

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากการใช้ประโยชน์ในพื้นที่ของรัฐ: บทวิเคราะห์จากพื้นที่ของรัฐในเขตองค์การบริหารส่วนตำบล ดอนแก้ว จังหวัดเชียงใหม่

วีระศักดิ์ เครือเทพ¹
ไกรวุฒิ ใจคำปัน²

บทคัดย่อ

บทความวิจัยนี้ประเมินโอกาสจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากการใช้ประโยชน์พื้นที่ของรัฐ ในเขตองค์การบริหารส่วนตำบลดอนแก้ว (อบต.ดอนแก้ว) จังหวัดเชียงใหม่ ด้วยบทบัญญัติของ พ.ร.บ. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 หากพื้นที่ของรัฐนำไปใช้ประโยชน์ที่ไม่ใช่บริการสาธารณะ จะทำให้พื้นที่เหล่านี้อยู่ในข่ายที่จะต้องชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง นักวิจัยได้ดำเนินการสำรวจพื้นที่ดังกล่าวทั้งหมดเพื่อเก็บข้อมูลใช้ในการประเมินภาษี ผลวิเคราะห์พบว่า อบต.ดอนแก้ว จะมีรายได้ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพิ่มขึ้นจากเดิมที่เคยมีรายได้จากภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ในปี 2562 อีกประมาณ 417,300.25 บาท หรือเพิ่มขึ้นร้อยละ 16.7 ข้อมูลเชิงประจักษ์นี้สะท้อนถึงความสำคัญระดับภาพรวมของประเทศที่จะต้องสำรวจการใช้ประโยชน์พื้นที่รัฐในลักษณะอื่น ๆ ซึ่งจะช่วยขยายฐานภาษีและเพิ่มรายได้ให้แก่ อบต. ตามหลักความเป็นอิสระและหลักการพึ่งพาตนเองทางการคลังของท้องถิ่น

คำสำคัญ: ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น การใช้ประโยชน์ในพื้นที่ของรัฐและรัฐวิสาหกิจ ความเป็นธรรมทางภาษีท้องถิ่น การพัฒนารายได้ท้องถิ่น

¹ รองศาสตราจารย์ ภาควิชารัฐประศาสนศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย <Email: weerasak.k@chula.ac.th>

² อาจารย์ประจำ สำนักวิชารัฐประศาสนศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์และรัฐประศาสนศาสตร์ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ <Email: kraiwuth.j@cmu.ac.th>

Land and Building Taxes Assessment on Publicly–Owned Properties: A Case of Don Kaew Sub–District Administrative Organization, Chiang Mai Province

Weerasak Krueathep³

Kraiwuth Jaikampan⁴

ABSTRACT

This research paper assesses an opportunity to tax on publicly–owned properties located in the area of Don Kaew Sub–district Administrative Organization (Don Kaew SAO), Chiang Mai Province. The promulgation of the Land and Building Tax Act B.E. 2019 has changed local tax collection practices and imposed local tax liabilities on publicly–owned land and buildings if their utilizations are beyond public purposes. The researchers surveyed all of these areas to collect data for the tax assessment. Survey data show that the nongovernmental usages of such properties bear tax liabilities to Don Kaew SAO about 417,300.25 Thai baht, raising tax revenue for the SAO by 16.7 percent from the previous year’s levy. This research urges for the survey of utilization of public land and buildings across the nation so that local tax bases and revenues can be expanded following the local fiscal autonomy and self–reliance principle.

Keywords: Land and Building Taxes, Local Government Revenues, Utilization of Publicly–Owned Properties, Local Tax Equity, Local Revenue Enhancement

³ Associate Professor, Department of Public Administration, Faculty of Political Science, Chulalongkorn University <Email: weerasak.k@chula.ac.th>

⁴ Lecturer, School of Public Administration, Faculty of Political Science and Public Administration, Chiang Mai University <Email: kraiwuth.j@cmu.ac.th>

บทนำ

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ได้มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2563 และกำหนดให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (อปท.) เป็นผู้ดำเนินการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (ภ.ด.ส.) แทนภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ที่มีมาแต่เดิม หลายฝ่ายคาดว่าภาษีนี้จะทำให้ อปท. มีรายได้เพิ่มขึ้น สร้างความโปร่งใสตรวจสอบได้ในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น สร้างความเป็นธรรมทางภาษี กระตุ้นการใช้ประโยชน์จากที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และในระยะยาวอาจช่วยให้กระจายการถือครองที่ดินอย่างเป็นธรรมเพิ่มขึ้น (Ruchupantu, 2002; Teswanich, Verapreyagura, & Setthapoom, 2009; Laovakul, 2012; Mongkolnchaiarunya, Verapreyagura, & Buathong, 2015) นอกจากนี้ยังเป็นภาษีที่ตอบโจทย์ของการพัฒนาความสามารถในการพึ่งพาตนเองทางการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอีกด้วย (Patamasiriwat, 2015)

อย่างไรก็ดี กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญหลายประการ อาทิ เปลี่ยนแปลงฐานจากฐานรายได้ไปสู่ฐานความมั่งคั่ง กำหนดอัตราภาษีหลายประเภทและมีโครงสร้างอัตราก้าวหน้า และเปลี่ยนแปลงวิธีประเมินมูลค่าทุนทรัพย์ และวิธีบริหารจัดการเก็บ เป็นต้น นอกจากนี้ กฎหมายยังให้การยกเว้นหรือลดหย่อนทางภาษีให้แก่หน่วยงานรัฐ มูลนิธิ สถานศึกษา องค์กรระหว่างประเทศ กิจกรรมที่ทำเพื่อสาธารณะประโยชน์ หรือองค์กรการกุศล ฯลฯ แต่ทั้งนี้ กฎหมายมิได้ให้การยกเว้นภาษีหากหน่วยงานรัฐหรือองค์กรเหล่านี้ได้นำที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไปใช้ประโยชน์อื่น อาทิ ปล่อยเช่า ทำแหล่งท่องเที่ยว ใช้ประโยชน์เชิงพาณิชย์ หรือทำการเกษตร ฯลฯ การเปลี่ยนแปลงเหล่านี้ต่างเป็นเรื่องใหม่ในบริบทของสังคมไทย และจำเป็นต้องมีการติดตามผลอย่างใกล้ชิดว่าข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นสอดคล้องกับเจตนารมณ์ของกฎหมายหรือไม่ และก่อให้เกิดโอกาสหรือผลกระทบใดตามมา

ประเด็นหนึ่งจากการเปลี่ยนแปลงที่สำคัญครั้งนี้คือการอนุญาตให้ อปท. สார்วจการใช้ประโยชน์ในพื้นที่รัฐและพื้นที่สาธารณะประโยชน์ว่ามี การนำไปใช้ในวัตถุประสงค์อื่นซึ่งไม่ได้รับการยกเว้นภาษีหรือไม่ เดิมทีนั้นพื้นที่เหล่านี้ต่างได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ (ทั้งโดยผลของกฎหมายและโดยพฤตินัย) อปท. ส่วนใหญ่จึงจะเลยที่จะดำเนินการสำรวจและจัดทำแผนที่ภาษีให้ครอบคลุมการใช้ประโยชน์ในพื้นที่เหล่านี้ไป แต่ด้วยการเปลี่ยนแปลงของกฎหมายในครั้งนี้นี้จึงกลายเป็นข้อกำหนดใหม่ที่ อปท. จะต้องดำเนินการสำรวจและประเมิน

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากการใช้ประโยชน์ในพื้นที่ของรัฐถ้าหากเข้าข่ายที่มีได้ รับการยกเว้นตามกฎหมาย ดังนั้น การศึกษาเพื่อให้ทราบข้อเท็จจริงในกรณีดังกล่าว จึงช่วยประเมินผลเชิงนโยบายว่าบทบัญญัติของกฎหมายเช่นนี้มีประโยชน์ต่อการ สร้างรายได้ให้แก่ อบท. ที่ควรนำไปสู่การผลักดันในวงกว้างต่อไปหรือไม่เพียงใด

บทความนี้จึงต้องการศึกษากรณีที่มีการนำพื้นที่ของรัฐไปใช้ประโยชน์อื่น ๆ ที่เข้าข่ายต้องชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้แก่ อบท. ว่ามีอยู่หรือไม่และมีจำนวน มากน้อยเพียงใด โจทย์วิจัยดังกล่าวถือเป็นเรื่องใหม่ที่ยังไม่มีการศึกษาวิจัยมาก่อน เนื่องจากเป็นกฎหมายที่เพิ่งใช้บังคับในปี 2563 ที่ผ่านมา ผู้วิจัยได้ดำเนินการสำรวจ พื้นที่ส่วนราชการทั้งหมดในพื้นที่ อบต.ดอนแก้ว จังหวัดเชียงใหม่เป็นการเฉพาะ (purposive case) เนื่องจากเป็นพื้นที่แต่เดิมที่ อบต.ดอนแก้วสามารถจัดเก็บภาษี โรงเรือนและที่ดินได้ในปีงบประมาณ 2562 ประมาณ 2.5 ล้านบาท และมีพื้นที่ ส่วนราชการคิดเป็นร้อยละ 93.84 ของพื้นที่ อบต. ซึ่งเป็นสัดส่วนที่สูงมาก และด้วย เหตุผลของการเข้าถึงพื้นที่เพื่อสำรวจและจัดทำข้อมูลเชิงลึกสำหรับการประเมินภาษี ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (Kruethep et al., 2020) สำหรับเนื้อหาของบทความจะ ประกอบไปด้วยการทบทวนสาระสำคัญของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ระเบียบ วิธีศึกษา ผลการวิเคราะห์ข้อมูล การอภิปรายผล พร้อมข้อเสนอแนะที่สำคัญ ตามลำดับ

วัตถุประสงค์

เพื่อศึกษากรณีการนำพื้นที่ของรัฐไปใช้ประโยชน์ในลักษณะอื่น ๆ ที่เข้าข่าย ต้องชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และประเมินรายได้ภาษี ที่คาดว่าจะได้รับ ในพื้นที่ตำบลดอนแก้ว อำเภอแม่ริม จังหวัดเชียงใหม่

สาระสำคัญของกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างถูกนำมาแทนที่การจัดเก็บภาษีโรงเรือน และที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่สำหรับ อบท. ซึ่งจัดเก็บมาตั้งแต่ พ.ศ.2475 และ 2508 ตามลำดับ เดิมทีนั้นภาษีโรงเรือนและที่ดินจัดเก็บจากโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง อย่างอื่นกับที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งใช้หาผลประโยชน์เป็น สถานประกอบการพาณิชย์ โดยมีฐานภาษีคือค่ารายปี (ค่าเช่า) และ อบท. จัดเก็บ ภาษีในอัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี ส่วนภาษีบำรุงท้องที่จัดเก็บจากที่ดินของ บุคคลหรือคณะบุคคลที่มีกรรมสิทธิ์ในที่ดิน หรือสิทธิครอบครองในที่ดินที่ไม่เป็น

กรรมสิทธิ์ของเอกชน โดยมีฐานภาษีก็คือราคาปานกลางของที่ดิน (ล่าสุดใช้ราคาปานกลางปี พ.ศ.2521-2524) ส่วนอัตราภาษีจะเป็นไปตามบัญชีอัตราภาษีและมีลักษณะอัตราภาษีแบบก้าวหน้า

อย่างไรก็ดี ในช่วงที่ผ่านมามีปัญหาภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่มีข้อจำกัดหลายประการ ประการแรก ภาษีโรงเรือนและที่ดินจัดเก็บบนฐานรายได้ จึงเป็นการเก็บภาษีที่ซ้ำซ้อนกับฐานภาษีเงินได้ ประการต่อมา ภาษีโรงเรือนและที่ดินทำรายได้ให้แก่ อบท. อย่างจำกัด และมีช่องโหว่ในการใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่เพื่อให้เสียภาษีได้ง่าย ประการที่สาม ค่ารายปีที่ใช้คำนวณภาษีขาดที่มาที่ชัดเจน จึงลุ่มเสี่ยงต่อการแสวงหาประโยชน์อันไม่พึงควรของเจ้าพนักงาน อบท. และประการที่สี่ อัตราภาษีที่ร้อยละ 12.5 เป็นอัตราที่สูงและทำให้เกิดความพยายามเสียภาษีส่วนภาษีบำรุงท้องที่มีข้อจำกัดที่ให้การยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีให้บ้านหรือที่ดินที่ใช้ในการอยู่อาศัย ทำให้ผู้มีที่ดินจำนวนมากและมีความสามารถในการจ่ายภาษีที่สูงได้รับการยกเว้นจนไม่เป็นธรรม และทำให้โครงสร้างภาษีมีลักษณะถดถอย นอกจากนี้ ราคาปานกลางที่ดินที่ใช้เป็นฐานภาษีนั้นล้าสมัย ทำให้ อบท. ขาดรายได้และจัดเก็บภาษีจากมูลค่าที่ดินได้ต่ำกว่ามูลค่าที่แท้จริงทางเศรษฐกิจ จนนำไปสู่การสะสมการถือครองที่ดินหรือการเก็งกำไรที่เกินควร (Teswanich, Verapreyagura, & Setthapoom, 2009; Mongkolnchaiarunya, Verapreyagura, & Buathong, 2015)

ดังนั้น คณะรัฐมนตรีจึงเห็นชอบในหลักการร่าง พ.ร.บ. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.... วันที่ 7 มิถุนายน 2559 และสภานิติบัญญัติแห่งชาติได้เห็นชอบกฎหมายดังกล่าวในวันที่ 17 พฤศจิกายน 2561 ประกาศใช้เมื่อวันที่ 12 มีนาคม 2562 และให้ใช้บังคับวันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2563 เป็นต้นไป เพื่อให้ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจัดเก็บได้จากฐานทรัพย์สิน มีอัตราภาษีที่เหมาะสมกับสภาวะเศรษฐกิจและการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง สามารถสร้างรายได้ให้แก่ อบท. เฉกเช่นนานาประเทศ และเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีให้มีความโปร่งใสและลดการใช้ดุลพินิจของเจ้าพนักงานจัดเก็บภาษีของ อบท. ดังรายละเอียดผู้มีหน้าที่เสียภาษี ฐานและอัตราภาษี และการลดหย่อน ยกเว้น และการบรรเทาภาระภาษีดังต่อไปนี้

1. ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ฐานภาษี และอัตราภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีคือผู้ที่ครอบครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง เจ้าของห้องชุดหรือผู้ใช้ประโยชน์ทรัพย์สินของรัฐในวันที่ 1 มกราคมของปีนั้น โดย อบท. จะสำรวจที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง การใช้ประโยชน์ที่ดิน และรายละเอียดต่าง ๆ จัดทำบัญชีรายการโดยแสดงประเภท จำนวน ขนาด การใช้ประโยชน์ และให้ประกาศบัญชี

ดังกล่าวพร้อมส่งข้อมูลให้ผู้เสียภาษีทราบ กระบวนการเหล่านี้ อปท. จะต้องทำให้แล้วเสร็จและรับชำระภาษีภายในเดือนเมษายนของทุกปี

ฐานภาษี (tax base) คือมูลค่าทั้งหมดของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งคำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน และหักค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้าง ส่วนอัตราภาษี (tax rate) แบ่งเป็นประเภทต่าง ๆ แสดงในตาราง 1

ตาราง 1 อัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจำแนกตามการใช้ประโยชน์

เกษตรกรรม		บ้านพักอาศัย		อื่น ๆ		ที่รกร้าง
อัตราเพดาน						อัตราเพดานและอัตรา
0.15%						ที่จัดเก็บจริงจะเหมือน
0.3%						ประเภทอื่น ๆ และเพิ่ม
อัตราที่จัดเก็บจริง						อัตราภาษี 0.3%
มูลค่า (ลบ.)	อัตรา (%)	มูลค่า (ลบ.)	อัตรา (%)	มูลค่า (ลบ.)	อัตรา (%)	ทุก ๆ 3 ปี แต่อัตราภาษีรวมไม่เกิน 3%
0 – 75	0.01	0 – 50	0.02	0 – 50	0.30	
75 – 100	0.03	50 – 75	0.03	50 – 200	0.40	
100 – 500	0.05	75 – 100	0.05	200 – 1,000	0.50	
500 – 1,000	0.07	100 ขึ้นไป	0.10	1,000 – 5,000	0.60	
1,000 ขึ้นไป	0.10			5,000 ขึ้นไป	0.70	

ที่มา: Fiscal Policy Office, 2019

จากตาราง 1 อัตราการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง สามารถอธิบายรายละเอียดได้ดังนี้

อัตราสำหรับเกษตรกรรม มีอัตราเพดานที่ 0.15% และอัตราที่จัดเก็บจริงตามมูลค่าแบ่งเป็น 0-75 ล้านบาท คิดอัตรา 0.01% มูลค่า 75-100 ล้านบาท คิดอัตรา 0.03% มูลค่า 100-500 ล้านบาท คิดอัตรา 0.05% มูลค่า 500-1,000 ล้านบาท

คิดอัตรา 0.07% และมูลค่า 1,000 ล้านบาทขึ้นไป คิดอัตรา 0.1% ที่ดินเกษตรกรรมของบุคคลธรรมดาได้รับยกเว้น 50 ล้านบาท

อัตราสำหรับบ้านพักอาศัยมีเพดานที่ 0.3% และอัตราที่จัดเก็บจริงตามมูลค่าแบ่งเป็น 0-50 ล้านบาท คิดอัตรา 0.02% มูลค่า 50-75 ล้านบาท คิดอัตรา 0.03% มูลค่า 75-100 ล้านบาท คิดอัตรา 0.05% และมูลค่า 100 ล้านบาทขึ้นไป คิดอัตรา 0.1% และสำหรับบ้านหลังหลักได้รับการยกเว้นมูลค่า 50 ล้านบาท โดยเจ้าของจะต้องมีชื่อในทะเบียนบ้าน แต่หากเป็นเจ้าของเฉพาะบ้านและมีชื่อในทะเบียนบ้าน จะได้รับการยกเว้นมูลค่า 10 ล้านบาท

อัตราสำหรับการทำประโยชน์อื่น เช่น พาณิชยกรรม อุตสาหกรรม มีอัตราเพดานที่ 1.2% และอัตราที่จัดเก็บจริงแบ่งเป็นมูลค่า 0-50 ล้านบาท คิดอัตราภาษี 0.3% มูลค่า 50-200 ล้านบาท คิดอัตรา 0.4% มูลค่า 200-1,000 ล้านบาท คิดอัตรา 0.5% มูลค่า 1,000-1,500 ล้านบาท คิดอัตรา 0.06% และมูลค่า 5,000 ล้านบาทขึ้นไป คิดอัตรา 0.7%

อัตราสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ปล่อยรกร้างจะใช้อัตราเพดานและจัดเก็บเหมือนประเภทอื่น แต่จะเพิ่มอัตราภาษี 0.3% ทุก 3 ปี แต่อัตราภาษีรวมต้องไม่เกิน 3% ของราคาประเมินทุนทรัพย์

2. การยกเว้น ลดหย่อน และบรรเทาภาระภาษี

กฎหมายได้ยกเว้นการจัดเก็บภาษีหลายกรณี ตามที่ระบุไว้ในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 (Office of the Council of State, 2019) ได้แก่ ทรัพย์สินของรัฐ องค์การสหประชาชาติ สถานทูต/สถานกงสุล ทรัพย์สินของสถานทูตไทย ศาสนสมบัติ สุสานสาธารณะหรือฌาปนสถานสาธารณะ ทรัพย์สินของมูลนิธิหรือองค์การหรือสถานสาธารณกุศล (เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์) ทรัพย์สินเอกชนที่ยินยอมให้ทางราชการใช้เพื่อสาธารณะประโยชน์ และทรัพย์สินอื่นตามกฎหมายกระทรวง (มาตรา 8) บุคคลธรรมดาที่ใช้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างเพื่อเกษตรกรรมให้ได้รับการยกเว้นมูลค่าฐานภาษีรวมกันไม่เกิน 50 ล้านบาท (มาตรา 40) และบุคคลธรรมดาที่ใช้ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่ออยู่อาศัย และมีชื่อในทะเบียนบ้านในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ได้รับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีไม่เกิน 50 ล้านบาท ส่วนบุคคลธรรมดาที่เป็นเจ้าของเฉพาะสิ่งปลูกสร้าง ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดิน แต่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน ให้ได้รับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีไม่เกิน 10 ล้านบาท (มาตรา 41)

อย่างไรก็ดี ในกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของรัฐ หากมีการนำไปใช้ประโยชน์อื่นที่มีได้เป็นภารกิจของหน่วยงานหรือกิจการสาธารณะ จะมีการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแต่ประการใด และอยู่ในข่ายที่จะต้องถูกประเมินเพื่อชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเฉพาะส่วนที่นำไปใช้ประโยชน์ ทั้งในทางเกษตรกรรม ที่พักอาศัย หรือประโยชน์อื่น ตามอัตราภาษีที่ใช้บังคับกับภาคประชาชนหรือเอกชน โดยทั่วไป ในการนี้ อบท. จึงมีหน้าที่ที่จะต้องเข้าสำรวจการใช้ประโยชน์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของรัฐ และประเมินภาษีตามเงื่อนไขที่ได้อธิบายข้างต้น โดยจะจัดเก็บภาษีจากผู้ที่ใช้ทำการใช้ประโยชน์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างดังกล่าว และในอดีตที่ผ่านมา อบท. มิได้ดำเนินการสำรวจและจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือภาษีบำรุงท้องที่ในพื้นที่ของรัฐมาก่อนแต่ประการใด

สำหรับการลดหย่อนภาษีจะครอบคลุมสถานศึกษาเอกชน กิจการสาธารณะ เช่น สนามกีฬา พิพิธภัณฑ์ ฯลฯ และบ้านมรดก นอกจากนี้ กฎหมายได้ให้การลดภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างบางประเภทที่ได้รับความเสียหายหรือถูกทำลายให้เสียมลสภาพ ด้วยเหตุสุดวิสัย แต่ต้องไม่เกินร้อยละ 90 ของจำนวนภาษีที่ต้องเสีย (มาตรา 55) โดยให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจประกาศลดหรือยกเว้นภาษีภายในเขตพื้นที่เกิดเหตุขึ้นในช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่งได้ (มาตรา 56) ส่วนกรณีที่ดินได้รับความเสียหายหรือสิ่งปลูกสร้างถูกรื้อถอน หรือชำรุดจนต้องทำการซ่อมแซมในส่วนสำคัญ ให้ผู้เสียภาษียื่นคำร้องขอลดหรือยกเว้นภาษีต่อผู้บริหารท้องถิ่นได้ (มาตรา 57)

ประเด็นสุดท้ายเป็นมาตรการบรรเทาผลกระทบที่ได้กำหนดไว้ในบทเฉพาะกาล หากผู้เสียภาษีได้รับการประเมินภาษีในจำนวนที่สูงกว่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ที่เคยชำระในปีก่อนที่กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีผลใช้บังคับ ให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีตามจำนวนที่ต้องเสียในปีก่อน รวมทั้งจำนวนภาษีที่เหลือ โดยให้ปีที่หนึ่งถึงปีที่สามเสียภาษีร้อยละ 25, 50 และ 75 ของจำนวนภาษีที่เหลือตามลำดับ (มาตรา 96 ถึง 97) จากนั้นจึงจะจัดเก็บภาษีเต็มจำนวนในปีที่ 4 เป็นต้นไป (ตั้งแต่ พ.ศ.2566 เป็นต้นไป)

จากบทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าวที่มีได้ให้การยกเว้นภาษีในกรณีที่มีการนำที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของรัฐไปใช้ประโยชน์อื่นที่นอกเหนือไปจากภารกิจในทางสาธารณะ จึงเป็นการวางข้อกำหนดใหม่ในการบริหารจัดการเก็บภาษีให้แก่ อบท. ซึ่งแตกต่างไปจากเดิม และเป็นประเด็นสำคัญที่ควรมีการพิจารณาว่ามีความสามารถในการสร้างรายได้ให้แก่ อบท. หรือไม่เพียงใด หากข้อมูลเชิงประจักษ์สามารถบ่งชี้ได้ว่าแนวปฏิบัติใหม่นี้มีนัยสำคัญต่อการเพิ่มขึ้นของรายได้สำหรับ อบท. การผลักดัน

ให้มีการสำรวจการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินในพื้นที่ของรัฐในวงกว้างย่อมมีความจำเป็นในทางกลับกัน หาก อบต. และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องไม่สนใจต่อประเด็นการเปลี่ยนแปลงในข้อกฎหมายดังกล่าวย่อมก่อให้เกิดการเสียโอกาสในด้านรายได้ และยังสร้างแนวปฏิบัติทางภาษีที่อากรแตกต่างกันระหว่างที่ดินและทรัพย์สินของภาคเอกชนกับภาครัฐ และนำมาซึ่งความไม่เป็นธรรมในการบริหารจัดการเก็บภาษีท้องถิ่น

ระเบียบวิธีการศึกษา

การวิจัยครั้งนี้เลือกกรณีศึกษาเชิงลึกจากพื้นที่ตัวอย่าง อบต.ดอนแก้ว อ.แมริม จ.เชียงใหม่ เนื่องด้วยเป็น อบต. ที่มีพื้นที่รัฐหรือพื้นที่สาธารณะในการดูแลของส่วนราชการต่าง ๆ เป็นสัดส่วนที่สูงถึงร้อยละ 93.84 ของพื้นที่เขตปกครองของ อบต. จำแนกเป็นเขตทหาร (ที่ราชพัสดุ) ที่ตั้งส่วนราชการ หน่วยงานของรัฐ และเขตอุทยานแห่งชาติดอยสุเทพ-ปุย รวมประมาณ 20,500 ไร่ ส่วนเขตชุมชนที่ อบต. ดอนแก้ว บริหารจัดการมีเพียงประมาณ 1,346 ไร่ หรือคิดเป็นร้อยละ 6.16 เท่านั้น คุณลักษณะพื้นฐานเช่นนี้จึงเอื้อต่อการศึกษากำหนดพื้นที่ของรัฐไปใช้ประโยชน์ลักษณะอื่นที่อาจเข้าข่ายต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้เป็นอย่างดี

ทั้งนี้ผู้เขียนจำเป็นต้องศึกษาและสำรวจข้อมูลจากภาคสนามโดยตรง (primary data) เนื่องจากข้อมูลดังกล่าวเป็นเรื่องใหม่ที่ไม่เคยมีการสำรวจหรือรวบรวมไว้ก่อนหน้านี้ ไม่ว่าจะเป็นหน่วยงานวิชาการ หน่วยงานปฏิบัติการ (อบต.ดอนแก้ว) หรือหน่วยงานรัฐที่ดูแลการใช้ประโยชน์ในพื้นที่เหล่านี้โดยตรง อาทิ กรมที่ดิน ฝ่ายทหาร เขตอุทยาน ส่วนราชการ สำนักงานชลประทานพื้นที่ หรือกรมธนารักษ์ที่มีหน้าที่ดูแลพื้นที่ราชพัสดุ ทั้งนี้เหตุผลเป็นเพราะข้อกำหนดของกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่แต่เดิมได้ให้การยกเว้นภาษีจากพื้นที่ของรัฐเหล่านี้ จึงทำให้ไม่มีการสำรวจเพื่อจัดทำฐานข้อมูลสำหรับการจัดเก็บภาษีจากพื้นที่กลุ่มนี้มาก่อนแต่ประการใด

ในภาพรวม อบต.ดอนแก้วมี 10 หมู่บ้าน เป็นชุมชนกึ่งเมืองกึ่งชนบท มีครัวเรือนทั้งหมด 8,264 หลังคาเรือน และมีประชากร 16,333 คน (ข้อมูล ณ เดือนพฤษภาคม ปี 2562) มีพื้นที่การปกครอง 48.53 ตารางกิโลเมตร หรือคิดเป็น 21,846 ไร่ (Don Kaew Sub-district Administrative Organization, 2019) อบต.ดอนแก้ว มีบุคลากรทั้งหมด 168 คน (ข้อมูลปี 2562) และมีรายรับรวม 122.93 ล้านบาทและ 96.34 ล้านบาท ในปีงบประมาณ 2561 และ 2562 ตามลำดับ และมีรายได้จากภาษีโรงเรือนและที่ดินรวมภาษีบำรุงท้องที่เท่ากับ 1.98 ล้านบาทและ 2.50 ล้านบาท

ในปีงบประมาณ 2561 และ 2562 หรือมีสัดส่วนเท่ากับร้อยละ 1.6 และ 2.6 ของรายรับรวมตามลำดับ

การดำเนินการเพื่อศึกษาข้อมูลจากพื้นที่ อบต.ดอนแก้วมีหลายขั้นตอนดังนี้ (1) ประสานงานกับบุคลากรของ อบต.ดอนแก้วเพื่อกำหนดประเด็นในการศึกษาและแนวทางการสำรวจข้อมูลการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในพื้นที่ของรัฐ (2) ประสานงานกับหน่วยงานของรัฐที่ดูแลที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อขออนุญาตเข้าสำรวจพื้นที่ (3) จัดเตรียมทีมงานสำรวจภาคสนาม การวางแผนการสำรวจให้ครอบคลุมพื้นที่ส่วนราชการทั้งหมดในตำบลดอนแก้ว โดยแบ่งออกเป็น 9 โซน ซึ่งจำแนกตามพื้นที่ที่อยู่ในความรับผิดชอบของแต่ละหน่วยงาน กำหนดวิธีการบันทึกข้อมูล การตรวจทานข้อมูล และรายงานผล (4) ลงพื้นที่สำรวจการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในพื้นที่ราชการ/พื้นที่สาธารณะตามแผนที่กำหนดระหว่างเดือนกันยายนถึงธันวาคม 2562 และ (5) บันทึกพิกัดที่ตั้งของทรัพย์สินและการใช้ประโยชน์ ประมวลผลสำรวจ และประเมินภาวะภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (Jaikampan & Krueathep, 2020) ซึ่งดำเนินการระหว่างเดือนมกราคมถึงมีนาคม 2563 สำหรับผลสำรวจจากพื้นที่ อบต.ดอนแก้วและการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินในพื้นที่ของรัฐจะนำเสนอลำดับต่อไป

ผลการวิจัย

พื้นที่ทั้ง 9 โซน ที่ได้สำรวจในครั้งนี้เป็นเขตที่บุคลากรของ อบต. ดอนแก้วไม่เคยได้รับอนุญาตให้เข้าสำรวจและดำเนินการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือภาษีบำรุงท้องที่มาก่อนแต่อย่างใด แต่เมื่อได้ประกาศใช้กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พื้นที่ดังกล่าวจึงมิได้รับการยกเว้นภาษี และส่งผลให้ผู้เขียนสามารถดำเนินการร่วมกับ อบต.ดอนแก้ว เพื่อสำรวจการใช้ประโยชน์พื้นที่เหล่านี้ตามแนวทางของกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ และจึงนำมาซึ่งผลสำรวจและข้อเสนอเชิงนโยบายเพื่อผลักดันการปฏิบัติตามกฎหมายนี้ ดังที่จะนำเสนอต่อไป

ผลสำรวจพื้นที่รัฐในเขต อบต.ดอนแก้วระหว่างเดือนกันยายน-ธันวาคม 2562 พบว่ามีการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในเชิงพาณิชย์ เกษตรกรรม และที่อยู่อาศัยตามที่ระบุไว้ในกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยกระจายอยู่ในพื้นที่รัฐและหน่วยงานราชการเป็น 9 โซนที่สำคัญ ได้แก่ โรงพยาบาลนครพิงค์ ค่ายทหาร-ป.พัน7 เขตชลประทาน สนามกีฬาสมโภชเชียงใหม่ 700 ปี ลานนิมนุ่ม-พื้นที่สงฆ์ ม.8 หมวดช่อมบำรุง วิทยาลัยการพยาบาล หมู่บ้านห้วยตึงเฒ่า และห้วยตึงเฒ่า

(แหล่งท่องเที่ยว) จำนวน 666 ราย และมีการนำที่ดินของรัฐไปใช้ประโยชน์อื่นที่นอกเหนือไปจากภารกิจบริการสาธารณะจำนวนรวม 7,748.20 ตารางวา (ประมาณ 19 ไร่ 1 งาน 48.2 ตารางวา) ภาพรวมการใช้ประโยชน์ลักษณะอื่นในพื้นที่ของรัฐแสดงดังตาราง 2

**ตาราง 2 ผลสำรวจพื้นที่ราชการที่มีการใช้ประโยชน์ลักษณะอื่นในเขต
อบต.ดอนแก้ว อ.แม่ริม จ.เชียงใหม่**

พื้นที่ราชการ	ขนาดที่ดิน ของรัฐ ที่นำไปใช้ ประโยชน์อื่น (ตร.ว.)	จำนวน สิ่งปลูกสร้าง หรืออาคาร (หน่วย)	มูลค่าที่ดิน ที่มีการนำไปใช้ ประโยชน์อื่น (บาท)	มูลค่า สิ่งปลูกสร้าง หลังหักค่า เสื่อมราคา (บาท)
1. โรงพยาบาลนครพิงค์	374.04	18	4,488,450.00	10,486,761.95
2. ค่ายทหาร-ป.พัน7	192.25	25	2,307,000.00	5,855,550.50
3. ชลประทาน	1,070.25	32	12,843,000.00	17,497,110.00
4. สนามกีฬาสมโภช เชียงใหม่ 700 ปี	201.25	10	2,415,000.00	1,065,150.00
5. ลานนิมนุ่ม-พื้นที่สงฆ์ ม.8	2,726.39	121	32,716,734.00	67,178,243.16
6. หมวดซ่อมบำรุง	51.75	3	621,000.00	974,970.00
7. วิทยาลัย การพยาบาล	76.25	3	915,000.00	1,240,710.00
8. หมู่บ้านห้วยตึงเฒ่า	1,516.21	73	18,194,520.00	30,245,053.80
9. ห้วยตึงเฒ่า (แหล่งท่องเที่ยว)	1,539.81	381	18,477,690.00	39,771,298.67
รวม	7,748.20	666	92,978,394.00	174,314,848.08

ที่มา: Krueathep et al., 2020

ผลสำรวจดังกล่าวแสดงให้เห็นว่าพื้นที่รัฐถูกนำไปใช้ประโยชน์ลักษณะอื่นราว 7,748.2 ตารางวา หรือมีมูลค่าที่ดินประมาณ 92.98 ล้านบาท (ผู้เขียนประเมินราคาที่ดินทางราชการโดยการเทียบเคียงจากแปลงหรือพื้นที่ใกล้เคียงตามราคาประเมินของกรมธนารักษ์ที่ประกาศใช้ระหว่างปี 2559–2562) ซึ่งปัจจุบันถูกใช้ประโยชน์ในการสร้างตึกแถว ร้านค้า บ้านพัก/หอพักอาศัย บ้านเดี่ยว โกดัง พื้นที่การเกษตร/โรงเลี้ยงสัตว์ รีสอร์ท แพหรือร้านอาหาร เป็นต้น รวมจำนวน 666 ราย สิ่งปลูกสร้างเหล่านี้มีราคาประเมินทุนทรัพย์ 174.31 ล้านบาท (ได้หักค่าเสื่อมราคาตามอายุของสิ่งปลูกสร้างตามแนวปฏิบัติของกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแล้ว) เมื่อรวมมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อใช้เป็นฐานภาษีจะเท่ากับ 267.29 ล้านบาท

นอกจากนี้ ผู้เขียนได้นำข้อมูลการสำรวจภาคสนามบันทึกเข้าระบบแผนที่ภาษี (tax map) และระบุพิกัดตำแหน่งที่ตั้งในระบบ GPS เพื่อให้สามารถนำข้อมูลดังกล่าวเข้าสู่ระบบฐานข้อมูลผู้เสียภาษีและแผนที่ภาษีของ อบต.ดอนแก้วได้ทันที เพื่อนำไปใช้ประโยชน์ในการบริหารจัดการเก็บภาษีจากพื้นที่ของรัฐทั้ง 9 โซนต่อไปได้ ดังภาพถ่ายตัวอย่างการระบุพิกัดที่ตั้งในพื้นที่ของรัฐที่มีการนำไปใช้ประโยชน์ลักษณะอื่น ๆ ในภาพ 1 (ผู้เขียนได้ทำการระบุพิกัดของเขตชลประทานรวมไว้กับสนามกีฬาสมโภชเชียงใหม่ 700 ปีเนื่องจากมีพื้นที่ต่อเนื่องกัน)

ภาพ 1 แสดงพิกัดทรัพย์สินในพื้นที่รัฐตามกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง
ในเขต อบต.ดอนแก้ว



ที่มา: Krueathep et al., 2020

โดยสรุป เมื่อนำข้อมูลผลสำรวจการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแต่ละรายในเขตพื้นที่รัฐมาประเมินภาระภาษีตามประเภทการใช้ประโยชน์ มูลค่าฐานภาษี และอัตราภาษี ตามบทบัญญัติของกฎหมายดังที่ได้นำเสนอข้างต้น พบว่าภาระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยรวมจากพื้นที่ทั้ง 9 โซนนี้จะเท่ากับ 417,300.25 บาท ดังแสดงในตารางที่ 3 โดยที่ โซนห้วยตึงเตา (แหล่งท่องเที่ยว) จะมีจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระโดยรวมสูงที่สุด เท่ากับ 174,746.97 บาท เนื่องจากมีการนำไปใช้ประโยชน์เชิงพาณิชย์ ซึ่งจะต้องชำระภาษีในอัตราร้อยละ 0.3 ของราคาประเมินทุนทรัพย์นั่นเอง นอกจากนี้ เมื่อได้คำนวณภาระภาษีที่แท้จริง (Effective tax rate: ETR) หรืออีกนัยหนึ่งคือคำนวณโดยนำภาระภาษีที่ต้องชำระตามกฎหมายหารด้วยมูลค่าฐานภาษี ผลในภาพรวมจะเท่ากับร้อยละ 0.16 แต่หากพิจารณาจำแนกเป็นรายโซน จะพบว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในพื้นที่รัฐที่มีการนำไปใช้ประโยชน์เชิงพาณิชย์ อาทิ ร้านค้า ร้านอาหาร ที่พักแรม (รีสอร์ต) หรือสถานที่ท่องเที่ยว ฯลฯ จะมีภาระภาษีที่แท้จริง (ETR) เท่ากับร้อยละ 0.30 ในขณะที่พื้นที่ที่ถูกนำไปใช้ประโยชน์เป็นที่พักอาศัย ดังเช่น เขตชลประทาน ลานเนินนุ่ม-พื้นที่ธรณีสงฆ์ ฯลฯ จะมีภาระภาษีที่แท้จริงลดน้อยลงตามกรอบกฎหมาย หรือระหว่างร้อยละ 0.02 ถึง 0.13 โดยเฉลี่ย

**ตาราง 3 การคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากการใช้ประโยชน์พื้นที่
ของรัฐในลักษณะอื่น ๆ ในเขต อบต.ดอนแก้ว**

พื้นที่ราชการ	มูลค่า ที่ดินที่ใช้ ประโยชน์ (บาท)	มูลค่า สิ่งปลูกสร้าง หักค่าเสื่อม ราคา (บาท)	มูลค่า ฐานภาษี (บาท)	ลักษณะ การใช้ ประโยชน์ ส่วนใหญ่	ภาษีที่ดิน และ สิ่งปลูกสร้าง (บาท)	ETR (%)
1. โรงพยาบาล นครพิงค์	4,488,450.00	10,486,761.95	14,975,211.95	ร้านค้า	44,925.64	0.30
2. ค่ายทหาร- ป.พัน 7	2,307,000.00	5,855,550.50	8,162,550.50	ร้านค้า อาคารพาณิชย์	24,487.65	0.30
3. ชลประทาน	12,843,000.00	17,497,110.00	30,340,110.00	ที่พักอาศัย	6,677.73	0.02
4. สนามกีฬา สมโภชเชียงใหม่ 700 ปี	2,415,000.00	1,065,150.00	3,480,150.00	ร้านค้า	10,440.45	0.30
5. ลานเนินนุ่ม- พื้นที่สงฆ์ ม.8	32,716,734.00	67,178,243.16	99,894,977.16	ที่พักอาศัย ร้านค้า	129,063.65	0.13
6. หมวดซ่อม บำรุง	621,000.00	974,970.00	1,595,970.00	ร้านค้า	4,787.91	0.30
7. วิทยาลัย การพยาบาล	915,000.00	1,240,710.00	2,155,710.00	ร้านค้า	6,467.13	0.30
8. หมู่บ้าน ห้วยตึงเฒ่า	18,194,520.00	30,245,053.80	48,439,573.80	ที่พักอาศัย ร้านค้า	15,703.13	0.03
9. ห้วยตึงเฒ่า (แหล่งท่องเที่ยว)	18,477,690.00	39,771,298.67	58,248,988.67	ร้านค้า รีสอร์ท ที่ท่องเที่ยว	174,746.97	0.30
รวม	92,978,394.00	174,314,848.08	267,293,242.08	-	417,300.25	0.16

ที่มา: Krueathep et al., 2020

จากการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในพื้นที่รัฐที่มีการนำไปใช้ประโยชน์ในลักษณะอื่น ๆ ช่วงต้นนั้น ประเด็นคำถามต่อมาคือจำนวนเงินนี้สามารถสร้างรายได้เพิ่มขึ้นให้แก่ อบต.ต.อนแก้วหรือไม่ และเป็นสัดส่วนเท่าใด ผลการจัดเก็บภาษีของ อบต.ต.อนแก้วในปี 2562 จากภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ (ภาษีตัวเดิมก่อนถูกแทนที่โดยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง) เท่ากับ 2.5 ล้านบาท โดยประมาณ ดังนั้นการขยายฐานภาษีตามกรอบกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างครั้งนี้จะช่วยให้ อบต.ต.อนแก้วมีรายได้เพิ่มขึ้นจากเดิมประมาณร้อยละ 16.7 ข้อมูลดังกล่าวบ่งชี้ว่าเป็นการขยายฐานรายได้ภาษีท้องถิ่นที่เพิ่มขึ้นอย่างมีนัยสำคัญ ดังนั้นจึงควรมีการผลักดันเชิงนโยบายในวงกว้างเพื่อให้สามารถบังคับใช้กฎหมายฉบับนี้ได้อย่างทั่วถึง ดังที่ผู้เขียนจะอภิปรายในลำดับต่อไป

อภิปรายผลและข้อเสนอแนะ

ในบทความนี้ ผู้เขียนได้สำรวจการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในความดูแลของหน่วยงานภาครัฐ แต่มีการนำไปใช้ประโยชน์ในลักษณะอื่นที่นอกเหนือไปจากภารกิจของหน่วยงาน และอยู่ในข่ายที่จะต้องชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้แก่ อบท. ข้อกำหนดของกฎหมายดังกล่าวจึงเป็นแนวปฏิบัติใหม่ที่ไม่เคยเกิดขึ้นก่อนหน้านี้ และยังไม่มียกข้อยกเว้นว่าแนวปฏิบัติดังกล่าวมีส่วนช่วยขยายฐานภาษีและเพิ่มรายได้ให้แก่ อบท. อย่างมีนัยสำคัญหรือไม่เพียงใด หรือมีเจตย์ทำทลายที่เกี่ยวข้องประการใดบ้างเพื่อให้การดำเนินการตามกฎหมายดังกล่าวสำเร็จลุล่วง ความเข้าใจที่ได้รับสามารถพัฒนาไปสู่ข้อเสนอเชิงนโยบายเพื่อผลักดันการบังคับใช้กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง อันจะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนารายได้ท้องถิ่นต่อไป

การศึกษาค้นคว้าครั้งนี้ผู้เขียนเลือกสำรวจข้อมูลเชิงลึกจากเขต อบต.ต.อนแก้ว อ.แม่ริม จ.เชียงใหม่ เมืองด้วยมีพื้นที่ที่อยู่ในความดูแลหรือการครอบครองโดยหน่วยงานรัฐเป็นจำนวนมาก และมีแนวโน้มที่จะถูกนำไปใช้ประโยชน์ลักษณะอื่น ๆ ได้แก่ ร้านค้าพาณิชย์ แหล่งท่องเที่ยว ที่พักอาศัย หรือพื้นที่เกษตรกรรม ฯลฯ เป็นจำนวนมากเช่นกัน อย่างไรก็ตาม อบต.ต.อนแก้วไม่เคยได้รับอนุญาตให้เข้าสำรวจพื้นที่และไม่สามารถจัดเก็บภาษีจากพื้นที่ที่หน่วยงานรัฐดังกล่าวได้ก่อนหน้านี้ ข้อเท็จจริงนี้ต่างก็เกิดขึ้นกับ อบท. ส่วนใหญ่ด้วยเช่นกันที่มักเข้าไม่ถึงการสำรวจพื้นที่ของรัฐและมักมองข้ามฐานภาษีแหล่งใหม่ดังกล่าวนี้ที่อาจมีส่วนช่วยเพิ่มรายได้ภาษีให้แก่ อบท. อย่างมีนัยสำคัญ การศึกษาเพื่อยืนยันความสำคัญของการสำรวจและจัดเก็บภาษี

ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากพื้นที่ของหน่วยงานรัฐโดยใช้ข้อมูลเชิงประจักษ์จึงมีประโยชน์อย่างยิ่งทั้งในเชิงนโยบายและในเชิงปฏิบัติการ

ผลการสำรวจในเขต อบต.ดอนแก้วช่วงปลายปี พ.ศ.2562 พบว่าพื้นที่ของรัฐ ทั้ง 9 โซนมีการนำไปใช้ประโยชน์อื่นประมาณ 7,748.20 ตารางวา (ราว 19 ไร่ 1 งาน 48.2 ตารางวา) มีสิ่งปลูกสร้างที่เข้าข่ายต้องชำระภาษีจำนวน 666 ราย และมีราคาประเมินทุนทรัพย์ (หลังหักค่าเสื่อมราคาสิ่งปลูกสร้างแล้ว) รวม 267.29 ล้านบาท จากนั้น เมื่อได้คำนวณภาระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามกรอบกฎหมายแล้ว พบว่า ผู้ที่ใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเหล่านี้จะต้องชำระภาษีให้แก่ อบต.ดอนแก้ว ในปี 2563 เป็นจำนวน 417,300.25 บาท หรือมีภาระภาษีที่แท้จริง (ETR) เฉลี่ยเท่ากับ ร้อยละ 0.16 ของราคาประเมินทุนทรัพย์

ผลวิเคราะห์ข้างต้นช่วยตอบโจทย์การวิจัยใน 2 ประเด็นที่สำคัญ ประเด็นแรก ข้อมูลบ่งชี้ว่าแนวปฏิบัติใหม่ของกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนี้ส่งผลต่อการขยายฐานภาษีท้องถิ่น (Local tax base) และการเพิ่มขึ้นของรายได้ที่ อบต. จัดเก็บเอง ได้อย่างมีนัยสำคัญ การกระตุ้นหรือจูงใจให้ อบต. เร่งดำเนินการสำรวจให้ครอบคลุมพื้นที่หน่วยงานของรัฐภายในเขตการปกครองของตนเองจึงเป็นสิ่งสำคัญที่ไม่ควรมองข้าม และ อบต. จะต้องดำเนินการจัดเก็บภาษีให้ครบถ้วนเมื่อได้สำรวจการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแล้ว มาตรการดังกล่าวช่วยเพิ่มรายได้ภาษีท้องถิ่นให้สอดคล้องกับหลักการกระจายอำนาจทางการคลัง และสนับสนุนให้ อบต. มีขีดความสามารถในการพึ่งพาตนเองทางการคลังได้เพิ่มขึ้น หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง อาทิ กระทรวงมหาดไทย และผู้บริหารของเทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบล กรุงเทพมหานคร และเมืองพัทยา ควรเร่งรัดการดำเนินการในด้านนี้ต่อไป

ประเด็นที่สอง หาก อบต. และ/หรือหน่วยงานของรัฐที่ดูแลการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ละเลยหรือไม่สนใจต่อการปฏิบัติตามข้อกำหนดของกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในครั้งนั้น นอกจากจะเป็นการละเว้นการปฏิบัติตามกฎหมายโดยตรงแล้ว ยังก่อให้เกิดการปฏิบัติในทางภาษีที่แตกต่างกัน (differential tax practices) ระหว่างผู้เสียภาษีที่ใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากทรัพย์สินของภาคเอกชนกับผู้ที่เข้าใช้ประโยชน์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของรัฐ จนอาจก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมทางภาษีอากรได้ เนื่องจากจะส่งผลให้เกิดภาระต้นทุนทางภาษีที่แตกต่างกันระหว่างภาคธุรกิจเอกชนทั่วไปและภาคประชาชนหรือกลุ่มธุรกิจที่ประกอบอาชีพหรือทำประโยชน์ในพื้นที่ของรัฐ เรื่องนี้จึงเป็นประเด็นความเหลื่อมล้ำที่ไม่ควรปล่อยให้เกิดขึ้น

ในการนี้ รัฐบาล ในฐานะที่เป็นองค์กรนโยบายซึ่งสามารถออกระเบียบ
แนวปฏิบัติ กฎเกณฑ์ต่าง ๆ ที่จำเป็น หรือสั่งการให้หน่วยงานต่าง ๆ ในสังกัดปฏิบัติ
ตามกฎหมายให้ถูกต้องได้ รวมถึงหน่วยงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับกฎหมายนี้ อาทิ
กระทรวงมหาดไทย และกระทรวงการคลังที่บริหารจัดการที่ดินและทรัพย์สินของ
ภาครัฐ จะต้องผลักดันและอำนวยความสะดวกให้ อปท. สามารถเข้าสำรวจการใช้
ประโยชน์พื้นที่ของรัฐในเขตต่าง ๆ ทั่วประเทศ และกระตุ้นให้หน่วยงานรัฐให้ความ
ร่วมมือชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (ถ้ามี) ให้แก่ อปท. ตามกรอบของกฎหมาย
มาตรการเหล่านี้ถือเป็นตัวอย่งที่ดีที่จะแสดงให้แก่ผู้คนในสังคมมองเห็นได้
เชิงประจักษ์ว่าหน่วยงานภาครัฐมิได้ใช้สิทธิพิเศษอื่นใดจนนำไปสู่ความไม่เป็นธรรม
ทางภาษีอากรขึ้น

ทั้งนี้ประเด็นที่จะต้องพิจารณาว่าการดำเนินการในเรื่องนี้อาจมิใช่สิ่งที่กระทำ
ได้ง่ายนักในระยะแรก เพราะในประเทศไทยยังไม่เคยมีบทบัญญัติของกฎหมายจัด
เก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างและการบังคับใช้ที่เคร่งครัดในเรื่องนี้มาก่อนแต่
ประการใด และ อปท. อาจต้องเผชิญหน้ากับแรงต่อต้านหรือการไม่ยินยอมปฏิบัติ
ตามกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากหน่วยงานรัฐหรือผู้ที่เข้าใช้ประโยชน์
ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของหน่วยงานรัฐดังกล่าว แต่ถ้าหากทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้อง
ร่วมแรงร่วมใจปฏิบัติตามให้ถูกต้องตามกรอบกฎหมายแล้วนั้น น่าจะก่อให้เกิด
ประโยชน์โดยรวมแก่ทุกฝ่ายในระยะยาว กรณีตัวอย่างจาก อบต.ดอนแก้ว จึงสะท้อน
ถึงความสำคัญในเรื่องนี้ และน่าจะมีส่วนช่วยจุดประกายความมั่นใจในการดำเนิ
การให้แก่ อปท. แห่งต่าง ๆ เพื่อบริหารจัดการเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากพื้นที่
ของรัฐได้ไม่มากนัก

References

- Don Kaew Sub-district Administrative Organization. (2019). *Local development plan (B.E. 2561–2565)*. N.P.: n.p. [in Thai].
- Fiscal Policy Office. (2019). *Essentials of the land and building tax act B.E. 2019*. Retrieved February 14, 2021, from <http://www.fpo.go.th/main/General-information-public-service/ประชาชนควรรู้/ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.aspx> [in Thai].
- Jaikampan, K. & Krueathep, W. (2020). Field survey technique with the lesson learned from a field survey in Chiang Mai Province In W. Krueathep, S. Chaicharoen, K. Jaikampan, & D. Laovakul. (Eds.), *Recent trends in local public finance research* (pp. 79–91). Bangkok: Chulalongkorn University Press. [in Thai].
- Krueathep, W., Chaicharoen, S., Jaikampan, K., Laovakul, D., Komut, W., Wattatham, S., ...Nutkong, C. (2020). *Enhancing capabilities of local revenue administration in Thailand* (Research report). Bangkok: Thailand Science Research and Innovation (TSRI). [in Thai].
- Laovakul, D. (2012). *Legal analyses of the land and building taxes bill: Document to the enhancement of legislative reform for public participation*. Bangkok: Secretariat Office of Parliament. [in Thai].
- Mongkolnchaiarunya, J., Verapreyagura, P., & Buathong, S. (2015). *The study on effective property tax rates and guidelines for tax structure to achieve vertical equity: A case study of Bangkok Metropolitan* (Research report). Bangkok: Thailand Research Fund. [in Thai].
- Office of the Council of State. (2019, 12 March). *The land and building tax act B.E. 2019*. [in Thai].
- Patamasiriwat, D. (2015). *Synthesizing decentralization knowledge and local finance: Local tax base expansions and inequality reduction approaches*. Bangkok: King Prajathipok Institution. [in Thai].

Ruchupantu, S. (2002). *Local government revenues: Problems and solutions*. Bangkok: Thailand Research Fund. [in Thai].

Teswanich, C., Verapreyagura, P., & Setthapoom, B. (2009). *Evaluating the effects of land and building taxes on land uses* (Research report). Bangkok: Thailand Research Fund. [in Thai].