่ยากแก่การตรวจวัดและ **การคำนวณพื้นที่ในการประเมิน**

ข้อเสนอแนะมาตรการทางกฎหมายว่าด้วยการคลังท้องถิ่น

มาตรการทางด้านกฎหมายมหาชน ว่าด้วยการคลังท้องถิ่นของประเทศไทยในปัจจุบันนั้นจะต้องทำให้การคลังท้องถิ่นมีเสถียรภาพและสามารถตอบสนองความต้องการของประชาชนในพื้นที่ได้ ซึ่งจะต้องมีความพร้อมทางด้านกรคลังโดยจะต้องมีรายได้ที่เพียงพอต่อการใช้จ่าย การจัดหารายได้ของท้องถิ่นจึงมีความสำคัญ โดยมีข้อเสนอแนะทางด้านมาตรการทางกฎหมายการคลังท้องถิ่น ดังนี้

1. ต้องมีมาตรการทางด้านกฎหมายคลังท้องถิ่นเพื่อให้ระบบการคลังเข้มแข็ง โดยการมีรายได้ที่เพียงพอสำหรับภารกิจที่ได้รับมอบหมาย โดยการปรับปรุงบทบัญญัติของกฎหมายให้ชัดเจนเป็นธรรมเข้าใจง่ายต่อการปฏิบัติงาน
2. มาตรการทางด้านกรคลังท้องถิ่นจำเป็นต้องให้ท้องถิ่นมีอิสระโดยเพิ่มประสิทธิภาพการคลังของท้องถิ่น โดยการให้ท้องถิ่นมีอำนาจในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นเพิ่มขึ้น และท้องถิ่นควรมีอิสระในการจัดสรรเงินรายได้ที่เกิดจากรายได้ของท้องถิ่นเอง โดยพิจารณาควบคู่กับภารกิจของท้องถิ่น เพราะองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถจัดทำบริการสาธารณะที่สอดคล้องกับความต้องการของประชาชนในท้องถิ่น โดยสามารถจะกำหนดอัตราภาษีและค่าบริการที่เหมาะสมเพราะการที่ท้องถิ่นจะมีอิสระได้นั้น ระบบการคลังท้องถิ่นจำเป็นต้องมีความเข้มแข็งเพราะความเข้มแข็งทางการเงินการคลังที่ดีนั้นจะนำไปสู่ความอิสระจากการควบคุมกำกับจากรัฐบาลมากขึ้น ซึ่งท้องถิ่นจำเป็นต้องมีรายได้และทรัพย์สินเป็นของตนเอง การบริหารการจัดเก็บภาษีอากร

อย่างมีประสิทธิภาพย่อมทำให้รายได้ภาษีอากรเต็มเม็ดเต็มหน่วย เพื่อลดการพึ่งพิงรายได้จากรัฐบาล

3. การเพิ่มขีดความสามารถในการจัดเก็บภาษี ปัจจุบันรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะแบ่งเป็น 4 ประเภทที่สำคัญ คือ รายได้ที่ท้องถิ่นจัดเก็บเองรายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บให้ รายได้ที่รัฐบาลแบ่งให้ และเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ซึ่งรายได้หลักขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในปัจจุบันนี้ มาจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลกลางเป็นสำคัญ รองลงมา คือ ภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บแล้วแบ่งให้ (Sharing tax) ภาษีท้องถิ่นซึ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บเองนั้นมีส่วนสัดส่วนน้อยมาก หรือไม่ได้เป็นที่มาสำคัญของรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในปัจจุบันเลย จึงมีความจำเป็นที่จะต้องเพิ่มขีดความสามารถในการจัดเก็บภาษีเพื่อลดการพึ่งพิงรายได้จากรัฐบาล ดังนั้น การจัดเก็บรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องพัฒนาการพึ่งตนเองในการรายรับให้มากที่สุด เพราะรายรับของตนเองที่เพิ่มขึ้นย่อมหมายถึงความสามารถในการใช้จ่ายที่เพิ่มขึ้นตามไปด้วยเช่นกัน พร้อมกับความสามารถในการใช้จ่ายที่เพิ่มขึ้นนั้นยังทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นอิสระทางการคลังจากการอาศัยเงินโอนจากรัฐบาลทั้งที่เป็นภาษีจัดสรรหรือเงินอุดหนุนประเภทต่างๆ

4. ฐานะทางการคลังท้องถิ่นแต่ละประเภทจะต้องไม่แตกต่างกันมากนัก ความแตกต่างหลากหลายขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละรูปแบบมีสูง ทำให้เกิดช่องว่างระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและการเหลื่อมล้ำทางด้านรายได้ ควรปรับปรุงโครงสร้างการปกครองส่วนท้องถิ่นให้มี 2 ระดับแบบประเทศเกาหลีใต้ คือ ระดับบน และระดับล่าง เพื่อลดความเหลื่อมล้ำทางด้านรายได้ของท้องถิ่น

5. การแก้ไขปัญหาทางด้านการคลังของท้องถิ่น จะต้องมีการแก้ไขโดยภาพรวมอย่างเป็นระบบโดยเฉพาะปัญหาทางด้านรายได้ของท้องถิ่นที่ท้องถิ่นมีอำนาจในการจัดเก็บเอง การกำหนดอำนาจในการจัดเก็บภาษีและรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ตามที่เป็นอยู่ในกฎหมายปัจจุบันก่อเกิดปัญหาในทางปฏิบัติมาก โดยได้มีการบัญญัติกฎหมายไว้หลายฉบับให้องค์กรปกครอง

ส่วนท้องถิ่นมีอำนาจตามกฎหมายในการจัดเก็บภาษี แต่เนื่องจากการได้มาซึ่งอำนาจตามกฎหมายในการจัดเก็บภาษีและรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยผ่านกฎหมายให้อำนาจองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการจัดเก็บภาษีและรายได้ได้มากขึ้น แต่ก็ได้อำนาจในการจัดเก็บภาษีแบบไม่เป็นระบบและบางกรณีก็เกิดปัญหาในเชิงปฏิบัติมาก เพราะเป็นการได้มาทีละเรื่อง ทีละกรณี ทีละภาษี โดยมีได้มีการดูโดยภาพรวมอย่างเป็นระบบ ความสามารถในการเสียภาษี (Taxable Capacity) ของท้องถิ่นแต่ละแห่งแตกต่างกันมาก ท้องถิ่นบางแห่งมีระดับขั้นแห่งพัฒนาการทางเศรษฐกิจสูงและมีฐานภาษีจำนวนมาก แต่ท้องถิ่นบางแห่งระดับขั้นการพัฒนาทางเศรษฐกิจต่ำมาก รวมทั้งมีฐานภาษีน้อย แม้จะมอบอำนาจในการจัดเก็บภาษีไปให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมากขึ้นก็ตาม

ข้อเสนอแนะในการประเมินภาษี

การประเมินภาษีทั้ง 3 ประเภท คือ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย ซึ่งอยู่ในอำนาจการจัดเก็บของท้องถิ่นและถือเป็นรายได้หลักขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในปัจจุบันท้องถิ่นไม่สามารถพึ่งพาตนเองได้ยังต้องพึ่งพารายได้ส่วนใหญ่จากภาษีจัดสรรและเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ซึ่งปัญหาเกิดจากการที่บทบัญญัติของภาษีทั้ง 3 ประเภท คือ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พุทธศักราช 2508 และพระราชบัญญัติภาษีป้าย พุทธศักราช 2510 เป็นบทบัญญัติที่ถูกตราและบังคับใช้มานานไม่เหมาะสมกับสภาพการณ์ที่เปลี่ยนแปลง จึงมีข้อเสนอแนะดังนี้

1. ควรสร้างมาตรการทางกฎหมายให้มีความชัดเจนเป็นธรรมมากขึ้น โดยการพิจารณาองค์ประกอบของระบบภาษีว่าเก็บอย่างไร จึงจะยุติธรรมและเป็นประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวมมากที่สุด โดยจะต้องคำนึงถึง⁴

1.1 ภาระหรือค่าใช้จ่ายของรัฐจะต้องกระจายแก่ประชาชนผู้เสียภาษีทุกคนอย่างยุติธรรม กล่าวคือ แต่ละคนจะแบกรับภาระภาษีตามฐานะของตนอย่างยุติธรรม

⁴ เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย. 2553. หน้า 142.

1.2 การเลือกเก็บภาษีแต่ละชนิดที่จัดเก็บนั้น จะต้องพยายามให้มีผลกระทบหรือผลเสียต่อการตัดสินใจในทางเศรษฐกิจหรือการทำงานของกลไกตลาดน้อยที่สุด นอกจากนี้ภาษีอากรต่างๆ ที่จัดเก็บนั้นควรจะทำให้เป็นเครื่องมือเพื่อแก้ไขการใช้ทรัพยากรที่ไร้ประสิทธิภาพของภาคเอกชนด้วย

1.3 โครงสร้างของภาษีที่ใช้นั้นควรจะต้องอำนวยความสะดวกในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ และช่วยส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจด้วย

1.4 ระบบของภาษีต่างๆ ที่ใช้จัดเก็บนั้นจะต้องเป็นที่แจ้งชัดต่อผู้เสียภาษี และการบริหารการจัดเก็บจะต้องเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

1.5 ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บและภาระของผู้เสียภาษีควรจะอยู่ในอัตราต่ำ เมื่อเปรียบเทียบกับเป้าหมายต่างๆ ในการจัดเก็บภาษีนั้น กล่าวคือ การใช้ภาษีเป็นเครื่องมือเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์อย่างหนึ่งอย่างใดนั้น รัฐบาลจะต้องคำนึงถึงค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีนั้น และภาระหรือความเดือดร้อนของผู้เสียภาษีนั้นด้วย

2. หาแนวทางในการประเมินภาษีที่เหมาะสมในการประเมินภาษีทั้ง 3 ประเภท โดยจะต้องกำหนดแนวทางในการประเมินภาษี ดังนี้⁵

2.1 การเลือกใช้อัตราภาษี แต่ละประเภทจะต้องเป็นการสร้างความ เป็นธรรม ถ้าหากต้องการใช้ภาษีเป็นเครื่องมือในการกระจายรายได้หรือสร้างความเป็นธรรมในสังคมแล้ว ควรเลือกใช้อัตราภาษีแบบก้าวหน้าในการจัดเก็บ ภาษีประเภทต่างๆ ซึ่งอัตราแบบก้าวหน้านั้นจะทำให้รัฐบาลสามารถเก็บภาษีได้ ส่วนสัมพันธ์กับฐานะทางเศรษฐกิจของแต่ละคน เช่น คนที่มีรายได้สูงจะต้องเสียภาษีในอัตราสูง ส่วนคนที่มีรายได้ต่ำควรเสียภาษีในอัตราต่ำ เป็นต้น

2.2 การพิจารณาโครงสร้างอัตราภาษี โดยการเปรียบเทียบการเปลี่ยนแปลงของฐานภาษีกับอัตราภาษี การพิจารณาโครงสร้างภาษีวิธีนี้จะศึกษาความสัมพันธ์ของการเปลี่ยนแปลงระหว่างฐานภาษี (Tax Base)

⁵ ล.ค. หน้า 135.

กับอัตราภาษี (Tax Rate) ของภาษีแต่ละประเภทที่จัดเก็บ ซึ่งโครงสร้างอัตราภาษีแบบก้าวหน้านั้น จะมีลักษณะที่ว่าเมื่อฐานของภาษีขยายใหญ่ขึ้น อัตราภาษีส่วนที่เพิ่มจะมีค่าสูงกว่าอัตราภาษีโดยเฉลี่ย

2.3 ฐานภาษี (Tax Base) คือสิ่งที่ถูกใช้เป็นฐานในการประเมินเก็บภาษีอากรแต่ละชนิดตามอัตราของภาษีที่ได้กำหนดไว้ สิ่งที่ถูกใช้เป็นฐานในการจัดเก็บภาษีอาจจะได้แก่ รายได้ ความมั่งคั่ง มูลค่าของสินค้า หรือบริการที่ทำกาซื้อขายกัน หรือสิ่งอื่นๆ ที่กำหนดขึ้น โดยปกติแล้วสิ่งที่ใช้เป็นฐานภาษีนั้ มักจะถูกใช้เป็นเครื่องวัดถึงความสามารถในการเสียภาษีของแต่ละบุคคลด้วย

ดังนั้น ผู้เขียนจึงมีความเห็นว่า สมควรปรับปรุงพระราชบัญญัติภาษีทั้ง 3 ประเภท ที่ถือเป็นรายได้หลักของท้องถิ่นมีอำนาจในการจัดเก็บเอง คือ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พระราชบัญญัติภาษีป้าย ซึ่งเป็นพระราชบัญญัติที่ถูกใช้มานานโดยการปรับปรุงให้เหมาะสมกับสถานการณ์ปัจจุบันที่เปลี่ยนแปลงไป ดังนี้

1. พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน มาตรา 8 ในเรื่องกำหนดค่ารายปี ซึ่งเกิดจากความไม่แน่นอนการหาค่ารายปีและการให้อำนาจการใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงานประเมินกว้างขวางในกรณีที่ทำค่าเช่าไม่ได้ เห็นควรมีการปรับปรุงให้มีการกำหนดค่ารายปีที่แน่นอนเพื่อลดอำนาจในการใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงานประเมิน ซึ่งตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน มาตรา 8 กำหนดว่า ให้ผู้รับประเมินชำระภาษีปีละครั้งตามค่ารายปีของทรัพย์สิน ซึ่งค่ารายปี คือ จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าในปีหนึ่งๆ แต่ถ้าเป็นกรณีที่ทำค่าเช่าไม่ได้ กฎหมายกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเล ที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ ซึ่งตามหลักเกณฑ์การประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน กฎหมายกำหนดให้ประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินจากค่ารายปี จากหลักเกณฑ์ดังกล่าวข้างต้น ก่อให้เกิดปัญหาในการประเมินภาษี ความไม่แน่นอนของค่ารายปี มักจะพบปัญหาว่าจำนวนใดคือจำนวนที่จะนำมาคำนวณค่ารายปี ในกรณีที่ทำค่าเช่าไม่ได้ เป็นการเปิดโอกาสให้เจ้าพนักงาน

ประเมิน มีอำนาจตามกฎหมายในการประเมินค่ารายปีอย่างกว้างขวาง ก่อให้เกิดความความไม่เป็นธรรม ดังนั้น จึงจำเป็นต้องพิจารณาแก้ไขบทบัญญัติของกฎหมาย มาตรา 8 ในเรื่องความไม่แน่นอนของค่ารายปี และในการให้อำนาจการใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงานประเมิน ในการประเมินค่ารายปีของโรงเรือนและที่ดิน ในกรณีที่หาค่าเช่าไม่ได้

2. พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน มาตรา 8 ในเรื่องอัตราภาษี ที่อัตราภาษีสูงในอัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี ซึ่งเป็นอัตราที่คงที่ขัดกับหลักความเสมอภาค จึงควรปรับอัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินให้เป็นไปตามหลักความเสมอภาคในการเสียภาษีของแต่ละคนเพื่อให้สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคทางภาษี และการกระจายภาระภาษีเพื่อลดความเหลื่อมล้ำทางด้านเศรษฐกิจ ควรปรับอัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นแบบก้าวหน้า เมื่อฐานภาษีขยายใหญ่ขึ้นอัตราภาษีส่วนที่เพิ่มจะมีค่าสูงกว่าอัตราภาษีโดยเฉลี่ย ซึ่งจะก่อให้เกิดความเป็นธรรมและมีส่วนสัมพันธ์กับฐานะทางเศรษฐกิจของแต่ละคน

3. พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ มาตรา 7 ในเรื่องการกำหนดราคาปานกลางที่ดินพบว่า การกำหนดราคาปานกลางที่ดินไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ปัจจุบัน ซึ่งปัจจุบันยังคงใช้ราคาปานกลางที่ดินในปี 2521-2524 ในการประเมินภาษีทำให้มูลค่าฐานภาษีต่ำไปเนื่องจากฐานภาษีที่ใช้ในการประเมินไม่เป็นปัจจุบันส่งผลให้มีการชำระภาษีน้อยมาก ทำให้ผู้เสียภาษีสามารถถือครองที่ดินเป็นจำนวนมากเพื่อทำกำไรซึ่งก่อให้เกิดปัญหาเกี่ยวกับการขาดแคลนที่ดินทำกิน ในปัจจุบันราคาที่ดินได้เปลี่ยนแปลงไปอย่างมาก แต่ยังคงใช้ฐานภาษีในปี 2521-2524 มาใช้ในการประเมิน ซึ่งฐานภาษีที่ใช้ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ ก็คือมูลค่าของที่ดิน ซึ่งปัจจุบันราคาปานกลางที่ดินได้เปลี่ยนแปลงไปอย่างมาก อีกทั้งหลักเกณฑ์การประเมินภาษีบำรุงท้องที่ที่ใช้อยู่ในปัจจุบันไม่สามารถอธิบายที่มาที่ไปของการกำหนดเกณฑ์การประเมินได้ ทำให้การประเมินค่าภาษีคลาดเคลื่อนก่อให้เกิดการจัดเก็บภาษีไม่เป็นมาตรฐานเดียวกันควรกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินภาษีบำรุงท้องที่ใหม่ เพื่อให้สอดคล้องกับความเจริญเติบโตด้านเศรษฐกิจในปัจจุบัน ราคาปานกลางที่ดินต่ำทำให้มูลค่า

ฐานภาษีต่ำไป ทำให้ท้องถิ่นได้รับภาษีบำรุงท้องที่น้อยกว่าที่สมควรจะเป็น มีผลทำให้สถานการณ์คลังไม่เข้มแข็ง

4. พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่มาตรา 7 ในเรื่องอัตราภาษี อัตราภาษีบำรุงท้องที่ที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน พบว่าอัตราภาษีตามมาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ที่เป็นอัตราภาษีแบบถดถอย กล่าวคือ อัตราภาษีจะลดลงตามส่วนเมื่อฐานภาษีเพิ่มขึ้น อัตราแบบถดถอยนี้อาจจะคงที่ เพิ่มขึ้น หรือลดลงก็ได้ และในความหมายอย่างกว้าง หมายถึง ภาษีใดก็ตามเมื่อมีการจัดเก็บแล้วมีผลทำให้ผู้มีรายได้ต่ำต้องเสียภาษีเมื่อคิดเป็นร้อยละของรายได้ของผู้ที่มีรายได้สูง กรณีเช่นนี้ก็ถือว่าภาษีชนิดนั้นมีลักษณะเป็นอัตราภาษีแบบถดถอยด้วยแม้ว่าจะมีอัตราเดียวกัน ซึ่งอัตราภาษีนี้เป็นไปตามราคาปานกลางที่ดิน ซึ่งปัจจุบันยังคงใช้ราคาปานกลางที่ดินในปี 2521-2524 ซึ่งราคาที่ดินได้เปลี่ยนแปลงไปมากแล้วแต่ยังคงใช้อัตราภาษีเดิมโดยอัตราภาษีบำรุงท้องที่เป็นอัตราภาษีถดถอย ไม่สอดคล้องคล่องกับการเพิ่มขึ้นของราคาที่ดิน

5. พระราชบัญญัติภาษีป้าย ในเรื่อง การกำหนดอัตราภาษีป้าย ซึ่งปัจจุบันได้กำหนดไว้ในกฎกระทรวงฉบับที่ 5 พุทธศักราช 2535 ที่ออกตามพระราชบัญญัติภาษีป้ายซึ่งเป็นอัตราภาษีป้ายที่ใช้อยู่ในปัจจุบันทั้ง 3 อัตราเป็นอัตราที่แตกต่างกันอย่างมากทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีพยายามหลีกเลี่ยง เพื่อจะได้เสียภาษีได้น้อยลงโดยการหลบเลี่ยงประเภทป้ายจากประเภทที่ 3 เป็นประเภทที่ 2 โดยการจัดทำป้ายภาษาไทยเล็กๆ ไว้ด้านป้ายภาษาอังกฤษ ซึ่งกฎหมายไม่ได้กำหนดขนาดของป้ายข้อความภาษาไทยที่อยู่บนป้ายภาษาอังกฤษว่าจะต้องมีขนาดกว้างเท่าใด บางป้ายที่หลีกเลี่ยงให้มีภาษาไทยอยู่ด้านบนบางครั้งมองแทบไม่เห็นข้อความภาษาไทย ดังนั้น จึงเห็นควรปรับปรุงอัตราภาษีป้ายทั้ง 3 ประเภทไม่ให้เกิดความแตกต่างกันมากนัก และปัญหาการวินิจฉัยในเรื่องประเภทป้ายว่าเป็นป้ายประเภทใด เนื่องจากอัตราภาษีป้ายตามกฎกระทรวงฉบับที่ 5 เป็นอัตราที่ใช้ในปัจจุบันเป็นอัตราที่แตกต่างกันมากระหว่างป้ายทั้ง 3 ประเภท ดังนั้นจึงเห็นควรปรับปรุงอัตราภาษีป้ายทั้ง 3 อัตรา เป็นอัตราที่คิดเฉพาะขนาดเท่านั้น และควรกำหนดอัตราภาษีป้ายเป็นอัตราแบบก้าวหน้า

ถ้าป้ายมีขนาดใหญ่ฐานที่ใช้ในการคำนวณภาษีก็มากขึ้น เสียภาษีมากขึ้น เนื่องจากปัจจุบันมีการติดตั้งป้ายมากขึ้นตามภาวะเศรษฐกิจที่มีการแข่งขันกันสูง ถ้ามีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีป้ายให้เป็นอัตราแบบก้าวหน้า จะเป็นการลดช่องว่างระหว่างอัตราภาษีป้ายในปัจจุบัน ซึ่งทั้ง 3 อัตราเป็นอัตราที่แตกต่างกันมาก และลดการหลีกเลี่ยงการแจ้งประเภทป้ายของผู้เสียภาษี โดยเป็นการเพิ่มรายได้ให้กับท้องถิ่นเพื่อเพิ่มความเข้มแข็งให้กับคลังท้องถิ่นต่อไป

สุดท้ายนี้ ผู้เขียนเชื่อว่าหากมีการแก้ไขตัวบทกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการประเมินภาษีทั้ง 3 ฉบับ อันได้แก่ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ และพระราชบัญญัติภาษีป้าย จะทำให้ลดการหลีกเลี่ยงภาษี รายได้หลักที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจจัดเก็บเอง มีสัดส่วนมากขึ้น ลดการพึ่งพิงจากรัฐบาล สามารถตอบสนองความต้องการของประชาชนในท้องถิ่นได้อย่างทั่วถึง ซึ่งเป็นไปตามหลักการกระจายอำนาจไปสู่ท้องถิ่น สำเร็จตามเจตนารมณ์ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย

รายการอ้างอิง

- เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสวีธรรม. *การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย*. พิมพ์ครั้งที่ 7. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2553.
- ไกรยุทธ ธีรตยาสินันท์. “จุดบกพร่องของภาษีท้องถิ่นที่จัดเก็บจากทรัพย์สินในปัจจุบัน”. *สรรพากรสาส์น*. 39(2539): 58-59.
- ดิเรก บัณฑิตวิวัฒน์. “ปฏิรูปทางการคลังเพื่อเพิ่มพลังให้ท้องถิ่น การขับเคลื่อนนโยบายสาธารณะตามเจตนารมณ์ของรัฐธรรมนูญ 2550”. *วารสารการบริหารท้องถิ่น*. 2.1(2551): 55.
- ไตรรงค์ สุวรรณศิริ. “การกระจายอำนาจการคลังสู่ท้องถิ่น”. *สรรพากรสาส์น*. 41.9(2537).
- ประชา เตรรัตน์. “ภาษีทรัพย์สินรายได้หลักของท้องถิ่น”. *สรรพากรสาส์น*. 6(2541): 81.
- ประเสริฐ โหล่งประดิษฐ์. “ปัญหาในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นและความพร้อมในการจัดเก็บภาษี ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตอน 1”. *จุลสารศาลภาษีอากรกลาง*. 2.6(2548): 2-8.
- ปรีชา สุวรรณทัต. *วิชาธรรมศาสตร์ว่าด้วยการคลัง*. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2554.
- พระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พุทธศักราช 2542.
- พลประสิทธิ์ ฤทธิรักษา. *กฎหมายว่าด้วยการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น การบริหารท้องถิ่น สำหรับนักบริหารภาครัฐและเอกชน*. กรุงเทพมหานคร: ม.ป.ท., 2544.
- รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550.
- ศาลภาษีอากรกลาง. *รวมคำพิพากษาศาลฎีกาเกี่ยวกับภาษีท้องถิ่น ปี 2477 – ปัจจุบัน*. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพฯ: อรุณการพิมพ์, 2550.
- ศุภลักษณ์ พิณีจิวอดล. *คำอธิบายภาษีท้องถิ่น*. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2550.

สกนธ์ วรรณวัฒน์. การบริหารการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพฯ: ออฟเซ็ท ครีเอชั่น, 2551.

สมคิด เลิศไพฑูรย์. คำอธิบายกฎหมายการคลัง. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2537.

อรพิน ผลสุวรรณีย์ สบายรูป. "ภาษีคืออะไร". วารสารนิติศาสตร์. 22(2535): 85-92.