

ข้อจำกัดทางกฎหมายภาษีท้องถิ่นต่อการพัฒนาธุรกิจอสังหาริมทรัพย์
(ประเภทอาคาร)

นายชินณพัฒน์ ทิพยามงคลเจริญ

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาวิทยาศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชากฎหมายการเงินและภาษีอากร
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ปีการศึกษา 2555
ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทคัดย่อและแฟ้มข้อมูลฉบับเต็มของวิทยานิพนธ์ตั้งแต่ปีการศึกษา 2554 ที่ให้บริการในคลังปัญญาจุฬาฯ (CUIR)
เป็นแฟ้มข้อมูลของนิสิตเจ้าของวิทยานิพนธ์ที่ส่งผ่านทางบัณฑิตวิทยาลัย

The abstract and full text of theses from the academic year 2011 in Chulalongkorn University Intellectual Repository (CUIR)
are the thesis authors' files submitted through the Graduate School.

The Restriction on Local Tax to the Real Estate Business Development
(Building Category)

Mr. Chinnaphadd Thippayamongkoncharoen

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Laws Program in Finance and Tax Laws

Faculty of Laws

Chulalongkorn University

Academic Year 2012

Copyright of Chulalongkorn University

หัวข้อวิทยานิพนธ์	ข้อจำกัดทางกฎหมายภาษีท้องถิ่นต่อการพัฒนาธุรกิจ
	อสังหาริมทรัพย์ (ประเภทอาคาร)
โดย	นายชินณพัฒน์ ทิพยามงคลเจริญ
สาขาวิชา	กฎหมายการเงินและภาษีอากร
อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก	ผู้ช่วยศาสตราจารย์อิทธิพล ศรีเสาวลักษณ์

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้หัวข้อวิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่ง
ของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาโทบริหารธุรกิจ

..... คณบดีคณะนิติศาสตร์
(ศาสตราจารย์ ดร.ศักดิ์ดา ธินตกุล)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

..... ประธานกรรมการ
(ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีภูวคณ)

..... อาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์อิทธิพล ศรีเสาวลักษณ์)

..... กรรมการภายนอกมหาวิทยาลัย
(อาจารย์จรูญศรี ชายหาด)

..... กรรมการภายนอกมหาวิทยาลัย
(อาจารย์วิรัช ร่วมพงษ์พัฒนะ)

ชินณพัฒน์ ทิพยามงคลเจริญ : ข้อจำกัดทางกฎหมายภาษีท้องถิ่นต่อการพัฒนาธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (ประเภทอาคาร). (THE RESTRICTION ON LOCAL TAX TO THE REAL ESTATE BUSINESS DEVELOPMENT (BUILDING CATEGORY) อ.ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก : ผศ. อิทธิพล ศรีเสาวลักษณ์, 127 หน้า.

การศึกษาวิจัย เรื่องข้อจำกัดทางกฎหมายภาษีท้องถิ่นต่อการพัฒนาธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (ประเภทอาคาร) มีวัตถุประสงค์ 4 ประการ คือ 1) เพื่อศึกษาลักษณะธุรกิจอสังหาริมทรัพย์และภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง 2) เพื่อศึกษาแนวคิดและทฤษฎีทั่วไปของภาษีท้องถิ่นของประเทศไทยและต่างประเทศ 3) เพื่อศึกษาปัญหาภาษีท้องถิ่นกับการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ 4) เพื่อเสนอแนวทางที่เหมาะสมในการส่งเสริมการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ โดยใช้การวิจัยเชิงวิเคราะห์ โดยการรวบรวม วิเคราะห์ข้อมูล และหาข้อสรุป ด้วยวิธีการศึกษาจากเอกสารที่เป็นภาษาไทยและภาษาต่างประเทศ

ขอบเขตของการศึกษาเกี่ยวข้องกับการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และปัญหาในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นที่อาจส่งผลต่อการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ รวมถึงศึกษาภาษีท้องถิ่นของต่างประเทศ เพื่อนำมาวิเคราะห์และหาแนวทางพัฒนากฎหมายภาษีท้องถิ่น เพื่อส่งเสริมการลงทุนภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ แต่จะไม่ศึกษาถึงขั้นตอนการอุทธรณ์และการชำระค่าปรับเพิ่มเติมตามกฎหมายภาษีท้องถิ่นนั้น ๆ

ผลจากการศึกษาพบว่ากฎหมายภาษีท้องถิ่นฉบับปัจจุบันได้ประกาศบังคับใช้มาเป็นเวลานาน และไม่สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจและสังคม อีกทั้งไม่ส่งเสริมการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในท้องถิ่นต่าง ๆ ได้ และไม่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ภาษีอากรที่ดีอันประกอบไปด้วย หลักความแน่นอน หลักความเป็นธรรม หลักการอำนวยความสะดวก และหลักความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงเสนอแนะให้มีการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายภาษีท้องถิ่นที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน โดยกำหนดอัตราภาษีท้องถิ่นขั้นสูงสุดไว้ และให้อำนาจแต่ละองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้กำหนดอัตราภาษีที่เหมาะสมกับท้องถิ่นของตนเอง อันจะส่งผลให้เกิดมาตรการบรรเทาภาระภาษีท้องถิ่น เพื่อเป็นการส่งเสริมการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในท้องถิ่นนั้น ๆ

สาขาวิชา กฎหมายการเงินและภาษีอากร.ลายมือชื่อนิสิต.....

ปีการศึกษา 2555.....ลายมือชื่อ อ.ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์หลัก.....

5286059934 : MAJOR FINANCE AND TAX LAWS

KEYWORDS : LOCAL TAX/REAL ESTATE BUSINESS/BUILDING/LOCAL TAX EXEMPTION
 CHINNAPHADD THIPPAYAMONGKONCHAROEN : THE RESTRICTION ON LOCAL
 TAX TO THE REAL ESTATE BUSINESS DEVELOPMENT (BUILDING CATEGORY).
 ADVISOR : ASSOC. PROF. EATHIPOL SRISAWALUCK, 127 pp.

This research of study analysis of the Restriction on Local Tax to the Real Estate Business Development (Building Category) has 4 main purposes: 1) To study the key of real estate business and relevant taxes 2) To study the concept and theory of Local Tax of Thailand and other countries 3) To study the problem of Local Tax in the real estate business 4) To propose appropriate solutions in order to encourage the real estate business by using qualitative research, compiling, analyzing and summarizing on the document in both Thai and foreign languages.

The scope of research is involved in the real estate business and problems of Local Tax collection which may have an impact to the real estate business as well as Local Tax in other countries in order to analysis and determine appropriate solutions on Local Tax development and in order to encourage an investment in the real estate business. However, the scope of research is excluded of the appeal procedures and the penalty collection in Local Tax Law.

The results of the study analysis showed that the Local Tax law which is currently being enforced has been announced for a long period of time and is not suitable with the current economic or society nowadays as well as the Local Tax is incapable of encouraging an investment in the real estate business and is not in accordance with the good taxation principles which consist of Certainty Principle, Equity Principle, Productivity Principle, Enforceability Principle. Therefore, the researcher would like to propose amendments to the Local Tax Law that is currently being enforced by limiting the maximum tax rate and granting power to each local authority to be able to determine a tax rate as deemed appropriate to their location which will result in Local Tax exemption in order to be able to encourage the real estate business in the local area.

Field of Study : Finance and Tax Laws Student's Signature.....

Academic Year : 2012.....Advisor's Signature.....

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จลุล่วงเป็นรูปเล่มสมบูรณ์ได้ เนื่องด้วยความกรุณาอย่างสูงของ ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีภูวดล ผู้ช่วยศาสตราจารย์อิทธิพล ศรีเสาวลักษณ์ อาจารย์จรรยา ศรีชยหาต และอาจารย์วิรัช ร่วมพงษ์พัฒนนะ ที่ให้ความรู้ทางวิชาการ มุมมอง คำแนะนำทางวิชาการ และแนวทางในการวิเคราะห์ปัญหา ผู้เขียนจึงขอกราบขอบพระคุณท่านเป็นอย่างสูง

ท้ายที่สุด ผู้เขียนขอยกในคุณงามความดีทั้งหลายนี้แต่ท่านครูบาอาจารย์ทุกท่าน ที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชาความรู้ บิดามารดาอบรมดูแลจนเติบโตและได้มีโอกาสมาศึกษาในมหาวิทยาลัยอันทรงเกียรติแห่งนี้ รวมถึงน้องสาวของข้าพเจ้าที่ได้สนับสนุนข้าพเจ้าในทุกทุกด้าน หากมีข้อบกพร่องประการใด ข้าพเจ้าน้อมรับไว้เพียงผู้เดียว

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญ.....	ช
สารบัญตาราง	ฎ
บทที่	
1. บทนำ.....	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	5
1.3 สมมติฐานของการวิจัย.....	5
1.4 ขอบเขตของการวิจัย.....	6
1.5 คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัย.....	6
1.6 วิธีดำเนินการวิจัย.....	6
1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	7
2. ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์.....	8
2.1 ความหมายของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์.....	8
2.1.1 ธุรกิจ.....	8
2.1.2 อสังหาริมทรัพย์.....	9
2.2 ลักษณะของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์.....	9
2.2.1 ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ประเภทขาย.....	10
2.2.2 ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ประเภทบริการ.....	11
2.3 ประเภทของอาคาร.....	12
2.4 رایจ่ายของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์.....	16
2.5 ภาษีอากรและค่าธรรมเนียมที่เป็นรายได้ของท้องถิ่นจากผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์.....	17

บทที่	หน้า
2.5.1 ภาษีโรงเรือนและที่ดิน.....	17
2.5.2 ภาษีบำรุงท้องที่.....	18
2.5.3 ภาษีป้าย.....	20
2.5.4 ภาษีน้ำมัน.....	21
2.5.5 ค่าธรรมเนียมโรงแรม.....	22
2.5.6 ภาษีมูลค่าเพิ่ม.....	23
2.5.7 ภาษีธุรกิจเฉพาะ.....	24
2.5.8 ภาษีสรรพสามิต.....	26
2.5.9 ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน.....	27
2.5.10 ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาต และค่าปรับ.....	27
2.6 ข้อจำกัดทางกฎหมายภาษีท้องถิ่นต่อการพัฒนาธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (ประเภทอาคาร).....	29
2.6.1 ภาษีโรงเรือนและที่ดิน.....	30
2.6.2 ภาษีบำรุงท้องที่.....	38
2.6.3 ภาษีป้าย.....	43
2.7 การส่งเสริมการลงทุนที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์.....	46
2.7.1 นโยบายส่งเสริมการลงทุน.....	47
2.7.2 หลักเกณฑ์การพิจารณา.....	48
2.7.3 สิทธิประโยชน์ หลักประกัน และการคุ้มครอง.....	48
2.7.4 เขตการลงทุน.....	53
2.7.5 สิทธิประโยชน์ด้านภาษีอากรตามเขตการลงทุน.....	53
2.7.5.1 เขต 1.....	53
2.7.5.2 เขต 2.....	54
2.7.5.3 เขต 3.....	54
2.7.6 ข้อจำกัดในการส่งเสริมการลงทุนธุรกิจอสังหาริมทรัพย์.....	56
3. ภาษีท้องถิ่น.....	58
3.1 วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น.....	58
3.2 องค์ประกอบของส่วนท้องถิ่น.....	59
3.2.1 องค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.).....	60

บทที่	หน้า
3.2.2 เทศบาล.....	61
3.2.3 องค์การบริหารส่วนตำบล (อบต.).....	61
3.2.4 กรุงเทพมหานคร (กทม.).....	62
3.2.5 เมืองพัทยา.....	62
3.3 รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น.....	63
3.3.1 รายได้องค์การบริหารส่วนจังหวัด.....	64
3.3.2 รายได้เทศบาล.....	64
3.3.3 รายได้องค์การบริหารส่วนตำบล.....	65
3.3.4 รายได้กรุงเทพมหานคร.....	66
3.3.5 รายได้เมืองพัทยา.....	68
3.4 แนวคิดการกระจายอำนาจทางการคลังให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น.....	73
3.5 หลักการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น.....	76
3.6 การประเมินมูลค่าทรัพย์สิน.....	78
3.7 การผลักภาระภาษีท้องถิ่น.....	79
3.8 หลักเกณฑ์ภาษีอากรที่ดี.....	80
3.8.1 หลักความเป็นธรรม (Equity Principle).....	81
3.8.2 หลักความแน่นอน (Certainty Principle).....	83
3.8.3 หลักของการอำนวยความสะดวก (Productivity Principle).....	84
3.8.4 หลักของความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ (Enforceability Principle).....	84
3.9 ภาพรวมการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในต่างประเทศ.....	85
3.9.1 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศนิวซีแลนด์.....	85
3.9.2 การส่งเสริมธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในต่างประเทศ.....	92
3.9.2.1 ประเทศสหรัฐอเมริกา.....	92
3.9.2.2 ประเทศสิงคโปร์.....	94
4. วิเคราะห์ภาษีท้องถิ่นต่อการพัฒนาธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (ประเภทอาคาร).....	98
4.1 ความสำคัญของภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์.....	98
4.2 วิเคราะห์เปรียบเทียบภาษีท้องถิ่นของประเทศไทยกับต่างประเทศ.....	100
4.3 แนวทางการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายภาษีท้องถิ่น.....	104

บทที่	ญ	หน้า
5. บทสรุปและข้อเสนอแนะ.....		112
5.1 บทสรุป.....		112
5.2 ข้อเสนอแนะ.....		115
รายการอ้างอิง.....		116
ภาคผนวก.....		119
ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์.....		127

สารบัญตาราง

ตารางที่		หน้า
1	บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา 7.....	39
2	โครงสร้างประเภทรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเภทต่าง ๆ.....	70
3	หลักเกณฑ์การจัดสรรภาษีที่รัฐบาลจัดสรรให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น.....	71
4	โครงสร้างรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ปีงบประมาณ พ.ศ. 2552-2555.....	72
5	ระดับความอิสระขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น.....	75
6	สรุปเปรียบเทียบภาษีท้องถิ่นของประเทศไทยกับต่างประเทศ.....	104

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ปัจจุบันนี้ ประเทศไทยกำลังประสบปัญหาการพัฒนาที่ก่อให้เกิดการกระจุกตัวของความเจริญและทรัพยากรต่าง ๆ ในกรุงเทพมหานครและปริมณฑล อันส่งผลให้การเติบโตของชุมชนระดับเมืองเป็นไปในลักษณะที่ไม่สม่ำเสมอ กล่าวคือ จำนวนประชากรที่อาศัยในเขตเมืองทั้งประเทศเป็นประชากรที่มีอยู่ในกรุงเทพมหานครเสียเป็นส่วนใหญ่ และมีแนวโน้มที่จะขยายตัวมากขึ้นอีกในอนาคต

เนื่องจากกรุงเทพมหานครและปริมณฑลมีสภาพเศรษฐกิจและสังคมที่ดีกว่า ในแง่โอกาสการมีงานทำในภาคอุตสาหกรรมและบริการและระดับค่าจ้างสูงกว่าของเมืองอื่น ๆ ในส่วนภูมิภาค ซึ่งเป็นปัจจัยหนึ่งให้ผู้ประกอบการธุรกิจอุตสาหกรรมที่มีส่วนใหญ่มักจะลงทุนในพื้นที่ดังกล่าวเป็นหลัก และเป็นเหตุให้เกิดการดินร่นอพยพจากชนบท โดยเฉพาะภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ภาคเหนือ และภาคกลางตอนบน มุ่งเข้าสู่กรุงเทพมหานครโดยตรงมากกว่าการอพยพจากชนบทเข้าสู่เมืองในภาคอื่น ๆ เพราะชุมชนระดับเมืองในแต่ละภาคไม่สามารถที่จะสร้างโอกาสทางเศรษฐกิจและการมีงานทำได้อย่างเพียงพอ ซึ่งก่อให้เกิดปัญหานานัปการ ไม่ว่าจะเป็น ความแออัดของประชากร การจราจรติดขัด ขยะล้น มลพิษ และโครงสร้างพื้นฐานไม่เพียงพอที่จะรองรับการขยายตัวของเมือง

กอบปรักกับผลกระทบของวิกฤตเศรษฐกิจตั้งแต่ พ.ศ. 2540 จวบจนปัจจุบันนี้ อาทิ วิกฤตต้มยำกุ้ง พ.ศ. 2540 วิกฤตซับไพร์ม พ.ศ. 2551 หรือวิกฤตแฮมเบอร์เกอร์ พ.ศ. 2552 เป็นต้น ซึ่งส่งผลให้ระบบเศรษฐกิจในระดับท้องถิ่นไม่มีการขยายตัว และส่งผลกระทบไปถึงการดำเนินงานของรัฐบาลท้องถิ่น ท้ายที่สุดท้ายก็ย่อมส่งผลกระทบมาถึงตัวผู้เสียภาษีเอง

อีกทั้ง อุปทานที่ดินที่มีอยู่อย่างจำกัด ซึ่งจะเป็นที่ดินเปล่าเสียส่วนใหญ่ และอาคารที่สร้างค้างไว้และไม่ได้ใช้ประโยชน์ใด ๆ ที่ประสบกับปัญหาทางการเงินอยู่เป็นจำนวนมาก โดยอาคารที่สร้างค้างไว้เหล่านี้ อาจก่อให้เกิดอันตรายกับประชาชนได้ เนื่องจากอาคารต่าง ๆ ไม่ได้รับการบำรุงรักษา และโครงสร้างในส่วนต่าง ๆ ของอาคารย่อมเสื่อมสภาพไปตามกาลเวลา ซึ่งหากปล่อยทิ้งไว้โดยไม่ได้ใช้ประโยชน์ นอกจากผู้ที่มีกรรมสิทธิ์จะไม่ต้องเสียภาษีท้องถิ่น (Local Tax) แล้ว ยังถือเป็นความสูญเสียทางเศรษฐกิจประการหนึ่ง รวมถึงการพัฒนาขยายเมืองในแนวสูงนั้น

ไม่ส่งผลกระทบต่อพื้นที่ทางเกษตรกรรม รวมทั้งงบประมาณในการพัฒนาขยายระบบ สาธารณูปโภคและบริการสาธารณะต่าง ๆ

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 มีเจตนารมณ์ให้รัฐจะต้องให้ความสำคัญแก่ท้องถิ่นตามหลักแห่งการปกครองตนเอง ตามเจตนารมณ์ของประชาชนในท้องถิ่น และส่งเสริมให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นหน่วยงานหลักในการจัดทำบริการสาธารณะ และมีส่วนร่วมในการตัดสินใจแก้ไขปัญหาในพื้นที่ โดยมีพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 ซึ่งกำหนดการจัดสรรภาษีและอากร เงินอุดหนุน และรายได้อื่นให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไว้ และมีการดำเนินการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นที่มีความสอดคล้องกับหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (The Benefit Principle) กล่าวคือ ประชาชนผู้อาศัยอยู่ในท้องถิ่นเป็นผู้ได้รับประโยชน์จากสินค้าและบริการสาธารณะตามที่ท้องถิ่นนั้น ๆ ได้ดำเนินการจัดสรรไว้ ดังนั้น ประชาชนผู้อยู่อาศัยในท้องถิ่นแต่ละท้องถิ่น จึงควรมีหน้าที่รับภาระค่าภาษีอากรตามสัดส่วนของความสามารถในการเสียภาษีอากรของแต่ละบุคคล ตามที่กฎหมายให้อำนาจไว้ ดังต่อไปนี้

- (1) พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540
- (2) พระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496
- (3) พระราชบัญญัติสภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537
- (4) พระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการกรุงเทพมหานคร พ.ศ. 2528
- (5) พระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา พ.ศ. 2542

ทั้งนี้ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะดำเนินการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นด้วยตนเอง และไม่ต้องนำส่งราชการส่วนกลาง เพื่อนำภาษีท้องถิ่นเหล่านั้นมาจัดทำบริการสาธารณะให้แก่ประชาชนในท้องถิ่น ซึ่งจะดำเนินการจัดเก็บจากฐานทรัพย์สินหรือฐานที่เกี่ยวกับความมั่งคั่ง (Property / Wealthy Base) โดยจะพิจารณาจัดเก็บภาษีอากรจากรายได้ ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ที่เกิดจากทรัพย์สิน เป็นการทั่วไปหรือเฉพาะอย่าง อันแสดงให้เห็นถึงความมั่งคั่ง ดังนี้

(1) ภาษีโรงเรือนและที่ดิน (House and Land Tax) คือ ภาษีที่จัดเก็บจากโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ กับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น

(2) ภาษีบำรุงท้องที่ (Local Development Tax) คือ ภาษีที่จัดเก็บจากเจ้าของที่ดินซึ่งเป็นผู้มีกรรมสิทธิ์ในที่ดิน หรือผู้ครอบครองที่ดินที่ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของตนเอง ซึ่งตามกฎหมายนี้ "ที่ดิน" หมายความว่า พื้นที่ดิน และให้หมายความรวมถึงพื้นที่ที่เป็นภูเขาหรือที่มีน้ำด้วย

(3) ภาษีป้าย (Signboard Tax) คือ ภาษีที่จัดเก็บจากป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะได้แสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใด ๆ ด้วยอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่เขียน แกะสลัก จารึก หรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น

อย่างไรก็ตาม ภาษีท้องถิ่นที่ได้กล่าวมาข้างต้นนี้ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังดำเนินการจัดเก็บได้เป็นส่วนน้อย เนื่องจากภาษีท้องถิ่นเหล่านี้ได้มีการประกาศใช้บังคับมาเป็นเวลานาน และยังมีปัญหาอยู่ ทั้งจากโครงสร้างและบทบัญญัติของกฎหมายที่ไม่สอดคล้องกับสภาพธุรกิจและสังคมในปัจจุบัน ความคลุมเครือไม่ชัดเจนจากตัวบทกฎหมาย รวมถึงไม่มีการเปลี่ยนแปลงให้เหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจและสังคมของประเทศในปัจจุบัน จึงไม่เป็นการส่งเสริมการลงทุนในภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ในการนำทรัพย์สินของตนหรือผู้อื่นมาใช้ให้เกิดประโยชน์อย่างสูงสุด ไม่ว่าจะเป็นการประกอบกิจการขายสินค้า การให้บริการ การประกอบการอุตสาหกรรม การประกอบการเกษตรกรรม หรือการประกอบกิจการอื่น ๆ แต่ประการใด

โดยทั่วไป การดำเนินการจัดเก็บภาษีอากร จะดำเนินการจัดเก็บตามหลักการของการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี อันมีความเป็นธรรม มีความแน่นอน อำนวยรายได้ และความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ รวมถึงมีลักษณะของขั้นตอนกระบวนการที่ง่าย ไม่ซับซ้อน สะดวก รวดเร็ว และยืดหยุ่นตามสภาวะการณ์ ทั้งด้านเจ้าหน้าที่ของรัฐและผู้ที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีอากร ซึ่งการจัดเก็บภาษีอากรประเภทต่าง ๆ นอกจากจะใช้เป็นเครื่องมือในการบริหารจัดการทรัพยากร การกระจายเงินได้ให้เป็นธรรม และการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจแล้ว ยังสามารถใช้เป็นเครื่องมือในการบรรลุเป้าหมายการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจได้อีกประการหนึ่ง ด้วยการปรับใช้นโยบายเกี่ยวกับรายจ่ายภาษี อันส่งผลให้เศรษฐกิจของประเทศและท้องถิ่นเจริญขึ้น ก็ย่อมมีรายได้จากภาษีอากรและค่าธรรมเนียมต่าง ๆ มากขึ้นเป็นลำดับ

ประกอบกับภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์และภาคธุรกิจที่เกี่ยวข้องเป็นกลไกหลักที่สำคัญในการกระตุ้นเศรษฐกิจ สถานการณ์ และทิศทางของภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งเป็นหนึ่งในดัชนีที่บ่งชี้ถึงภาพรวมของเศรษฐกิจไทย โดยอัตราการเติบโตของภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์จะมีความสอดคล้องกับอัตราการเติบโตของเศรษฐกิจประเทศ

เนื่องจาก ภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์และภาคธุรกิจที่เกี่ยวข้องนั้นจะต้องใช้เงินลงทุนจำนวนมาก ซึ่งมีค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในการประกอบกิจการหลายประการ อาทิ

1. ก่อนเริ่มโครงการ เช่น ค่าปรึกษาทางกฎหมาย ค่าปรึกษาการลงทุน ค่าใช้จ่ายในการประเมินราคาที่ดิน ค่าใช้จ่ายในการศึกษาความเป็นไปได้ของโครงการ ค่าวิเคราะห์โครงการ ค่าสำรวจตรวจสอบ และค่าออกแบบแปลนแผนผัง เป็นต้น

2. ค่าใช้จ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งที่ดิน เพื่อนำมาสร้างโครงการอสังหาริมทรัพย์ เช่น ค่าที่ดิน ค่านายหน้า ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ค่าภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และอากรแสตมป์ เป็นต้น

3. ต้นทุนของอาคาร ในกรณีที่กิจการได้ดำเนินโครงการโรงแรม ห้างสรรพสินค้า หรืออาคารชุด (คอนโดมิเนียม) เช่น ค่าก่อสร้างอาคารชุดและส่วนประกอบอื่น ๆ ค่าออกแบบ ค่าควบคุมงานก่อสร้าง ค่าดำเนินงานก่อสร้าง ค่าติดตั้งลิฟท์ ระบบป้องกันอัคคีภัย วิทยาศาสตร์ หรือภัยอื่น ค่าติดตั้งเสาโทรทัศน์ส่วนกลาง และค่าเครื่องปรับอากาศส่วนกลาง ตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด กฎหมายว่าด้วยโรงแรม หรือกฎหมายว่าด้วยการควบคุมอาคาร ที่ได้กำหนดไว้ เป็นต้น

4. ค่าใช้จ่ายในการขายและการบริหารที่เกิดขึ้นอันเนื่องมาจากการขาย และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในการบริหารกิจการ ซึ่งส่วนใหญ่จะปรากฏ เช่น ค่าเงินเดือนและค่าแรงงาน ค่าโฆษณา และส่งเสริมการขาย ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ ค่าบริหารงานขายโครงการ และค่าที่ปรึกษาโครงการ เป็นต้น

5. ดอกเบี้ยจ่าย ในกรณีที่มีการกู้ยืมเงินเพื่อซื้อทรัพย์สิน หรือเพื่อนำมาใช้ในการดำเนินกิจการนั้น ๆ ซึ่งจะต้องพิจารณาถึงวัตถุประสงค์ของการกู้ยืมเงิน เป็นสำคัญ

6. ภาษีอากรที่ผู้ประกอบการจะต้องชำระตามกฎหมาย เช่น ภาษีป้าย ภาษีโรงเรือน และที่ดิน ภาษีธุรกิจเฉพาะ และภาษีเงินได้ประจำปี เป็นต้น

อันเป็นไปตามหลักการบัญชีทั่วไป ซึ่งจะมีหลักเกณฑ์ตามคำสั่งกรมสรรพากร ป. 61/2539 ลงวันที่ 1 พฤษภาคม พ.ศ. 2539

โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การลงทุนทางด้านอสังหาริมทรัพย์ประเภทอาคารชุดสามารถดึงดูดนักลงทุนต่างชาติได้ค่อนข้างมาก เนื่องจากชาวต่างชาติสามารถถือครองกรรมสิทธิ์ในห้องชุดได้ เมื่อรวมกันแล้วไม่เกินอัตราร้อยละ 49 ของเนื้อที่ห้องชุดทั้งหมดในอาคารชุดนั้น ตามมาตรา 19 ทวิ หมวด 2 กรรมสิทธิ์ในห้องชุด แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด (ฉบับที่ 4) พ.ศ. 2551

ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงมีความสนใจในการมุ่งแสวงหาแนวทางในการส่งเสริมภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ โดยนำเสนอมาตรการบรรเทาภาระภาษีท้องถิ่นต่าง ๆ ซึ่งอาจนำมาปรับใช้กับระบบภาษีท้องถิ่นในปัจจุบัน ตามความสอดคล้อง เหมาะสม และยืดหยุ่นกับสภาพเศรษฐกิจและสังคมของประเทศ และอาจจะส่งเสริมให้ภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ของประเทศไทยมีการพัฒนา

และการลงทุนในท้องถิ่นต่าง ๆ มากขึ้น ซึ่งอาจจะเป็นการกระตุ้นเศรษฐกิจของประเทศแนวทางหนึ่ง และอาจส่งผลให้ท้องถิ่นมีรายได้มากขึ้นจากภาษีอากรและค่าธรรมเนียมอื่น ๆ รวมถึงอาจจะเป็นการส่งเสริมให้นำทรัพยากรที่มีอยู่ไปใช้ให้เกิดประโยชน์อย่างสูงสุด อันจะสอดคล้องกับแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 11 พ.ศ. 2555-2559 ด้านยุทธศาสตร์การสร้างความเป็นธรรมในสังคม ที่ให้ความสำคัญกับการสร้างความมั่นคงทางเศรษฐกิจและสังคมให้ทุกคนในสังคมไทยควบคู่กับการเสริมสร้างขีดความสามารถในการจัดการความเสี่ยงและสร้างโอกาสในชีวิตให้แก่ตนเอง มุ่งปรับโครงสร้างเศรษฐกิจให้มีฐานการพัฒนาที่ทั่วถึงและยั่งยืน พัฒนาเศรษฐกิจฐานรากที่มีความหลากหลายและแข็งแกร่งมากขึ้น ส่งเสริมการจัดสรรทรัพยากรให้เกิดความเป็นธรรม ปรับโครงสร้างภาษีทั้งระบบให้สนับสนุนการกระจายรายได้และเป็นเครื่องมือสร้างความเป็นธรรมในการจัดสรรทรัพยากรและการถือครองทรัพย์สิน พัฒนาการใช้ประโยชน์เทคโนโลยีสารสนเทศและการเข้าถึงข้อมูลข่าวสารในการพัฒนาอาชีพ ส่งเสริมบทบาทของภาคธุรกิจเอกชนในการเสริมสร้างความมั่นคงทางเศรษฐกิจและสังคมแก่คนในสังคมไทย รวมทั้งยกระดับคุณภาพระบบการคุ้มครองทางสังคมให้ครอบคลุมทุกคนอย่างทั่วถึง สอดคล้องกับความต้องการและความจำเป็น

1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

- 1.2.1 เพื่อศึกษาลักษณะธุรกิจอสังหาริมทรัพย์และภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง
- 1.2.2 เพื่อศึกษาแนวคิดและทฤษฎีทั่วไปของภาษีท้องถิ่นของประเทศไทยและต่างประเทศ
- 1.2.3 เพื่อศึกษาปัญหาภาษีท้องถิ่นกับการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์
- 1.2.4 เพื่อเสนอแนวทางที่เหมาะสมในการส่งเสริมการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

1.3 สมมติฐานของการวิจัย

กฎหมายภาษีท้องถิ่นได้ประกาศบังคับใช้มาเป็นเวลานาน และไม่มีกรปรับปรุงให้สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจและสังคมของประเทศไทยในปัจจุบัน อีกทั้ง ไม่ส่งเสริมการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในท้องถิ่นต่าง ๆ หากมีการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายเพื่อให้อำนาจแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่จะกำหนดอัตราภาษีได้อย่างยืดหยุ่น ก็ จะส่งเสริมการลงทุนภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในท้องถิ่นนั้น ๆ ได้มากขึ้น

1.4 ขอบเขตของการวิจัย

การศึกษานี้มีขอบเขตการศึกษาในเรื่องภาษาท้องถิ่นที่เกี่ยวข้องกับการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และปัญหาในการจัดเก็บภาษีสองถิ่นที่อาจส่งผลต่อการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ รวมถึงศึกษาภาษีสองถิ่นของต่างประเทศ เพื่อนำมาวิเคราะห์และหาแนวทางพัฒนากฎหมายภาษีสองถิ่นต่อไป เพื่อส่งเสริมการลงทุนภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ แต่จะไม่ศึกษาถึงขั้นตอนการอุทธรณ์และการชำระค่าปรับเพิ่มตามกฎหมายภาษีสองถิ่นนั้น ๆ

1.5 คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัย

ในการวิจัยฉบับนี้ ถ้าข้อความมิได้แสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น ให้ข้อความมีความหมายดังต่อไปนี้

“ภาษีสองถิ่น” หมายความว่า ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ และภาษีป้าย

“บรรเทาภาระภาษี” หมายความว่า การยกเว้นหรือลดหย่อนภาระภาษีอากร

“องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น” หมายความว่า องค์การบริหารส่วนจังหวัด เทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบล กรุงเทพมหานคร และเมืองพัทยา

1.6 วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยเอกสาร (Documentary Research) โดยการรวบรวม วิเคราะห์ข้อมูล และหาข้อสรุป ทั้งข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Sources) และข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Sources) ที่เป็นภาษาไทยและภาษาต่างประเทศ เช่น คำพิพากษา กฎหมาย คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีอากร แนวทางการตอบข้อหารือของกรมสรรพากร ตำราหนังสือ บทความ บทวิเคราะห์หรือเอกสารเผยแพร่ของหน่วยงานรัฐบาลและเอกชน รายงานการสัมมนา และรายงานการวิจัย เป็นต้น

1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

- 1.7.1 ทำให้ทราบลักษณะธุรกิจอสังหาริมทรัพย์และภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง
- 1.7.2 ทำให้ทราบแนวคิดและทฤษฎีทั่วไปของภาษีท้องถิ่นของประเทศไทยและต่างประเทศ
- 1.7.3 ได้แนวทางที่เหมาะสมในการแก้ไขปัญหาภาษีท้องถิ่นกับการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์
- 1.7.4 ได้ข้อเสนอมาตรการหรือแนวทางที่เหมาะสมในการส่งเสริมการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

บทที่ 2

ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เป็นภาคธุรกิจภาคหนึ่งที่สำคัญของประเทศ ซึ่งมีผลต่อเนื่องถึงภาคเศรษฐกิจอื่นอีกหลายภาคธุรกิจ และถือได้ว่าเป็นภาคเศรษฐกิจนำ (Leading Sector) ที่สำคัญอย่างมาก สำหรับภาคเศรษฐกิจจริง (Real Sector) รวมถึงอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่อาศัยสามารถแสดงถึงคุณภาพชีวิตและความมั่งคั่งของประชาชน ประการหนึ่ง

ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นั้น นอกจากจะมีความเกี่ยวข้องกับธุรกิจภาคอื่นหลายฝ่าย ทั้งฝ่ายผู้ใช้ ฝ่ายผู้ผลิต ฝ่ายผู้สนับสนุนทางการเงิน ฝ่ายผู้ชำนาญการ และฝ่ายผู้ควบคุมแล้ว ยังเป็นปัจจัยสำคัญในการดึงดูดการลงทุนจากต่างประเทศ ซึ่งสามารถขับเคลื่อนเศรษฐกิจของประเทศได้เป็นอันมาก ทั้งภาคการก่อสร้าง ภาคการผลิต ภาคการค้า และภาคการจ้างงาน เป็นต้น

อีกทั้ง ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ยังมีความผูกพันที่แน่นแฟ้นกับภาคการเงินทั้งตลาดเงินและตลาดทุน เนื่องจากธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เป็นธุรกิจที่ใช้เงินลงทุนสูง ดังนั้น การขยายตัวและการชะลอตัวของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ จึงส่งผลกระทบต่อเนื่องถึงภาคธุรกิจอื่น ๆ

2.1 ความหมายของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

2.1.1 ธุรกิจ

ธุรกิจ หมายถึง กิจกรรมทางด้านเศรษฐกิจและการพาณิชย์ที่มีเป้าหมายทางด้านกำไรในการจัดหาสินค้าและบริการ เพื่อตอบสนองของความต้องการของผู้บริโภค¹

และ มาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติการประกอบธุรกิจของคนต่างด้าว พ.ศ. 2542 ได้บัญญัติว่า “ธุรกิจ หมายความว่า การประกอบกิจการในทางเกษตรกรรม อุตสาหกรรม หัตถกรรม พาณิชยกรรม การบริการ หรือกิจการอย่างอื่น อันเป็นการค้า”

ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงเห็นว่าธุรกิจเป็นกิจกรรมการค้า ที่ตอบสนองของความต้องการของลูกค้า โดยมุ่งหวังที่จะได้รับผลกำไรเป็นการตอบแทน

¹ สุรพันธ์ ฉันทแดนสุวรรณ, หลักการบริหารธุรกิจ, กรุงเทพมหานคร: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2553, หน้า 4.

2.1.2 อสังหาริมทรัพย์

ตามมาตรา 139 ลักษณะ 3 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งบัญญัติว่า “อสังหาริมทรัพย์ หมายความว่า ที่ดินและทรัพย์อันติดอยู่กับที่ดิน มีลักษณะเป็นการถาวรหรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดินนั้น และหมายความรวมถึงทรัพย์สิทธิอันเกี่ยวกับที่ดิน หรือทรัพย์อันติดอยู่กับที่ดินหรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดินนั้นด้วย” ซึ่งสามารถแยกพิจารณาได้ ดังนี้

“ที่ดิน” หมายความว่า พื้นที่ดินทั่วไป และให้หมายความรวมถึง ภูเขา ห้วย หนอง คลอง บึง บาง ลำน้ำ ทะเลสาบ เกาะ และที่ชายทะเลด้วย ตามมาตรา 1 แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน

“ทรัพย์อันติดอยู่กับที่ดิน” ได้แก่ ไม้ยืนต้น อาคาร โรงเรือน กำแพง หรือสิ่งปลูกสร้างบนที่ดิน เป็นต้น

“ทรัพย์มีลักษณะเป็นการถาวรหรืออันประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดิน” ได้แก่ แม่น้ำ ลำคลอง แร่ธาตุ กรวด ทราย ซึ่งมีอยู่ตามธรรมชาติหรือมนุษย์นำมารวมไว้กับที่ดินจนกลายเป็นส่วนหนึ่งของพื้นดินนั้น

“ทรัพย์สิทธิ อันเกี่ยวกับที่ดินหรือทรัพย์อันติดอยู่กับที่ดินหรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดิน” หมายถึง สิทธิที่มีอยู่เหนือทรัพย์สิน หรือเป็นสิทธิที่จะบังคับเอาแก่ทรัพย์สินโดยตรง อันเป็นสิทธิที่ใช้ยื่นแก่บุคคลได้ทั่วไป ซึ่งจะก่อตั้งขึ้นได้แต่ด้วยอาศัยอำนาจของกฎหมาย เช่น กรรมสิทธิ สิทธิครอบครอง ภาระจำยอม สิทธิอาศัย สิทธิเก็บกิน สิทธิเหนือพื้นดิน และภาระติดพันในอสังหาริมทรัพย์ เป็นต้น

จากความหมายที่ได้กล่าวมาข้างต้นนั้น อาจกล่าวโดยสรุปได้ว่า ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ เป็นกิจกรรมการค้า อันเกี่ยวกับที่ดินและทรัพย์อันติดอยู่กับที่ดิน มีลักษณะเป็นการถาวรหรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดินนั้น และหมายความรวมถึงทรัพย์สิทธิอันเกี่ยวกับที่ดิน หรือทรัพย์อันติดอยู่กับที่ดินหรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดินนั้น ที่ตอบสนองความต้องการของลูกค้า โดยมุ่งหวังที่จะได้รับผลกำไรเป็นการตอบแทน

2.2 ลักษณะของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ทั้งอสังหาริมทรัพย์ในแนวสูง อาทิ คอนโดมิเนียม อพาร์ทเมนต์ แฟลต และอาคารพาณิชย์ เป็นต้น และอสังหาริมทรัพย์ในแนวราบ อาทิ ที่ดินเปล่า บ้านเดี่ยว บ้านแฝด และทาวน์เฮ้าส์ เป็นต้น สามารถแบ่งออกเป็น 2 ลักษณะใหญ่ ๆ ดังนี้

2.2.1 ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ประเภทขาย

คำว่า “ขาย” หมายความรวมถึง ขายฝาก แลกเปลี่ยน ให้ โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ ไม่ว่าจะด้วยวิธีใด และไม่ว่าจะมีค่าตอบแทนหรือไม่ ตามมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร แต่ไม่รวมถึง

1) การขาย แลกเปลี่ยน ให้ โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ส่วนราชการ หรือรัฐวิสาหกิจที่มีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลในกรณีดังต่อไปนี้

(1) การให้ การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทน

(2) การแลกเปลี่ยนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์กับส่วนราชการ หรือรัฐวิสาหกิจที่มีบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเฉพาะในกรณีที่ส่วนราชการ

2) การโอน โดยทางมรดกให้แก่ทายาท ซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์

(1) การขายเฉพาะที่ดินโดยไม่มีอาคาร ได้แก่ การซื้อที่ดินมาแล้วขายไปในลักษณะเดิม โดยไม่มีการแบ่งแยกหรือพัฒนาปรับปรุงเพิ่มเติม

(2) การซื้อที่ดินแปลงใหญ่หรือแปลงย่อยหลายแปลงแล้วนำมารวมกัน และแบ่งแยกเป็นแปลงย่อยในลักษณะจัดสรรขาย โดยมีการพัฒนาปรับปรุงที่ดิน เช่น ถมดิน ทำถนน ทำท่อระบายน้ำ ระบบประปา ไฟฟ้า หรือสาธารณูปโภคอื่น ๆ หรืออาจขายโดยปลูกต้นไม้ให้ด้วยที่เรียกว่าสวนเกษตร

(3) การขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเป็นการขายที่ดิน พร้อมสิ่งปลูกสร้าง โดยราคาขายเป็นราคาซึ่งรวมทั้งสิ่งปลูกสร้างและที่ดิน เช่น หมู่บ้านจัดสรร ทาวน์เฮ้าส์ ทาวน์โฮม และออฟฟิต เป็นต้น ซึ่งผู้ขายอาจเป็นผู้สร้างเอง หรือให้ผู้อื่นรับช่วงสร้างต่อ ในกรณีหลังนี้ผู้ขายต้องเป็นผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติให้เป็นไปตามสัญญา โดยทั่วไปแล้วระยะเวลาการก่อสร้างรวมทั้งการโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะสามารถเสร็จสิ้นได้ภายใน 1 ปี

(4) การขายอาคารเป็นการขายห้องชุด อาคารชุด หรือกลุ่มอาคาร เพื่อเป็นที่อยู่อาศัยหรือเพื่อการประกอบธุรกิจ รวมการขายอาคารสำนักงาน โดยทั่วไปแล้วระยะเวลาการก่อสร้างจนกระทั่งมีการโอนกรรมสิทธิ์นั้นจะมากกว่า 1 ปี

ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ประเภทขาย จึงอาจแบ่งตามประเภทอสังหาริมทรัพย์ได้ 3 ประเภท คือ²

1) การขายที่ดิน หมายถึง การขายที่ดินจัดสรร (Retail land Sales) โดยปกติผู้ขายที่ดินจัดสรรจะซื้อที่ดินผืนใหญ่ และแบ่งที่ดินออกเป็นผืนย่อย ๆ แล้วทำการปรับปรุงที่ดินหรืออาจจะไม่ปรับปรุงก็ได้ เช่น ระบบสาธารณูปโภค ฯลฯ กิจกรรมอาจได้รับชำระค่าขายที่ดินเป็นเงินสดหรือวางเงินชำระครั้งแรกแล้วจ่ายเงินสดในลักษณะผ่อนส่งหลายงวด

2) การขายที่อยู่อาศัย (Real Estate Sales) หรือการขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งหมายถึงการขายบ้านพร้อมที่ดิน ราคาขายเป็นราคาซึ่งรวมบ้านและที่ดิน เช่น หมู่บ้านจัดสรร และทาวน์เฮาส์ โดยปกติผู้ขายเป็นผู้สร้างบ้านเอง หรืออาจให้ผู้รับช่วงสร้างบ้านต่อ แต่ผู้ขายจะเป็นผู้รับผิดชอบในการปฏิบัติให้เป็นไปตามสัญญา โดยทั่วไประยะเวลาในการก่อสร้างจนถึง โอนกรรมสิทธิ์ในสินทรัพย์จะใช้เวลาไม่เกิน 1 ปี

3) การขายอาคารชุด หรือคอนโดมิเนียม หมายถึง การขายห้องชุด อาคารชุด หรือกลุ่มอาคารชุดเพื่อเป็นที่อยู่อาศัย หรือเพื่อประกอบธุรกิจ และอาคารสำนักงานเพื่อขาย โดยทั่วไประยะเวลาที่ก่อสร้าง จนกระทั่งมีการโอนกรรมสิทธิ์ของอาคารชุดจะมากกว่า 1 ปี

สรุปได้ว่า ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ คือ ธุรกิจซื้อขายที่ดิน ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง ห้องชุด คอนโดมิเนียม เป็นอาชีพ หรือธุรกิจที่มีที่ดิน หรือที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเป็นสินค้า

2.2.2 ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ประเภทบริการ

คำว่า “บริการ” หมายความว่า การกระทำใด ๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่า ซึ่งมีใช่เป็นการขายสินค้า และให้หมายความรวมถึงการใช้บริการของตนเอง ไม่ว่าประการใด ๆ ตามมาตรา 77/1 แห่งประมวลรัษฎากร แต่ไม่รวมถึง

1) การใช้บริการหรือการนำสินค้าไปใช้เพื่อประกอบกิจการของตนเองโดยตรงตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

2) การนำเงินไปหาประโยชน์โดยการฝากธนาคาร หรือซื้อพันธบัตร หรือหลักทรัพย์

3) การกระทำตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุวัติรัฐธรรมนูญ

โดยรวมถึงการให้บริการด้านการเช่า เช่น

² ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม และดุยลักษณ์ ตราชูธรรม, พิมพ์ครั้งที่ 3, ซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ต้องเสียภาษีอย่างไร อย่างไรไม่ต้องเสียภาษี, กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2538, หน้า 61.

(1) ห้างสรรพสินค้า หรือเรียกสั้น ๆ ว่า ห้าง คือ ร้านค้าขายปลีกขนาดใหญ่ซึ่งมีสินค้าหลากหลายประเภทแยกตามแผนก โดยไม่มีการขายผ่านตัวแทนจำหน่าย (ห้างเป็นผู้นำสินค้ามาขายเอง) ห้างสรรพสินค้ามักขายผลิตภัณฑ์ที่เกี่ยวกับเสื้อผ้า เครื่องเรือน เครื่องใช้ในบ้าน เครื่องใช้ไฟฟ้า รวมไปถึงสายผลิตภัณฑ์อื่น ๆ อย่างเช่น ฮาร์ดแวร์ สุขภัณฑ์ เครื่องสำอาง เครื่องเพชรพลอย เครื่องเขียน ของเล่น อุปกรณ์กีฬา เป็นต้น

(2) ห้างสรรพสินค้าบางแห่งอาจขายเฉพาะสินค้าลดราคา และมีพื้นที่ชำระเงินเป็นศูนย์กลาง ซึ่งโดยทั่วไปจะอยู่บริเวณด้านหน้าของห้าง ห้างสรรพสินค้ามักเป็นส่วนหนึ่งของกลุ่มของร้านค้าย่อยที่อยู่ภายใต้บริษัทเดียวกันกับพื้นที่ใกล้เคียง

(3) โรงแรม หมายความว่า สถานที่พักที่จัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์ในทางธุรกิจ เพื่อให้บริการที่พักรั่วคราวสำหรับคนเดินทางหรือบุคคลอื่นใด โดยมีค่าตอบแทน ตามมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547 ทั้งนี้ไม่รวมถึง

- สถานที่พักที่จัดตั้งขึ้นเพื่อให้บริการที่พักรั่วคราวซึ่งดำเนินการ โดยส่วนราชการ รัฐวิสาหกิจ องค์การมหาชน หรือหน่วยงานอื่นของรัฐ หรือเพื่อการกุศล หรือการศึกษา ทั้งนี้ โดยมีใช่เป็นการหาผลกำไรหรือรายได้มาแบ่งปันกัน

- สถานที่พักที่จัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้บริการที่พักรั่วคราว โดยคิดค่าบริการเป็นรายเดือนขึ้นไปเท่านั้น

- สถานที่พักอื่นใดตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ประเภทบริการ คือ การให้เช่าอสังหาริมทรัพย์อย่างหนึ่งอย่างใดตามตัวอย่างที่ได้กล่าวมาข้างต้น ในช่วงระยะเวลาอันมีจำกัด ซึ่งผู้เช่าตกลงให้เช่า เพื่อการได้ใช้หรือได้รับประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น จึงอาจจัดแบ่งประเภทตามระยะเวลาของการเช่า เช่น รายวัน รายเดือน หรือรายปี เป็นต้น

2.3 ประเภทของอาคาร

ตามมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522 ได้บัญญัติว่า “อาคาร” หมายความว่า ตึก บ้าน เรือน โรง ร้าน แพ คลังสินค้า สำนักงาน และสิ่งที่สร้างขึ้นอย่างอื่นซึ่งบุคคลอาจเข้าอยู่หรือเข้าใช้สอยได้ และหมายความรวมถึง

- 1) อัฒจันทร์หรือสิ่งที่สร้างขึ้นอย่างอื่นเพื่อใช้เป็นที่พักผ่อนของประชาชน

2) เชื้อน สะพาน อุโมงค์ ทางหรือท่อระบายน้ำ อุโมงค์ คานเรือ ทำน้ำ ทำจอดเรือ รั้ว กำแพง หรือประตู ที่สร้างขึ้นติดต่อกันหรือใกล้เคียงกับที่สาธารณะ หรือสิ่งที่สร้างขึ้นให้บุคคลทั่วไปใช้สอย

3) ป้ายหรือสิ่งที่สร้างขึ้นสำหรับติดหรือตั้งป้าย

(1) ที่ติดหรือตั้งไว้เหนือที่สาธารณะและมีขนาดเกิน 1 ตารางเมตร หรือมีน้ำหนักรวมทั้งโครงสร้างเกิน 10 กิโลกรัม

(2) ที่ติดหรือตั้งไว้ในระยะห่างจากที่สาธารณะซึ่งเมื่อวัดในทางราบแล้ว ระยะห่างจากที่สาธารณะมีน้อยกว่าความสูงของป้ายนั้นเมื่อวัดจากพื้นดิน และมีขนาดหรือมีน้ำหนักเกินกว่าที่กำหนดในกฎกระทรวง

4) พื้นหรือสิ่งที่สร้างขึ้นเพื่อใช้เป็นที่จอดรถ ที่กับล้อ และทางเข้าออกของรถสำหรับอาคารที่กำหนดตามมาตรา 8 (9)³

5) สิ่งที่สร้างขึ้นอย่างอื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

ทั้งนี้ ให้หมายความรวมถึงส่วนต่าง ๆ ของอาคารด้วย ซึ่งตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 4 (พ.ศ. 2526) และฉบับที่ 55 (พ.ศ. 2543) ออกตามความในพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522 ได้ให้คำนิยามของอาคารประเภทต่าง ๆ ไว้ 16 ประเภท ได้แก่ อาคารอยู่อาศัย หอแถว ตึกแถว บ้านแถว บ้านแฝด อาคารพาณิชย์ อาคารสาธารณะ อาคารพิเศษ อาคารอยู่อาศัยรวม อาคารขนาดใหญ่ สำนักงาน คลังสินค้า โรงงาน โรงแรม และภัตตาคาร ซึ่งได้ให้คำจำกัดความไว้ดังนี้⁴

(1) อาคารอยู่อาศัย หมายถึง อาคารซึ่งโดยปกติบุคคลใช้อยู่อาศัยได้ทั้งกลางวันและกลางคืน ไม่ว่าจะเป็นการอยู่อาศัยอย่างถาวรหรือชั่วคราว

³ มาตรา 8 เพื่อประโยชน์แห่งความมั่นคงแข็งแรง ความปลอดภัย การป้องกันอัคคีภัย การสาธารณสุข การรักษาคุณภาพสิ่งแวดล้อม การผังเมือง การสถาปัตยกรรม และการอำนวยความสะดวกแก่การจราจร ตลอดจนการอื่นที่จำเป็นเพื่อปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้ ให้รัฐมนตรีโดยคำแนะนำของคณะกรรมการควบคุมอาคารมีอำนาจออกกฎกระทรวงกำหนด

(9) พื้นหรือสิ่งที่สร้างขึ้นเพื่อใช้เป็นที่จอดรถ ที่กับล้อ และทางเข้าออกของรถสำหรับอาคารบางชนิดหรือบางประเภท ตลอดจนลักษณะและขนาดของพื้นที่หรือสิ่งที่สร้างขึ้นดังกล่าว.

⁴ ทรงศักดิ์ วัชรินทร์, กฎหมายอาคารในเขตเทศบาล, อบต., กรุงเทพมหานคร: เอเชีย ซีเอทีพี, 2552, หน้า 4-6.

(2) ห้องแถว หมายถึง อาคารที่ก่อสร้างติดต่อกันเป็นแถวยาวตั้งแต่ 2 คูหาขึ้นไป มีผนังร่วมแบ่งอาคารเป็นคูหาและประกอบด้วยวัสดุไม่ทนไฟเป็นส่วนใหญ่

(3) ตึกแถว หมายถึง อาคารที่ก่อสร้างติดต่อกันเป็นแถวยาวตั้งแต่ 2 คูหาขึ้นไป มีผนังร่วมแบ่งอาคารเป็นคูหา และประกอบด้วยวัสดุทนไฟเป็นส่วนใหญ่

(4) บ้านแถว หมายถึง ห้องแถว หรือตึกแถวที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัย ซึ่งมีที่ว่างด้านหน้าและด้านหลังระหว่างรั้ว หรือแนวเขตที่ดินกับตัวอาคารทุกคูหา และมีความสูงไม่เกิน 2 ชั้น

(5) บ้านแฝด หมายถึง อาคารที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยที่ก่อสร้างติดต่อกันสองบ้าน มีผนังแบ่งอาคารเป็น 2 บ้าน มีที่ว่างระหว่างรั้วหรือแนวเขตที่ดินกับตัวอาคารด้านหน้า ด้านหลัง และด้านข้างของแต่ละบ้าน และมีทางเข้าออกของทุกบ้านแยกจากกันเป็นสัดส่วน

(6) อาคารพาณิชย์ หมายถึง อาคารที่ใช้เพื่อประโยชน์ในการพาณิชย์กรรม หรือบริการธุรกิจ หรืออุตสาหกรรมที่ใช้เครื่องจักรที่มีกำลังการผลิตเทียบได้ไม่เกิน 5 แรงม้า และให้หมายความรวมถึงอาคารอื่นใดที่ก่อสร้างห่างจากถนน หรือทางสาธารณะไม่เกิน 20 เมตร ซึ่งอาจใช้เป็นอาคารเพื่อประโยชน์ในการพาณิชย์กรรมได้

(7) อาคารสาธารณะ หมายถึง อาคารที่ใช้เพื่อประโยชน์ในการชุมนุมคนได้โดยทั่วไปเพื่อกิจกรรมทางราชการ การเมือง การศึกษา การศาสนา การสังคม การนันทนาการ หรือการพาณิชย์กรรม เช่น โรงมหรสพ หอประชุม โรงแรม โรงพยาบาล สถานศึกษา หอสมุด สนามกีฬากลางแจ้ง สถานีไฟฟ้าในร่ม ตลาด ห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า สถานบริการ ท่าอากาศยาน อุโมงค์ สะพาน อาคารจอดรถ สถานีรถ ท่าจอดเรือ โป๊ะจอดเรือ สุสาน ฌาปนสถาน หรือศาสนสถาน เป็นต้น

(8) อาคารพิเศษ หมายถึง อาคารที่ต้องการมาตรฐานความมั่นคงแข็งแรง และความปลอดภัยเป็นพิเศษ เช่น อาคารดังต่อไปนี้

(8.1) โรงมหรสพ อัฒจันทร์ หอประชุม หอสมุด หอศิลป์ พิพิธภัณฑ์ หรือศาสนสถาน

(8.2) อุโมงค์ คานเรือ หรือท่าจอดเรือ สำหรับเรือขนาดใหญ่เกิน 100 ตันกรอส

(8.3) อาคารหรือสิ่งก่อสร้างที่สูงเกิน 15 เมตร หรือสะพาน หรืออาคาร หรือโครงหลังคาช่วงหนึ่งเกิน 10 เมตร หรือมีลักษณะโครงสร้างที่อาจก่อให้เกิดภัยอันตรายต่อสาธารณชนได้

(8.4) อาคารที่เก็บวัสดุไวไฟ วัสดุระเบิด หรือวัสดุกระจายแพร่พิษ หรือรังสี ตามกฎหมายว่าด้วยกาณ์นั้น

(9) อาคารอยู่อาศัยรวม หมายถึง อาคารหรือส่วนใดส่วนหนึ่งของอาคารที่ใช้อยู่อาศัยสำหรับหลายครอบครัว โดยแบ่งออกเป็นหน่วยแยกจากกันสำหรับแต่ละครอบครัว

(10) อาคารขนาดใหญ่ หมายถึง อาคารที่มีพื้นที่รวมกันทุกชั้นหรือชั้นหนึ่งชั้นใดในหลังเดียวกันเกิน 2,000 ตารางเมตร หรืออาคารที่มีความสูงตั้งแต่ 15 เมตรขึ้นไป และมีพื้นที่รวมกันทุกชั้นหรือชั้นหนึ่งชั้นใดในหลังเดียวกันเกิน 1,000 ตารางเมตร

(11) สำนักงาน หมายถึง อาคารหรือส่วนใดส่วนหนึ่งของอาคารที่ใช้เป็นสำนักงาน หรือที่ทำการ

(12) คลังสินค้า หมายถึง อาคารหรือส่วนใดส่วนหนึ่งของอาคารที่ใช้เป็นที่สำหรับเก็บสินค้าหรือสิ่งของเพื่อประโยชน์ทางการค้าหรืออุตสาหกรรม

(13) โรงงาน หมายถึง อาคารหรือส่วนใดส่วนใดของอาคารที่ใช้เป็นโรงงานตามกฎหมายว่าด้วยโรงงาน

(14) โรงมหรสพ หมายถึง อาคารหรือส่วนใดส่วนหนึ่งของอาคารที่ใช้เป็นสถานที่สำหรับฉายภาพยนตร์ แสดงละคร แสดงดนตรี หรือแสดงมหรสพอื่นใด และมีวัตถุประสงค์เพื่อเปิดให้สาธารณชนเข้าชมการแสดงนั้น โดยจะมีค่าตอบแทนหรือไม่ก็ตาม

(15) โรงแรม หมายถึง อาคารหรือส่วนใดส่วนหนึ่งของอาคารที่ใช้เป็นโรงแรมตามกฎหมายว่าด้วยโรงแรม

(16) ภัตตาคาร หมายถึง อาคารหรือส่วนใดส่วนหนึ่งของอาคารที่ใช้เป็นที่ขายอาหารหรือเครื่องดื่ม โดยมีพื้นที่ตั้งโต๊ะอาหารไว้บริการภายในอาคาร หรือภายนอกอาคาร

ด้วยความหมายของคำว่าอาคารดังกล่าวมีการให้คำนิยามที่ค่อนข้างกว้าง และไม่มีคำจำกัดความที่ชัดเจน ซึ่งจะเปลี่ยนแปลงไปตามความก้าวหน้าในการก่อสร้างสิ่งต่าง ๆ จึงอาจกล่าวโดยสรุปได้ว่า คำว่าอาคารนั้น มิได้มีความหมายจำกัดเพียงเฉพาะสิ่งก่อสร้างขึ้น เพื่อให้บุคคลเข้าไปใช้สอยงานในสถานที่ที่ก่อสร้างเท่านั้น แต่หากยังหมายความรวมถึงสิ่งก่อสร้างในลักษณะที่บุคคลสามารถใช้สอยได้รับประโยชน์ ในกิจการใดกิจการหนึ่ง โดยที่ตัวผู้ใช้สอยไม่จำเป็นต้องเข้าไปภายในสิ่งก่อสร้างขึ้นนั้นด้วย⁵

⁵ คณะกรรมการกฤษฎีกา, “บันทึกความเห็นทางกฎหมายที่ 283/2535” เรื่องความหมายของคลังสินค้าตามบทนิยามคำว่า “อาคาร” ในพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522 (กรณีการก่อสร้างถังเก็บน้ำมันเชื้อเพลิง), มีนาคม 2535.

2.4 รายจ่ายของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

รายจ่ายของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นั้น จะเป็นแหล่งที่มาของภาษีอากร โดยเฉพาะภาษีท้องถิ่น เนื่องจากภาษีท้องถิ่นนั้นจะจัดเก็บจากทรัพย์สินของผู้ประกอบการ ซึ่งค่าใช้จ่ายในการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นั้นมีหลายประเภท ได้แก่ ต้นทุนที่ดิน ต้นทุนโครงการ และค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร⁶

2.4.1 ต้นทุนที่ดิน

ที่ดินเป็นปัจจัยสำคัญในการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ผู้ประกอบการจึงต้องจัดหาที่ดินเพื่อนำมาใช้ในการทำโครงการ เงินค่าที่ดินที่จ่ายไปถือเป็นต้นทุนของการขายและถ้าการจัดหาที่ดินนั้นต้องเสียค่านายหน้า (Commission) ค่านายหน้าที่ผู้ประกอบการต้องจ่ายไปก็ถือเป็นส่วนหนึ่งของต้นทุนที่ดิน

2.4.2 ต้นทุนโครงการ

ที่ดินที่จะใช้ทำโครงการย่อมจะต้องมีการพัฒนาให้เป็นไปตามรูปแบบของโครงการที่กำหนดไว้ เช่น การปรับถมที่ดิน การขุดสระน้ำ การทำถนน ทางเท้า ท่อระบายน้ำ บ่อบำบัดน้ำเสีย ค่าใช้จ่ายนี้ถือเป็นค่าใช้จ่ายในการพัฒนาที่ดิน (Land Improvement Costs) และค่าใช้จ่ายในการก่อสร้าง อีกทั้งยังมีค่าใช้จ่ายในการปลูกต้นไม้ จัดสวนหย่อม ปูสนามหญ้า สร้างรั้ว สนามเทนนิส สระว่ายน้ำ สนามออกกำลังกาย ขุดบ่อบาดาล ซุ้มประตูทางเข้า-ทางออก ศาลาพักผ่อน ป้อมยาม ขอบสระน้ำ กำแพงกันดินถล่ม รวมถึงค่าใช้จ่ายในการสร้างสิ่งสาธารณูปโภค เช่น ลิฟต์ เครื่องปั้มน้ำ เครื่องปกป้องไฟ เครื่องทำไฟฉุกเฉิน ระบบไฟฟ้า และระบบประปา เป็นต้น

2.4.3 ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร

ในการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ย่อมจะต้องมีค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นประจำงวด เช่น เงินเดือน ค่าจ้าง ค่าพาหนะ ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง ค่าที่พัก ค่าเช่า ค่าประกันภัย ค่าซ่อมแซม ค่าไฟฟ้า ค่าประปา ค่ารับรอง ค่านายหน้า ค่าโฆษณา ค่าส่งเสริมการขาย ค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ ค่า

⁶ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม และดุยลักษณ์ ตราชูธรรม, เรื่องเดียวกัน, 2538, หน้า 98-102.

สอบบัญชี ค่าการกุศลสาธารณะ ใช้จ่ายเพื่อการศึกษาหรือเพื่อการกีฬา ค่าธรรมเนียมในการให้คำปรึกษาและแนะนำ และดอกเบี้ยกู้ยืม เป็นต้น

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้น ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ทั้งประเภทขายและบริการนั้น จะมีรายจ่ายเป็นจำนวนมาก ซึ่งอาจเป็นปัจจัยหนึ่งที่จะสร้างรายได้ให้แก่ท้องถิ่นที่เข้าไปลงทุน และโดยสภาพของอสังหาริมทรัพย์นั้นจะคงอยู่กับท้องถิ่น ไม่สามารถเคลื่อนย้ายได้ อีกทั้ง รายจ่ายแต่ละรายการนั้นจะเกี่ยวข้องกับภาษีอากรหลายประเภท โดยเฉพาะอย่างยิ่งภาษีท้องถิ่นซึ่งจะจัดเก็บจากทรัพย์สินของผู้ประกอบการ หรือผู้ซื้อสินค้าและบริการต่อไป

2.5 ภาษีอากรและค่าธรรมเนียมที่เป็นรายได้ของท้องถิ่นจากผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

จากการศึกษา ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นั้นมีการลงทุนใช้จ่ายค่อนข้างสูง ซึ่งจะเป็นที่มาของภาษีอากรหลายประเภท ผู้ศึกษาจึงขอกล่าวโดยสรุปเฉพาะภาษีอากรและค่าธรรมเนียมที่เป็นรายได้ของท้องถิ่น ดังต่อไปนี้

2.5.1 ภาษีโรงเรือนและที่ดิน

ภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นภาษีที่จัดเก็บจากเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้น หรือเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างและเจ้าของที่ดินเป็นคนละเจ้าของ เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีสำหรับทรัพย์สินนั้นทั้งหมด ในอัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี อันเป็นจำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ

กรณีให้เช่าให้ถือค่าเช่าคือค่ารายปี หากเป็นกรณีที่มีเหตุค่าเช่ามิใช่จำนวนเงินอันสมควร หรือหากค่าเช่าไม่ได้ เนื่องจากดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้ โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนด ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

โดยมีการยกเว้นหรือลดเว้นการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับทรัพย์สินบางประเภทตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 9 และมาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน

พ.ศ. 2475 แล้วแต่กรณี ได้แก่ พระราชวังอันเป็นส่วนของแผ่นดิน ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะและทรัพย์สินของการรถไฟแห่งประเทศไทยที่ใช้ในกิจการการรถไฟโดยตรง ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะและโรงเรียนสาธารณะ ซึ่งกระทำกิจการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะในการรักษาพยาบาลและในการศึกษา ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติอันใช้เฉพาะในศาสนกิจอย่างเดี่ยว หรือเป็นที่อยู่ของสงฆ์ โรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งปิดไว้ตลอดปีและเจ้าของมิได้อยู่เอง หรือให้ผู้อื่นอยู่นอกจากคนเฝ้า ในโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ หรือในที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกัน โรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างของการเคหะแห่งชาติที่ผู้เช่าซื้ออาศัยอยู่เองโดยมิได้ใช้เป็นที่เก็บสินค้าหรือประกอบการอุตสาหกรรมหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้ และโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งเจ้าของอยู่เองหรือให้ผู้แทนอยู่เฝ้ารักษา และซึ่งมิได้ใช้เป็นที่ไว้สินค้าหรือประกอบการอุตสาหกรรม

ทั้งนี้ พระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 กำหนดให้เป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ได้แก่ เทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบล กรุงเทพมหานคร และเมืองพัทยา ดังนั้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในแต่ละพื้นที่จึงดำเนินการจัดเก็บเพื่อเป็นรายได้ของตนเอง ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

ดังนั้น เมื่อผู้ประกอบการธุรกิจก่อสร้างหรือผู้ก่อสร้างอาคาร และที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างอื่น ๆ จนควรเข้าอยู่ได้แล้ว หรือในกรณีที่ผู้ประกอบการเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในตัวอาคารหรือสิ่งปลูกสร้าง แต่ไม่ได้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดิน โดยผู้ประกอบการจะเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินก็ต่อเมื่อได้มีการใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินนั้น เช่น ให้เช่า ใช้เป็นที่ทำการค้าขาย ที่ไว้สินค้า ที่ประกอบอุตสาหกรรม หรือใช้ประกอบกิจการอื่น ๆ เพื่อหารายได้ เป็นต้น

2.5.2 ภาษีบำรุงท้องที่

ภาษีบำรุงท้องที่ คือ ภาษีที่จัดเก็บจากเจ้าของที่ดิน ผู้ซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินในวันที่ 1 มกราคม ของปีใด มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปีนั้น จากราคาปานกลางของที่ดิน ตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ท้ายพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

ที่ดินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ได้แก่ พื้นที่ดิน และพื้นที่ที่เป็นภูเขาหรือที่มีน้ำด้วย ไม่ว่าจะที่ดินนั้นจะเป็นของบุคคลธรรมดา คณะบุคคล หรือนิติบุคคล อันเป็นผู้ซึ่งมีกรรมสิทธิ์ในที่ดินหรือสิทธิครอบครองอยู่ในที่ดินที่ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของเอกชน เว้นแต่ ที่ดินที่เป็นที่ตั้งพระราชวังอันเป็นส่วนสาธารณสมบัติของแผ่นดิน ที่ดินที่เป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดินหรือที่ดินของรัฐที่ใช้ใน

กิจการของรัฐหรือสาธารณะ โดยมีได้หาผลประโยชน์ ที่ดินของราชการส่วนท้องถิ่นที่ใช้ในกิจการของราชการส่วนท้องถิ่นหรือสาธารณะ โดยมีได้หาผลประโยชน์ ที่ดินที่ใช้เฉพาะการพยาบาลสาธารณะ การศึกษา หรือการกุศลสาธารณะ ที่ดินที่ใช้เฉพาะศาสนกิจศาสนาใดศาสนาหนึ่ง ที่ดินที่เป็นกรรมสิทธิ์ของวัดไม่ว่าจะใช้ประกอบศาสนกิจศาสนาใดศาสนาหนึ่งหรือไม่ หรือที่ศาลเจ้า โดยมีได้หาผลประโยชน์ ที่ดินที่ใช้เป็นสุสานและฌาปนสถานสาธารณะโดยมีได้รับประโยชน์ตอบแทน ที่ดินที่ใช้ในการรถไฟ การประปา การไฟฟ้าหรือการทำเรือของรัฐหรือที่ใช้เป็นสนามบินของรัฐ ที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินอยู่แล้ว ที่ดินของเอกชนเฉพาะส่วนที่เจ้าของที่ดินยินยอมให้ทางราชการจัดใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ โดยเจ้าของที่ดินมิได้ใช้หรือหาผลประโยชน์ในที่ดินเฉพาะส่วนนั้น ที่ดินที่เป็นที่ตั้งที่ทำการขององค์การสหประชาชาติ ทบวง การชำนัญพิเศษของสหประชาชาติ หรือองค์การระหว่างประเทศอื่น ในเมื่อประเทศไทยมีข้อผูกพันให้ยกเว้นตามอนุสัญญาหรือความตกลงที่ดินที่เป็นที่ตั้งที่ทำการของสถานทูตหรือสถานกงสุล ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกัน และที่ดินตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

ฐานภาษีบำรุงท้องที่ คือ ราคาปานกลางของที่ดิน ซึ่งจะมีการแต่งตั้งคณะกรรมการในการพิจารณาตีราคาปานกลางของที่ดินทุกรอบระยะเวลา 4 ปี โดยนำเอาราคาที่ดินในหน่วยที่จะทำการตีราคา ซึ่งซื้อขายกันโดยสุจริตครั้งสุดท้ายไม่น้อยกว่าสามรายในระยะเวลาไม่เกินหนึ่งปีก่อนวันตีราคา มาคำนวณถ่วงเฉลี่ยเป็นราคาปานกลาง โดยมีให้คำนวณราคาโรงเรือนสิ่งปลูกสร้างหรือสิ่งเพาะปลูกเข้าด้วย แต่ถ้าไม่มีการซื้อขายที่ดินจะนำเอาราคาปานกลางของที่ดินในหน่วยใกล้เคียงที่มีสภาพและทำเลที่ดินคล้ายคลึงกันมาเป็นราคาปานกลางของที่ดิน ถ้าไม่อาจตีราคาปานกลางได้ จะกำหนดราคาปานกลางของที่ดิน โดยถือเกณฑ์อย่างอื่นอันอาจแสดงราคาตลาดของที่ดินโดยเฉลี่ยได้ ซึ่งปัจจุบันราคาปานกลางของที่ดินที่ใช้ประเมินภาษีบำรุงท้องที่เป็นราคาที่ใช้ประเมินภาษีตั้งตั้งแต่ปี 2521-2524

โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ราคาปานกลางของที่ดินกรุงเทพมหานคร มีราคาต่ำสุด คือ ราคาปานกลางไร่ละ 1,600 บาท อัตราภาษีไร่ละ 8 บาท และสูงสุด คือ ราคาปานกลางไร่ละ 9,000,000 บาท อัตราภาษีไร่ละ 22,495 บาท สำหรับที่ดินที่ใช้ประกอบกิจกรรมเฉพาะประเภทไม้ล้มลุกให้เสียถึงอัตรา แต่ถ้าเจ้าของที่ดินประกอบกิจกรรมประเภทไม้ล้มลุกนั้นด้วยตนเอง ให้เสียอย่างสูงไม่เกินไร่ละ 5 บาท และที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพของที่ดินให้เสียเพิ่มขึ้นอีกหนึ่งเท่า

ทั้งนี้ พระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 กำหนดให้เป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ได้แก่ เทศบาล

องค์การบริหารส่วนตำบล กรุงเทพมหานคร และเมืองพัทยา ดังนั้น องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นในแต่ละพื้นที่จึงดำเนินการจัดเก็บเพื่อเป็นรายได้ของตนเอง ตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

ดังนั้น เมื่อผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ได้กรรมสิทธิ์ในที่ดิน หรือครอบครองอยู่ในที่ดิน เพื่อใช้ในการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ จะถือว่าเป็นเจ้าของที่ดิน และมีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่จากราคาปานกลางของที่ดิน ตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ที่ท้ายพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 โดยผู้ประกอบการจะต้องชำระภาษีในอัตราภาษีที่กำหนดไว้ ซึ่งจะแบ่งเป็น 34 อัตราตามราคาปานกลางของที่ดิน อันเป็นการสร้างรายได้ให้ท้องถิ่นนั้น ๆ มากน้อยตามแต่หลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดไว้

2.5.3 ภาษีป้าย

ภาษีป้ายเป็นภาษีที่จัดเก็บจากป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อหรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะได้แสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใด ๆ ด้วยอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่เขียน แกะสลัก จารึกหรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น เว้นแต่ ป้ายที่แสดงไว้ ณ โรงแรมหรือและบริเวณของโรงแรมหรือที่พักนั้น เพื่อโฆษณามหาศาล ป้ายที่แสดงไว้ที่สินค้าหรือที่สิ่งหุ้มหรือบรรจุสินค้า ป้ายที่แสดงไว้ในบริเวณงานที่จัดขึ้นเป็นครั้งคราว ป้ายที่แสดงไว้ที่คนหรือสัตว์ ป้ายที่แสดงไว้ในอาคารที่ใช้ประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นหรือภายในอาคารซึ่งเป็นที่รโหฐาน ทั้งนี้ เพื่อหารายได้ และแต่ละป้ายมีพื้นที่ไม่เกินที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่ไม่รวมถึงป้ายตามกฎหมายว่าด้วยทะเบียนพาณิชย์ ป้ายของราชการส่วนกลาง ราชการส่วนภูมิภาคหรือราชการส่วนท้องถิ่นตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน ป้ายขององค์การที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาลหรือตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น ๆ และหน่วยงานที่นำรายได้ส่งรัฐ ป้ายของธนาคารแห่งประเทศไทย ธนาคารออมสิน ธนาคารอาคารสงเคราะห์ ธนาคารเพื่อการสหกรณ์ และบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย ป้ายของโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน ที่แสดงไว้ ณ อาคารหรือบริเวณของโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนนั้น ป้ายของผู้ประกอบการเกษตรซึ่งค่าผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรของตน ป้ายของวัด หรือผู้ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์แก่การศาสนาหรือการกุศลสาธารณะโดยเฉพาะป้ายของสมาคมหรือมูลนิธิ และป้ายตามที่กำหนดในกฎกระทรวง ตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510

ผู้เป็นเจ้าของป่ายจึงมีหน้าที่เสียภาษีป่ายเป็นรายปี ยกเว้นป่ายที่เริ่มติดตั้งหรือแสดงในปีแรกจะเสียภาษีป่าย ตั้งแต่วันเริ่มติดตั้งหรือแสดงจนถึงวันสิ้นปี และจะเสียภาษีป่ายเป็นรายงวด งวดละสามเดือนของปี โดยเริ่มเสียภาษีป่ายตั้งแต่วัดที่ติดตั้งป่ายจนถึงงวดสุดท้ายของปี ทั้งนี้ ตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวงซึ่งต้องไม่เกินอัตราที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีป่ายท้ายพระราชบัญญัติภาษีป่าย พ.ศ. 2510 ซึ่งจะเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ได้แก่ เทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบล กรุงเทพมหานคร และเมืองพัทยา ตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 เว้นแต่ ป่ายที่ติดตั้งหรือแสดงไว้ที่ยานพาหนะของผู้ประกอบการ จะเสียภาษีป่ายให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งการจดทะเบียนยานพาหนะได้กระทำขึ้นในเขต

ในการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นั้น ป่ายถือว่าเป็นเครื่องมือสำคัญในการดำเนินการทางด้านธุรกิจ เพื่อใช้เป็นการโฆษณาธุรกิจหรือผลิตภัณฑ์ของผู้ประกอบการต่อผู้คนที่ทั่วไปหรือประชาชนให้รับทราบเพื่อหารายได้ ดังนั้น ผู้ประกอบการผู้เป็นเจ้าของป่ายจึงมีหน้าที่เสียภาษีป่าย และในกรณีที่หาเจ้าของป่ายไม่ได้ ผู้ประกอบการที่เป็นผู้ครอบครองอาคารหรือที่ดินที่ป่ายนั้นติดตั้งหรือแสดงอยู่จะเป็นผู้เสียภาษีป่ายตามลำดับ

2.5.4 ภาษีน้ำมัน

พระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 กำหนดให้องค์การบริหารส่วนจังหวัดและกรุงเทพมหานครมีรายได้จากสำหรับน้ำมันเบนซินและน้ำมันที่คล้ายกัน น้ำมันดีเซลและน้ำมันที่คล้ายกัน ก๊าซปิโตรเลียมที่ใช้เป็นเชื้อเพลิงสำหรับรถยนต์ซึ่งเก็บจากการค้าในเขตจังหวัด โดยออกข้อบัญญัติจัดเก็บเพิ่มได้ไม่เกินลิตรละสิบสตางค์สำหรับน้ำมันและกิโลกรัมละไม่เกินสิบสตางค์สำหรับก๊าซปิโตรเลียม

เมื่อผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ประสงค์ก่อสร้างอาคารสูงหรืออาคารใหญ่พิเศษทุกอาคารจะต้องมีระบบจ่ายพลังงานไฟฟ้าสำรองสำหรับกรณีฉุกเฉินแยกเป็นอิสระจากระบบอื่น และสามารถทำงานได้โดยอัตโนมัติเมื่อระบบจ่ายไฟฟ้าปกติหยุดทำงาน อีกทั้งแหล่งจ่ายพลังงานไฟฟ้าสำรองสำหรับกรณีฉุกเฉินนั้น จะต้องสามารถจ่ายพลังงานไฟฟ้าได้เพียงพอตามหลักเกณฑ์ ดังต่อไปนี้⁷

⁷ ข้อ 14 แห่งกฎกระทรวงฉบับที่ 33 (พ.ศ. 2535) ออกตามความในพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522.

1) จ่ายพลังงานไฟฟ้าเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 2 ชั่วโมงสำหรับเครื่องหมายแสดงทางดูเงิน ทางเดิน ห้องโถง บันได และระบบสัญญาณเตือนเพลิงไหม้

2) จ่ายพลังงานไฟฟ้าตลอดเวลาที่ใช้งานสำหรับลิฟต์ดับเพลิง เครื่องสูบน้ำดับเพลิง ห้องช่วยชีวิตดูเงิน ระบบสื่อสาร เพื่อความปลอดภัยของสาธารณะและกระบวนการผลิตทางอุตสาหกรรมที่จะก่อให้เกิดอันตรายต่อชีวิตหรือสุขภาพอนามัยเมื่อกระแสไฟฟ้าขัดข้อง

ดังนั้น ผู้ประกอบการจึงมีความจำเป็นที่จะต้องจัดหาน้ำมันเพื่อสำรองไว้ใช้กับเครื่องกำเนิดไฟฟ้า และในการซื้อน้ำมันมาสำรองไว้จึงมีภาษีน้ำมันเข้ามาเกี่ยวข้องสำหรับน้ำมันเบนซิน และน้ำมันที่คล้ายกัน น้ำมันดีเซล และน้ำมันที่คล้ายกัน หรือก๊าซปิโตรเลียมที่ใช้เป็นเชื้อเพลิงสำหรับรถยนต์ ลิตรละไม่เกินสิบสตางค์สำหรับน้ำมัน และไม่เกินกิโลกรัมละสิบสตางค์สำหรับก๊าซปิโตรเลียม

โดยองค์การบริหารส่วนจังหวัดและกรุงเทพมหานคร ซึ่งเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีพื้นที่ครอบคลุมเขตจังหวัด มีอำนาจออกข้อบัญญัติเก็บภาษีบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัดจากการค่าน้ำมันในเขตจังหวัดของตน และราคาจำหน่ายที่เพิ่มขึ้นนี้ จะไม่ถือว่าเป็นการต้องห้ามตามกฎหมายว่าด้วยการกำหนดราคาสินค้าและป้องกันการผูกขาด ซึ่งจะเป็นรายได้ขององค์การบริหารส่วนจังหวัดและกรุงเทพมหานครนั้น ๆ⁸

2.5.5 ค่าธรรมเนียมโรงแรม

การประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ด้านโรงแรมนั้น ตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 กำหนดให้องค์การบริหารส่วนจังหวัดและกรุงเทพมหานครมีอำนาจออกข้อบัญญัติเรียกเก็บค่าธรรมเนียมบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัดและกรุงเทพมหานครจากผู้พักในโรงแรมตามกฎหมายว่าด้วยโรงแรมตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวง⁹

ผู้ควบคุมและจัดการโรงแรมจะต้องเรียกเก็บค่าธรรมเนียมบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัดจากผู้พักในโรงแรมในอัตราไม่เกินร้อยละ 3 ของค่าเช่าห้องพักไว้แทนองค์การบริหารส่วนจังหวัดทุกครั้งที่มีการเรียกเก็บค่าเช่าห้องพักและนำส่งเป็นรายได้ขององค์การบริหารส่วนจังหวัด

⁸ มาตรา 64 แห่งพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2546.

⁹ มาตรา 65 แห่งพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2546.

ต่อไป¹⁰ ซึ่งอัตราค่าธรรมเนียมนี้ แต่ละจังหวัดจะจัดเก็บไม่เท่ากัน ตามที่กำหนดไว้ในข้อบัญญัติของแต่ละองค์การบริหารส่วนจังหวัดนั้น ๆ

อีกทั้ง การประกอบกิจการโรงแรมนั้น ผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องขออนุญาตและเสียค่าธรรมเนียมสำหรับการประกอบธุรกิจโรงแรมตามที่กฎหมายว่าด้วยโรงแรมกำหนดไว้¹¹

2.5.6 ภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นภาษีที่รัฐบาลเรียกเก็บจากมูลค่าส่วนที่เพิ่มขึ้นในแต่ละขั้นตอนการผลิตสินค้าหรือบริการ และการจำหน่ายสินค้าหรือบริการชนิดต่าง ๆ โดยผู้ประกอบการเป็นผู้มีหน้าที่เก็บจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้ใช้บริการนั้น

อาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากร กรมสรรพากรจะเป็นผู้ดำเนินการจัดเก็บจากผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือผู้นำเข้าจากการขายสินค้าการให้บริการ และการนำเข้ามาสินค้าหรือบริการทั่วไปจากต่างประเทศ ในอัตราร้อยละ 6.3 สำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการทุกประเภทรวมทั้งการนำเข้า หรืออัตราร้อยละ 0 สำหรับการส่งออกสินค้า สำหรับเงินภาษีที่จัดเก็บได้ มีการแบ่งรายได้ร้อยละ 5 ที่จัดเก็บได้ในแต่ละจังหวัด ให้เป็นรายได้องค์การบริหารส่วนจังหวัด ส่วนที่เหลือนำเข้าเป็นรายได้แผ่นดินทั้งหมด

และอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติรายได้เทศบาล พ.ศ. 2497 พระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการกรุงเทพมหานคร พ.ศ. 2528 พระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา พ.ศ. 2542 พระราชบัญญัติสภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537 ที่ให้อำนาจองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการออกข้อบัญญัติของตน เพื่อจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มเพิ่มเติมเป็นรายได้ของท้องถิ่นนั้น ๆ จากอัตราที่เรียกเก็บตามประมวลรัษฎากร ในอัตรา 1 ใน 9 ซึ่งเป็นการใช้ฐานภาษีร่วมกัน (Share Base)

ดังนั้น ประชาชนและผู้ประกอบการจอส่งหาริมทรัพย์ทุก ๆ ท้องถิ่นที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดไว้ จึงต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7

¹⁰ กฎกระทรวงฉบับที่ 4 (พ.ศ. 2541) ออกตามความในพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540.

¹¹ กฎกระทรวงกำหนดค่าธรรมเนียม หลักเกณฑ์ และวิธีการชำระค่าธรรมเนียม สำหรับการประกอบธุรกิจโรงแรม พ.ศ. 2551 ออกตามความในพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547.

ในการจัดเก็บเงินภาษีมูลค่าเพิ่มนี้ องค์ประกอบของส่วนท้องถิ่นจะมอบให้หน่วยงานของรัฐที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีนั้น ๆ จัดเก็บแทน เพื่อความสะดวกในการจัดเก็บ โดยให้หักค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บได้ตามอัตราที่กฎหมายกำหนด

2.5.7 ภาษีธุรกิจเฉพาะ

ภาษีธุรกิจเฉพาะเป็นภาษีอากรประเมินที่จัดเก็บจากการบริโภคหรือจากการใช้บริการเฉพาะอย่าง การจัดเก็บมีลักษณะเดียวกับภาษีการค้าที่ยกเลิกไปแล้ว เหตุที่กำหนดให้กิจการบางอย่างต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแยกออกมาจากภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากกิจการบางอย่างที่กำหนดนั้นไม่เหมาะสมกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะจัดอยู่ในประเภทภาษีทางอ้อมประเภทหนึ่ง และเริ่มใช้บังคับใน พ.ศ. 2535 เช่นเดียวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม และเมื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้วก็จะไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอีก¹²

การประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ สำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร ผู้ประกอบการจะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในขณะจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์พร้อมกับชำระภาษีต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม และกรมที่ดินต้องเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ เพื่อกรมสรรพากร โดยคำนวณจากยอดรายรับจากการขายอสังหาริมทรัพย์ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ ตามอัตราภาษีธุรกิจเฉพาะ

โดยที่ การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ได้แก่ การขายอสังหาริมทรัพย์ เฉพาะที่ต้องจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมดังต่อไปนี้¹³

- 1) การขายอสังหาริมทรัพย์ของผู้ซึ่งได้รับอนุญาตให้ทำการจัดสรรที่ดิน ตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมการจัดสรรที่ดิน
- 2) การขายห้องชุดของผู้ประกอบกิจการซึ่งเป็นผู้จดทะเบียนอาคารชุด ตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด
- 3) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นอาคารที่สร้างขึ้นเพื่อขาย รวมถึงการขายที่ดินอันเป็นที่ตั้งของอาคารดังกล่าว

¹² มาตรา 77/3 แห่งประมวลรัษฎากร.

¹³ สมคิด บางโม, เรื่องเดียวกัน, 2554, หน้า 287-288.

4) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตามข้อ 1) ข้อ 2) หรือข้อ 3) เฉพาะกรณีที่มีการแบ่งขายหรือแบ่งแยกไว้เพื่อขายโดยได้จัดทำถนนหรือสิ่งสาธารณูปโภคอื่นหรือให้ค้ำประกันว่าจะจัดให้มีสิ่งดังกล่าว

5) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ในประกอบกิจการเฉพาะของนิติบุคคล ตามมาตรา 77/1 แห่งประมวลรัษฎากร

6) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตามข้อ 1) ข้อ 2) ข้อ 3) ข้อ 4) หรือข้อ 5) ที่ได้กระทำภายใน 5 ปี นับแต่วันที่ได้อสังหาริมทรัพย์นั้น

(1) วันที่ได้มา ได้แก่วันที่จดทะเบียนรับโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์

(2) การนับระยะเวลาการได้มา ให้เริ่มนับระยะเวลาตั้งแต่วันที่ได้มาจนถึงวันโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์นั้น โดยการนับระยะเวลาให้นับตามปีปฏิทิน¹⁴ ในกรณีที่ที่ดินและอาคารหรือสิ่งปลูกสร้างได้มาไม่พร้อมกัน กำหนดเวลา 5 ปีให้ถือตามระยะเวลาการได้มาซึ่งที่ดิน หรืออาคาร หรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้มาภายหลัง

ดังนั้น ผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ที่ดำเนินการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามที่ได้กล่าวมาข้างต้น จะเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในอัตราร้อยละ 3.0 ตามประมวลรัษฎากร และเพิ่มอีกจำนวนหนึ่งสำหรับเป็นรายได้ของท้องถิ่นอีกร้อยละ 10 ของอัตราที่เรียกเก็บตามประมวลรัษฎากร เช่น ประมวลรัษฎากรเรียกเก็บร้อยละ 3 เมื่อรวมกับอัตรากาสิโนที่เรียกเก็บเพิ่มเพื่อท้องถิ่นอีก 0.3 จึงเป็นอัตรากาสิโนที่เก็บจากผู้ประกอบการในอัตราร้อยละ 3.3 ตามที่กฎหมายให้อำนาจองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นออกข้อบัญญัติของตน เพื่อจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะเพิ่มขึ้น

สำหรับการจัดเก็บเงินกาสิโนประเภทนี้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะมอบให้หน่วยงานของรัฐที่ทำหน้าที่จัดเก็บกาสิโนนั้น ๆ จัดเก็บแทน ทั้งนี้ เพื่อความสะดวกในการจัดเก็บ โดยให้หักค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บได้ตามอัตราที่กฎหมายกำหนด

¹⁴ มาตรา 193/5 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์.

2.5.8 ภาษีสรรพสามิต

ภาษีสรรพสามิตเป็นภาษีอีกชนิดหนึ่งที่ผู้ประกอบการไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ ในการประกอบธุรกิจอุตสาหกรรม เนื่องจากภาษีสรรพสามิตนั้นจะจัดเก็บจากสินค้าและบริการที่มีลักษณะดังต่อไปนี้

1) สินค้าและบริการที่ก่อให้เกิดผลเสียแก่สุขภาพ (Sumptuary Excises) อันหมายถึง การบริโภคสินค้านั้นจะก่อให้เกิดผลกระทบต่อสุขภาพของผู้บริโภค รวมทั้งการบริโภคสินค้าและบริการดังกล่าวอาจจะก่อให้เกิดผลกระทบต่อความเสื่อมเสียทางศีลธรรม เช่น การบริโภคสุราและยาสูบ การบริการสนามแข่งม้าอันเป็นเรื่องที่เกี่ยวกับการพนัน อันเป็นอบายมุขประการหนึ่ง

2) สินค้าและบริการที่เป็นของฟุ่มเฟือย (Luxury Excises) หมายถึง สินค้าหรือบริการที่ทำให้เกิดความสิ้นเปลืองในการใช้จ่ายโดยไม่มีความจำเป็นในการบริโภค โดยขึ้นอยู่กับความเห็นของคนส่วนใหญ่ของสังคมนั้นจะถือว่าเป็นสิ่งที่ไม่มีความจำเป็นในการบริโภคหรือไม่

3) สินค้าที่ได้รับประโยชน์เป็นพิเศษจากกิจการของรัฐ (Benefit-Based Excises) หมายความว่า ผู้บริโภคสินค้านั้นต้องใช้สาธารณูปโภคของรัฐมากกว่าบุคคลทั่วไป เช่น ผู้ใช้น้ำมันและรถยนต์ก็ต้องใช้ถนนของรัฐ ซึ่งรัฐมีความจำเป็นต้องก่อสร้างถนนมากขึ้น หรือผู้ประกอบการกิจการสนามกอล์ฟ ก็มีความจำเป็นต้องใช้น้ำในการบำรุงรักษาและอาจมีการใช้สารเคมีปราบศัตรูพืช ทำให้เกิดผลเสียต่อสิ่งแวดล้อม

4) สินค้าที่จัดเก็บโดยอาศัยหลักเกณฑ์เบ็ดเตล็ด (Miscellaneous Excises) เป็นเรื่องที่รัฐใช้อำนาจจัดเก็บโดยอาศัยเหตุผลและความจำเป็นอย่างอื่น นอกเหนือจากที่กล่าวมาในแต่ละกรณี ซึ่งค่อนข้างที่จะเปิดกว้างให้เป็นดุลพินิจของรัฐในการที่จะพิจารณาจัดเก็บภาษี จึงต้องขึ้นอยู่กับเหตุผลของแต่ละประเทศว่ามีความจำเป็นต้องจัดเก็บภาษีสำหรับสินค้านั้นหรือไม่เพียงใด¹⁵

ตามที่ได้กล่าวมาข้างต้นนี้ ผู้ประกอบการอาจจะต้องจัดเตรียมสินค้าและบริการบางส่วน เช่น น้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน ไม้ขีดไฟ เครื่องขีดไฟ เครื่องดื่ม แก้วและเครื่องแก้ว รถยนต์ เรือ ผลิตภัณฑ์เครื่องหอมและเครื่องสำอาง และสถานบริการ หรือเครื่องใช้ไฟฟ้า เป็นต้น ไว้ให้ผู้ซื้อหรือผู้ใช้บริการ และไว้ใช้ในกิจการของตน

¹⁵ กลุ่มบริหารการเสียภาษีธุรกิจขนาดกลางและขนาดเล็ก, **สรุปวิธีการคำนวณภาษี** [ออนไลน์], 17 กรกฎาคม 2554. แหล่งที่มา http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/user_upload/porkor/pdf/cal.pdf

กรมสรรพสามิตจะดำเนินการจัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และพระราชบัญญัติพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 เงินภาษีที่จัดเก็บได้นำส่งเข้าเป็นรายได้ของแผ่นดิน ในส่วนที่เป็นรายได้ของท้องถิ่นเป็นไปตามพระราชบัญญัติจัดสรรเงินภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตเสียภาษีเพิ่มขึ้น ตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา แต่ไม่เกินร้อยละ 10

ในการจัดเก็บภาษีนี้ หน่วยงานของรัฐที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีนั้น ๆ จัดเก็บแทน ทั้งนี้เพื่อความสะดวกในการจัดเก็บ โดยให้หักค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บได้ตามอัตราที่กฎหมายกำหนด

2.5.9 ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน

ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน คือ เงินภาษีประจำปีรวมทั้งเงินเพิ่มและค่าธรรมเนียมตามพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. 2522 เว้นแต่ค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายทะเบียนรถ เงินภาษีรถตามพระราชบัญญัติการขนส่งทางบก พ.ศ. 2522 และเงินค่าธรรมเนียมตามพระราชบัญญัติล้อเลื่อน พ.ศ. 2478 เว้นแต่ค่าธรรมเนียมเครื่องหมาย สำหรับล้อเลื่อนซึ่งจดทะเบียน เป็นรายได้ขององค์การบริหารส่วนจังหวัดและกรุงเทพมหานคร ตามพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542

เมื่อผู้ประกอบการธุรกิจจอสั่งหาริมทรัพย์บางส่วนอาจจะต้องมีการจัดหาจัดเตรียมรถยนต์ไว้ใช้ในกิจการของตน และภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อนจะเรียกเก็บจากผู้เป็นเจ้าของรถยนต์ เพื่อเป็นค่าธรรมเนียมการใช้ถนน (User Fee For Road Use) ตามหลักการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินของท้องถิ่นนั้น ๆ จึงเป็นรายได้ของท้องถิ่นอีกประเภทหนึ่ง ซึ่งเป็นภาษีที่กรมการขนส่งทางบกเป็นผู้ดำเนินการจัดเก็บในนามของรัฐบาล แล้วมอบเงินที่จัดเก็บได้ทั้งจำนวนให้เป็นรายได้ของท้องถิ่น เฉพาะกรุงเทพมหานครและองค์การบริหารส่วนจังหวัดเท่านั้นที่จะได้รับการจัดสรรภาษีประเภทนี้

2.5.10 ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาต และค่าปรับ

ผู้ประกอบการธุรกิจจอสั่งหาริมทรัพย์นั้น ย่อมไม่อาจที่จะหลีกเลี่ยงค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาต และค่าปรับ ซึ่งอาจจะเกิดขึ้นในการประกอบธุรกิจของตนได้ จึงขอกล่าวโดยสรุป ดังนี้

2.5.10.1 ค่าธรรมเนียม

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจากผู้ประกอบการที่ได้รับบริการหรือได้รับประโยชน์จากท้องถิ่น เช่น ค่าธรรมเนียมการเก็บและขนขยะหรือสิ่งปฏิกูล ค่าธรรมเนียมการเก็บและขนขยะมูลฝอย และค่าธรรมเนียมการจอดยานยนต์ เป็นต้น

โดยทั่วไป อัตราค่าธรรมเนียมมีทั้งที่กำหนดเป็นอัตราขั้นสูงไว้ในกฎหมาย และให้อำนาจท้องถิ่นในการออกข้อบัญญัติเพื่อกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมที่จะเรียกเก็บได้ไม่เกินอัตราที่กำหนดในกฎหมาย เช่น อัตราค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยการสาธารณสุข อัตราค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยการจัดระเบียบการจอดยานยนต์ในเขตเทศบาลและสุขาภิบาล และที่กำหนดเป็นอัตราตายตัวไว้ในกฎหมายโดยที่ท้องถิ่นไม่ต้องออกข้อบัญญัติของตนเองอีก เช่น ค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยการรักษาความสะอาดและความเป็นระเบียบเรียบร้อยของบ้านเมือง ค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมการฆ่าสัตว์และจำหน่ายเนื้อสัตว์ เป็นต้น

ทั้งนี้ ผู้ประกอบธุรกิจหรือห้างสรรพสินค้าที่จะต้องดำเนินการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมหรือการทำธุระอื่น ๆ เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์นั้น ตามมาตรา 103 แห่งประมวลกฎหมายที่ดินกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมและค่าใช้จ่ายตามที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่ต้องไม่เกินอัตราตามบัญชีท้ายประมวลกฎหมายนี้ และมาตรา 104 แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน ประกอบกับข้อ 2 (7) (ก) แห่งกฎกระทรวง (ฉบับที่ 47) พ.ศ. 2541 ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 กำหนดให้การขอจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์นั้น ผู้ขอจดทะเบียนจะต้องเสียค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมในอัตราร้อยละ 2 ซึ่งจะคำนวณตามราคาประเมินทุนทรัพย์ตามมาตรา 105 เบญจ เว้นแต่จะมีกฎหมายกำหนดยกเว้นให้ และค่าธรรมเนียมส่วนนี้จะเป็นรายได้ของท้องถิ่นที่อสังหาริมทรัพย์นั้นตั้งอยู่ต่อไป

2.5.10.2 ค่าใบอนุญาต

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะเรียกเก็บจากผู้ที่ได้รับอนุญาต ให้ดำเนินกิจการประเภทใดประเภทหนึ่งซึ่งกฎหมายกำหนดให้ต้องขออนุญาตจากท้องถิ่น โดยทั่วไปกิจการที่กฎหมายกำหนดให้ต้องขออนุญาตจะเป็นกิจการที่จำเป็นต้องมีการกำกับดูแล หรือกำหนดวิธีปฏิบัติเป็นการเฉพาะหรือกิจการที่จะมีผลต่อสุขอนามัย สิ่งแวดล้อม หรือชีวิตความเป็นอยู่ที่ดีของประชาชนในชุมชน เช่น ใบอนุญาตการรับเก็บขนสิ่งปฏิกูลหรือขยะมูลฝอยโดยทำเป็นธุรกิจหรือโดยได้รับผลประโยชน์ตอบแทนด้วยการคิดค่าบริการ ใบอนุญาตดำเนินกิจการที่เป็นอันตรายต่อ

สุขภาพ ใบอนุญาตจัดตั้งตลาด ใบอนุญาตจัดตั้งที่จำหน่ายอาหารหรือที่สะสมอาหาร ใบอนุญาตจำหน่ายสินค้าในที่หรือทางสาธารณะ ตามพระราชบัญญัติการสาธารณสุข พ.ศ. 2535 เป็นต้น

ทั้งนี้ กิจการที่กำหนดให้ต้องขออนุญาตเป็นกิจการที่เน้นการกำกับดูแล ดังนั้น อัตราค่าใบอนุญาตจึงกำหนดไว้ค่อนข้างต่ำเพียงให้คุ้มค่าใช้จ่ายในการออกใบอนุญาตเท่านั้น ซึ่งหากกำหนดอัตราไว้สูงอาจทำให้ผู้ประกอบการหลีกเลี่ยงการขออนุญาต แล้วท้องถิ่นก็จะไม่สามารถกำกับดูแลผู้ประกอบการเหล่านั้นได้

2.5.10.3 ค่าปรับ

ค่าปรับซึ่งเป็นโทษทางอาญาประเภทหนึ่ง โดยจะเปรียบเทียบปรับจากผู้กระทำ ความผิดตามข้อกำหนดของท้องถิ่น หรือกฎหมายที่ให้ท้องถิ่นเป็นผู้อำนวยการตามกฎหมายนั้น เช่น ค่าปรับผู้กระทำผิดเทศบัญญัติ ค่าปรับผู้กระทำผิดตามกฎหมายว่าด้วยการสาธารณสุข เป็นต้น การกำหนดอัตราค่าปรับจะขึ้นอยู่กับความเหมาะสมของความผิดที่กระทำเป็นสำคัญ

ตามที่ได้มาข้างต้นนี้ จึงสรุปได้ว่า ในการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ของผู้ประกอบการทั้งหลายนั้น เป็นสิ่งหนึ่งที่สามารถเพิ่มรายได้ให้กับท้องถิ่นนั้นที่ผู้ประกอบการเข้าไปลงทุน เนื่องจากการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์จะต้องใช้เงินลงทุนสูง และก่อให้เกิดการเคลื่อนไหวทางเศรษฐกิจทั้งในระดับชุมชนและระดับประเทศ อันนำไปสู่การกระจายรายได้ไปสู่ท้องถิ่นต่าง ๆ มากขึ้น

2.6 ข้อจำกัดทางกฎหมายภาษีท้องถิ่นต่อการพัฒนาธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (ประเภทอาคาร)

ภาษีท้องถิ่นเป็นภาษีประเภทหนึ่งผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นั้นมีอาจหลีกเลี่ยง ซึ่งหากพิจารณาถึงสภาพความเป็นจริงนั้น จะพบว่ากฎหมายว่าด้วยภาษีท้องถิ่นนั้นใช้บังคับมาเป็นเวลานาน และจะเป็นข้อจำกัดในการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ โดยเฉพาะผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์รายใหม่ อีกทั้ง กฎหมายนี้ค่อนข้างให้อำนาจเจ้าพนักงานใช้ดุลยพินิจมาก อันอาจเป็นสาเหตุหนึ่งที่ทำให้การบังคับใช้กฎหมายภาษีท้องถิ่นไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ภาษีอากรที่ดี ตามหลักความเป็นธรรม หลักความแน่นอน หลักของการอำนวยความสะดวก และหลักของความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ ดังมีรายละเอียดของข้อจำกัดทางกฎหมายของแต่ละประเภทภาษีท้องถิ่นที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ดังต่อไปนี้

2.6.1 ภาษีโรงเรือนและที่ดิน

เมื่อผู้ประกอบการธุรกิจสังหาริมทรัพย์ที่ได้ดำเนินการก่อสร้างอาคารแล้วเสร็จจนควรเข้าอยู่ได้แล้ว ซึ่งเป็นเจ้าของทรัพย์สินทั้งโรงเรือน สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ และที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ หรือผู้ประกอบการรายนั้นเป็นเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ แต่ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดิน จะเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ต่อเมื่อได้มีการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น เช่น ให้เช่า ใช้เป็นที่ทำการค้าขายที่ไว้สินค้า ที่ประกอบอุตสาหกรรม ให้ญาติ บิดา มารดา บุตร หรือผู้อื่นอยู่อาศัย หรือใช้ประกอบกิจการอื่น ๆ เพื่อหารายได้ เว้นแต่ ทรัพย์สินดังกล่าวจะเป็นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งปิดไว้ตลอดปีและเจ้าของมิได้อยู่เอง หรือให้ผู้อื่นอยู่นอกจากคนเฝ้า ในโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ หรือในที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกัน ตามมาตรา 9 (5) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 หรือเป็นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งเจ้าของอยู่เองหรือให้ผู้แทนอยู่เฝ้ารักษา และซึ่งมิได้ใช้เป็นที่ไว้สินค้าหรือประกอบการอุตสาหกรรม ตามมาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ได้กำหนดการลดหย่อนภาษี ซึ่งจะคำนวณแต่เดือนเต็ม ในกรณีทรัพย์สินถูกรื้อถอน หรือทำลายระหว่างปี หรือทรัพย์สินทำขึ้นระหว่างปี ให้ประเมินค่ารายปีทรัพย์สินเฉพาะส่วนที่ใช้ประโยชน์ได้จากทรัพย์สินเท่านั้น สำหรับทรัพย์สินที่เจ้าของโรงเรือนติดตั้งส่วนควบที่สำคัญ มีลักษณะเป็นเครื่องจักรกลไก เครื่องกระทำหรือเครื่องกำเนิดสินค้าเพื่อใช้ดำเนินการอุตสาหกรรมบางอย่างในโรงเรือน ให้ลดค่ารายปีลงเหลือ 1 ใน 3 ของค่ารายปีของทรัพย์สินที่รวมทั้งส่วนควบนั้น

การจัดเก็บภาษีพนักงานเจ้าหน้าที่จะประเมินค่ารายปีของทรัพย์สินที่เสียภาษี โดยประเมินจากจำนวนเงินที่ทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ และหากทรัพย์สินให้เช่าให้ถือว่าค่าเช่า คือ ค่ารายปี แต่ถ้ามีเหตุอันสมควรที่ทำให้เห็นว่าค่าเช่านั้นไม่ใช่จำนวนเงินอันสมควรให้เช่าได้ หรือกรณีค่าเช่าไม่ได้ พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้ โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ตามหลักเกณฑ์ ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนด เมื่อหาค่ารายปีได้แล้วจึงนำมาคิดคำนวณภาษีโดยคิดในอัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี

$$\text{ภาษีโรงเรือนและที่ดิน} = \text{ค่ารายปี} \times 12.5\%$$

ภาษีโรงเรือนและที่ดินในเขตขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใด องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นมีอำนาจจัดเก็บเป็นรายได้ของตนเอง โดยมีข้อจำกัดทางกฎหมายของภาษีโรงเรือนและที่ดินต่อการพัฒนาธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ดังนี้

1) คำนิยาม

จากการศึกษาสาระสำคัญของพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 พบว่า

- มาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัตินี้ มิได้มีการกำหนดความหมายของคำว่า โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นไว้อย่างชัดเจน ซึ่งกำหนดไว้แต่เพียงว่า โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ให้กินความหมายถึงแพด้วย ส่วนที่ดินให้กินความถึงน้ำ ปอน้ำ สระน้ำ ฯลฯ จึงมิได้มีการกำหนดคำจำกัดความไว้อย่างชัดเจนว่า โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นตามความหมายในพระราชบัญญัตินี้หมายถึงทรัพย์สินที่มีลักษณะอย่างไร ทำให้ต้องอาศัยการตีความและเกิดปัญหาในการวินิจฉัยว่าทรัพย์สินใดที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินบ้างเช่นกัน

การตีความนั้นจะขึ้นอยู่กับผู้พิจารณาว่าจะให้ความสำคัญกับเรื่องใดเป็นหลักในการพิจารณา เพราะการให้ความสำคัญกับประเด็นในการพิจารณาที่ต่างกัน ไม่ว่าจะเป็นเรื่องของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นจะต้องเป็นทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดรายได้แก่เจ้าของหรือไม่ ทรัพย์สินนั้นจะต้องมีลักษณะยึดติดกับพื้นดินในลักษณะถาวร หรือทรัพย์สินนั้นจะต้องมีลักษณะที่เข้าอยู่อาศัย ที่ไว้สินค้า หรือที่ประกอบอุตสาหกรรมได้หรือไม่ จึงจะถือว่าทรัพย์สินนั้นเป็นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่ต้องเสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนด ความไม่แน่นอนชัดเจนของข้อกำหนดที่กำหนดไว้ ทำให้ทรัพย์สินบางอย่างกลายเป็นปัญหาในการพิจารณาว่า ทรัพย์สินนั้นต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือไม่ ดังนั้น การวินิจฉัยที่ออกมาย่อมมีความแตกต่างกัน ซึ่งจะไม่มีความมาตรฐานและหลักเกณฑ์ที่จะรับรองว่าทรัพย์สินนั้น ๆ เป็นทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมายหรือไม่

- มาตรา 6 แห่งพระราชบัญญัตินี้ได้กำหนดความหมายของที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น คือ ที่ดินซึ่งปลูกสร้างโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ และบริเวณต่อเนื่องกันซึ่งตามปกติใช้ไปด้วยกันกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ โดยการให้ความหมายตามบทบัญญัติดังกล่าวเป็นเพียงการให้ความหมายในลักษณะกว้าง ๆ มิได้มีหลักเกณฑ์ในการพิจารณาที่ชัดเจนว่าบริเวณต่อเนื่องกับที่ดินที่เข้าข่ายต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินนั้นจะต้องมีคุณสมบัติอย่างไร ความไม่ชัดเจนดังกล่าวได้ก่อให้เกิดปัญหาความสับสนในการแบ่งแยกว่า ทรัพย์สินนั้นต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ เพราะพื้นที่ที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ในบางครั้งอาจมีลักษณะเข้าหลักเกณฑ์การเสีย

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน หรือเสียภาษีบำรุงท้องที่ก็ได้ ซึ่งตามปกติ ผู้เป็นเจ้าของที่ดินจะมีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 อยู่แล้ว จึงทำให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติว่า ที่ดินในกรณีใดที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน และที่ดินในกรณีใดที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ดังเช่น กรณีพื้นที่ผู้ประกอบการที่เป็นสนามกอล์ฟเป็นทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยถือว่าเป็นบริเวณต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ หรือไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ 7) ได้พิจารณาแล้วเห็นว่าตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 บัญญัติให้ผู้รับประเมินชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น กับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้น และมาตรา 6 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ได้อธิบายความหมายของที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ไว้ว่า เป็นบริเวณต่อเนื่องกัน ซึ่งตามปกติใช้ไปด้วยกันกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ และกรณีสนามกอล์ฟนี้เห็นได้ว่า บริเวณที่เป็นสนามกอล์ฟมิใช่บริเวณต่อเนื่อง ซึ่งใช้ไปด้วยกันกับอาคารสโมสรหรืออาคารบริการต่าง ๆ ในทางตรงกันข้าม อาคารหรือสิ่งปลูกสร้างต่าง ๆ ในบริเวณสนามกอล์ฟ กลับเป็นส่วนที่ใช้ประกอบเพื่ออำนวยความสะดวกแก่ผู้ใช้สนามกอล์ฟ ซึ่งสนามกอล์ฟแต่ละแห่งอาจมีอาคารบริการที่มีขนาดหรือมีจำนวนแตกต่างกัน สาระสำคัญของสนามกอล์ฟจึงอยู่ที่บริเวณสนามกอล์ฟ มิใช่อาคารบริการ ดังนั้น สนามกอล์ฟจึงมิใช่ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 แต่เป็นที่ดินที่เจ้าของที่ดินมีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

อย่างไรก็ตาม กระทรวงมหาดไทยได้พิจารณาและมีความเห็นที่ต่างออกไป ซึ่งเห็นว่าสนามกอล์ฟนั้นมิใช่ที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ แต่เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ตามความนัยมาตรา 6 (2) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 เนื่องจากสนามกอล์ฟมิใช่ที่ดินว่างเปล่า แต่เป็นที่ดินที่ได้มีการก่อสร้างและปรับปรุงเพิ่มเติมอุปกรณ์ต่าง ๆ หลายอย่างลงไป เช่น หลุมทราย บ่อน้ำ ลานหญ้า หลุมกอล์ฟ รวมทั้งที่พักระหว่างทาง ถนน และสะพาน เพื่อให้มีสภาพเป็นสถานที่ตีกอล์ฟ ซึ่งแตกต่างไปจากที่ดินทั่ว ๆ ไป จึงควรอยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน

จากปัญหาดังกล่าว มีความจำเป็นอย่างยิ่งที่กฎหมายควรที่จะกำหนดขอบเขตในการพิจารณาไว้ให้ชัดเจนมากกว่านี้ คือ ควรมีการกำหนดอาณาเขตของที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นไว้ โดยพิจารณาตามขนาดของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอื่น เช่น

กำหนดให้ที่ดินที่ถือเป็นบริเวณต่อเนื่องใช้ประโยชน์ไปด้วยกันมีขนาดไม่เกินหนึ่งเท่าของจำนวนเนื้อที่สิ่งปลูกสร้าง ซึ่งเป็นการกำหนดเพดาน โดยกำหนดสัดส่วนที่สัมพันธ์กับขนาดของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น และวางกรอบหลักเกณฑ์กลางเกี่ยวกับการใช้ประโยชน์ ซึ่งอาจเป็นหนทางหนึ่งที่จะจำกัดกรอบการใช้ดุลยพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่¹⁶ และทำให้การประเมินทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีรวมถึงการประเมินฐานภาษีมีความชัดเจนแน่นอน และนำไปสู่ความง่ายและความแน่นอนในการประเมินภาษีอากรมากขึ้น

2) ฐานภาษี

มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 กำหนดให้มีการเสียภาษีตามค่ารายปีของทรัพย์สิน ซึ่งค่ารายปี หมายความว่า จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ และให้ถือว่าค่าเช่า คือ ค่ารายปี ในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นให้เช่า ดังนั้น หากพนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมีใช้จำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เช่าได้ หรือเป็นกรณีที่ให้เช่าไม่ได้ เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้ โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ อีกทั้ง การประเมินค่าภาษีนี้ กฎหมายได้กำหนดไว้แต่เพียงว่าให้นำค่ารายปีของปีที่ล่วงมาแล้วเป็นหลักสำหรับการคำนวณค่าภาษีที่จะต้องเสียในปีต่อมา

จึงกล่าวโดยสรุปได้ว่า ค่ารายปีเป็นจำนวนค่าเช่าสมมติ ซึ่งเป็นเพียงสิ่งสะท้อนให้เห็นถึงมูลค่าของทรัพย์สินเท่านั้น ไม่สามารถนำมาใช้เป็นฐานภาษีได้ เพราะตามหลักการภาษีทรัพย์สินแล้ว จะต้องใช้มูลค่าที่แท้จริงของทรัพย์สิน หรือค่ารายปีของทรัพย์สินที่รัฐกำหนดเป็นฐานภาษี ดังนั้น ค่ารายปี ในความหมายของภาษีทรัพย์สินจึงหมายถึง “ค่าสมมติ” ซึ่งโดยหลักการรัฐต้องมีการกำหนดราคาขั้นต่ำ ตามสภาพหรือสภาพแวดล้อมของทรัพย์สินไว้ ซึ่งก็คือ ค่ารายปี ที่พึงได้จากทรัพย์สินนั้น ฐานการคิดคำนวณจึงควรอยู่ที่มูลค่าราคาเช่าตามราคาประเมินของสำนักงานประเมินราคาทรัพย์สิน ที่จะต้องทำหน้าที่ในการกำหนดค่ารายปี มิใช่การใช้ราคาเช่าที่ได้รับเป็นฐานภาษี¹⁷ แต่กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดินมิได้กำหนดเช่นนั้น ในทางปฏิบัติจึงมีการใช้ราคาเช่าที่ได้รับที่ผู้ประกอบการแต่ละรายเป็นผู้กำหนดมาเป็นฐานในการคำนวณภาษี

¹⁶ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, เรื่องเดียวกัน, หน้า 106-111.

¹⁷ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, เรื่องเดียวกัน, หน้า 264.

โดยราคาค่าเช่าที่ได้รับจะมีความแตกต่างกันไป ไม่มีหลักเกณฑ์หรือมาตรฐานในการกำหนดราคาค่าเช่าที่ชัดเจน

โดยทั่วไป ผู้ประกอบการแต่ละรายมีการกำหนดราคาค่าเช่าไม่เท่ากัน ทั้ง ๆ ที่ทรัพย์สินที่ให้เช่ามีลักษณะและขนาดเท่ากัน เพราะฉะนั้น การจัดเก็บภาษีในทางปฏิบัติที่ใช้ราคาค่าเช่าที่ได้รับเป็นฐานในการคำนวณภาษี จึงเป็นการจัดเก็บภาษีที่ไม่เป็นธรรม เพราะราคาค่าเช่ามีความแตกต่างกันตามดุลยพินิจของผู้ให้เช่า อันเนื่องจากกฎหมายมิได้มีการกำหนดและประเมินค่ารายปีที่ชัดเจนเอาไว้ และผลของการที่ราคาค่าเช่าแตกต่างกันนั้น จะเป็นผลให้ทรัพย์สินแต่ละแห่งที่มีขนาดเท่ากันและตั้งอยู่ในบริเวณเดียวกัน เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินไม่เท่ากัน อีกทั้ง ค่าเช่าที่อาจกำหนดได้แน่นอนก็จะเป็นกรณีของบริษัทข้ามชาติหรือบริษัทใหญ่ ๆ แต่ถ้าเป็นบุคคลธรรมดาหรือบริษัทเล็ก ๆ จะไม่มีใบเสร็จรับเงินหรือสัญญาเช่าที่แน่นอนและไม่สามารถตรวจสอบได้ เป็นเรื่องยุ่งยากมากในทางปฏิบัติ

นอกจากการนำราคาค่าเช่าที่ได้รับ ที่ไม่มีกรอบหรือหลักเกณฑ์ในการกำหนดที่ชัดเจนมาเป็นฐานภาษีแล้ว พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ยังมีปัญหาในเรื่องการใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงานในการกำหนดฐานภาษี คือ มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัตินี้กำหนดไว้เพียงแต่ให้ค่ารายปี คือ จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ และยังกำหนดให้เจ้าหน้าที่มีอำนาจในการประเมินค่ารายปีได้ หากเห็นว่าค่ารายปีนั้นเป็นค่ารายปีที่ไม่ถูกต้อง หรือเป็นกรณีที่ค่ารายปี ไม่ได้ โดยมีได้มีการกำหนดถึงกระบวนการประเมินค่ารายปีไว้ จึงเป็นการเปิดโอกาสให้พนักงานเจ้าหน้าที่ใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาแบบขาดหลักเกณฑ์ โดยใช้ดุลยพินิจในการประเมินค่ารายปีเป็นกรณี ๆ ไป¹⁸ ซึ่งขาดมาตรฐานในการพิจารณา ไม่มีกรอบหรือตัวแบบในการประเมินตรวจสอบว่าค่ารายปีที่พนักงานเจ้าหน้าที่ใช้ดุลยพินิจ ในการประเมินนั้นจะมีความถูกต้องและเป็นธรรมกับผู้ประกอบการผู้เสียภาษีทุกคน ส่งผลต่อความแน่นอนและขัดกับหลักความเป็นธรรมด้วย เนื่องจากค่ารายปีที่ถูกใช้เป็นฐานในการประเมินภาษี ไม่มีหลักเกณฑ์ในการประเมินที่ชัดเจน แต่ขึ้นอยู่กับการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ ที่อาจเป็นช่องทางให้เกิดการรั่วไหลของภาษีได้

การที่กฎหมายเปิดโอกาสให้พนักงานเจ้าหน้าที่สามารถใช้ดุลยพินิจในการประเมินค่ารายปี และพิจารณาว่าทรัพย์สินใดที่เข้าข่ายเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินบ้างดังกล่าว เป็นลักษณะที่ไม่สะท้อนหลักความเป็นธรรมตามหลักเกณฑ์ภาษีที่ดี เนื่องจากการใช้ดุลยพินิจของ

¹⁸ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, เรื่องเดียวกัน, หน้า 212 - 218.

เจ้าหน้าที่ในบางครั้ง อาจเป็นการเอื้อประโยชน์ต่อตนเอง ผู้มีอำนาจ หรือญาติพี่น้องได้ ทำให้ผู้ที่ควรเสียภาษีมากอาจได้รับการช่วยเหลือจากพนักงานด้วยการประเมินราคาค่าเช่าที่ต่ำกว่าความเป็นจริงเพื่อให้เสียภาษีน้อยลง หรือการพิจารณาว่าทรัพย์สินนั้นไม่เข้าข่ายเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน แต่เข้าข่ายเสียภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งจะเสียภาษีในอัตราที่ต่ำกว่าภาษีโรงเรือนและที่ดินมาก ผู้ครอบครองทรัพย์สินแต่ละคนอาจได้รับการประเมินด้วยวิธีการตีความจากพนักงานเจ้าหน้าที่แต่ละคนในลักษณะที่ต่างกัน ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรม ขัดกับหลักความสามารถในการชำระภาษี เนื่องจากการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ อาจทำให้ผู้ที่ครอบครองทรัพย์สินมูลค่าสูงมีภาระภาษีน้อยกว่าผู้ที่ครอบครองทรัพย์สินในมูลค่าที่ต่ำกว่าได้ เช่น บริษัทเอกชนแห่งหนึ่ง ผู้เป็นเจ้าของห้องชุดจำนวนมาก ให้เช่าห้องชุดในอัตราค่าเช่าเดือนละ 8,000 บาท โดยแบ่งค่าเช่าที่ได้รับเป็นค่าเช่าสำหรับห้องชุดหนึ่ง และค่าเช่าสำหรับเฟอร์นิเจอร์อีกห้องหนึ่ง ซึ่งหากเสียภาษีอย่างถูกต้องบริษัทนี้จะเสียภาษี สำหรับห้องชุดนี้เป็นจำนวนทั้งสิ้น 12,000 บาท ต่อปี แต่ด้วยการแบ่งค่าเช่าออกเป็นสองส่วนเช่นนี้ จะทำให้บริษัทแห่งนี้เสียภาษีเพียง 6,000 บาท ต่อปี

แม้วิธีการนี้ ตามความเห็นของท่านสุวัฒน์ ไวยุพัฒน์ ทายคำพิพากษาฎีกาที่ 4282/2542 ความว่า “การกำหนดค่าเช่าห้องและค่าเช่าเฟอร์นิเจอร์ ค่าบริการต่าง ๆ แยกจากกันนั้น ดูเหมือนศาลฎีกาจะยอมรับว่าสามารถกระทำได้ แต่ในความเป็นจริงแล้ว การแยกค่าเช่า ค่าเฟอร์นิเจอร์ออกจากกันนั้น ยังไม่เป็นที่ยอมรับ ทั้งนี้เนื่องจากการที่เจ้าของห้องหรือเจ้าของโรงเรือนนั้น นำห้องเช่าหรือโรงเรือนที่มีเครื่องอำนวยความสะดวกอยู่ด้วย ค่าเช่าที่เป็นค่าเฟอร์นิเจอร์นั้น ก็ต้องถือว่าเป็นส่วนหนึ่งของค่าเช่าด้วย แต่จะเป็นค่ารายปีหรือไม่นั้นต้องพิจารณาอีกว่า ค่าเช่านั้นเป็นค่าเช่าอันสมควรหรือไม่ หากต่ำไป หรือสูงเกินไป เจ้าพนักงานก็สามารถประเมินตามสมควรได้”¹⁹

ตามตัวอย่างข้างต้นนี้ ย่อมแสดงให้เห็นได้ว่า เจ้าพนักงานสามารถใช้ดุลยพินิจได้ ซึ่งบริษัทแห่งนี้ ก็ได้ร้องขอให้เจ้าพนักงานใช้ดุลยพินิจประเมินค่ารายปีลดลงห้องหนึ่ง เพื่อลดภาระภาษีของตน

3) อัตราภาษี

กรณีการกำหนดให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี ซึ่งเป็นการเก็บภาษีในอัตราคงที่กับทรัพย์สินทุกประเภทที่เข้าข่ายเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน จึงไม่มีความสอดคล้องกับหลักความสามารถในการชำระภาษีที่ผู้มีความสามารถมากต้องชำระภาษีในอัตราที่

¹⁹ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, เรื่องเดียวกัน, หน้า 238.

มากกว่าผู้ที่มีความสามารถน้อย เพราะการจัดเก็บภาษีในอัตราคงที่ จะทำให้ผู้ประกอบการที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินที่ได้รับค่าเช่ามากกว่าหรือมีรายได้จากทรัพย์สินมากกว่าเสียภาษีในอัตราที่เท่ากับผู้ประกอบการเจ้าของทรัพย์สินที่ได้รับค่าเช่าน้อยกว่า ทั้ง ๆ ที่ผู้ประกอบการที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดรายได้สูงกว่าย่อมเป็นผู้ที่มีความสามารถในการชำระภาษีมากกว่าผู้ประกอบการเป็นเจ้าของทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดรายได้ต่ำกว่า

4) ข้อยกเว้น

กรณีการกำหนดข้อยกเว้นในมาตรา 9 และมาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 จะเห็นว่า เป็นการกำหนดข้อยกเว้นโดยคำนึงถึงลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินเท่านั้น มิได้มีการนำมูลค่าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง ตลอดจนที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้นมาประกอบการพิจารณาข้อยกเว้นแต่อย่างใด ซึ่งการกำหนดข้อยกเว้นในลักษณะนี้ จะทำให้เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างและที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ที่เจ้าของใช้อยู่อาศัยเองหรือปิดว่างไว้ได้รับการยกเว้นเหมือนกันทั้งหมด โดยข้อยกเว้นนี้จะเป็นผลให้ผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินที่มีมูลค่ามากกว่าได้รับการยกเว้นเท่ากับผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินที่มีมูลค่าน้อยกว่า ซึ่งเป็นลักษณะของความไม่เป็นธรรม ระหว่างผู้ที่มีฐานะหรือครอบครองทรัพย์สินในมูลค่าที่แตกต่างกันมาก และอาจเป็นการส่งเสริมการสะสมที่ดิน ซึ่งจะไม่เกิดประโยชน์อันใด เช่น นายไฟเป็นเจ้าของบ้านและที่ดินมูลค่า 1,000,000 บาท นายลมเป็นเจ้าของบ้านและที่ดินมูลค่า 100,000 บาท โดยนายไฟและนายลมได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 เนื่องจากทั้งนายไฟและนายลมได้ใช้บ้านและที่ดินดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัย และบ้านที่อยู่อาศัยดังกล่าวมีขนาดเข้าข้อยกเว้นตามมาตรา 22 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

จากตัวอย่างจะเห็นว่า นายไฟและนายลมซึ่งครอบครองทรัพย์สินมูลค่าต่างกันมาก แต่ได้รับการยกเว้นในลักษณะเดียวกันนั้น ไม่สามารถสะท้อนหลักความเป็นธรรมตามหลักความสามารถในการเสียภาษีได้ เพราะเมื่อนำมูลค่าทรัพย์สินของนายไฟและนายลมมาเปรียบเทียบในเบื้องต้นจะพบว่า นายไฟจะได้รับประโยชน์จากการยกเว้นภาษีเป็นมูลค่าถึง 1,000,000 บาท ส่วนนายลมจะได้รับประโยชน์จากการยกเว้นภาษีเพียง 100,000 บาท ซึ่งหากนำมาเปรียบเทียบกันแล้ว นายไฟจะได้รับประโยชน์จากการยกเว้นภาษีมากกว่านายลม²⁰

²⁰ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, เรื่องเดียวกัน, หน้า 236.

ฉะนั้น การกำหนดข้อยกเว้นข้อลดหย่อนทางภาษี โดยคำนึงถึงเพียงลักษณะการใช้ประโยชน์และขนาดของทรัพย์สิน โดยไม่ได้คำนึงถึงมูลค่าของทรัพย์สินซึ่งเป็นสิ่งที่สะท้อนความสามารถในการชำระภาษีของแต่ละคน ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 เป็นการจัดเก็บภาษีที่ไม่เป็นธรรมตามหลักความสามารถในการชำระภาษี และไม่ส่งเสริมให้เป็นที่ดินที่มีอยู่อย่างจำกัดมาพัฒนาใช้ประโยชน์

นอกจากนี้ กรณีของนิติบุคคล หากพิจารณาตามแนวคำพิพากษาศาลฎีกาแล้ว จะเห็นได้ว่าหากนิติบุคคลอ้างว่า สำนักงานประกอบธุรกิจ สำนักงานสาขาของธนาคาร โรงอาหารที่พักของคนงาน ซึ่งเมื่อเลิกงานแล้วกลับบ้านไม่ได้ จำเป็นต้องค้างคืนอยู่ ศาลจะตัดสินว่า เป็นกรณีที่ไม่ถือว่านิติบุคคลนั้นอยู่เองหรือให้ผู้แทนอยู่เฝ้ารักษา ซึ่งในเรื่องนี้หากพิจารณาโดยสภาพแล้ว ในทางปฏิบัติแล้วเป็นการยากมากที่จะเทียบเคียงกับกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นผู้อยู่เองหรือผู้แทนอยู่เฝ้ารักษา

จ) การประเมิน

วิธีการประเมินภาษีเป็นอีกเรื่องหนึ่งซึ่งส่งผลต่อความง่ายและความสะดวกในการจัดเก็บภาษีเช่นกัน โดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 กำหนดให้ใช้วิธีการประเมินภาษีโดยเจ้าพนักงาน ซึ่งกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเป็นผู้ยื่นแบบประเมินภาษี หลังจากนั้นเจ้าพนักงานจะตรวจสอบและประเมินค่าภาษี ซึ่งปัญหาที่เกิดขึ้น คือ การประเมินภาษีโดยเจ้าพนักงานนั้น เป็นการประเมินโดยปราศจากกรอบหรือหลักเกณฑ์ที่ชัดเจน เนื่องจากกฎหมายมิได้บัญญัติเอาไว้ เป็นผลให้การประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินมีปัญหาในเรื่องการยอมรับจากผู้เสียภาษี ในขณะที่ผู้เสียภาษีก็ไม่สามารถทราบล่วงหน้าถึงจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระได้ ต้องรอให้พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินภาษีก่อน ซึ่งจะใช้เวลาประมาณ 1-2 เดือน ซึ่งความไม่แน่ชัดในวิธีการประเมินและความล่าช้าในการประเมินภาษีนี้ จะส่งผลต่อความยินยอมในการเสียภาษีโดยสมัครใจของผู้เสียภาษีได้ และเมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีความสมัครใจในการเสียภาษีลดลง ความเป็นไปได้ในการจัดเก็บภาษีก็จะลดลงตามไปด้วย อีกทั้ง กรณีของผู้รับประเมินยื่นคำร้องขอลดหรือปลดค่าภาษีกรณีที่ทรัพย์สินว่างลงหรือชำรุดจึงต้องซ่อมแซมส่วนสำคัญ กฎหมายให้อำนาจแก่พนักงานเจ้าหน้าที่จะลดค่าภาษีลงตามส่วนที่เสียหาย หรือ ปลดค่าภาษีทั้งหมดก็ได้ การที่กฎหมายใช้คำว่า “ลดหรือปลดก็ได้” นั้นมีข้อสังเกตว่า กรณีเช่นนี้เป็นเรื่องที่ถูกกฎหมายได้ให้ดุลยพินิจแก่เจ้าพนักงานอย่างกว้างขวาง โดยปราศจากขอบเขตแนวทางการปฏิบัติ

2.6.2 ภาษีบำรุงท้องที่

เมื่อผู้ประกอบการธุรกิจจอสั่งหาริมทรัพย์ได้กรรมสิทธิ์ในที่ดิน หรือครอบครองอยู่ในที่ดินที่ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของตนเอง ซึ่งคำว่าที่ดินนี้ คือ พื้นที่ดิน และพื้นที่ที่เป็นภูเขาหรือที่มีน้ำ²¹ เพื่อใช้ในการประกอบธุรกิจจอสั่งหาริมทรัพย์ ไม่ว่าจะก่อสร้างเป็นโรงแรม ห้างสรรพสินค้า อพาร์ตเมนต์ หรืออาคารชุด ก็ตาม จะถือว่าเป็นเจ้าของที่ดิน และมีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่จากราคาปานกลางของที่ดิน ตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ที่ท้ายพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 เว้นแต่ ที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินอยู่แล้ว ตามมาตรา 8 (8) แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

โดยผู้ประกอบการจะต้องชำระภาษีในอัตราภาษีที่กำหนดไว้ ตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ที่ท้ายพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ซึ่งจะแบ่งเป็น 34 อัตราตามราคาปานกลางของที่ดินโดยอัตราที่ 1-33 เป็นอัตราภาษีของราคาปานกลางที่ไม่เกินไร่ละ 30,000 บาท ซึ่งจะเสียภาษีประมาณไร่ละ 70 บาท และอัตราที่ 34 เป็นอัตราภาษีของราคาปานกลางที่เกินไร่ละ 30,000 บาท ให้เสียภาษีสำหรับราคาปานกลางของที่ดิน 30,000 บาทแรก ให้เสียภาษี 70 บาท สำหรับราคาปานกลางของที่ดินส่วนที่เกิน 30,000 บาท ให้เสียทุก ๆ 10,000 บาท ต่อ 25 บาท ของราคาปานกลาง สำหรับที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพจะเสียภาษีเพิ่มขึ้นอีก 1 เท่า

ซึ่งจะมีส่วนลดและค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ ให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวงตามมาตรา 11 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ซึ่งปัจจุบันนี้ การลดหย่อนที่ดินไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ จะถือตามเกณฑ์ในมาตรา 22 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 อันกำหนดให้เฉพาะบุคคลธรรมดาซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินแปลงเดียวหรือหลายแปลงที่อยู่ในจังหวัดเดียวกัน และใช้ที่ดินนั้นเป็นที่อยู่อาศัยของตน เป็นที่เลี้ยงสัตว์ของตน หรือประกอบกิจการของตน ซึ่งจะเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในกฎหมาย

ในทางปฏิบัติเจ้าหน้าที่จะคำนวณหาค่าภาษีต่อไร่ของผู้มีหน้าที่เสียภาษี ดังนี้

$$\text{ค่าภาษีต่อไร่} = \frac{(\text{ราคาปานกลางที่ดิน} \times 25) - 5}{10,000}$$

²¹ มาตรา 6 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508.

เมื่อได้ค่าภาษีต่อไร่แล้ว ก็จะนำไปคูณกับเนื้อที่ดินที่อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีจริงอีกครั้ง
หนึ่ง

อย่างไรก็ตาม จากการศึกษาพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 พบข้อจำกัด
ทางกฎหมายของภาษีบำรุงท้องที่ต่อการพัฒนาธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ดังนี้

1) อัตราภาษี

ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ผู้เป็นเจ้าของที่ดินมีหน้าที่เสียภาษีจาก
ราคาปานกลางของที่ดิน ตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ที่ท้ายพระราชบัญญัตินี้

ตารางที่ 2.1 บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา 7

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน	ภาษีไร่ละ		หมายเหตุ
		บาท	สต.	
1	ไม่เกินไร่ละ 200 บาท	-	50	
2	เกินไร่ละ 200 บาท ถึงไร่ละ 400 บาท	1	-	(1) ที่ ดิน ที่ ใ ช้
3	เกินไร่ละ 500 บาท ถึงไร่ละ 600 บาท	2	-	ประกอบบริการกิจกรรม
4	เกินไร่ละ 600 บาท ถึงไร่ละ 800 บาท	3	-	เฉพาะประเภทไม้ล้มลุก
5	เกินไร่ละ 800 บาท ถึงไร่ละ 1,000 บาท	4	-	ให้เสียถึงอัตรา แต่ถ้า
6	เกินไร่ละ 1,000 บาท ถึงไร่ละ 1,200 บาท	5	50	เจ้าของที่ดินประกอบบริการ
7	เกินไร่ละ 1,200 บาท ถึงไร่ละ 1,400 บาท	7	-	กิจกรรมประเภทไม้ล้มลุก
8	เกินไร่ละ 1,400 บาท ถึงไร่ละ 1,600 บาท	8	-	นั้นด้วยตนเอง ให้เสีย
9	เกินไร่ละ 1,600 บาท ถึงไร่ละ 1,800 บาท	9	-	อย่างสูงไม่เกินไร่ละ 5
10	เกินไร่ละ 1,800 บาท ถึงไร่ละ 2,000 บาท	10	-	บาท
11	เกินไร่ละ 2,000 บาท ถึงไร่ละ 2,200 บาท	11	-	
12	เกินไร่ละ 2,200 บาท ถึงไร่ละ 2,400 บาท	12	-	(2) ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า
13	เกินไร่ละ 2,400 บาท ถึงไร่ละ 2,600 บาท	13	-	หรือไม่ได้ทำประโยชน์
14	เกินไร่ละ 2,600 บาท ถึงไร่ละ 2,800 บาท	14	-	ตามควรแก่สภาพของ
15	เกินไร่ละ 2,800 บาท ถึงไร่ละ 3,000 บาท	15	-	ที่ดินให้เสียเพิ่มขึ้นอีก
16	เกินไร่ละ 3,000 บาท ถึงไร่ละ 3,500 บาท	17	50	หนึ่งเท่า
17	เกินไร่ละ 3,500 บาท ถึงไร่ละ 4,000 บาท	20	-	
18	เกินไร่ละ 4,000 บาท ถึงไร่ละ 4,500 บาท	22	50	

ตารางที่ 2.1 บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา 7 (ต่อ)

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน	ภาษีไร่ละ		หมายเหตุ
		บาท	สต.	
19	เกินไร่ละ 4,500 บาท ถึงไร่ละ 5,000 บาท	25	-	
20	เกินไร่ละ 5,000 บาท ถึงไร่ละ 5,500 บาท	27	50	
21	เกินไร่ละ 5,500 บาท ถึงไร่ละ 6,000 บาท	30	-	
22	เกินไร่ละ 6,000 บาท ถึงไร่ละ 6,500 บาท	32	50	
23	เกินไร่ละ 6,500 บาท ถึงไร่ละ 7,000 บาท	35	-	
24	เกินไร่ละ 7,000 บาท ถึงไร่ละ 7,500 บาท	37	50	
25	เกินไร่ละ 7,500 บาท ถึงไร่ละ 8,000 บาท	40	-	
26	เกินไร่ละ 8,000 บาท ถึงไร่ละ 8,500 บาท	42	50	
27	เกินไร่ละ 8,500 บาท ถึงไร่ละ 9,000 บาท	45	-	
28	เกินไร่ละ 9,000 บาท ถึงไร่ละ 9,500 บาท	47	50	
29	เกินไร่ละ 9,500 บาท ถึงไร่ละ 10,000 บาท	50	-	
30	เกินไร่ละ 10,000 บาท ถึงไร่ละ 15,000 บาท	55	-	
31	เกินไร่ละ 15,000 บาท ถึงไร่ละ 20,000 บาท	60	-	
32	เกินไร่ละ 20,000 บาท ถึงไร่ละ 25,000 บาท	65	-	
33	เกินไร่ละ 25,000 บาท ถึงไร่ละ 30,000 บาท	70	-	
34	เกินไร่ละ 30,000 บาท ให้เสียภาษีไร่ละ ดังต่อไปนี้	80	-	

(1) สำหรับราคาปานกลางของที่ดิน 30,000 บาทแรก ให้เสียภาษี 70 บาท

(2) สำหรับราคาปานกลางของที่ดินส่วนที่เกิน 30,000 บาท ให้เสียทุกๆ 10,000 บาท ต่อ 25 บาท เศษของ 10,000 บาท ถ้าถึง 5,000 บาท ให้ถือเป็น 10,000 บาท ถ้าไม่ถึง 5,000 บาท ให้ปัดทิ้ง

หมายเหตุ 1) ที่ดินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่

(1) เศษของไร่ให้คิดในอัตราลดลงตามส่วน

(2) เศษของหนึ่งตารางวา ให้ปัดทิ้ง

2) เมื่อคำนวณภาษีแล้ว เศษของ 10 สตางค์ ให้ปัดทิ้ง

เมื่อพิจารณาถึงบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่แล้ว จะเห็นว่า ภาษีบำรุงท้องที่เป็นภาษีที่กำหนดอัตราภาษีตามชั้นของราคาปานกลางที่ดินไว้ 34 ชั้น โดยทรัพย์สินที่มีราคาปานกลางของที่ดินต่ำกว่าไร่ละ 30,000 บาท ส่วนใหญ่จะเสียภาษีเฉลี่ยอัตราร้อยละ 0.5 ของราคาปานกลาง ส่วนที่ดินที่มีราคาปานกลางสูงกว่าไร่ละ 30,000 บาท จะเสียภาษีในอัตราคงที่ร้อยละ 0.25 ของราคาปานกลางที่ดิน โดยการกำหนดอัตราภาษีในลักษณะนี้เป็นการกำหนดอัตราภาษีแบบถดถอย คือ ยิ่งที่ดินมีมูลค่าสูงเท่าใด กลับเสียภาษีในอัตราที่ลดลง ส่งผลให้ผู้ครอบครองทรัพย์สินมูลค่าต่ำต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงกว่าผู้ครอบครองทรัพย์สินมูลค่าสูง ซึ่งขัดกับหลักความสามารถในการชำระภาษี ตามหลักความเป็นธรรมในแนวเดียวกัน และจะไม่สะท้อนความเป็นธรรมตามหลักการภาษีท้องถิ่นที่ดี เนื่องจากสิ่งที่แสดงถึงความสามารถในการชำระภาษีได้อย่างสมเหตุสมผลตามหลักการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน คือ มูลค่าของที่ดินหรือทรัพย์สินที่ถือครอง เพราะฉะนั้นจึงไม่มีความเป็นธรรมที่กฎหมายกำหนดให้ที่ดินที่มีมูลค่าต่ำต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงกว่าที่ดินที่มีมูลค่าสูง และอาจเป็นเหตุให้เกิดการสะสมที่ดินมากขึ้น ด้วยราคาปานกลางของที่ดินที่ใช้ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ในปัจจุบันนี้เป็นไปตามพระราชบัญญัติกำหนดราคาปานกลางของที่ดินสำหรับการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2529 กำหนดให้ใช้ราคาปานกลางของที่ดินประจำปี พ.ศ. 2521-2524 มาใช้ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปี พ.ศ. 2530 และปีต่อไปตามที่จะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนด ซึ่งได้มีการใช้ราคาปานกลางของที่ดินประจำปี พ.ศ. 2521-2524 มาจนถึงปัจจุบัน เนื่องจากการปรับปรุงหลักเกณฑ์การประเมินราคาที่ดินและอัตราภาษีบำรุงท้องที่ให้เหมาะสมแก่สภาพการณ์ในปัจจุบัน รวมทั้งการปรับปรุงโครงสร้าง หลักเกณฑ์และอัตราการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ใหม่ยังไม่แล้วเสร็จ

เมื่อนำราคาปานกลางของที่ดินประจำปี พ.ศ. 2521-2524 มาเปรียบเทียบกับราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินเพื่อใช้ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมปี พ.ศ. 2555-2558 แล้ว พบว่าราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินสูงกว่าราคาปานกลางของที่ดินเป็นอย่างมาก เช่น ราคาปานกลางที่ดินที่คณะกรรมการซึ่งผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครแต่งตั้งได้กำหนดราคาปานกลางที่ดินที่ใช้ประเมินภาษีบำรุงท้องที่เป็นราคาที่ใช้ประเมินตั้งแต่ปี 2521-2524 โดยราคาต่ำสุด คือ ราคาปานกลางไร่ละ 1,600 บาท อัตราภาษีไร่ละ 8 บาท และสูงสุด คือ ราคาปานกลางไร่ละ 9,000,000

บาท อัตราภาษีไร่ละ 22,495 บาท²² ในขณะที่ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินในเขตกรุงเทพมหานคร บริเวณถนนสีลม มีราคาประเมินไร่ละ 260,000,000-340,000,000 บาท²³

2) คำนิยาม

มาตรา 8 (8) แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 กำหนดให้ที่ดินที่ใช้ ต่อเนื่องกับโรงเรือนที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินอยู่แล้วไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ เช่น เจ้าของที่ดินแปลงหนึ่ง ปลูกบ้านให้ผู้อื่นเช่า ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ดังนั้นจึงได้รับยกเว้น ไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดินที่ปลูกบ้านนั้น อันแสดงให้เห็นถึงเจตนารมณ์ของ พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ที่ต้องการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่จากที่ดินที่ใช้เป็นที่ อยู่อาศัย ที่ดินที่เป็นที่ตั้งโรงเรือนว่างเปล่า โดยเจ้าของไม่ได้ใช้ที่ดินเพื่อประกอบการค้าหรือ ก่อให้เกิดรายได้ใด ๆ และที่ดินที่ประกอบเกษตรกรรม ซึ่งเป็นที่ดินที่มีได้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่ง ปลูกสร้าง ซึ่งข้อยกเว้นนี้ต้องอาศัยการตีความ กล่าวคือ ที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนและสิ่งปลูก สร้างมีความหมายครอบคลุมเพียงใด มีหลักเกณฑ์ในการพิจารณาอย่างไร เช่น มีที่ดินจำนวน 10 ไร่ ปลูกอาคารให้เช่าอยู่กลางที่ดินและได้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินแล้ว จะถือว่าเป็นที่ดินต่อเนื่อง หรือไม่ ปัญหาจะส่งผลต่อการปฏิบัติจัดเก็บภาษี เนื่องจากกฎหมายมิได้กำหนดหลักเกณฑ์หรือ สัดส่วนในการพิจารณาไว้ จึงต้องอาศัยการตีความหรือพิจารณาที่ดินเป็นราย ๆ ไป ตามแต่ดุลย พินิจของเจ้าพนักงาน ยิ่งกว่านั้น ในกรณีที่ผู้ประกอบการมีห้องชุดบางส่วนของอาคารชุด ซึ่งตาม ลักษณะของทรัพย์สินแล้ว ห้องชุดจะใช้เป็นที่อยู่อาศัย อันเป็นทรัพย์สินที่มีลักษณะเข้าข่ายต้อง เสียภาษีบำรุงท้องที่ หากมีห้องใดห้องหนึ่งให้เช่าหรือทำการค้าและได้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน แล้ว ห้องชุดอื่น ๆ ในอาคารนั้นจะได้รับการยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่ตามข้อยกเว้นด้วยหรือไม่ ถ้า ได้รับการยกเว้น ภาษีบำรุงท้องที่นี้จะมีฐานภาษีที่แคบ ถ้าไม่ได้รับการยกเว้น จะเป็นการเก็บภาษี ซ้ำซ้อนหรือไม่ เนื่องจากหลักกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด ที่ดินถือได้ว่าเป็นทรัพย์สินส่วนกลาง และ เจ้าของห้องชุดจะมีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินส่วนกลางตามอัตราส่วนกรรมสิทธิ์ที่กำหนดไว้

²²

ฝ่ายรายได้, **ภาษีท้องถิ่น** [ออนไลน์], 24 มกราคม 2556. แหล่งที่มา <http://203.155.220.217/dusit/PreServices/Revenue/>

²³

กรมประชาสัมพันธ์ สำนักนายกรัฐมนตรี, **สรุปราคาประเมินที่ดินบริเวณถนนสายสำคัญ ในเขตกรุงเทพมหานคร** [ออนไลน์], 19 ธันวาคม 2555. แหล่งที่มา http://www.prd.go.th/ewt_dl_link.php?nid=30174

2.6.3 ภาษีป้าย

ในการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ นอกจากอาคารและที่ดิน ซึ่งจะต้องเสียภาษีท้องถิ่นอย่างใดอย่างหนึ่งตามแต่กรณีแล้ว อีกสิ่งหนึ่งที่ขาดไม่ได้ในการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นั้น คือ ป้ายที่แสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมาย ที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่น เพื่อหารายได้หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะได้แสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใด ๆ ด้วยอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่เขียน แกะสลัก จารึก หรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น ดังนั้น ผู้ประกอบการผู้เป็นเจ้าของป้ายมีหน้าที่เสียภาษีป้าย และในกรณีที่หาเจ้าของป้ายไม่ได้ ผู้ประกอบการที่เป็นผู้ครอบครองอาคารหรือที่ดินที่ป้ายนั้นติดตั้งหรือแสดงอยู่จะเป็นผู้เสียภาษีป้ายตามลำดับ เว้นแต่ ป้ายดังกล่าวจะเป็นป้ายที่ได้รับการยกเว้น ดังต่อไปนี้

- 1) ป้ายที่แสดงไว้ ณ โรงแรมหรือสถานบริการและบริเวณของโรงแรมหรือสถานบริการนั้น เพื่อโฆษณามหาวิทยาลัย
- 2) ป้ายที่แสดงไว้ที่สินค้า หรือที่สิ่งหุ้มห่อ หรือบรรจุสินค้า
- 3) ป้ายที่แสดงไว้ในบริเวณงาน ที่จัดขึ้นเป็นครั้งคราว
- 4) ป้ายที่แสดงไว้ที่คน หรือสัตว์
- 5) ป้ายที่แสดงไว้ภายในอาคารที่ใช้ประกอบการค้า หรือประกอบกิจการอื่น หรือภายในอาคารซึ่งเป็นที่รโหฐาน ทั้งนี้เพื่อหารายได้ และแต่ละป้ายมีพื้นที่ไม่เกินที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่ไม่รวมถึงป้ายตามกฎหมายว่าด้วยทะเบียนพาณิชย์
- 6) ป้ายของราชการส่วนกลาง ราชการส่วนภูมิภาคหรือราชการส่วนท้องถิ่นตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน
- 7) ป้ายขององค์การที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล หรือตามกฎหมายว่าด้วยงานนั้น ๆ และหน่วยงานที่นำรายได้ส่งรัฐ
- 8) ป้ายของธนาคารแห่งประเทศไทย ธนาคารออมสิน ธนาคารอาคารสงเคราะห์ ธนาคารเพื่อการสหกรณ์ และบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย
- 9) ป้ายของโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่แสดงไว้ ณ อาคารหรือบริเวณของโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนนั้น
- 10) ป้ายของผู้ประกอบการเกษตรซึ่งค่าผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรของตน
- 11) ป้ายของวัด หรือผู้ดำเนินกิจการเพื่อประโยชน์แก่การศาสนาหรือการกุศลสาธารณะ โดยเฉพาะ
- 12) ป้ายของสมาคมหรือมูลนิธิ

13) ป้ายตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

โดยผู้ประกอบการจะเสียภาษีป้ายเป็นไปตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวง ซึ่งในปัจจุบันกำหนดอัตราภาษีป้ายไว้ ดังนี้

- (1) ป้ายที่มีอักษรไทยล้วน ให้คิดอัตรา 3 บาท ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร
- (2) ป้ายที่มีอักษรไทยปนกับอักษรต่างประเทศและหรือปนกับภาพและหรือเครื่องหมายอื่นให้คิดอัตรา 20 บาท ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร
- (3) ป้ายที่ไม่มีอักษรไทย หรือป้ายที่มีอักษรไทยบางส่วนหรือทั้งหมดอยู่ใต้หรือต่ำกว่าตัวอักษรต่างประเทศ ให้คิดอัตรา 40 บาท ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร

$$\text{ภาษีป้าย} = \frac{\text{พื้นที่ป้าย (ตารางเซนติเมตร)} \times \text{อัตราภาษี}}{500}$$

หากป้ายใดเมื่อคำนวณแล้ว มีภาษีต้องเสียต่ำกว่า 200 บาท ให้เสียภาษี 200 บาท

จากการศึกษาพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 พบข้อจำกัดทางกฎหมายของภาษีป้ายต่อการพัฒนารูจิสซิงหาริมทรัพย์ ดังนี้

1) คำนิยาม

พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ได้บัญญัติไว้ว่า “ในพระราชบัญญัตินี้ “ป้าย” หมายความว่า ป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่น เพื่อหารายได้หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะได้แสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใด ๆ ด้วยอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่เขียน แกะสลัก จารึก หรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น”

การที่กฎหมายให้คำนิยามของป้ายไว้เช่นนั้น จึงเป็นการกำหนดหลักเกณฑ์ให้ครอบคลุมป้ายอันแสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่น โดยแสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใด ๆ เพื่อการหารายได้ ก็จำเป็นต้องเสียภาษีเป็นจำนวนมาก ไม่ว่าป้ายนั้นจะมีลักษณะเฉพาะหรือลักษณะทั่วไปก็ตาม จึงขาดความชัดเจน จะต้องอาศัยการตีความกฎหมาย ซึ่งจะไม่เป็นธรรมและไม่สอดคล้องกับสภาพกาลสมัยนี้ต่อผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ เนื่องจากแต่ละฝ่ายจะมีความเห็นเป็นของตนเอง

2) อัตราภาษี

แม้ว่ากฎหมายภาษีป้ายได้มีเจตนารมณ์ส่งเสริมการอนุรักษ์เอกลักษณ์ไทยและการใช้ภาษาไทย แต่ก็ยังเป็นเจตนารมณ์ที่สวนทางกับการบังคับใช้กฎหมายภาษีป้าย เนื่องจากมีการกำหนดอัตราภาษีที่ต้องเสียภาษีต่ำกว่าป้ายละ 200 บาท ให้เสียภาษีป้ายละ 200 บาท และหากผู้ประกอบการจัดทำป้ายบอกทางเข้ามายังอาคารของตน ก็จำเป็นต้องรับภาระภาษีป้ายมากขึ้น

กรณี ภาษีป้ายเคลื่อนไหวแบบไดรวิชั่นหรือป้ายดิจิตอล ซึ่งโฆษณาได้มากกว่าภาพนิ่งนั้น ยังไม่มีการออกกฎกระทรวงกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บอย่างไร จึงให้คิดอัตราภาษีตามบัญชีอัตราภาษีป้าย และจะจัดเก็บภาษีป้ายในอัตราสูงสุดที่ปรากฏในป้ายนั้น ซึ่งจะไม่เป็นธรรมแก่ผู้ประกอบการผู้เสียภาษี เพราะกฎหมายภาษีป้ายมิได้กำหนดให้คิดเฉพาะอัตราภาษีที่สูงสุดเพียงอัตราเดียว

อีกทั้ง นโยบายหรือวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีป้ายตามกฎหมายภาษีป้ายนั้นขัดกันเอง ระหว่างนโยบายในการจัดเก็บภาษีป้าย เพื่อควบคุมปริมาณป้ายให้ลดน้อยลงกับนโยบายจัดเก็บภาษี เพื่อหารายได้ให้แก่ท้องถิ่น กล่าวคือ หากต้องการควบคุมให้ปริมาณป้ายลดลงก็ย่อมไม่อาจจะบรรลุนโยบายในอันที่จะหารายได้ให้แก่ท้องถิ่นได้แต่ประการใด และการที่มีนโยบายหรือวัตถุประสงค์ดั้งเดิมเพื่อสนับสนุนให้ใช้อักษรไทย โดยเก็บภาษีป้ายที่ใช้อักษรไทยล้วน ในอัตราต่ำสุดนั้น น่าจะเป็นนโยบายที่ขัดกับนโยบายหลักของกฎหมายภาษีอากรในอันที่จะส่งเสริมความเจริญเติบโตในทางเศรษฐกิจ กล่าวคือ ความเจริญของเศรษฐกิจในปัจจุบันนั้นย่อมต้องอาศัยการลงทุนจากนักลงทุนต่างชาติที่เข้ามาประกอบธุรกิจการค้าภายในประเทศไทย ดังนั้น จากนโยบายหรือวัตถุประสงค์ดั้งเดิมในการนำกฎหมายภาษีป้ายมาบังคับใช้เพื่อเก็บภาษีป้ายที่ใช้อักษรต่างประเทศในอัตราที่สูง จึงไม่สอดคล้องกับสภาพความเปลี่ยนแปลงในทางเศรษฐกิจ และไม่เอื้อให้บรรลุวัตถุประสงค์หรือนโยบายหลักของภาษีอากรที่ดี

3) ข้อยกเว้น

มาตรา 8 (5) แห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 กำหนดให้เจ้าของป้ายไม่ต้องเสียภาษีป้ายสำหรับป้ายที่แสดงไว้ภายในอาคารที่ใช้ประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่น หรือภายในอาคารซึ่งเป็นที่รโหฐาน เพื่อหารายได้ ทั้งนี้ แต่ป้ายเหล่านั้นจะต้องมีพื้นที่ไม่เกิน 3 ตารางเมตร ตามที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวงฉบับที่ 8 (พ.ศ. 2542) ซึ่งไม่รวมถึงป้ายตามกฎหมายว่าด้วยทะเบียนพาณิชย์ ดังนั้น หากเป็นป้ายที่มีพื้นที่เกินกว่าที่กำหนด ย่อมไม่ได้รับการยกเว้นภาษีป้ายแต่อย่างใด

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้น ภาวะภาษีเหล่านี้อาจไม่เป็นปัญหาสำหรับผู้ประกอบการรายใหญ่ที่มีเงินลงทุนสูง แต่ด้วยการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นที่ตั้งอยู่บนพื้นฐานแห่งดุลยพินิจเป็นสำคัญ ผู้ประกอบการรายใหม่จึงอาจตระหนักถึงภาวะภาษีเหล่านี้ไม่มากนักน้อย อย่างไรก็ตาม ภาครัฐก็อาจออกสิ่งจูงใจหรือสิทธิประโยชน์อื่น ๆ เพื่อจูงใจให้ผู้ประกอบการรายใหม่เข้ามาลงทุนในท้องถิ่นมากขึ้น ภาครัฐจึงควรมีมาตรการสนับสนุนจากภาครัฐ เพื่อแก้ไขข้อจำกัดต่าง ๆ ตามที่ได้กล่าวมาเช่นกัน

2.7 การส่งเสริมการลงทุนที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

รัฐบาลมักจะใช้ภาษีเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการส่งเสริมทางด้านต่าง ๆ เพื่อให้บรรลุจุดประสงค์ของแผนการพัฒนาด้านที่รัฐบาลได้วางไว้ และได้มีการตราพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 เพื่อส่งเสริมในภาคธุรกิจที่รัฐเห็นว่าสำคัญและควรได้รับการส่งเสริม โดยรัฐได้ให้สิทธิประโยชน์พิเศษทางภาษี เช่น การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล และยกเว้นภาษีอากรขาเข้าเครื่องจักร เป็นต้น รวมทั้งสิทธิประโยชน์อื่นให้แก่ธุรกิจที่เข้าเงื่อนไขการได้รับการส่งเสริมการลงทุน

คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะเป็นผู้กำหนดนโยบายส่งเสริมการลงทุน ภายใต้พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 ซึ่งกิจการที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะให้การส่งเสริมการลงทุนได้ ต้องเป็นกิจการที่สำคัญและเป็นประโยชน์ในด้านเศรษฐกิจ สังคม และความมั่นคงของประเทศ กิจการผลิตเพื่อส่งออกไปจำหน่ายต่างประเทศ กิจการที่ใช้ทุน แรงงาน หรือบริการในอัตราสูง หรือกิจการที่ใช้ผลิตผลการเกษตรหรือทรัพยากรธรรมชาติเป็นวัตถุดิบซึ่งคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนเห็นว่า กิจการนั้นยังไม่มีในราชอาณาจักร หรือมีในราชอาณาจักรไม่เพียงพอ หรือกรรมวิธีการผลิตยังไม่ทันสมัย โดยคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะประกาศกำหนดประเภทและขนาดของกิจการที่จะให้การส่งเสริมการลงทุน โดยจะมีเงื่อนไขในการให้การส่งเสริมอย่างไร ในระยะเวลาเท่าใด หรือยกเลิกในระยะเวลาใดก็ได้²⁴ และมีสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนทำหน้าที่ส่งเสริมให้มีการลงทุนภายในประเทศ เช่น ดำเนินการโฆษณาเผยแพร่บรรยากาศการลงทุนและชักจูงให้มีการลงทุนในกิจการที่สำคัญและเป็นประโยชน์ในด้านเศรษฐกิจ สังคม และความมั่นคงของประเทศ เผยแพร่ข้อมูลข่าวสารที่เกี่ยวกับการลงทุน จัดให้มีศูนย์บริการนักลงทุนที่ให้บริการต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการลงทุน ซึ่งรวมถึงการอำนวยความสะดวกและให้ความช่วยเหลือแก่ผู้สนใจการลงทุนในการเตรียมโครงการลงทุน การหาผู้ร่วมทุน

²⁴ มาตรา 16 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

การวางแผนการส่งเสริมการลงทุน และการวิเคราะห์โครงการส่งเสริมการลงทุน ตรวจสอบและควบคุมตลอดจนประเมินผลการลงทุนตามโครงการที่ได้รับการส่งเสริม²⁵

2.7.1 นโยบายส่งเสริมการลงทุน²⁶

เพื่อบรรเทาภาระด้านการคลังของรัฐบาล และเพื่อให้สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจในปัจจุบัน และแนวโน้มในอนาคตไว้ คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจึงได้กำหนดนโยบายส่งเสริมการลงทุน ดังนี้

2.7.1.1 เพิ่มประสิทธิภาพและความคุ้มค่าในการใช้สิทธิและประโยชน์ภาษีอากร โดยให้สิทธิและประโยชน์แก่โครงการที่มีผลประโยชน์ต่อเศรษฐกิจอย่างแท้จริง ใช้หลักการบริหารและการจัดการองค์กรที่ดี (Good Governance) ในการให้สิทธิและประโยชน์ด้านภาษีอากรโดยกำหนดให้ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ต้องรายงานผลการดำเนินงานของโครงการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน เพื่อให้สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้ตรวจสอบ ก่อนใช้สิทธิและประโยชน์ภาษีเงินได้นิติบุคคลในปีนั้น ๆ

2.7.1.2 สนับสนุนให้อุตสาหกรรมพัฒนาระบบคุณภาพ และมาตรฐานการผลิต เพื่อแข่งขันในตลาดโลก โดยกำหนดให้ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนทุกรายที่มีโครงการลงทุน ตั้งแต่ 10 ล้านบาทขึ้นไป (ไม่รวมค่าที่ดินหรือทุนหมุนเวียน) ต้องดำเนินการให้ได้รับใบรับรองระบบคุณภาพตามมาตรฐาน ISO 9000 หรือมาตรฐานสากลอื่นที่เทียบเท่า

2.7.1.3 ปรับมาตรการส่งเสริมการลงทุนให้สอดคล้องกับข้อตกลงด้านการค้าและการลงทุนระหว่างประเทศ โดยการยกเลิกเงื่อนไขการส่งออกและการใช้ชิ้นส่วนในประเทศ

2.7.1.4 สนับสนุนการลงทุนเป็นพิเศษในภูมิภาค หรือท้องถิ่นที่มีรายได้ต่ำ และมีสิ่งเอื้ออำนวยต่อการลงทุนน้อย โดยให้สิทธิและประโยชน์ด้านภาษีอากรสูงสุด

2.7.1.5 ให้ความสำคัญกับการส่งเสริมอุตสาหกรรมขนาดกลางและขนาดย่อม โดยกำหนดเงื่อนไขเงินลงทุนขั้นต่ำของโครงการที่ได้รับการส่งเสริมเพียง 500,000 บาท (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) สำหรับกิจการตามประกาศคณะกรรมการที่ 1/2553 และไม่ต่ำกว่า 1 ล้านบาท (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) สำหรับกิจการอื่น

²⁵ มาตรา 3 และมาตรา 13 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

²⁶ สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน, **นโยบายส่งเสริมการลงทุน** [ออนไลน์], 14 กันยายน 2555. แหล่งที่มา http://www.boei.go.th/index.php?page=policies_for_investment_promotion

2.7.1.6 ให้ความสำคัญแก่กิจการเกษตรกรรมและผลิตผลจากการเกษตร กิจการที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาเทคโนโลยีและทรัพยากรมนุษย์ กิจการสาธารณูปโภค สาธารณูปการ และบริการพื้นฐาน กิจการป้องกันและรักษาสิ่งแวดล้อมและอุตสาหกรรมเป้าหมาย

2.7.2 หลักเกณฑ์การพิจารณา

โครงการลงทุนที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะให้การส่งเสริมได้จะต้องเป็นโครงการลงทุนที่มีความเหมาะสมทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยี โดยจะพิจารณา ดังต่อไปนี้²⁷

2.7.2.1 จำนวนผู้ผลิตและกำลังผลิตในกิจการที่มีอยู่แล้วในราชอาณาจักรเปรียบเทียบกับประมาณการความต้องการและขนาดกำลังผลิตที่จะส่งเสริมให้เกิดหรือเพิ่มขึ้น

2.7.2.2 โอกาสที่กิจการนั้นจะขยายตลาดให้แก่ผลิตภัณฑ์หรือผลิตผลที่ผลิตหรือประกอบได้ในราชอาณาจักร และที่จะสนับสนุนให้มีการผลิตหรือประกอบในราชอาณาจักร

2.7.2.3 ปริมาณและอัตราการใช้ทรัพยากร รวมทั้งทุน วัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็น และแรงงานหรือบริการอย่างอื่นที่มีอยู่ในราชอาณาจักร

2.7.2.4 จำนวนเงินตราต่างประเทศที่จะประหยัดหรือสงวนไว้ได้ และที่จะนำเข้ามาในราชอาณาจักร

2.7.2.5 ความเหมาะสมของกรรมวิธีการผลิตหรือประกอบ

2.7.2.6 หลักเกณฑ์อื่นที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนเห็นว่าจำเป็นและเหมาะสม

นอกจากนี้ โครงการที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะให้การส่งเสริมได้ต้องเป็นโครงการลงทุนที่มีมาตรการอันสมควรที่จะป้องกันและควบคุมมิให้เกิดผลเสียหายต่อคุณภาพสิ่งแวดล้อม²⁸

2.7.3 สิทธิประโยชน์ หลักประกัน และการคุ้มครอง

โครงการใดได้รับการส่งเสริมจะได้รับสิทธิประโยชน์ในด้านต่าง ๆ ทั้งนี้ในเงื่อนไขระยะเวลาตามที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนด อันได้แก่ สิทธิประโยชน์ด้านภาษีอากร เช่น ผู้ได้รับการส่งเสริมจะได้รับยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรตามที่คณะกรรมการส่งเสริม

²⁷ มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

²⁸ มาตรา 19 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

การลงทุนพิจารณาอนุมัติ แต่เครื่องจักรนั้นต้องไม่เป็นเครื่องจักรที่ผลิต หรือประกอบได้ในราชอาณาจักร ซึ่งมีคุณภาพใกล้เคียงกันกับชนิดที่ผลิตในต่างประเทศ และมีปริมาณเพียงพอที่จะจัดหามาใช้ได้²⁹

เมื่อคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนพิจารณาเห็นว่า การให้การส่งเสริมแก่กิจการใด หรือผู้ขอรับการส่งเสริมรายได้ไม่สมควรให้ได้รับ สิทธิและประโยชน์ตามมาตรา 28 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะให้การส่งเสริมแก่กิจการนั้น หรือผู้ขอรับการส่งเสริมรายนั้นและรายต่อ ๆ ไปโดยให้ได้รับลดหย่อนอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรเพียงกึ่งหนึ่ง หรือจะไม่ให้ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรเลยก็ได้³⁰

ผู้ได้รับการส่งเสริมจะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมตามที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนด ทั้งนี้ ให้พิจารณากำหนดเป็นสัดส่วนของเงินลงทุนโดยไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน ซึ่งระยะเวลาดังกล่าวต้องไม่เกิน 8 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการนั้น

ในกรณีที่ประกอบกิจการขาดทุนในระหว่างเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนอาจอนุญาตให้ผู้ได้รับการส่งเสริมนำผลขาดทุนประจำปีที่เกิดขึ้นในระหว่างเวลานั้นไปหักออกจากกำไรสุทธิที่เกิดขึ้นภายหลังระยะเวลาได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลมีกำหนดเวลาไม่เกิน 5 ปี นับแต่วันพ้นกำหนดเวลานั้น โดยจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้ ซึ่งการคำนวณสัดส่วนเงินลงทุนดังกล่าว ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนประกาศกำหนด³¹

ค่าแห่งกิวติวัลส์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์ หรือสิทธิอย่างอื่นจากผู้ได้รับการส่งเสริมตามสัญญาที่ได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้มีกำหนดระยะเวลา 5 ปี นับแต่วันที่ผู้ได้รับการส่งเสริมเริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนด³²

²⁹ มาตรา 28 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

³⁰ มาตรา 29 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

³¹ มาตรา 31 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

³² มาตรา 33 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

เงินปันผลจากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลดังกล่าว จะได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ ตลอดระยะเวลาที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลนั้น³³

นอกจากนี้ ผู้ได้รับการส่งเสริมยังได้รับสิทธิประโยชน์ด้านกฎหมายคนเข้าเมือง โดยได้รับอนุญาตให้นำคนต่างด้าวซึ่งเป็น ช่างฝีมือ ผู้ชำนาญการ คู่สมรสและบุคคลซึ่งอยู่ในอุปการะของบุคคลดังกล่าว เข้ามาในราชอาณาจักรได้ตามจำนวนและระยะเวลาที่อนุญาตให้อยู่ในราชอาณาจักรเท่าที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนพิจารณาเห็นสมควร แม้ว่าจะเกินอัตราจำนวนหรือระยะเวลาให้อยู่ในราชอาณาจักรตามกฎหมายว่าด้วยคนเข้าเมือง³⁴

ทั้งนี้ ให้บุคคลต่างด้าวที่ได้รับอนุญาตให้อยู่ดังกล่าวอยู่ในราชอาณาจักรทำงานในตำแหน่งหน้าที่การงานที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนให้ความเห็นชอบตลอดระยะเวลาเท่าที่ได้รับอนุญาตให้อยู่ในราชอาณาจักร³⁵

นอกจากนี้ ผู้ได้รับการส่งเสริมยังอาจได้รับอนุญาตให้ถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินที่ใช้ประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมได้ ตามจำนวนที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนพิจารณาเห็นสมควร แม้ว่าจะเกินกฎหมายที่อนุญาตก็ตาม ในกรณีที่ผู้รับการส่งเสริมเป็นคนต่างด้าวตามประมวลกฎหมายที่ดินได้ยกเลิกกิจการที่ได้รับการส่งเสริมหรือโอนกิจการนั้นให้แก่ผู้อื่น ผู้ได้รับการส่งเสริมต้องจำหน่ายที่ดินที่ได้รับอนุญาตให้ถือกรรมสิทธิ์ภายใน 1 ปี นับแต่วันที่เลิกกิจการหรือโอนกิจการ³⁶

นอกจากสิทธิประโยชน์ที่กิจการที่ได้รับการส่งเสริมจะได้ตั้งที่กล่าวไปแล้ว คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนยังอาจกำหนดท้องที่หรือเขตพื้นที่เป็นเขตส่งเสริมการลงทุนก็ได้ โดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา โดยคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนมีอำนาจให้ผู้ได้รับการส่งเสริมที่ประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมในท้องที่หรือเขตพื้นที่ที่กำหนดดังกล่าว ได้รับสิทธิและประโยชน์พิเศษอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่าง ดังต่อไปนี้³⁷

1) การลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการลงทุนในอัตราร้อยละ 50 ของอัตราปกติที่กำหนดเวลาไม่เกิน 5 ปี โดยนับจากวันที่กำหนดระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงิน

³³ มาตรา 34 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

³⁴ มาตรา 25 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

³⁵ มาตรา 26 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

³⁶ มาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

³⁷ มาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

ได้นิติบุคคลที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนอนุญาตสิ้นสุดลง หรือนับจากวันที่เริ่มมีรายได้จากการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมไม่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

2) การอนุญาตให้หักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปาสองเท่าของจำนวนเงินที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้เสียไปเป็นค่าใช้จ่ายในการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริม เพื่อประโยชน์ในการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล ทั้งนี้ ตามเงื่อนไข วิธีการ และระยะเวลาที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนกำหนด

3) การอนุญาตให้หักเงินที่ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในการติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวกในการประกอบกิจการที่ได้รับการส่งเสริมตามหลักเกณฑ์ที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนพิจารณากำหนดจากกำไรสุทธิรวมทั้งสิ้นไม่เกินร้อยละ 25 ของเงินที่ลงทุนแล้วในการนั้น โดยผู้ได้รับการส่งเสริมจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้ภายใน 10 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากการลงทุน ทั้งนี้ นอกเหนือไปจากการหักค่าเสื่อมราคาตามปกติ

นอกจากนี้ คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนยังอาจให้ผู้ได้รับการส่งเสริมที่ทำกิจการส่งออกเป็นกิจการที่ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิประโยชน์พิเศษอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างดังต่อไปนี้ด้วย³⁸

1) การยกเว้นอากรขาเข้า สำหรับวัตถุดิบและวัสดุจำเป็นที่ต้องนำเข้ามาจากต่างประเทศเพื่อใช้ ผลิต ผสม หรือประกอบผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์เฉพาะที่ใช้ในการส่งออก

2) การยกเว้นอากรขาเข้า สำหรับของที่ผู้ได้รับการส่งเสริม นำเข้ามาเพื่อส่งกลับออกไป

3) การยกเว้นอากรขาออก สำหรับผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์ที่ผู้ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบ

4) การอนุญาตให้หักเงินได้พึงประเมินในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวนเท่ากับร้อยละ 5 ของรายได้ที่เพิ่มขึ้นจากปีก่อน จากการส่งออกซึ่งผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์ที่ผู้ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบ โดยไม่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งนอกประเทศ

และเพื่อเป็นการสร้างความมั่นใจให้แก่ผู้ลงทุนในการลงทุน พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 ได้กำหนดหลักประกันและการคุ้มครองให้แก่ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุน เช่น

1) รัฐจะไม่โอนกิจการของผู้ได้รับการส่งเสริมมาเป็นของรัฐ³⁹

³⁸ มาตรา 36 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

³⁹ มาตรา 43 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

- 2) รัฐจะไม่ประกอบกิจการขึ้นใหม่แข่งขันกับผู้ได้รับการส่งเสริม⁴⁰
- 3) รัฐจะไม่ทำการผูกขาด การจำหน่ายผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์เดียวกัน หรือ คล้ายคลึงกันกับผู้ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบได้⁴¹
- 4) รัฐจะไม่ควบคุมราคาจำหน่ายของผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน เว้นแต่ในกรณีจำเป็นในด้านเศรษฐกิจ สังคม และความมั่นคงของประเทศ แต่ จะไม่กำหนดราคาจำหน่ายให้ต่ำกว่าราคาที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนเห็นสมควร⁴²
- 5) ผู้ได้รับการส่งเสริมจะได้รับอนุญาตให้ส่งออกนอกราชอาณาจักรได้เสมอไปซึ่ง ผลิตภัณฑ์หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน เว้นแต่ในกรณีจำเป็นในด้าน เศรษฐกิจ สังคม และความมั่นคงของประเทศ⁴³ เหล่านี้เป็นต้น

อีกทั้ง ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมประสบปัญหาหรืออุปสรรคในการดำเนินกิจการที่ ได้รับการส่งเสริมและร้องเรียนให้คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนช่วยเหลือ ประธานกรรมการ ส่งเสริมการลงทุนมีอำนาจสั่งให้ความช่วยเหลือไปตามความเหมาะสม หรือสั่งให้ส่วนราชการ องค์การของรัฐบาล หรือรัฐวิสาหกิจที่เกี่ยวข้อง ดำเนินการช่วยเหลือต่อไปโดยมิชักช้า⁴⁴

อย่างไรก็ตาม พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 ยังได้กำหนดถึงอำนาจ หน้าที่ของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนในการเพิกถอนสิทธิประโยชน์ และผลของการเพิกถอน สิทธิประโยชน์ เช่น ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่คณะกรรมการ ส่งเสริมการลงทุนกำหนด คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนมีอำนาจสั่งเพิกถอนสิทธิประโยชน์ที่ได้ ให้แก่ผู้ได้รับการส่งเสริมทั้งหมดหรือบางส่วน โดยจะกำหนดระยะเวลาไว้ด้วยหรือไม่ก็ได้

ถ้าคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนเห็นว่าการฝ่าฝืนดังกล่าวเป็นไปโดยมิได้เป็นไปโดย การจงใจ ก็อาจจะสั่งให้สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน มีหนังสือเตือนไปยังผู้ได้รับการ ส่งเสริมให้แก้ไขหรือปฏิบัติให้ถูกต้องตามเงื่อนไขภายในระยะเวลาที่กำหนดก่อนก็ได้⁴⁵ เป็นต้น

⁴⁰ มาตรา 44 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

⁴¹ มาตรา 45 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

⁴² มาตรา 46 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

⁴³ มาตรา 47 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

⁴⁴ มาตรา 51 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

⁴⁵ มาตรา 54 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520.

2.7.4 เขตการลงทุน⁴⁶

คณะกรรมการได้แบ่งเขตการลงทุนออกเป็น 3 เขต ตามปัจจัยทางเศรษฐกิจโดยใช้รายได้และสิ่งอำนวยความสะดวกพื้นฐานของแต่ละจังหวัดเป็นเกณฑ์ ดังนี้

2.7.4.1 เขต 1 ประกอบด้วย 6 จังหวัดในส่วกลาง ได้แก่ กรุงเทพมหานคร นครปฐม นนทบุรี ปทุมธานี สมุทรปราการ และสมุทรสาคร

2.7.4.2 เขต 2 ประกอบด้วย 12 จังหวัด ได้แก่ กาญจนบุรี ฉะเชิงเทรา ชลบุรี นครนายก พระนครศรีอยุธยา ภูเก็ต ระยอง ราชบุรี สมุทรสงคราม สระบุรี สุพรรณบุรี และอ่างทอง

2.7.4.3 เขต 3 ประกอบด้วย 58 จังหวัด แบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม คือ 36 จังหวัด และ 22 จังหวัด รายได้ต่ำ ดังนี้

1) 36 จังหวัด ได้แก่ กระบี่ กำแพงเพชร ขอนแก่น จันทบุรี ชัยนาท ชุมพร เชียงราย เชียงใหม่ ตรัง ตราด ตาก นครราชสีมา นครศรีธรรมราช นครสวรรค์ ประจวบคีรีขันธ์ ปราจีนบุรี พังงา พัทลุง พิจิตร พิษณุโลก เพชรบุรี เพชรบูรณ์ มุกดาหาร แม่ฮ่องสอน ระนอง ลพบุรี ลำปาง ลำพูน เลย สงขลา สระแก้ว สิงห์บุรี สุโขทัย สุราษฎร์ธานี อุตรดิตถ์ และอุทัยธานี

2) 22 จังหวัด ได้แก่ กาฬสินธุ์ นครพนม นราธิวาส น่าน บุรีรัมย์ บัตตานี พะเยาแพร่ มหาสารคาม ยโสธร ยะลา ร้อยเอ็ด ศรีสะเกษ สกลนคร สตูล สุรินทร์ หนองบัวลำภู ชัยภูมิ หนองคาย อุบลราชธานี อุตรธานี และอำนาจเจริญ

2.7.5 สิทธิประโยชน์ด้านภาษีอากรตามเขตการลงทุน⁴⁷

2.7.5.1 เขต 1

โครงการที่ตั้งสถานประกอบการในกรุงเทพมหานคร นครปฐม นนทบุรี ปทุมธานี สมุทรปราการ และสมุทรสาคร

1) ให้ได้รับลดหย่อนอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรกึ่งหนึ่ง เฉพาะเครื่องจักรที่มีอากรขาเข้าไม่ต่ำกว่าร้อยละ 10

2) ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 3 ปี สำหรับโครงการที่ตั้งสถานประกอบการในนิคมอุตสาหกรรมหรือในเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริม ทั้งนี้ผู้ได้รับ

⁴⁶ สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน, เขตการลงทุน [ออนไลน์], 14 กันยายน 2555. แหล่งที่มา http://www.boi.go.th/index.php?page=where_to_invest

⁴⁷ สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน กระทรวงอุตสาหกรรม, คู่มือการขอรับการส่งเสริมการลงทุน 2554, 2554, หน้า 12-14.

การส่งเสริมการลงทุนในโครงการที่มีขนาดการลงทุน ตั้งแต่ 10 ล้านบาทขึ้นไป (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) จะต้องดำเนินการให้ได้รับใบรับรองระบบคุณภาพตามมาตรฐาน ISO 9000 หรือ ISO 14000 หรือมาตรฐานสากลอื่นที่เทียบเท่า ภายในระยะเวลา 2 ปี นับตั้งแต่วันเปิดดำเนินการ หากไม่สามารถดำเนินการได้ จะถูกเพิกถอนสิทธิและประโยชน์การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 1 ปี

3) ให้ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็น สำหรับส่วนที่ผลิตเพื่อการส่งออกเป็นระยะเวลา 1 ปี

2.7.5.2 เขต 2

โครงการที่ตั้งสถานประกอบการในจังหวัดกาญจนบุรี ฉะเชิงเทรา ชลบุรี นครนายก พระนครศรีอยุธยา ภูเก็ต ระยอง ราชบุรี สมุทรสงคราม สระบุรี สุพรรณบุรี และอ่างทอง

1) ให้ได้รับลดหย่อนอากรขาเข้า สำหรับเครื่องจักรกึ่งหนึ่งเฉพาะเครื่องจักรที่มีอากรขาเข้าไม่ต่ำกว่าร้อยละ 10 และเฉพาะค่าขอรับการส่งเสริมที่ยื่นภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2557 ให้ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าเครื่องจักร หากตั้งสถานประกอบการในนิคมอุตสาหกรรมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

2) ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 3 ปี และเฉพาะค่าขอรับการส่งเสริมที่ยื่นภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2557เพิ่มเป็น 7 ปี หากตั้งสถานประกอบการในนิคมอุตสาหกรรมหรือในเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ทั้งนี้ ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในโครงการที่มีขนาดการลงทุนตั้งแต่ 10 ล้านบาทขึ้นไป (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) จะต้องดำเนินการให้ได้รับใบรับรองระบบคุณภาพตามมาตรฐาน ISO 9000 หรือ ISO 14000 หรือมาตรฐานสากลอื่นที่เทียบเท่าภายในระยะเวลา 2 ปี นับตั้งแต่วันเปิดดำเนินการ หากไม่สามารถดำเนินการได้จะถูกเพิกถอนสิทธิและประโยชน์การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 1 ปี

3) ให้ได้รับการยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็น สำหรับส่วนที่ผลิตเพื่อการส่งออกเป็นระยะเวลา 1 ปี

2.7.5.3 เขต 3

ทุกโครงการที่ตั้งสถานประกอบการในท้องที่ 58 จังหวัด

1) ให้ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักร

2) ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นระยะเวลา 8 ปี ทั้งนี้ ผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนในโครงการที่มีขนาดการลงทุนตั้งแต่ 10 ล้านบาทขึ้นไป (ไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียน) จะต้องดำเนินการให้ได้รับใบรับรองคุณภาพตามมาตรฐาน ISO 9000 หรือ ISO

14000 หรือมาตรฐานสากลอื่นที่เทียบเท่า ภายในระยะเวลา 2 ปี นับตั้งแต่วันเปิดดำเนินการ หากไม่สามารถดำเนินการได้ จะถูกเพิกถอนสิทธิและประโยชน์การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 1 ปี

3) ให้ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็น ส่วนที่ผลิตเพื่อการส่งออกเป็นระยะเวลา 5 ปี

4) อนุญาตให้หักค่าติดตั้งหรือก่อสร้างสิ่งอำนวยความสะดวก จากกำไรสุทธิร้อยละ 25 ของเงินลงทุน ในกิจการที่ได้รับการส่งเสริม โดยผู้ได้รับการส่งเสริมจะเลือกหักจากกำไรสุทธิของปีใดปีหนึ่งหรือหลายปีก็ได้ภายใน 10 ปี นับแต่วันที่มีรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริม ทั้งนี้ นอกเหนือไปจากการหักค่าเสื่อมราคาตามปกติ

5) เฉพาะโครงการที่ตั้งในสถานประกอบการ ในนิคมอุตสาหกรรมหรือเขตอุตสาหกรรม ที่ได้รับการส่งเสริมใน 36 จังหวัด ได้แก่ กระบี่ กำแพงเพชร ขอนแก่น จันทบุรี ชัยนาท ชุมพร เชียงราย เชียงใหม่ ตรัง ตราด ตาก นครราชสีมา นครศรีธรรมราช นครสวรรค์ ประจวบคีรีขันธ์ ปราจีนบุรี พังงา พัทลุง พิจิตร พิษณุโลก เพชรบุรี เพชรบูรณ์ มุกดาหาร แม่ฮ่องสอน ระนอง ลพบุรี ลำปาง ลำพูน เลย สงขลา สระแก้ว สิงห์บุรี สุโขทัย สุราษฎร์ธานี อุตรดิตถ์ และอุทัยธานี รวมถึงนิคมอุตสาหกรรมแหลมฉบังและนิคมอุตสาหกรรม หรือเขตอุตสาหกรรมในจังหวัดระยอง ให้ได้รับสิทธิและประโยชน์ด้านภาษีอากรตามข้อ 1) ข้อ 2) ข้อ 3) ข้อ 4) และสิทธิประโยชน์เพิ่มเติม ดังนี้

(1) ให้ได้รับลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับกำไรสุทธิ ที่ได้จากการลงทุนในอัตราร้อยละ 50 ของอัตราปกติ เป็นระยะเวลา 5 ปี นับจากวันที่พ้นกำหนดระยะเวลา การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

(2) อนุญาตให้หักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปาสองเท่า เป็นระยะเวลา 10 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริม

(3) เฉพาะค่าขอรับการส่งเสริมที่ยื่นภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2557 ให้ได้รับลดหย่อนอากรขาเข้าร้อยละ 75 ของอัตราปกติ สำหรับวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็น ที่เข้ามาผลิตเพื่อจำหน่ายในประเทศเป็นระยะเวลา 5 ปี โดยคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะอนุมัติให้ครวละ 1 ปี แต่วัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นนั้น ต้องไม่เป็นของที่ผลิตหรือมีกำเนิดในราชอาณาจักร ซึ่งมีคุณภาพใกล้เคียงกันกับชนิดที่จะนำเข้ามาในราชอาณาจักร และมีปริมาณเพียงพอที่จะจัดหามาใช้ได้ ยกเว้นนิคมอุตสาหกรรมแหลมฉบัง และนิคมอุตสาหกรรมหรือเขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมในจังหวัดระยอง

6) เฉพาะโครงการที่ตั้งสถานประกอบการในท้องที่ 22 จังหวัด ได้แก่ กาฬสินธุ์ ชัยภูมิ นครพนม นครราชสีมา บึงกาฬ บึงขาคี พะเยา แพร่ มหาสารคาม ยโสธร ยะลา ร้อยเอ็ด ศรีสะเกษ สกลนคร สตูล สุรินทร์ หนองคาย หนองบัวลำภู อ่างทอง อ่างทอง และอุดรธานี ให้ได้รับสิทธิและประโยชน์ด้านภาษีอากรตามข้อ 1) ข้อ 2) ข้อ 3) ข้อ 4) และสิทธิและประโยชน์เพิ่มเติม ดังนี้

(1) ให้ได้รับลดหย่อนภาษีเงินได้นิติบุคคล สำหรับกำไรสุทธิที่ได้จากการลงทุนในอัตราร้อยละ 50 ของอัตราปกติเป็นระยะเวลา 5 ปี นับจากวันที่พ้นกำหนดระยะเวลาการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

(2) อนุญาตให้หักค่าขนส่ง ค่าไฟฟ้า และค่าประปา 2 เท่า เป็นระยะเวลา 10 ปี นับแต่วันที่เริ่มมีรายได้จากกิจการที่ได้รับการส่งเสริม

(3) เฉพาะค่าขอรับการส่งเสริมที่ยื่นภายในวันที่ 31 ธันวาคม 2557 หากตั้งสถานประกอบการในนิคมอุตสาหกรรม หรือเขตอุตสาหกรรม ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนให้ได้รับลดหย่อนอากรขาเข้าร้อยละ 75 ของอัตราปกติ สำหรับวัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็น ที่นำเข้ามาผลิตเพื่อจำหน่ายในประเทศเป็นระยะเวลา 5 ปี โดยคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะอนุมัติให้คราวละ 1 ปี แต่วัตถุดิบหรือวัสดุจำเป็นนั้น ต้องไม่เป็นของที่ผลิตหรือมีกำเนิดในราชอาณาจักร ซึ่งมีคุณภาพใกล้เคียงกันกับชนิดที่จะนำเข้ามาในราชอาณาจักร และมีปริมาณเพียงพอที่จะจัดหามาใช้ได้

2.7.6 ข้อจำกัดในการส่งเสริมการลงทุนธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนที่เกี่ยวข้องธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ตามบัญชีประเภทกิจการที่ได้รับการส่งเสริมแนบท้ายแห่งประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ 10/2552 เรื่อง ประเภท ขนาด เงื่อนไข และสิทธิประโยชน์ของแต่ละประเภทกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ได้แก่

- 1) กิจการศูนย์กลางการค้าสินค้าเกษตร
- 2) กิจการผลิตบ้านสำเร็จรูป (Completely Built Units - CBU) หรือส่วนประกอบของบ้านสำเร็จรูป (Completely Knocked Down - CKD)
- 3) กิจการศูนย์แสดงศิลปวัฒนธรรมหรือศูนย์ศิลปหัตถกรรม
- 4) กิจการหอประชุมขนาดใหญ่
- 5) กิจการศูนย์แสดงสินค้านานาชาติ

- 6) กิจกรรมโรงแรม
- 7) กิจกรรมบ้านพักและศูนย์สวัสดิการสำหรับผู้สูงอายุ
- 8) กิจกรรมบริการเพื่อสนับสนุนการพำนักระยะยาว
- 9) กิจกรรมที่อยู่อาศัยสำหรับผู้มีรายได้น้อยหรือปานกลาง
- 10) กิจกรรมพัฒนาอาคารสำหรับโรงงานอุตสาหกรรมและ/หรือคลังสินค้า

โดยมีรายละเอียดปรากฏตามภาคผนวก⁴⁸ ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่า ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เหล่านี้ ถึงแม้จะได้รับการสนับสนุนตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. 2520 ในระดับหนึ่งก็ตาม แต่ก็ไม่สามารถที่จะช่วยบรรเทาภาระทางภาษีท้องถิ่นให้กับผู้ประกอบการอย่างชัดเจน เป็นรูปธรรมแต่อย่างใดไม่ เนื่องจากการสนับสนุนตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนดังกล่าว มุ่งเน้นสิทธิประโยชน์ทางภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร เป็นสำคัญ

⁴⁸ ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ 10/2552 เรื่อง ประเภท ขนาด เงื่อนไข และสิทธิประโยชน์ของแต่ละประเภทกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

บทที่ 3 ภาษีท้องถิ่น

ภาษีท้องถิ่นนั้นเป็นภาษีที่รัฐบาลให้อำนาจแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่าง ๆ ดำเนินการจัดเก็บเอง เพื่อเป็นรายได้ของท้องถิ่นนั้น ๆ โดยไม่ต้องนำส่งรัฐบาล ซึ่งภาษีที่มีความเหมาะสมกับการเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมากที่สุด คือ ภาษีทรัพย์สิน สาเหตุเพราะเป็นภาษีที่มีความใกล้ชิดกับประชาชนและสามารถสะท้อนระดับความเจริญและต้นทุนการให้บริการสาธารณะที่ท้องถิ่นจัดให้แก่ประชาชนที่อยู่ในพื้นที่ได้⁴⁹ ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ และภาษีป้าย และภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ถือได้ว่าเป็นผู้ถือครองทรัพย์สิน สำหรับใช้ในการประกอบธุรกิจเป็นจำนวนมาก จึงมีอาจหลีกเลี่ยงภาวะภาษีที่เกิดจากทรัพย์สินได้ โดยเฉพาะอย่างยิ่งภาวะภาษีท้องถิ่น

3.1 วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น

การจัดเก็บภาษีท้องถิ่นนั้นจะมีวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บเพื่อเป็นรายได้ของท้องถิ่น และจะนำมาใช้จ่ายในการบริหารงานและจัดทำบริการสาธารณะในท้องถิ่นของตน ซึ่งตามบทบัญญัติว่าด้วยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น มีรายได้อยู่หลายประการ ทั้งที่ดำเนินการจัดเก็บเองและที่รัฐบาลเป็นดำเนินการจัดเก็บให้ รวมถึงการได้รับการจัดสรรช่วยเหลือและเงินอุดหนุนจากรัฐบาลด้วย

อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีท้องถิ่นอาจใช้เป็นเครื่องมือในนโยบายทางธุรกิจ เพื่อส่งเสริมการลงทุนของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในท้องถิ่นของตน ซึ่งอาจจะเป็นการสร้างรายได้ให้กับท้องถิ่นในด้านอื่น ๆ เพิ่มขึ้น จากการจัดสรรช่วยเหลือหรือเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ตามที่กฎหมายกำหนดไว้ และเพื่อส่งเสริมให้มีการนำอาคารที่ก่อสร้างค้างไว้ กลับมาใช้ประโยชน์ รวมถึงใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุม จัดสรร และกระจายการถือครองทรัพย์สินได้ ซึ่งจะเป็นการลดการถือครองที่ดินไว้เพื่อการเก็งกำไร

⁴⁹ สกนธ์ วรรณญวัฒน์, วิถีนวัตกรรมพัฒนารายรับท้องถิ่นไทย, กรุงเทพมหานคร: สถาบันพระปกเกล้า, 2552, หน้า 36.

3.2 องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น

ตามหลักของการกระจายอำนาจทางการปกครอง (Decentralization) คือ การจัดระเบียบการปกครองซึ่งรัฐหรือส่วนกลางมอบอำนาจหน้าที่ในการจัดทำบริการสาธารณะบางอย่าง ซึ่งเดิมราชการบริหารส่วนกลางเป็นผู้ดำเนินงานอยู่ในท้องถิ่นให้ท้องถิ่นรับไปดำเนินการด้วยงบประมาณและเจ้าหน้าที่ของท้องถิ่น โดยราชการบริหารส่วนกลางเพียงแต่กำกับดูแลเท่านั้น ไม่ได้เข้าไปบังคับบัญชาสั่งการ⁵⁰ ดังนั้น การกระจายอำนาจการปกครองสู่ท้องถิ่น จึงเป็นรูปแบบการบริหารงานประเภทหนึ่งซึ่งส่งเสริมการปกครองตนเองของประชาชนในการดำเนินกิจกรรมต่าง ๆ เพื่อประโยชน์ของชุมชน

สำหรับองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทยนั้น สามารถจำแนกออกเป็น 2 ประเภท ดังต่อไปนี้

1. องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบทั่วไป

องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบทั่วไป คือ องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีการจัดตั้งขึ้น โดยมีลักษณะหรือองค์ประกอบที่มีความคล้ายคลึงกันทั่วประเทศ แต่ทั้งนี้ องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบทั่วไปอาจจะมีหลายประเภทก็ได้ เช่น องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบทั่วไปของประเทศไทยจะมีอยู่ด้วยกัน 3 ประเภท ได้แก่ องค์การบริหารส่วนจังหวัด เทศบาล (นคร/เมือง/ตำบล) และองค์การบริหารส่วนตำบล ซึ่งในแต่ละประเภทจะมีการกำหนดลักษณะหรือองค์ประกอบให้เป็นมาตรฐานเดียวกันทั่วประเทศ คือ จะมีกฎหมายกำหนดวิธีการในการจัดตั้ง รูปแบบการบริหารจัดการ อำนาจหน้าที่ วิธีการในการจัดทำบริการสาธารณะ การบริหารงานบุคคล การคลังและงบประมาณเป็นแบบแผนเดียวกันทั่วประเทศ

2. องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบพิเศษ

องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบพิเศษ คือ องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีลักษณะหรือองค์ประกอบบางประการแตกต่างไปจากองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นทั่วไป ความแตกต่างนี้สืบเนื่องมาจากลักษณะเฉพาะของท้องถิ่นนั้น ๆ เอง เช่น เป็นท้องถิ่นที่มีความเจริญทางเศรษฐกิจมาก เป็นท้องถิ่นที่มีประชากรอาศัยอยู่อย่างหนาแน่น หรือเป็นท้องถิ่นที่เป็นสถานที่ท่องเที่ยวที่มีชื่อเสียงมีนักท่องเที่ยวจำนวนมาก เป็นต้น โดยลักษณะเฉพาะของท้องถิ่นนั้นๆ ทำให้การใช้รูปแบบ

⁵⁰ สถาบันพระปกเกล้า, การกระจายอำนาจ [ออนไลน์], 4 พฤศจิกายน 2555. แหล่งที่มา <http://www.kpi.ac.th/wiki/index.php>

การบริหารจัดการแบบองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นทั่วไปไม่เหมาะสม ไม่สามารถตอบสนองต่อความต้องการของประชาชนในท้องถิ่นได้อย่างมีประสิทธิภาพ จึงต้องมีการคิดค้นหารูปแบบการจัดตั้งองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบพิเศษขึ้นเพื่อตอบสนองต่อความต้องการดังกล่าว

อนึ่ง องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละประเภทนั้นจะมีกฎหมายจัดตั้งขึ้นเป็นการเฉพาะ ซึ่งจะกล่าวถึงสาระสำคัญของกฎหมายว่าด้วยองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละรูปแบบโดยสังเขป ดังนี้

3.2.1 องค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.)

องค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.) เป็นองค์การที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 ซึ่งกำหนดให้องค์การบริหารส่วนจังหวัดเป็นนิติบุคคลและเป็นราชการส่วนท้องถิ่น เขตขององค์การบริหารส่วนจังหวัด คือ เขตจังหวัด ซึ่งบทบัญญัตินี้แตกต่างจากกฎหมายเดิมที่กำหนดให้องค์การบริหารส่วนจังหวัดมีพื้นที่เฉพาะส่วนที่อยู่นอกเขตองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นอื่น จึงทำให้พื้นที่องค์การบริหารส่วนจังหวัดครอบคลุมพื้นที่ทั้งจังหวัดและทับซ้อนกับพื้นที่เทศบาล เมืองพัทยา และองค์การบริหารส่วนตำบลในจังหวัดนั้นด้วย

โครงสร้างการบริหารงานขององค์การบริหารส่วนจังหวัดประกอบด้วยสภาองค์การบริหารส่วนจังหวัด ซึ่งสมาชิกมาจากการเลือกตั้งของราษฎรมีจำนวนแปรผันตามประชากรแต่ละจังหวัด และมีนายกองค์การบริหารส่วนจังหวัดเป็นผู้รับผิดชอบบริหารกิจการขององค์การบริหารส่วนจังหวัด ซึ่งการแก้ไขพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัดในปี พ.ศ. 2546 ได้กำหนดให้นายกองค์การบริหารส่วนจังหวัดมาจากการเลือกตั้งโดยตรงของประชาชนในเขตจังหวัด และคงใช้บังคับอยู่ในปัจจุบัน

อำนาจหน้าที่ขององค์การบริหารส่วนจังหวัดเน้นที่การจัดทำแผนพัฒนาองค์การบริหารส่วนจังหวัดและประสานการจัดทำแผนพัฒนาท้องถิ่นในเขตจังหวัด สนับสนุนการพัฒนาองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นอื่น ภารกิจด้านสิ่งแวดล้อม และภารกิจอื่น ๆ ที่มีลักษณะครอบคลุมในพื้นที่ขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่นหลายแห่ง และยังมีอำนาจหน้าที่ในการจัดบริการสาธารณะอื่น ๆ ในเขตพื้นที่ของเทศบาลและองค์การบริหารส่วนตำบลเมื่อได้รับการร้องขอหรือได้รับความยินยอมจากสภาท้องถิ่นนั้น ๆ ด้วย

3.2.2 เทศบาล

พระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 ที่ได้ใช้บังคับต่อเนื่องมาจนถึงปัจจุบันโดยมีการแก้ไขเพิ่มเติมหลายครั้ง กฎหมายดังกล่าวกำหนดให้เทศบาลเป็นทบวงการเมืองและมีอำนาจหน้าที่ตามที่กำหนดไว้ในกฎหมาย ซึ่งหลักเกณฑ์การจัดตั้งเทศบาลนั้น จะพิจารณาจากจำนวนประชากรและความเจริญทางเศรษฐกิจของท้องถิ่น แต่เดิมการจัดตั้งเทศบาลจะต้องเสนอเป็นพระราชกฤษฎีกา ต่อมาได้มีการแก้ไขให้จัดทำเป็นประกาศกระทรวงมหาดไทย เทศบาลแบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ เทศบาลตำบล เทศบาลเมือง และเทศบาลนคร ความแตกต่างระหว่างเทศบาลแต่ละประเภทขึ้นอยู่กับจำนวนประชากร

โครงสร้างหรือองค์กรของเทศบาล ประกอบด้วย สภาเทศบาลและที่สมาชิกรวมจากการเลือกตั้งโดยตรงของประชาชน และในการแก้ไขพระราชบัญญัติเทศบาล เมื่อปี พ.ศ. 2546 ได้กำหนดให้นายกเทศมนตรีซึ่งเป็นผู้รับผิดชอบในการบริหารกิจการของเทศบาลมาจากการเลือกตั้งโดยตรง

สำหรับอำนาจหน้าที่ของเทศบาลนั้น เทศบาลตำบลจะมีอำนาจหน้าที่ในการจัดบริการสาธารณสุขขั้นพื้นฐานให้แก่ประชาชน อาทิ การจัดให้มีถนน ทางระบายน้ำ ไฟฟ้าสาธารณะ การป้องกันโรค การรักษาความสะอาด การป้องกันและบรรเทาสาธารณภัย เป็นต้น และจะมีอำนาจหน้าที่เพิ่มมากขึ้นเมื่อมีการเปลี่ยนประเภทเป็นเทศบาลเมืองหรือเทศบาลนคร

3.2.3 องค์กรบริหารส่วนตำบล (อบต.)

เมื่อพระราชบัญญัติสภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537 มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 2 มีนาคม พ.ศ. 2538 ทำให้สภาตำบลตามกฎหมายลักษณะปกครองท้องที่ส่วนที่อยู่นอกเขตเทศบาลและสุขาภิบาลซึ่งจัดตั้งขึ้นตามประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 326 เป็นองค์การบริหารอยู่เดิม ได้รับการจัดตั้งเป็นองค์การบริหารส่วนตำบลมีสถานะเป็นราชการส่วนท้องถิ่น และเป็นนิติบุคคล โดยโครงสร้างบริหารในระยะแรกเริ่มใช้รูปแบบคณะกรรมการ เรียกว่า คณะกรรมการบริหารองค์การบริหารส่วนตำบล ประกอบด้วยสมาชิกประเภทที่มาจาก การเลือกตั้งของราษฎรในตำบลนั้น หมู่บ้านละ 2 คน หากองค์การบริหารส่วนตำบลใดมี 1 หมู่บ้านมีสมาชิกได้ 6 คน แต่ถ้ามี 2 หมู่บ้าน มีสมาชิกได้หมู่บ้านละ 3 คน คณะกรรมการบริหารทั้งหมดจะเลือกผู้บริหาร 1 คน เรียกว่า ประธานกรรมการบริหาร

ต่อมาในปี พ.ศ. 2546 ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติม พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนตำบล โดยกำหนดให้องค์การบริหารส่วนตำบลประกอบด้วยสภาองค์การบริหารส่วนตำบลที่มี

สมาชิกมาจากการเลือกตั้ง หมู่บ้านละ 2 คน และนายกองค์การบริหารส่วนตำบลที่มาจากการเลือกตั้งโดยตรงของประชาชนในตำบล ซึ่งเป็นโครงสร้างที่เหมือนกันกับเทศบาลและองค์การบริหารส่วนจังหวัด โดยอำนาจหน้าที่ขององค์การบริหารส่วนตำบลนั้นก็ไปในทำนองเดียวกับเทศบาล

3.2.4 กรุงเทพมหานคร (กทม.)

กรุงเทพมหานครจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการกรุงเทพมหานคร พ.ศ. 2528 โดยมีความมุ่งหมายที่จะให้เป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบพิเศษที่มีอำนาจหน้าที่ในการจัดบริการสาธารณะในพื้นที่กรุงเทพมหานครซึ่งเป็นเมืองหลวง และมีความจำเป็นที่จะต้องมียุทธศาสตร์บริหารจัดการที่แตกต่างจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทั่วไป โดยได้นำระบบการเลือกตั้งผู้บริหารท้องถิ่นโดยตรงมาใช้เป็นครั้งแรก ผู้ที่ได้รับการเลือกตั้ง เรียกว่า “ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานคร” ทำหน้าที่เป็นผู้บริหาร และมีสภากรุงเทพมหานครที่สมาชิกมาจากการเลือกตั้ง ทำหน้าที่เป็นฝ่ายนิติบัญญัติ

กรุงเทพมหานครมีอำนาจหน้าที่คล้ายกับเทศบาลนคร และตามกฎหมายดังกล่าวข้างต้นได้มอบหมายให้ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครมีอำนาจหน้าที่ของผู้ว่าราชการจังหวัดซึ่งเป็นราชการบริหารส่วนภูมิภาคไว้ด้วย ดังนั้น ในเขตกรุงเทพมหานครจึงไม่มีผู้ว่าราชการจังหวัดที่มาจากการแต่งตั้งเหมือนจังหวัดอื่น ๆ และได้กำหนดให้กรุงเทพมหานครอยู่ในการกำกับดูแลของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยโดยตรง

3.2.5 เมืองพัทยา

เดิมเมืองพัทยาดังอยู่ในพื้นที่ที่ได้รับการจัดตั้งเป็นสุขาภิบาล นาเกลือ อำเภอบางละมุง จังหวัดชลบุรี ต่อมาพื้นที่ดังกล่าวได้รับความนิยมเป็นแหล่งท่องเที่ยวเนื่องจากมีชายหาดที่สวยงาม มีนักท่องเที่ยวต่างประเทศไปใช้บริการเป็นจำนวนมาก ทำให้เกิดความเจริญของชุมชน และพื้นที่อย่างรวดเร็วไปพร้อม ๆ กับปัญหาเกี่ยวกับความสะอาดและความเป็นระเบียบเรียบร้อยของเมือง ในปี พ.ศ. 2521 รัฐบาลจึงตราพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา พ.ศ. 2521 ขึ้น โดยจัดตั้งพื้นที่ของสุขาภิบาล นาเกลือเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบพิเศษ เรียกว่า “เมืองพัทยา” ได้มีการเลือกตั้งสมาชิกสภาเมืองพัทยา และให้สมาชิกสภาเมืองพัทยาเลือก “นายกเมืองพัทยา” ขึ้นทำหน้าที่เป็นประธานสภาเมืองพัทยา และเป็นผู้แทนของเมืองพัทยา ส่วนในระบบการบริหารนั้น ได้นำระบบ “ผู้จัดการเมือง (City Manager)” มาใช้ และกำหนดหน้าที่ของ

เมืองพัทยาให้มุ่งเน้นเกี่ยวกับการดูแลรักษาความสะอาดและความเป็นระเบียบเรียบร้อยของเมือง การดูแลสุขอนามัยของร้านค้า การดูแลรักษาทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม การส่งเสริมการท่องเที่ยว และอื่น ๆ โดยมี “ปลัดเมืองพัทยา” ซึ่งว่าจ้างนักบริหารมืออาชีพมาเป็นผู้รับผิดชอบในการบริหารจัดการ

แต่รูปแบบผู้จัดการเมืองดังกล่าวไม่ประสบความสำเร็จเท่าที่ควรจึงได้มีการยกเลิกพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา พ.ศ. 2521 และตราพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา พ.ศ. 2542 ขึ้นปรับปรุงโครงสร้างการบริหาร อำนาจหน้าที่และที่มาของรายได้ของเมืองพัทยาให้มีลักษณะเดียวกับเทศบาลนคร โดยมี “นายกเมืองพัทยา” มาจากการเลือกตั้งโดยตรงของประชาชนทำหน้าที่เป็นผู้บริหารท้องถิ่น และมีสมาชิกสภาเมืองพัทยาที่มาจากการเลือกตั้ง จำนวน 24 คน ทำหน้าที่เป็นฝ่ายนิติบัญญัติ

3.3 รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

การที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจหน้าที่และมีภารกิจที่ต้องดำเนินการตามที่กฎหมายกำหนดไว้ก็จำเป็นต้องมีแหล่งรายได้ เพื่อนำมาใช้ในการดำเนินการบริการสาธารณะให้กับประชาชนในแต่ละท้องถิ่นของตน และเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหารงานของท้องถิ่นนั้น ๆ ซึ่งแยกประเภทหลัก ได้ดังต่อไปนี้

1) ภาษีท้องถิ่น (Local Taxes) ได้แก่ ภาษีที่จัดเก็บจากฐานภาษีที่มีที่ตั้งอยู่ในท้องถิ่น (Resident-based Tax) เช่น ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ และภาษีป้าย เป็นต้น

2) ภาษีแบ่ง (Tax Sharing) ได้แก่ ภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บและมีการกำหนดสัดส่วนที่ชัดเจน และจัดสรรเป็นรายได้ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เช่น พระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 บัญญัติให้มีการแบ่งรายได้จากภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นต้น

3) เงินอุดหนุน (Intergovernmental Transfer) เป็นเงินที่รัฐบาลจัดสรรให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยมีวิธีคิดหรือสูตรการคำนวณเป็นการเฉพาะ เช่น ใช้จำนวนประชากร ระดับความสามารถทางการคลัง และการจัดเก็บภาษี ความต้องการรายได้ของท้องถิ่น ระดับการให้บริการสาธารณะของท้องถิ่น หรือตามนโยบายเฉพาะด้านของรัฐบาล เป็นต้น

4) ค่าธรรมเนียมหรือค่าบริการ (User Fee on Charge) เป็นการเรียกเก็บค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการจัดบริการสาธารณะประเภทต่าง ๆ ตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ เช่น ค่าธรรมเนียมการจัดเก็บขยะ ค่าธรรมเนียมโรงฆ่าสัตว์ ค่าธรรมเนียมที่พักโรงแรม และค่าบริการน้ำประปา เป็นต้น

โดยจะมีกฎหมายของแต่ละประเภทขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นกำหนดไว้ ดังต่อไปนี้

3.3.1 รายได้ขององค์การบริหารส่วนจังหวัด

พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 ได้กำหนดที่มาของรายได้ขององค์การบริหารส่วนจังหวัด ดังนี้

- 1) ภาษีอากรตามแต่จะมีกฎหมายกำหนดไว้
- 2) ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาต และค่าปรับ ตามแต่จะมีกฎหมายกำหนดไว้
- 3) รายได้จากทรัพย์สิน
- 4) รายได้จากสาธารณูปโภคและการพาณิชย์
- 5) พันธบัตรหรือเงินกู้ ตามแต่จะมีกฎหมายกำหนดไว้
- 6) เงินกู้จากกระทรวง ทบวง กรม นิติบุคคล หรือองค์กรต่าง ๆ ทั้งนี้ จะต้องได้รับอนุญาตจากรัฐมนตรี
- 7) เงินอุดหนุนจากรัฐบาล
- 8) เงินที่มีผู้อุทิศให้เพื่อเป็นการกุศลสาธารณะประโยชน์
- 9) รายได้อื่นใดก็ตามแต่จะมีกฎหมายกำหนดไว้

3.3.2 รายได้ของเทศบาล

รายได้ของเทศบาลกำหนดโดยพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 และพระราชบัญญัติรายได้เทศบาล พ.ศ. 2497 ดังนี้

1) มาตรา 66 แห่งพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. 2496 กำหนดให้เทศบาลอาจมีรายได้ ดังต่อไปนี้

- (1) ภาษีอากรตามแต่จะมีกฎหมายกำหนดไว้
- (2) ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาต และค่าปรับ ตามแต่จะมีกฎหมายกำหนดไว้
- (3) รายได้จากทรัพย์สินของเทศบาล

- (4) รายได้จากสาธารณูปโภคและเทศพาณิชย์
- (5) พันธบัตรหรือเงินกู้ ตามแต่จะมีกฎหมายกำหนดไว้
- (6) เงินกู้จากกระทรวง ทบวง กรม องค์การ หรือนิติบุคคลต่าง ๆ
- (7) เงินอุดหนุนจากรัฐบาลหรือองค์การบริหารส่วนจังหวัด
- (8) เงินและทรัพย์สินอื่นที่มีผู้อุทิศให้
- (9) รายได้อื่นใดก็ตามแต่จะมีกฎหมายกำหนดไว้

2) มาตรา 10-13 และมาตรา 15 แห่งพระราชบัญญัติรายได้เทศบาล พ.ศ. 2497 กำหนดรายได้ของเทศบาล ดังนี้

- (1) ภาษีโรงเรือนและที่ดิน
- (2) ภาษีบำรุงท้องที่
- (3) ภาษีป้าย
- (4) อากรรการฆ่าสัตว์
- (5) ภาษีมูลค่าเพิ่ม
- (6) ภาษีธุรกิจเฉพาะ
- (7) ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน
- (8) ภาษีบำรุงเทศบาลจากอากรข้าวและภาษีการซื้อโภคภัณฑ์จากน้ำมัน

เบนซิน

- (9) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายสุรา
- (10) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตในการเล่นการพนัน
- (11) ค่าใบอนุญาต ค่าธรรมเนียม และค่าปรับ
- (12) เงินอุดหนุนจากงบประมาณแผ่นดิน

3.3.3 รายได้ขององค์การบริหารส่วนตำบล

มาตรา 74-82 แห่งพระราชบัญญัติสภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537 ได้กำหนดรายได้ขององค์การบริหารส่วนตำบลไว้ ดังต่อไปนี้

- 1) ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีป้ายและอากรการฆ่าสัตว์
- 2) ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน
- 3) ภาษีธุรกิจเฉพาะ
- 4) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายสุรา

5) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตในการเล่นการพนัน

6) อากรังนกอีแอ่น ค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยน้ำบาดาล เงินอากร
ประทานบัตร ใบอนุญาตและอาชญาบัตรตามกฎหมายว่าด้วยการประมง ค่าภาคหลวงและ
ค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยป่าไม้ และค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตาม
ประมวลกฎหมายที่ดิน

7) ค่าภาคหลวงแร่ตามกฎหมายว่าด้วยแร่ และค่าภาคหลวงปิโตรเลียมตาม
กฎหมายว่าด้วยปิโตรเลียม

8) เงินที่เก็บตามกฎหมายว่าด้วยอุทยานแห่งชาติ

9) ภาษีมูลค่าเพิ่ม

10) องค์การบริหารส่วนตำบลอาจมีรายได้ ดังต่อไปนี้

- (1) รายได้จากทรัพย์สินขององค์การบริหารส่วนตำบล
- (2) รายได้จากสาธารณูปโภคขององค์การบริหารส่วนตำบล
- (3) รายได้จากกิจการเกี่ยวกับการพาณิชย์ขององค์การบริหารส่วนตำบล
- (4) ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาต และค่าปรับ ตามที่จะมีกฎหมายกำหนด
- (5) เงินและทรัพย์สินอื่นที่มีผู้อุทิศให้
- (6) รายได้อื่นตามที่รัฐบาลหรือหน่วยงานของรัฐจัดสรรให้
- (7) เงินอุดหนุนจากรัฐบาล
- (8) รายได้ตามที่จะมีกฎหมายกำหนดให้เป็นขององค์การบริหารส่วน

ตำบล

3.3.4 รายได้ของกรุงเทพมหานคร

รายได้ของกรุงเทพมหานครกำหนดไว้ในพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการ
กรุงเทพมหานคร พ.ศ. 2528 ในมาตรา 109-114 และที่แก้ไขเพิ่มเติมถึงฉบับที่ 4 พ.ศ. 2542 และ
มาตรา 117 ดังนี้

- 1) ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีป้าย และอากรการฆ่าสัตว์
- 2) ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน
- 3) ภาษีบำรุงกรุงเทพมหานครจากน้ำมันเบนซินและน้ำมันที่คล้ายกัน น้ำมันดีเซล
และน้ำมันที่คล้ายกันและก๊าซปิโตรเลียม
- 4) ภาษีธุรกิจเฉพาะ

- 5) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตในการขายสุรา
- 6) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตในการเล่นการพนัน
- 7) ภาษีมูลค่าเพิ่ม
- 8) นอกจากรายได้ตาม 1) - 7) กรุงเทพมหานครอาจมีรายได้ ดังต่อไปนี้
 - (1) รายได้จากทรัพย์สินของกรุงเทพมหานคร
 - (2) รายได้จากสาธารณูปโภคของกรุงเทพมหานคร
 - (3) รายได้จากการพาณิชย์ของกรุงเทพมหานคร การทำกิจการร่วมกับบุคคลอื่นหรือจากสหการ
 - (4) ภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมตามที่จะมีกฎหมายบัญญัติไว้ให้เป็นของเทศบาล หรือมีกฎหมายบัญญัติให้เป็นของกรุงเทพมหานครโดยเฉพาะ
 - (5) ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาต และค่าปรับ ตามแต่จะมีกฎหมายบัญญัติไว้
 - (6) ค่าบริการ
 - (7) รายได้จากการจำหน่ายพันธบัตร
 - (8) เงินกู้จากกระทรวง ทบวง กรม องค์การ หรือนิติบุคคลต่าง ๆ
 - (9) เงินอุดหนุนจากรัฐบาล ส่วนราชการ หรือราชการส่วนท้องถิ่น และเงินสมทบจากรัฐบาล
 - (10) เงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ องค์การต่างประเทศ หรือองค์การระหว่างประเทศ
 - (11) เงินกู้จากต่างประเทศ องค์การต่างประเทศ หรือองค์การระหว่างประเทศ
 - (12) เงินและทรัพย์สินอย่างอื่นที่มีผู้อุทิศให้
 - (13) เงินช่วยเหลือหรือเงินค่าตอบแทน
 - (14) รายได้จากทรัพย์สินของแผ่นดิน หรือรัฐวิสาหกิจที่ดำเนินการเพื่อแสวงหากำไรในกรุงเทพมหานครตามที่กฎหมายกำหนด
 - (15) รายได้จากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน หรือค่าธรรมเนียมพิเศษตามที่จะมีกฎหมายกำหนด
 - (16) รายได้อื่นตามที่จะมีกฎหมายบัญญัติให้เป็นของกรุงเทพมหานคร

3.3.5 รายได้ของเมืองพัทยา

มาตรา 80-83 และมาตรา 87-90 แห่งพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา พ.ศ. 2542 ได้กำหนดรายได้ของเมืองพัทยาไว้ ดังนี้

- 1) ภาษีบำรุงท้องที่
- 2) ภาษีโรงเรือนและที่ดิน
- 3) ภาษีป้าย
- 4) ภาษีอากรการฆ่าสัตว์
- 5) ภาษีมูลค่าเพิ่ม
- 6) ภาษีธุรกิจเฉพาะ
- 7) ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน
- 8) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตขายสุรา
- 9) ค่าธรรมเนียมใบอนุญาตในการเล่นการพนัน
- 10) ภาษีบำรุงเมืองพัทยาจากน้ำมันเบนซิน
- 11) นอกจากรายได้ตาม ข้อ 1) - 10) เมืองพัทยาอาจมีรายรับ ดังนี้

- (1) รายได้จากทรัพย์สินของเมืองพัทยา
- (2) รายได้จากสาธารณูปโภคของเมืองพัทยา
- (3) รายได้จากการพาณิชย์ของเมืองพัทยา
- (4) รายได้จากการจำหน่ายพันธบัตร
- (5) เงินกู้
- (6) เงินอุดหนุน (รัฐบาลตั้งงบประมาณให้โดยตรง)
- (7) เงินช่วยเหลือจากต่างประเทศ องค์การต่างประเทศ หรือองค์การ

ระหว่างประเทศ

- (8) เงินช่วยเหลือและค่าตอบแทน
- (9) เงินและทรัพย์สินอย่างอื่นที่มีผู้อุทิศให้
- (10) รายได้ของทรัพย์สินของแผ่นดินหรือรัฐวิสาหกิจที่ดำเนินการเพื่อ

แสวงหากำไรในเมืองพัทยาตามที่กฎหมายบัญญัติ

- (11) รายได้อื่นตามที่กฎหมายบัญญัติให้เป็นของเมืองพัทยา

ตามกฎหมายที่ว่าด้วยรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ได้กล่าวมาข้างต้นนั้น ในปัจจุบันนี้ได้มีการเปลี่ยนแปลงอยู่หลายประการ ซึ่งรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบางประเภทสิ้นผลบังคับแล้ว เนื่องจากกฎหมายเหล่านั้นได้ประกาศใช้บังคับมานานแล้ว ประกอบกับ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยทั้งฉบับ พ.ศ. 2550 ได้กำหนดให้มีการกระจายอำนาจสู่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และเป็นการกระจายอำนาจจากรัฐบาลที่ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อมีอำนาจ ความเป็นอิสระในการตัดสินใจและทำหน้าที่แทนรัฐบาลในการดูแลและให้บริการ สาธารณะแก่ประชาชน โดยรัฐบาลได้กำหนดแหล่งรายได้ประเภทต่าง ๆ ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้มีอำนาจในการบริหารเช่นเดียวกัน

ในการกำหนดแหล่งรายได้นั้นจะกำหนดไว้ในรูปของกฎหมายต่าง ๆ เช่น กฎหมาย จัดตั้งของแต่ละประเภทขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นต้น โดยเฉพาะกฎหมายที่มีส่วน สำคัญในการกำหนดแหล่งรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น คือ พระราชบัญญัติกำหนดแผน และขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 ซึ่งมีเนื้อหาสาระที่ เกี่ยวข้องกับการกระจายอำนาจทางการคลังให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยมีการระบุถึง ประเภทของแหล่งรายได้ของแต่ละประเภทขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มเติมจากกฎหมายต่าง ๆ ที่มีอยู่ก่อนแล้ว

ทั้งนี้ การกำหนดประเภทรายได้ที่ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะมีความแตกต่างกัน เนื่องมาจากความแตกต่างของสภาพโครงสร้างพื้นฐาน และเศรษฐกิจของแต่ละประเภทของ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น รวมทั้งเป้าหมายในการบริหารและความรับผิดชอบต่อหน้าที่การ ให้บริการสาธารณะที่ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นด้วย ตลอดจนปัจจัยอื่น ๆ ทั้งจากปัจจัยทาง การเมืองในระดับชาติและท้องถิ่นเอง

เมื่อพิจารณาประเภทต่าง ๆ ของรายได้ที่กำหนดให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มี อยู่ในกฎหมายต่าง ๆ สามารถสรุปได้ดังแสดงในตารางที่ 3.1 โครงสร้างประเภทรายได้ขององค์กร ปกครองส่วนท้องถิ่นประเภทต่าง ๆ และตารางที่ 3.2 หลักเกณฑ์การจัดสรรภาษีที่รัฐบาลจัดสรร ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการ กระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 สรุปได้ ดังนี้

ตารางที่ 3.1 โครงสร้างประเภทรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเภทต่าง ๆ

ประเภทรายได้	อบจ.	เทศบาล	อบต.	กทม.	พัทยา
1. รายได้ที่ท้องถิ่นจัดเก็บเอง					
1.1 รายได้จากภาษีอากรที่ท้องถิ่นจัดเก็บเอง					
ภาษีโรงเรือนและที่ดิน		✓	✓	✓	✓
ภาษีบำรุงท้องที่		✓	✓	✓	✓
ภาษีป้าย		✓	✓	✓	✓
อากรฆ่าสัตว์		✓	✓		
อากรรังนกอีแตน		✓	✓		
ภาษีท้องถิ่นจากยาสูบ น้ำมัน และโรงแรม ¹⁾	✓			✓	
1.2 รายได้ที่ไม่ใช่ภาษีอากร					
ค่าธรรมเนียม ค่าปรับ และใบอนุญาต	✓	✓	✓	✓	✓
รายได้จากทรัพย์สิน	✓	✓	✓	✓	✓
รายได้จากสาธารณูปโภค	✓	✓	✓	✓	✓
รายได้เบ็ดเตล็ด	✓	✓	✓	✓	✓
2. รายได้จากภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บให้					
ภาษีมูลค่าเพิ่ม ²⁾		✓	✓	✓	✓
ภาษีธุรกิจเฉพาะ		✓	✓	✓	✓
ภาษีสุราและเบียร์		✓	✓	✓	✓
ภาษีสรรพสามิต		✓	✓	✓	✓
ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์และล้อเลื่อน	✓			✓	
ค่าธรรมเนียมจดทะเบียนอสังหาริมทรัพย์		✓	✓	✓	✓
ภาษีการพนัน		✓	✓	✓	✓
ค่าภาคหลวงแร่	✓	✓	✓	✓	✓
ค่าภาคหลวงปิโตรเลียม	✓	✓	✓	✓	✓
อื่น ๆ ³⁾			✓		
3. รายได้รัฐบาลแบ่งให้					
ภาษีมูลค่าเพิ่มตาม พ.ร.บ.กำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542	✓	✓	✓	✓	✓
4. เงินอุดหนุน					
ทั่วไป	✓	✓	✓	✓	✓
ทั่วไปกำหนดวัตถุประสงค์ ⁴⁾	✓	✓	✓	✓	✓
เฉพาะกิจ	✓	✓	✓	✓	✓

- หมายเหตุ
- 1) เป็นรายได้เฉพาะของ อบจ. เท่านั้น ยกเว้นภาษีโรงแรมที่ กทม. มีสิทธิจัดเก็บได้
 - 2) รวมทั้งจัดสรรให้ตาม พ.ร.บ.จัดสรรรายได้ฯ ประเภทภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะให้แก่ราชการส่วนท้องถิ่น (ภาษีมูลค่าเพิ่ม 1 ใน 9) พ.ร.บ.ระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา และ พ.ร.บ.การบริหารส่วนจังหวัดฯ
 - 3) รวมรายได้ตามกฎหมายอุทยาน ค่าภาคหลวงป่าไม้ ค่าธรรมเนียมน้ำมันบาดาล อาชญาบัตรประมง
 - 4) ถูกยุบรวมเป็นเงินอุดหนุนทั่วไปในปีงบประมาณ 2551

ที่มา: สำนักงานคณะกรรมการการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ตารางที่ 3.2 หลักเกณฑ์การจัดสรรภาษีที่รัฐบาลจัดสรรให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ประเภทรายได้จัดสรร	หลักเกณฑ์วิธีการจัดสรร
ภาษีมูลค่าเพิ่ม (1 ใน 9)	จัดสรรเป็นรายได้ตามผลการจัดเก็บของหน่วยงานที่รับผิดชอบให้แก่ เทศบาล อบต. กทม. และเมืองพัทยา ดังนี้ ภาษีที่เก็บโดยกรมสรรพากรในเขต กทม. จัดสรรให้ กทม. และภาษีที่เก็บในเขตจังหวัดจัดสรรให้แก่ เทศบาล และอบต. ตามเกณฑ์ประชากร ภาษีที่เก็บโดยกรมสรรพสามิตและกรมศุลกากรจัดสรรให้ เทศบาล อบต. และ กทม. ตามเกณฑ์ประชากร ทั้งนี้ ส่วนที่จัดเก็บในพื้นที่เมืองพัทยาจัดสรรตรงให้เมืองพัทยา
ภาษีธุรกิจเฉพาะ	จัดสรรเป็นรายได้ให้แก่ เทศบาล อบต. กทม. และเมืองพัทยา โดยภาษีที่จัดเก็บในเขต กทม. และเมืองพัทยাজจัดสรรให้ กทม. และเมืองพัทยา สำหรับภาษีที่จัดเก็บจากเขตจังหวัดจัดสรรให้ เทศบาล และ อบต. ตามเกณฑ์ประชากร
ภาษีสุราและสรรพสามิต	จัดสรรเป็นรายได้ให้แก่ เทศบาล อบต. กทม. และเมืองพัทยา ตามเกณฑ์ประชากร
ภาษีและค่าธรรมเนียมรถยนต์	จัดสรรเป็นรายได้ให้แก่ กทม. และ อบจ. ตามผลการจัดเก็บภาษีในเขต กทม. และในเขตจังหวัด
ค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์	จัดเก็บในเขตท้องถิ่นใด ให้เป็นรายได้ของท้องถิ่นนั้น
ภาษีมูลค่าเพิ่มตาม พ.ร.บ. กำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542	ภาษีมูลค่าเพิ่มตาม พ.ร.บ. กำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542

ที่มา: สำนักงานคณะกรรมการการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ในการกระจายอำนาจทางการคลังให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในทางทฤษฎี มุ่งเน้นสนับสนุนให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีแหล่งรายรับที่จะนำมาจัดบริการสาธารณะจากพื้นที่ของตนเองให้มีสัดส่วนที่มากที่สุดเท่าที่จะทำได้แต่ในทางปฏิบัติจะเห็นได้ว่ารายรับในส่วนของรายได้ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บเองเป็นสัดส่วนที่ค่อนข้างน้อยเมื่อเทียบกับรายรับขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทั้งหมด

ตารางที่ 3.3 โครงสร้างรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ปีงบประมาณ พ.ศ. 2552-2555

ประเภทรายได้	ปีงบประมาณ			
	2552 (ล้านบาท)	2553 (ล้านบาท)	2554 (ล้านบาท)	2555 (ล้านบาท)
1. รายได้ท้องถิ่นจัดเก็บเอง	38,745.96	29,110.41	38,745.96	46,529.72
สัดส่วนร้อยละ	9.35	8.54	8.99	8.78
2. รายได้ที่รัฐบาลจัดเก็บให้	140,679.27	126,589.59	148,109.04	175,457.28
สัดส่วนร้อยละ	33.95	37.12	34.34	33.10
3. รายได้ที่รัฐบาลแบ่งให้	71,900.00	45,400.00	70,500.00	86,900.00
สัดส่วนร้อยละ	17.35	13.31	16.35	16.40
4. เงินอุดหนุน	163,057.00	139,895.18	173,900.00	221,091.79
สัดส่วนร้อยละ	39.35	41.03	40.32	41.72
รวมรายได้ท้องถิ่นทั้งสิ้น	414,382.23	340,995.18	431,255.00	529,978.79
สัดส่วนร้อยละ	100	100	100	100
รายได้รัฐบาล	1,604,640.00	1,350,000.00	1,650,000.00	1,980,000.00
สัดส่วนต่อรายได้รัฐบาล	25.82	25.26	26.14	26.77

ที่มา: สำนักงานคณะกรรมการการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

จากโครงสร้างรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นดังกล่าวจะเห็นได้ว่า รายได้ที่มาจากการจัดเก็บเองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีสัดส่วนที่ต่ำ จึงเป็นผลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีแนวโน้มในการพึ่งพิงรายได้จากภาษีจัดสรรและเงินอุดหนุนจากรัฐบาลสูง

แม้จะเป็นไปตามที่ระบุไว้ในพระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ฉบับที่ 2 พ.ศ. 2549 ให้มีการจัดสรรภาษีและอากร เงินอุดหนุน และรายได้อื่นให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อให้สอดคล้องกับการดำเนินการตาม

อำนาจและหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละประเภทอย่างเหมาะสม โดยตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ. 2550 เป็นต้นไป ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้คิดเป็นสัดส่วนต่อรายได้สุทธิของรัฐบาลไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 โดยมีจุดมุ่งหมายที่จะให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้นคิดเป็นสัดส่วนต่อรายได้สุทธิของรัฐบาลในอัตราไม่น้อยกว่าร้อยละ 35 และไม่มี การกำหนดเงื่อนไขเวลาไว้ให้สิ้นสุด

จึงเป็นการสะท้อนให้เห็นว่าความเป็นอิสระ และความสามารถทางการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังมีอยู่ในระดับต่ำ ดังนั้น การพัฒนาศักยภาพทางการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จึงเป็นเรื่องที่จะต้องให้ความสำคัญ

3.4 แนวคิดการกระจายอำนาจทางการคลังให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

จากที่ได้กล่าวมาข้างต้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมักจะหารายได้ของตนเองได้ไม่เพียงพอกับการใช้จ่ายตามแผนงานและโครงการเพื่อการพัฒนาท้องถิ่น ซึ่งอาจมีสาเหตุมาจากต้นทุนการให้บริการสาธารณะในด้านต่าง ๆ ที่เพิ่มขึ้นรวดเร็วกว่าการเพิ่มของรายรับที่มีอยู่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จึงเป็นเหตุให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของประเทศไทย ซึ่งเป็นประเทศกำลังพัฒนาต้องอาศัยรายรับจากการอุดหนุนช่วยเหลือจากรัฐบาล

ตามหลักการพึ่งตนเองของ Oates⁵¹ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นควรมีอำนาจการปกครองตนเองและโดยให้ความเป็นอิสระทางการคลัง ไม่ควรจำกัดสิทธิการจัดเก็บภาษีหรือการจัดหารายได้ เพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถจัดบริการสาธารณะและเลือกดำเนินกิจกรรมสาธารณะได้ตามที่ประชาชนในท้องถิ่นต้องการแท้จริง

แม้ว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอิสระทางการคลังด้านรายจ่าย (Expenditure Autonomy) สามารถวางแผนและจัดสรรงบประมาณไปตามนโยบายและยุทธศาสตร์ของตนเองได้ แต่กลับมีอำนาจทางการคลังด้านรายได้ (Revenue Autonomy) อยู่อย่างจำกัด กล่าวคือ ภาษีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจกำหนดฐานภาษีและอัตราภาษีได้นั้น มีเพียงไม่กี่ประเภท และภาษีเหล่านั้นมักไม่สามารถเป็นแหล่งสร้างรายได้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้อย่างเป็น

⁵¹ สรุปจาก Oates W. 1972, *Fiscal Federalism*, New York: Harcourt Brace Jovanovich.

กอบเป็นกำไรแต่อย่างใด⁵² ดังนั้น องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นเหล่านั้น ซึ่งรวมทั้งกรณีประเทศไทย ด้วยยังต้องพึ่งพารายได้จากภาษีร่วมและเงินโอนจากรัฐบาล (Intergovernmental Fiscal Transfer) ในสัดส่วนที่สูง ทำให้ท้องถิ่นส่วนใหญ่ไม่สนใจที่จะพัฒนาระบบการเก็บรายได้ของตนเอง⁵³

อย่างไรก็ดี การมีอิสระทางการคลังด้านรายได้นี้จะช่วยทำให้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นมีอิสระในการจัดการทรัพยากรของตนเองได้อย่างเต็มที่และช่วยให้สามารถใช้ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัดได้อย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งการจัดสรรทรัพยากรอย่างมีประสิทธิภาพนี้ยังถือเป็นเป้าหมายหลักประการหนึ่งของการกระจายอำนาจให้แก่องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นด้วย⁵⁴ โดยสามารถพิจารณาได้จากตารางนี้

⁵² สรุปลจาก Boayun Qiao and Somchai Richupan, "Local Revenue Administration", in Orathai Kokpol and Packawat Atcharyapanya, ed. *Local Public Finance and Governance*, Chonburi, (Nontaburi: King Prajadhipok's Institute, 2009), หน้า 31-46.

⁵³ สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย และศูนย์บริการวิชาการสถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์, ระบบเงินโอนและเงินอุดหนุนสู่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น, กรุงเทพมหานคร: สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, หน้า 2-3.

⁵⁴ จรัส สุวรรณมาลา, ปฏิรูประบบการคลังไทย: กระจายอำนาจสู่ภูมิภาคและท้องถิ่น, กรุงเทพมหานคร: สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย, 2538, หน้า 12.

ตารางที่ 3.4 ระดับความเป็นอิสระขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ระดับความเป็นอิสระ	เครื่องมือที่สะท้อนความเป็นอิสระ	ความหมาย
องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอิสระในการบริหารจัดการเงินการคลังได้เต็มที่	องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถกำหนดอัตรา ฐานการจัดเก็บได้เองทั้งหมด	มีความสามารถในการเข้าถึงแหล่งรายได้ทั้งที่เป็นภาษีและไม่ใช่อาชีพของตนเอง
	องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถกำหนดอัตราได้เองทั้งหมด	สามารถกำหนดอัตราการจัดเก็บที่เหมาะสมกับการใช้จ่าย โดยอาจระบุอัตราให้หน่วยงานอื่น ๆ ของรัฐบาลช่วยในการจัดเก็บได้
	องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถกำหนดฐานการจัดเก็บได้เองทั้งหมด	มีอำนาจในการลดหย่อนการจัดเก็บรายได้จากประชาชนผู้เสียภาษีได้ด้วยตนเอง
องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจในขอบเขตที่รัฐบาลกำหนดให้	องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถกำหนดอัตราการจัดเก็บภายใต้กรอบที่รัฐบาลกำหนดให้ และอาจได้รับการแบ่งสรรรายได้จากรัฐบาล	รัฐบาลอาจกำหนดเป็นช่วงของอัตราหรืออัตราสูงสุดที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถดำเนินการได้เอง
องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่มีอำนาจทางการคลังของตนเอง	อาศัยรายได้จากการจัดสรรแบ่งให้ของรัฐบาลเท่านั้น โดยรัฐบาลเป็นผู้กำหนดวิธีการแบ่งให้	เป็นการควบคุมของรัฐบาล ซึ่งไม่อาจนับว่ามีการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่แท้จริง

ที่มา: OECD (Organization of Economic-operation and Development). (2002) "Fiscal Design Surveys Across Levels of Government, Tax Policy Studies no 7, Paris: OECD. อ้างใน สกนธ์ วรรณวิวัฒนา, "วิถีใหม่การพัฒนาารายรับท้องถิ่นไทย", หน้า 14-15.

เมื่อสภาพเศรษฐกิจในท้องถิ่นต่าง ๆ มีความแตกต่างกันตามบริบทที่เกิดขึ้นในแต่ละสภาพสังคม การกำหนดอัตราภาษีให้ทุกพื้นที่ในอัตราเดียวกัน จึงอาจทำให้เกิดอัตราภาษีที่สูงและไม่เหมาะสมกับบางพื้นที่ได้ ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บและเสียภาษีของประชาชนในท้องถิ่น ที่อาจทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่สามารถดำเนินการจัดเก็บภาษีได้อย่างมีประสิทธิภาพ ดังนั้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงควรที่จะสามารถกำหนดอัตราภาษีให้มีความยืดหยุ่นและ

สอดคล้องกับบริบทของสภาพเศรษฐกิจ อันถือว่าการสร้างความเข้าใจและนำไปสู่การยอมรับ และเต็มใจในการเสียภาษีของประชาชนในพื้นที่ ซึ่งอาจทำได้โดยการกำหนดเป็นอัตราภาษีแบบหลายอัตรา หรือตามหลักความสามารถในการเสียภาษี เพื่อให้สามารถดำเนินการบริหารการจัดเก็บภาษีได้อย่างทั่วถึง และสามารถพึ่งตนเองได้มากเพียงพอที่จะดำเนินการให้บริการ สาธารณะที่รับผิดชอบและรักษาความเท่าเทียมและความทั่วถึงของการให้บริการแก่ประชาชนของท้องถิ่นตนเอง

3.5 หลักการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น

การจัดเก็บภาษีท้องถิ่นเป็นไปตามหลักการกระจายอำนาจของรัฐให้แก่ท้องถิ่น ซึ่งรัฐบาลมีหน้าที่เพียงกำกับดูแลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นดำเนินการภายใต้กรอบของกฎหมาย โดยมีอำนาจอิสระในการบริหารจัดการท้องถิ่นต่าง ๆ ตามความจำเป็นและตามความต้องการของท้องถิ่นนั้น ๆ นอกจากการกระจายอำนาจด้านการบริหารจัดการแล้ว กฎหมายยังกำหนดให้มีการกระจายอำนาจด้านการคลังด้วย ทั้งด้านรายได้และรายจ่าย เพื่อให้ท้องถิ่นมีอิสระในการบริหารจัดการระดับหนึ่ง โดยไม่ต้องขอความเห็นชอบ หรืออยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐบาล แต่ด้วยรายได้ของรัฐบาลและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรากฐานอย่างเดียวกัน คือ ความสามารถในการเสียภาษีของประชาชน กล่าวคือ ผู้มีความสามารถหารายได้มาก ผู้นั้นก็ควรเสียภาษีมากฉันใด ผู้มีความสามารถหารายได้น้อย ผู้นั้นก็ควรเสียภาษีน้อยฉันนั้น หรือกล่าวได้ว่าบุคคลจะต้องเสียภาษีอากรตามสัดส่วนแห่งรายได้ เพราะรายจ่ายของรัฐที่เกิดขึ้น ก็เพื่อประโยชน์แห่งสังคม มิใช่ภาระที่แต่ละคนจะต้องมาชดใช้ แต่หากถือว่าเป็นหน้าที่ของสังคม

ในการจัดเก็บภาษีต่าง ๆ นั้น ต้องมีความเหมาะสม เพื่อไม่ให้ภาระภาษีตกอยู่กับประชาชนมากเกินไป โดยทั่วไปจะใช้หลักผลประโยชน์ อันเป็นหลักการเสียภาษีให้ได้สัดส่วนกับประโยชน์ที่ได้รับจากรัฐ กล่าวคือ ผู้ใดได้รับประโยชน์จากรัฐมาก ผู้นั้นก็ควรเสียภาษีอากรมาก เพื่อทดแทนค่าใช้จ่ายที่รัฐได้ให้บริการ หรือตามประโยชน์ที่ได้รับ ดังนั้น ภาษีที่จัดเก็บในแต่ละท้องถิ่น จึงไม่จำเป็นที่จะต้องจัดเก็บเหมือนกัน และอัตราเท่ากัน เพราะสถานะในแต่ละท้องถิ่นมีความแตกต่างกัน ย่อมส่งผลให้บริการสาธารณะต่างกันด้วย

เมื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจในการจัดเก็บภาษีอากร ก็ควรมีอำนาจในการลดหย่อนหรือยกเว้นการจัดเก็บภาษีอากรดังกล่าวเช่นกัน ซึ่งในทางทฤษฎีการคลังสาธารณะนั้น

มาตรการรายจ่ายภาษี (Tax Expenditures)⁵⁵ สามารถนำมาใช้ในการดำเนินนโยบายสาธารณะที่มีคุณลักษณะแตกต่างไปจากการใช้เงินงบประมาณตามปกติ (Direct Expenditures) กล่าวคือ การใช้จ่ายตามแผนงานปกติเป็นการใช้จ่ายเงินจากงบประมาณในการดำเนินโครงการต่าง ๆ ซึ่งแผนงานและโครงการเหล่านี้จะได้รับการวิเคราะห์ตรวจสอบถึงเหตุผลความจำเป็นของการใช้จ่ายโดยละเอียดเป็นการล่วงหน้า ในทางตรงกันข้ามมาตรการรายจ่ายภาษีสามารถนำมาใช้กับประชาชนหรือหน่วยธุรกิจให้เป็นไปในทิศทางที่ต้องการ ซึ่งมีได้ส่งผลกระทบต่อการใช้เงินจากงบประมาณโดยตรง แต่ส่งผลกระทบต่อเงินรายได้ของรัฐที่อาจสูญเสียไปจากการลดหย่อนภาษีเหล่านั้น⁵⁶ เพียงเท่าระยะเวลาที่กำหนดไว้

อย่างไรก็ดี ในบางกรณีการลดหย่อนภาษีอาจมิได้ส่งผลทำให้ระดับรายได้ภาษีลดลงเสมอไป ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับอัตราในขณะนั้นว่าสูงมากน้อยเพียงใด และประชาชนจะปรับตัวตอบสนองต่อมาตรการลดหย่อนภาษีดังกล่าวมากน้อยเพียงใด ตามแนวคิดของ Laffer Curve หากอัตราภาษีที่จัดเก็บอยู่สูงเกินกว่าระดับที่เหมาะสม (Optimal Rate) การลดอัตราภาษีย่อมช่วยให้จัดเก็บภาษีได้เพิ่มขึ้น ในทางกลับกัน หากอัตราภาษีที่จัดเก็บอยู่ต่ำกว่าระดับที่เหมาะสม การลดหย่อนภาษีย่อมส่งผลทำให้รายได้ภาษีลดลงเช่นกัน⁵⁷

อนึ่ง หลักการในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นการเรียกเก็บครอบคลุมทุกประเภททรัพย์สินที่ได้รับประโยชน์จากการให้บริการสาธารณะจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในพื้นที่ไม่ว่าทรัพย์สินดังกล่าวจะใช้เพื่ออยู่อาศัย หรือดำเนินกิจกรรมทางเศรษฐกิจ โดยมีการกำหนดอัตราภาษีตามความเหมาะสม ซึ่งขนาดรายรับภาษียังขึ้นอยู่กับผลจากการประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้น ๆ

⁵⁵ Hana P. Brixi และคณะ (Brixi et. al.; 2004, 4) ได้ให้ความหมายของคำว่า Tax Expenditures คือ มาตรการทางภาษีซึ่งมีลักษณะของการลดหย่อน ยกเว้นการจัดเก็บภาษี การให้เครดิตภาษี การลดอัตราภาษี หรือการขยายระยะเวลาในการบังคับใช้กฎหมายจัดเก็บภาษี ฯลฯ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้นโยบายด้านใดด้านหนึ่งของรัฐบรรลุผลตามที่ต้องการ

⁵⁶ วีระศักดิ์ เครือเทพ, รัฐศาสตร์ปริทรรศน์, 2541, หน้า 109-152.

⁵⁷ A.B. Laffer and J.P. Seymour, "Statement Prepared for the Joint Economic Committee, May 20", in The Economics of the Tax Revolt: A Reader, NY: Harcourt Brace Jovanovich, 1979, หน้า 75-79.

ว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถประเมินมูลค่าทรัพย์สินและมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บตามมูลค่าที่มีการประเมินได้ดีเพียงใด⁵⁸

3.6 การประเมินมูลค่าทรัพย์สิน

การจัดเก็บภาษีท้องถิ่นนั้นมาจากทรัพย์สิน ซึ่งในระบบภาษีทรัพย์สิน การประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้นมีความสำคัญเป็นอย่างมาก เนื่องจากต้องอาศัยหลักวิชาการในการกำหนดมูลค่าทรัพย์สิน เพื่อนำมาเป็นฐานของภาษีในการกำหนดค่าภาษีต่อไป โดยส่วนใหญ่จะมีหลักเกณฑ์ที่นิยมใช้มีอยู่ด้วยกัน 3 ประเภท⁵⁹ ดังต่อไปนี้

3.6.1 การประเมินมูลค่ารายปี (Annual Value)

การประเมินมูลค่ารายปีเป็นการประเมินมูลค่าการให้เช่าทรัพย์สินเป็นรายปี เรียกว่า “มูลค่ารายปีสุทธิ” (มูลค่าการเช่าที่คิดคำนวณจากการให้เช่าทรัพย์สินในแต่ละปี โดยให้มีการหักค่าใช้จ่ายที่ใช้ในการบำรุงรักษาทรัพย์สินให้มีสภาพเดิม) การประเมินมูลค่ารายปีเป็นการประเมินภาษีที่สะท้อนมูลค่าภาษีที่ได้รับการประเมินในเวลานั้นได้เป็นอย่างดี เพราะเป็นการกำหนดมูลค่าทรัพย์สินโดยเฉลี่ยมูลค่าออกเป็นส่วน ๆ ซึ่งจะพิจารณาจากค่าเช่า ดังนั้น การประเมินภาษีด้วยวิธีนี้จำเป็นต้องมีหลักฐานการเช่าเพื่อใช้ประกอบการประเมินโดยเจ้าพนักงานท้องถิ่น

3.6.2 การประเมินมูลค่าต้นทุน (Capital Value)

การประเมินมูลค่าต้นทุนเป็นการประเมินมูลค่าที่ต้องอาศัยหลักฐานเกี่ยวกับการซื้อขายที่เกิดขึ้นและนำมาใช้เป็นฐานในการคิดคำนวณ จะเห็นได้ว่ามูลค่าต้นทุนมีการเปลี่ยนแปลงง่ายกว่ามูลค่าทรัพย์สินรายปี การประเมินด้วยวิธีนี้จึงเป็นผลดีเฉพาะสิ่งก่อสร้างที่เกิดขึ้นใหม่หรือสิ่งก่อสร้างที่ปรับปรุงใหม่ เพราะจะได้รับการประเมินมูลค่าตามราคาตลาดในขณะนั้น

⁵⁸ นรา เป้นประหยัด อัญชลี ห่วงทอง และอาทิตย์ ทองอินทร์, **วรรณกรรมที่เกี่ยวข้องกับการกระจายอำนาจทางการคลังให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น** [ออนไลน์], 9 กันยายน 2555. แหล่งที่มา http://www.tlg.rmutt.ac.th/?wpfb_dl=74

⁵⁹ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, เรื่องเดียวกัน, หน้า 31-39.

3.6.3 การประเมินมูลค่าตามทำเลที่ตั้ง (Site Value) และตามมูลค่าที่ดิน (Land Value)

การประเมินมูลค่าตามทำเลที่ตั้งและตามมูลค่าที่ดินเป็นการประเมินที่ให้ความสำคัญกับสภาพแวดล้อมของทรัพย์สิน ได้แก่ ทำเลที่ตั้งของทรัพย์สินมากกว่ามูลค่าของทรัพย์สิน อันเป็นการประเมินภาษีที่ให้ความสำคัญกับประโยชน์ใช้สอยสูงสุด

3.7 การผลักภาระภาษีท้องถิ่น

ภาษีท้องถิ่นถือได้ว่าเป็นภาษีทางตรง (Direct Tax) กล่าวคือ ภาษีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทำการจัดเก็บจากฐานทรัพย์สินหรือฐานที่เกี่ยวกับความมั่งคั่ง ซึ่งเป็นภาษีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเป็นผู้ที่ต้องรับภาระภาษีไว้ทั้งหมด และโดยหลักการแล้วไม่ควรที่จะผลักภาระให้กับผู้อื่นได้ เนื่องจากจะก่อให้เกิดความไม่ธรรม ตามหลักเกณฑ์ภาษีอากรที่ดี

จากการศึกษาพบว่า การที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนดถ่ายเท หรือแบ่งภาระภาษีบางส่วนหรือทั้งหมดไปให้กับบุคคลอื่น มี 3 วิธี⁶⁰ ดังต่อไปนี้

3.7.1 การผลักภาระภาษีแบบไปข้างหน้า

การที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนดไว้ ผลักภาระภาษีให้ผู้บริโภคสินค้าหรือบริการนั้นเป็นผู้เสีย

3.7.2 การผลักภาระภาษีแบบไปข้างหลัง

การที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนดไว้ ผลักภาระภาษีไปให้ผู้ผลิตสินค้าหรือบริการนั้นเป็นผู้เสีย โดยการขอราคาสินค้าหรือบริการ เพื่อชดเชยค่าภาษีที่ตนเสียไป

3.7.3 การผลักภาระภาษีแบบกระจาย

การที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนดไว้ ผลักภาระภาษีไปให้ทั้งผู้ผลิตและผู้บริโภคสินค้าและบริการนั้นเป็นผู้เสีย พร้อมกันทุกด้าน

⁶⁰ สรุปจาก อเนก เจริญถาวร, ภาษีทรัพย์สินของสหรัฐอเมริกา, วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2509, หน้า 21-28.

ผลของการผลักระภาษีนั้น จะย่อมขึ้นอยู่กับความสามารถในการผลักระภาษีนั้น ๆ ซึ่งจะกระทำได้น้อยเพียงใดย่อมขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายด้านด้วยกัน เช่น

1) โครงสร้างของตลาด ระดับการแข่งขันของตลาด เป็นปัจจัยสำคัญในการกำหนดขอบเขตของการผลักระภาษากร เช่น ถ้าเป็นตลาดที่มีการแข่งขันทางด้านผู้ผลิตน้อยหรือเป็นตลาดผูกขาด ผู้ผลิตย่อมมีอำนาจในการกำหนดราคาสินค้าได้มาก เพราะผู้ซื้อมีโอกาสเลือกซื้อสินค้าจากผู้ผลิตได้ไม่มากมาย ดังนั้น ผู้ผลิตจึงสามารถผลักระภาษาไปให้ผู้บริโภคโดยการขึ้นราคาสินค้าตามค่าภาษากรได้ง่ายกว่ากรณีที่เป็นตลาดที่มีการแข่งขันกันในระดับสูง

2) ลักษณะของสินค้า ก็มีผลกำหนดขอบเขตการผลักระภาษาได้ด้วย เช่น ถ้าเป็นสินค้าที่มีความคงทนถาวร อาทิ ตู้เย็น โทรทัศน์ และรถยนต์ เป็นต้น ผู้ผลิตก็สามารถเก็บรักษาสินค้าประเภทนี้ไว้ได้นานโดยไม่เสื่อมเสีย เพื่อรอช่วงจังหวะอันเหมาะสมที่จะสามารถผลักระภาษาไปให้แก่ผู้บริโภคได้มาก แต่ถ้าเป็นสินค้าเน่าเสียได้ง่าย เช่น เนื้อสัตว์ ผัก และผลไม้ เป็นต้น ผู้ขายจะเก็บสินค้าประเภทนี้ไว้ได้ไม่นาน ทำให้รอการรอจังหวะที่จะผลักระภาษาไปให้ผู้บริโภค ลดน้อยลง ดังนั้น แม้ราคาสินค้าจะต่ำก็จำเป็นต้องขาย

3) ประเภทของภาษากร ก็มีผลสำคัญต่อการผลักระภาษา เช่น ภาษาทางอ้อมเป็นภาษาที่ผลักระภาษาได้ง่ายกว่าภาษาทางตรง เป็นต้น

ทั้งนี้ กรณีการให้เช่านั้น ส่วนใหญ่ผู้ให้เช่าอสังหาริมทรัพย์หรือป้ายจะกำหนดให้ผู้เช่าเป็นผู้รับภาระภาษาท้องถิ่นที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้เช่ามีอำนาจการต่อรองที่มากกว่าผู้ซื้อ ซึ่งอาจสร้างความเหลื่อมล้ำทางสังคม และขัดกับหลักเกณฑ์ภาษากรที่ดี

อย่างไรก็ตาม เจ้าของอสังหาริมทรัพย์อาจจะต้องรับภาระภาษาท้องถิ่นเอง แม้จะไม่ได้ให้เช่าอสังหาริมทรัพย์แต่อย่างใด ตามความในมาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติภาษาป้าย พ.ศ. 2510 อันกำหนดให้เจ้าของหรือผู้ครอบครองอาคารหรือที่ดินที่ป้ายนั้นติดตั้งหรือแสดงอยู่ เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษาป้าย⁶¹

3.8 หลักเกณฑ์ภาษากรที่ดี

การจัดเก็บภาษาท้องถิ่นจากทรัพย์สินนั้น มีข้อแตกต่างกันออกไปขึ้นอยู่กับฐานภาษาที่จะจัดเก็บจากทรัพย์สินประเภทใด อันเป็นเหตุให้มีชื่อเรียกภาษาแตกต่างกันออกไป โดยทั่วไปภาษา

⁶¹ ฎมาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติภาษาป้าย พ.ศ. 2510 ประกอบ

ทรัพย์สินจะพิจารณาจัดเก็บจากฐานทรัพย์สินหรือฐานที่เกี่ยวกับความมั่งคั่ง (Property / Wealthy Base) ซึ่งจะพิจารณาจัดเก็บจากรายได้ ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ที่เกิดจากทรัพย์สิน เป็นการทั่วไป หรือเฉพาะอย่าง อันแสดงให้เห็นถึงความมั่งคั่ง ดังนั้น ในการบัญญัติกฎหมายเพื่อจัดเก็บภาษีอากรจะมีหลักการที่สำคัญที่สุดประการหนึ่ง คือ จะต้องทำให้ประชาชนมีความสมัครใจในการเสียภาษีอากรและทำให้การจัดเก็บภาษีอากรสามารถบังคับใช้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ⁶² เนื่องจากเป็นการจำกัดอำนาจทางเศรษฐกิจของประชาชนผู้เสียภาษี โดยมีจุดมุ่งหมายที่จะนำเงินภาษีมาเป็นรายได้ของท้องถิ่น เพื่อใช้ในการบริหารจัดการดูแลท้องถิ่นต่อไป ซึ่งจะต้องอยู่ภายใต้หลักเกณฑ์ภาษีอากรที่ดีที่สำคัญโดยสรุป ดังต่อไปนี้

3.8.1 หลักความเป็นธรรม (Equity Principle)

การจัดเก็บภาษีที่ดีต้องก่อให้เกิดความเป็นธรรมหรือความเสมอภาคแก่ประชาชนผู้เสียภาษีทุกคน ทั้งนี้ ภาษีที่มีลักษณะเป็นธรรม ได้แก่ ภาษีซึ่งเก็บจากบุคคลซึ่งเท่าเทียมกันเป็นจำนวนเท่ากัน และเก็บจากบุคคลซึ่งแตกต่างกันเป็นจำนวนต่างกัน ตามความเหมาะสมกับความแตกต่างนั้น ๆ⁶³ โดยคำนึงถึงความสามารถในการเสียภาษีอากรของประชาชนแต่ละคน ประกอบกับการมุ่งพิจารณาถึงผลประโยชน์ที่ประชาชนแต่ละคนควรจะได้รับ เนื่องจากการดูแลคุ้มครองของรัฐบาล⁶⁴ โดยนักเศรษฐศาสตร์ได้แบ่งหลักความเป็นธรรมออกเป็น 2 รูปแบบ คือ หลักความเป็นธรรมโดยสมบูรณ์ และหลักความเป็นธรรมโดยสัมพัทธ์

1) หลักความเป็นธรรมโดยสมบูรณ์ (The Principle of Absolute Equity) หมายถึง การวัดความเป็นธรรมในรูปตัวเงิน โดยยึดหลักการที่ว่าผู้เสียภาษีทุกคนต้องเสียภาษีในจำนวนเงินที่เท่ากัน เนื่องจากแนวความคิดที่ว่ารัฐต้องกระจายภาระการเสียภาษีอากรให้แก่ประชาชนทุกคน

อย่างไรก็ตาม ได้ปรากฏข้อบกพร่องในการจัดเก็บภาษีตามหลักการข้อนี้มีหลายประการ ดังต่อไปนี้

⁶² กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, ภาษีอากร ตามประมวลรัษฎากร 2553, กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์เรือนแก้วการพิมพ์, 2553, หน้า 1.

⁶³ วิทย์ ตันตยกุล และ เจริญ ธฤติมานนท์, กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร, กรุงเทพมหานคร: โรงสำนักพิมพ์ดวงกมล, 2521, หน้า 21.

⁶⁴ กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, เรื่องเดียวกัน, หน้า 2.

ประการแรก เป็นการจัดเก็บที่ไม่คำนึงถึงความสามารถของผู้เสียภาษีที่แตกต่างกันตามสภาพฐานะทางเศรษฐกิจและสังคม เนื่องจากผู้เสียภาษีที่มีรายได้สูงย่อมจะมีความสามารถในการเสียภาษีมากกว่าผู้ที่มีรายได้ต่ำ

ประการที่สอง ทำให้ผู้ที่มีรายได้ต่ำที่มีภาระทางภาษีอากรที่สูงกว่าภาระภาษีของผู้ที่มีรายได้สูง เมื่อนำมาเปรียบเทียบกับรายได้และรายจ่ายทั้งหมด

ประการสุดท้าย ผู้ที่มีรายได้ต่ำซึ่งมีภาระทางภาษีอากรที่สูงอาจจะมีเงินเพียงพอที่จะชำระภาษีอากรได้⁶⁵

2) หลักความเป็นธรรมโดยสัมพันธ์ (The Principle of Relation Equity) โดยมีหลักการว่า ผู้ที่มีรายได้ไม่เท่ากันไม่จำเป็นต้องเสียภาษีเท่ากัน จึงใช้ระบบการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า โดยในระบบภาษีทางตรงได้ใช้วิธีการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า ซึ่งหลักการนี้จะมุ่งที่จะพิจารณาความเป็นธรรมตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (The Benefit Principle) กล่าวคือ ผู้บริโภคที่ต้องการอรรถประโยชน์จากการบริโภคสินค้าและบริการที่ผลิตโดยภาครัฐบาล จะต้องจ่ายค่าสินค้าและบริการในรูปภาษีอากร การซื้อสินค้าและบริการประเภทนี้เป็นไปโดยสมัครใจ ผู้ที่ได้รับประโยชน์จากการบริโภคสินค้าและบริการที่ผลิตจากรัฐมาก จะต้องจ่ายภาษีมากกว่าผู้ที่ได้รับประโยชน์น้อย ซึ่งจะพิจารณาจัดเก็บภาษีจากหลักความสามารถในการเสียภาษี (The Ability-to-pay Principle) หมายถึง การเสียภาษีตามความสามารถในการหารายได้เป็นสำคัญ โดยพิจารณากำหนดว่าบุคคลใดได้รับผลประโยชน์จากการบริการอย่างใดจากรัฐ บุคคลนั้นจะต้องมีหน้าที่เสียภาษีเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการผลิตบริการตามสัดส่วนของผลประโยชน์ที่ได้รับ

หลักความเป็นธรรมโดยสัมพันธ์นั้นจะมีความเสมอภาคในแนวดิ่งและแนวนอน เพื่อให้เกิดความสัมพันธ์กับรายได้ที่แต่ละคนได้รับ⁶⁶ ดังนี้

(1) ความเสมอภาคในแนวนอน (Horizontal Equity) เป็นกรณีนี้บุคคลที่มีรายได้เท่ากัน ต้องเสียภาษีเท่ากัน แต่ถ้ามีรายได้เท่ากัน แต่เสียภาษีไม่เท่ากัน จึงทำให้เกิดความไม่เสมอภาคในแนวนอนขึ้น และอาจจะทำให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษีโดยทำให้รายได้นั้นไม่ต้องเสียภาษี

⁶⁵ สมคิด บางโม, ภาษีอากรธุรกิจ, กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, หน้า 17.

⁶⁶ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร, กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, พิมพ์ครั้งที่ 3, 2547, หน้า 60 – 61.

(2) ความเสมอภาคในแนวตั้ง (Vertical Equity) เป็นกรณีที่บุคคลที่มีรายได้ไม่เท่ากัน จึงทำให้เสียภาษีไม่เท่ากัน

การพิจารณาจากประโยชน์ที่ได้รับ และเก็บภาษีจากหลักความสามารถในการเสียภาษีเป็นสำคัญนั้น มีข้อโต้แย้งในประการที่ว่า หลักเกณฑ์ดังกล่าวไม่สามารถพิสูจน์ถึงประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีแต่ละคนได้รับอย่างชัดแจ้ง หรือในบางกรณีก็สามารถวัดประโยชน์ได้แต่เพียงผู้เสียภาษีที่ไม่อยู่ในฐานะที่จะเสียภาษีได้ ดังนั้น จึงมีการพัฒนาหลักความเป็นธรรมโดยสัมพัทธ์ ดังกล่าวนี้นี้ ไปเป็นหลักความสามารถของผู้เสียภาษีแต่ละคน โดยมีหลักการที่สำคัญว่า ผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีไม่เท่ากันก็ไม่ควรต้องเสียภาษีเท่ากัน โดยหลักความเป็นธรรมโดยสัมพัทธ์นั้นจะมีความเสมอภาคในแนวตั้งและแนวนอน เพื่อให้เกิดความสัมพัทธ์กับรายได้ที่แต่ละคนได้รับ⁶⁷

ดังนั้น ในการจัดเก็บภาษีตามหลักความเป็นธรรม จึงควรดำเนินการจัดเก็บภาษีตามส่วนแห่งความสามารถและความเท่าเทียมกัน อีกทั้ง เป็นการพิจารณาจัดเก็บภาษีจากจำนวนรายได้ ความมั่งคั่ง สถานะส่วนบุคคลของผู้เสียภาษี และค่าใช้จ่ายของบุคคลนั้นประกอบด้วย รวมถึงจะต้องมีเจ้าหน้าที่เก็บภาษีที่มีความซื่อสัตย์สุจริตและมีประสิทธิภาพ โดยสามารถจัดเก็บภาษีตามที่กฎหมายกำหนดไว้อย่างทั่วถึงและไม่มีการเลือกปฏิบัติ

3.8.2 หลักความแน่นอน (Certainty Principle)

ในการบริหารการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพนั้น ระบบภาษีอากรที่ดีต้องมีความแน่นอนและเป็นที่ยึดมั่นแก่ผู้เสียภาษีทุกคนในลักษณะที่ประชาชนสามารถเข้าใจความหมายแห่งบทบัญญัติได้โดยง่าย⁶⁸ โดยภาษีอากรทุกประเภทที่มีการจัดเก็บจะต้องมีความแน่นอนและแจ้งชัดในอัตราภาษี ฐานภาษี และการประเมินภาษี ตลอดจนวันเวลา และวิธีการในการจัดเก็บและการเสียภาษี

ความแน่นอนนี้จะต้องอยู่บนพื้นฐานของเหตุผล มิใช่มาจากการกระทำตามอำเภอใจของผู้ที่มีอำนาจในการจัดเก็บภาษี⁶⁹ โดยความแน่นอนนั้นจะทำให้ผู้เสียภาษีมีความเข้าใจในภาษีที่ตนต้องเสีย อันจะทำให้รัฐสามารถบริหารการจัดเก็บภาษีอากรได้ดียิ่งขึ้น และสามารถลด

⁶⁷ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, เรื่องเดียวกัน, หน้า 60 – 61.

⁶⁸ กลุ่มนักวิชาการภาษีอากร, เรื่องเดียวกัน, หน้า 2.

⁶⁹ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, เรื่องเดียวกัน, หน้า 62.

ช่องว่างที่จะทำให้เกิดการทุจริตอันจะก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี ซึ่งหลักความแน่นอนนี้ควรรวมกับหลักความสามารถในการเสียภาษีอากร อันเป็นหลักการที่ใช้ในการรับรู้รายได้ว่าเมื่อไรจะเป็นรายได้ทางภาษีอากร⁷⁰

3.8.3 หลักของการอำนวยความสะดวก (Productivity Principle)

ภาษีที่ดีจึงควรมีความสามารถในการสร้างรายได้ได้อย่างเพียงพอต่อการใช้จ่ายเพื่อดำเนินกิจกรรมตามหน้าที่ของรัฐ โดยมีการกำหนดฐานภาษีให้กว้าง มีลักษณะทั่วไป จัดเก็บอย่างทั่วถึง และฐานของภาษีสามารถขยายตัวได้รวดเร็วตามความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ทำรายได้ให้รัฐเป็นอย่างดี โดยที่ไม่ต้องเพิ่มอัตราการจัดเก็บภาษี และในขณะเดียวกัน หากมีการเพิ่มอัตราภาษีก็ต้องไม่ทำให้เกิดปฏิกิริยาต่อต้านหรือหลบเลี่ยงจากผู้เสียภาษี

3.8.4 หลักของความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ (Enforceability Principle)

ระบบภาษีที่ดี ภาษีอากรทุกประเภทที่จัดเก็บนั้น จะต้องสามารถทำการบริหารจัดการเก็บอย่างได้ผล เพราะการจัดเก็บภาษีอากรบางอย่าง แม้จะมีเหตุผลที่ดีในทางทฤษฎี แต่ในทางปฏิบัติกลับเป็นไปได้ยาก ภาษีนั้นก็ถือว่าเป็นภาษีที่ไม่ดี⁷¹ ซึ่งความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติของการจัดเก็บภาษีจะมีความเกี่ยวข้องเชื่อมโยงกับรูปแบบ โครงสร้างการบริหารของแต่ละรัฐเป็นสำคัญด้วย เช่น การไม่อาจนำรูปแบบภาษีการใช้จ่ายมาใช้ในรัฐที่ขาดระบบการจดบันทึกและการตรวจสอบการจัดเก็บภาษีที่มีมาตรฐานได้ เป็นต้น⁷²

ความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติของการจัดเก็บภาษี จะอยู่ภายใต้เงื่อนไขของการจัดทำระบบภาษีที่ดี อันมีลักษณะความง่ายของระบบภาษี กล่าวคือ การบริหารจัดการเก็บต้องไม่สลับซับซ้อน ไม่ก่อให้เกิดความยุ่งยากในการปฏิบัติหรือการตีความ เพราะตามปกติแล้ว ความซับซ้อนของระบบภาษีอากรจะก่อให้เกิดต้นทุนในการบริหารระบบที่สูง เนื่องจากระบบภาษีอากรที่สลับซับซ้อนต้องใช้ข้อมูลเป็นจำนวนมาก ต้องใช้บุคลากรที่มีความเข้าใจเฉพาะด้านในการปฏิบัติงานเพิ่มขึ้น ต้องมีเครื่องมือในการตรวจสอบติดตามผลการจัดเก็บที่ซับซ้อนตามไปด้วย และส่งผลทำให้ทรัพยากรที่ใช้จ่ายในการบริหารระบบการจัดเก็บภาษีอากรมีเพิ่มมากขึ้น

⁷⁰ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, เรื่องเดียวกัน, หน้า 62.

⁷¹ เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย, กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2546, หน้า 147-148.

⁷² ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, เรื่องเดียวกัน, หน้า 64.

นอกจากนี้ ระบบภาษีอากรที่ซับซ้อนยังก่อให้เกิดความสับสนแก่ประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากร ต้นทุนในการดำเนินการเพื่อเสียภาษีของประชาชนอาจเพิ่มขึ้น และโอกาสที่จะทำให้ประชาชนยินยอมเสียภาษีด้วยความสมัครใจอาจมีลดลง ในที่สุดอาจส่งผลให้จำนวนเงินภาษีอากรและประสิทธิภาพของการจัดเก็บภาษีลดลงได้

3.9 ภาพรวมการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในต่างประเทศ

ภาษีท้องถิ่นของประเทศไทยนั้นอาจเป็นเครื่องมือหนึ่งที่ใช้ส่งเสริมภาคธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ได้ส่วนหนึ่ง และอาจจะสร้างรายได้ผู้ท้องถิ่นและรัฐบาลเพิ่มขึ้นส่วนหนึ่ง แต่ด้วยปัจจุบันนี้ยังไม่มีมาตรการใด ๆ เนื่องจากกฎหมายที่เกี่ยวกับภาษีท้องถิ่นเหล่านั้น ไม่ได้ให้อำนาจไว้ ผู้ศึกษาเห็นว่า รัฐบาลกลางควรดำเนินการปรับปรุงแก้ไขกฎหมายในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นให้สอดคล้องกับสภาวะในปัจจุบัน ภายใต้หลักเกณฑ์ภาษีอากรที่ดี เพื่อส่งเสริมภาคธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์

ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงได้รวบรวมแนวทางการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นในต่างประเทศ มาไว้พอสังเขป เพื่อเป็นแนวทางในการนำมาพัฒนาภาษีท้องถิ่นของประเทศไทย รวมถึงมาตรการบรรเทาภาระภาษีต่าง ๆ เฉพาะที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (ประเภทอาคาร) ซึ่งอาจจะเป็นแนวทางหนึ่งในการส่งเสริมธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ และเพิ่มรายได้ให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของประเทศไทย ตามหลักการกระจายอำนาจทางการคลังให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นดังต่อไปนี้

3.9.1 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศนิวซีแลนด์⁷³

ตั้งแต่ประเทศนิวซีแลนด์ถูกปกครองโดยชาวยุโรปในปี 1840 ภาษีทรัพย์สินก็ถือว่าเป็นรายได้หลักทางภาษีที่สำคัญของนิวซีแลนด์และในปัจจุบันถือว่ามากกว่าครึ่งหนึ่งของรายได้ของหน่วยงานปกครองท้องถิ่นมาจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน โดยยึดหลักการคำนวณเก็บภาษีจากมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์และมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของอสังหาริมทรัพย์ตามลำดับ

ในปัจจุบันหน่วยงานปกครองท้องถิ่นมี 3 ระบบในการจัดเก็บภาษีอสังหาริมทรัพย์ คือ

⁷³ สรุปจาก William McCluskey with Arthur Grimes & Jason Timmins, "Property Taxation in New Zealand", <http://www.lgnz.co.nz>.

1) มูลค่ารวมของที่ดิน อาคาร หรือสิ่งปลูกสร้างอื่น ๆ (มูลค่าที่เพิ่มขึ้นของอสังหาริมทรัพย์)

2) ราคาของที่ดินเท่านั้น

3) อัตราค่าเช่ารายปี

ซึ่งในปัจจุบันหน่วยงานปกครองท้องถิ่นสามารถเปลี่ยนระบบการจัดเก็บภาษีได้โดยไม่ต้องผ่านการสำรวจความเห็นของผู้เสียภาษี แต่มักจะมีการปรึกษาหารือกันในทางสาธารณะก่อนจะมีการเปลี่ยนแปลง

ในปี 1996 รัฐบาลได้จัดตั้งหน่วยงานบริหารจัดการทางการเงินให้กับหน่วยงานปกครองท้องถิ่น ซึ่งต่อมามีผลบังคับใช้ในเดือนกรกฎาคม 1998 เนื่องจากรัฐบาลเล็งเห็นว่าแนวทางการปฏิบัติของการจัดเก็บภาษีในอดีตมีเงื่อนไขที่ซับซ้อนและขาดซึ่งความโปร่งใสและถูกต้อง และนำมาซึ่งการออกพระราชบัญญัติหน่วยงานปกครองท้องถิ่น (การจัดเก็บภาษี) ในปี 2002 แทนพระราชบัญญัติฉบับเก่าของปี 1988 ซึ่งพระราชบัญญัติฉบับใหม่นี้ เพื่อเป็นการกำหนดอำนาจหน้าที่และการจัดเก็บภาษี เพื่อใช้ในการอุดหนุนกิจกรรมต่าง ๆ ของหน่วยงานปกครองท้องถิ่น และประเด็นสำคัญ คือ เพื่อแก้ไขให้อำนาจในการเก็บภาษีมีความเหมาะสมกับความต้องการในปัจจุบันของหน่วยงานปกครองท้องถิ่น และยังช่วยเพิ่มความยืดหยุ่นให้หน่วยงานปกครองท้องถิ่นในการมีรายรับผ่านการจัดเก็บภาษี และเพิ่มความสามารถของหน่วยงานปกครองท้องถิ่นในการกระจายความรับผิดชอบของการเก็บภาษีให้กับผู้จ่ายภาษีในเขตอำนาจของตนเองได้มากขึ้น ซึ่งกลไกและอำนาจที่ระบุในพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวจะช่วยให้องค์กรปกครองท้องถิ่นจัดเก็บภาษีจากชุมชนโดยทั่วไปแล้ว และจากผู้เสียภาษีเฉพาะกลุ่ม และจากกลุ่มที่ใช้หรือสร้างความต้องการให้การใช้บริการหรือการอำนวยความสะดวกในบางประเภทได้

พระราชบัญญัติการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของหน่วยงานปกครองท้องถิ่นมีจุดประสงค์หลัก 3 ข้อ ดังต่อไปนี้

1) เพื่อให้อำนาจหน่วยงานปกครองท้องถิ่นในการกำหนด ประเมิน และจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

2) เพื่อให้ภาษีทรัพย์สินสอดคล้องกับการตัดสินใจที่โปร่งใสและได้ผ่านการปรึกษาหารือที่เหมาะสม

3) เพื่อให้วิธีปฏิบัติและข้อมูลกับผู้จ่ายภาษีว่าสามารถเข้าใจในความรับผิดชอบของตนเองในการจ่ายภาษี

สำหรับหน่วยงานบริหารจัดการทางการเงินให้กับหน่วยงานปกครองท้องถิ่นมีหน้าที่ ดังต่อไปนี้

1) จัดทำแผนการทางการเงินระยะยาว 10 ปี ซึ่งรวมถึงข้อมูลด้านบริการหน่วยงานปกครองท้องถิ่นนำเสนอให้จัดทำ ค่าใช้จ่ายของบริการเหล่านั้น การระดมทุนสำหรับบริการนั้น และข้อมูลภาพรวมทั้งหมดของหน่วยงานปกครองท้องถิ่น สถานะทางการเงินของหน่วยงานปกครองท้องถิ่น

2) กระบวนการตัดสินใจการระดมทุนและกฎเกณฑ์ต่าง ๆ ที่หน่วยงานปกครองท้องถิ่นจะต้องใช้ เมื่อทำการตัดสินใจวิธีการระดมทุนสำหรับบริการต่าง ๆ

3) นโยบายในการกู้ยืมและลงทุนด้านต่าง ๆ

4) แผนประจำปีสำหรับบริการด้านต่าง ๆ ที่ทางหน่วยงานปกครองท้องถิ่นนำเสนอให้มีการจัดทำสำหรับปีนั้น ๆ รวมถึงค่าใช้จ่ายและการจัดสรรการระดมทุนสำหรับค่าใช้จ่ายของบริการนั้น ๆ

5) รายงานประจำปีสำหรับผลงานของหน่วยงานปกครองท้องถิ่นและภาพรวมของสถานะการเงิน

นโยบายการระดมเงินทุนของหน่วยงานปกครองท้องถิ่นพยายามที่จะบรรลุกลไกของการระดมทุนสำหรับกิจกรรมทั้งหมดหรือบริการต่าง ๆ ของหน่วยงานปกครองท้องถิ่น เพื่อให้การระดมทุนเกิดประโยชน์สูงสุด สำหรับสิทธิประโยชน์และค่าใช้จ่ายมี 3 ประเภทหลัก ดังต่อไปนี้

1) ประเภทที่ได้รับประโยชน์จากค่าใช้จ่ายนั้น หรือจะสร้างผลประโยชน์ให้ ซึ่งประโยชน์นั้น ๆ จะไม่เกิดขึ้นเฉพาะกลุ่มบุคคลใดบุคคลหนึ่งเท่านั้น หรือประเภทที่ได้รับผลประโยชน์ต่อทั้งชุมชนทั้งหมดโดยทั่วไป (ผลประโยชน์ทั่วไป)

2) ประเภทที่ให้ประโยชน์โดยตรงต่อบุคคลนั้น ๆ หรือประเภทของบุคคลนั้น (ผลประโยชน์โดยตรง)

3) ประเภทที่จำเป็นจะต้องมีการควบคุมผลกระทบด้านลบ ซึ่งเกิดจากการกระทำหรือการไม่ปฏิบัติของบุคคลนั้น ๆ หรือประเภทของบุคคลนั้น (ผลกระทบด้านลบ)

เครื่องมือสำหรับการระดมทุนรายได้ของหน่วยงานปกครองรัฐบาลนั้น ถูกออกแบบเพื่อให้เกิดความโปร่งใสและการตัดสินใจที่เป็นประโยชน์ที่สุด สามารถแบ่งได้ดังนี้

- บริการต่าง ๆ ที่ต้องการระดมทุนโดยการกระจายค่าใช้จ่ายให้ทั่วชุมชนทั้งหมด
- บริการต่าง ๆ ที่ต้องการระดมทุนโดยวิธีการเฉพาะเจาะจงสำหรับบุคคลบางกลุ่มที่ได้รับประโยชน์จากบริการนั้น

เครื่องมือที่สอดคล้องกับจุดมุ่งหมายของกระบวนการนี้ จำเป็นจะต้องมี

- อำนาจทางด้านภาษี เพื่อใช้ในการจัดเก็บรายได้จากชุมชนโดยทั่วไป
- ค่าธรรมเนียม ค่าใช้จ่าย และการตั้งราคา เพื่อใช้ในการระดมทุนสำหรับบริการ

บางประเภท โดยจัดเก็บกับบุคคลที่ได้รับประโยชน์จากบริการนั้นโดยเฉพาะ

ภายใต้พระราชบัญญัติของหน่วยงานปกครองท้องถิ่น ปี 1974 และพระราชบัญญัติหน่วยงานปกครองท้องถิ่น (การจัดเก็บภาษี) ในปี 2002 หน่วยงานปกครองท้องถิ่นถูกกำหนดให้ทำการรวมนโยบายการระดมทุนและอำนาจในการระดมทุน เพื่อให้เกิดกระบวนการที่โปร่งใสในการใช้จ่ายด้านบริการต่าง ๆ ของหน่วยงานปกครองท้องถิ่น ซึ่งจุดประสงค์นั้นเพื่อกำหนดและพิจารณาว่าใครได้รับประโยชน์จากบริการดังกล่าว (ชุมชน เฉพาะกลุ่ม หรือบุคคลบางประเภท) ทำการปรับปรุงให้เข้ากับนโยบายของหน่วยงานปกครองท้องถิ่น เลือกรูปแบบในการระดมทุน และหลังจากนั้นประเมินว่าบริการต่าง ๆ จะมีค่าใช้จ่ายเป็นจำนวนเท่าใดที่จะต้องถูกจ่ายโดยชุมชน และ/หรือ บุคคลบางประเภท

ภาษีทรัพย์สินนั้นถือเป็นแหล่งรายได้หลักที่ใช้เป็นกองทุนค่าใช้จ่ายให้กับบริการต่าง ๆ ของหน่วยงานปกครองท้องถิ่นตามสัดส่วนของชุมชนทั้งหมด ส่วนประกอบของภาษีทรัพย์สินนั้นรวมทั้งอัตรามวลรวมและอัตราเฉพาะกลุ่ม อีกทั้งหน่วยงานปกครองท้องถิ่นได้รับอำนาจในการจัดเก็บค่าธรรมเนียมการบริการกับผู้ใช้ประโยชน์โดยตรง และในกรณีที่การเก็บค่าธรรมเนียมโดยตรงหรือการตั้งราคาสำหรับบริการนั้นไม่มีความเหมาะสมในทางปฏิบัติ ทางหน่วยงานปกครองท้องถิ่นก็สามารถทำการระดมทุนโดยเฉพาะแค่กลุ่มเป้าหมายได้ด้วยเช่นกัน

อัตราภาษีมวลรวมนั้นเป็นเครื่องมือการระดมทุนทางภาษีสำหรับสิทธิประโยชน์ที่ไม่ได้เกิดขึ้นเฉพาะบุคคลใดบุคคลหนึ่ง อัตราภาษีมวลรวมมีความยืดหยุ่นสำหรับหน่วยงานปกครองท้องถิ่นที่มีอำนาจในการปรับเปลี่ยนระดับของภาษีตามเขตต่าง ๆ ได้ ความสามารถในการแก้ไขภาษีตามทำเลที่ตั้งนั้นมีความเหมาะสม เนื่องจากหน่วยงานปกครองท้องถิ่นนั้นมีความรับผิดชอบในการให้บริการด้านต่าง ๆ ต่อสาธารณะ ซึ่งอาจจะมีความแตกต่างกันในบางพื้นที่ รวมถึงมีความสามารถในการปรับเปลี่ยนอัตราภาษีมวลรวม ซึ่งขึ้นอยู่กับประเภทและการใช้อสังหาริมทรัพย์นั้นด้วยเช่นกัน

ความสามารถในการทำให้อัตราภาษีมีความแตกต่างได้นั้นถือเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการระดมทุนสำหรับบริการหรืองานที่ให้ผลประโยชน์เฉพาะกลุ่ม ซึ่งมีการจัดเก็บภาษีจากอสังหาริมทรัพย์ตามประเภท การใช้สอย หรือคุณลักษณะบางประเภท

อัตราภาษีเฉพาะกลุ่มช่วยให้หน่วยงานปกครองท้องถิ่นสามารถจัดเก็บภาษีในอัตราที่สอดคล้องกับเฉพาะประเภทหรือกลุ่มของอสังหาริมทรัพย์ และตระหนักถึงความหลากหลายของการประเมินมูลค่า นอกจากนี้หน่วยงานปกครองท้องถิ่นยังสามารถกำหนดอัตราภาษีอสังหาริมทรัพย์จำแนกตามกลุ่มของอสังหาริมทรัพย์ตามปัจจัย เช่น ประเภท และที่ตั้ง เป็นต้น ซึ่งระบบนี้จะช่วยให้กลุ่มอสังหาริมทรัพย์ต่าง ๆ (ที่พักอาศัย กลุ่มธุรกิจ และชนบท) แยกรับจำนวนภาษีที่เท่ากัน และก็เป็นข้อถกเถียงกันเกี่ยวกับเรื่องกลุ่มธุรกิจนั้นควรแบกรับสัดส่วนทางภาษีที่มากกว่ากลุ่มอื่น เพราะว่าภาษีทรัพย์สินเป็นค่าลดหย่อนทางภาษีและธุรกิจสามารถขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มได้ และธุรกิจเหล่านี้ได้รับการบริการด้านต่าง ๆ มากกว่ากลุ่มอื่น

ความสามารถในการจัดเก็บอัตราภาษีประจำปีคงที่นั้นจะช่วยให้หน่วยงานปกครองท้องถิ่นสามารถชดเชยค่าใช้จ่ายของทั้งชุมชนได้ การที่มีอัตราภาษีประจำปีคงที่และอัตราภาษีมวลรวมในเครื่องมือการระดมทุนนั้นช่วยให้หน่วยงานปกครองท้องถิ่นมีความสามารถในการออกแบบระบบการระดมทุนของตัวเองให้สอดคล้องกับความต้องการของชุมชนได้ อัตราภาษีประจำปีคงที่ต่อภาษีทรัพย์สินยังช่วยให้หน่วยงานปกครองท้องถิ่นสามารถกำหนดอัตราขั้นต่ำเพื่อให้อสังหาริมทรัพย์ที่มีมูลค่าต่ำสามารถอย่างน้อยสนับสนุนการระดมทุนให้กับบริการทางด้านสาธารณะได้

นอกจากนี้ อัตราภาษีประจำปีช่วยให้ผู้จ่ายภาษีจ่ายบริการทางด้านสาธารณะได้เท่าเทียมมากขึ้น แต่ก็พบปัญหาบางประการ เช่น อัตราภาษีคงที่อาจจะส่งผลกระทบต่อผู้ที่ยากจน และจำกัดการจ่ายภาษีกับผู้ที่มีความสามารถในการจ่ายภาษีสูง เช่น อสังหาริมทรัพย์ที่มีมูลค่าสูง เป็นต้น

ในการกำหนดเป้าหมายในการระดมทุนนั้นเป็นการกำหนดการชำระเงินด้วยภาษีบังคับ แต่เพียงความรับผิดชอบจะเกิดขึ้นจากการใช้ การบริโภค หรือการให้บริการเท่านั้น ซึ่งอยู่ตรงกลางระหว่าง

1) ภาษีที่บังคับการจ่ายเงิน โดยปราศจากความเกี่ยวข้องในการได้รับประโยชน์หรือบริโภคบริการนั้นหรือไม่ และ

2) การตั้งราคาตามความสมัครใจขึ้นอยู่กับที่ได้รับประโยชน์หรือบริโภคบริการนั้น

ความยืดหยุ่น กลไกการกำหนดเป้าหมายในการจัดเก็บภาษีนั้นเหมาะสมสำหรับใช้กับกลุ่มบุคคลที่ก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายหรือได้รับผลประโยชน์จากบริการนั้น หลักสำคัญของอัตราภาษีชนิดนี้นั้นคือเพื่อเป็นการช่วยให้หน่วยงานปกครองท้องถิ่นปรับลักษณะของการให้บริการให้เข้ากับ

ลักษณะการจัดเก็บภาษีของบริการนั้น อีกทั้ง ข้อกำหนดนี้ยังเพิ่มความยืดหยุ่นมากกว่าระบบการจัดเก็บภาษีแบบแยกประเภทก่อนหน้านี้ด้วย หน่วยงานปกครองท้องถิ่นอาจจะกำหนดอัตราภาษีตามเป้าหมายแบบเดียวให้กับบริการหลายด้าน หรืออัตราภาษีแบบเป้าหมายหลายด้านกับบริการด้านเดียว ก็เป็นได้

แผนประจำปีจำเป็นจะต้องระบุว่าผู้จ่ายภาษีประเภทใดบ้างนั้นมีความรับผิดชอบสำหรับอัตราภาษีตามเป้าหมายใดบ้าง และการคิดคำนวณจำนวนของภาษีทรัพย์สินแต่ละประเภท สาระสำคัญที่สามารถใช้ในการระบุประเภทของผู้จ่ายภาษีสำหรับอัตราภาษีแบบเป้าหมายและปัจจัยที่ใช้ในการกำหนดความรับผิดชอบอยู่พระราชบัญญัติหน่วยงานปกครองท้องถิ่น (การจัดเก็บภาษี) ในปี 2002

ความยืดหยุ่นของอำนาจในการจัดเก็บภาษีนั้นจำเป็นจะต้องมี ในกรณีที่การตั้งราคาหรือการใช้อัตราภาษีมวลรวมนั้นไม่สามารถทำได้หรือไม่เหมาะสม ดังต่อไปนี้

1) ฐานที่ใช้ในการประเมิน (มูลค่าที่ดิน มูลค่าต้นทุน มูลค่ารายปี และมูลค่าที่เพิ่มขึ้น)

2) การจัดเก็บตามอาชีพหรือการครอบครอง (เช่น การแยกครอบครัว) และ

3) ปัจจัยอื่นที่ใช้หรือได้รับผลประโยชน์ (เช่น พื้นที่ดิน หรืออยู่ติดหน้าถนน)

ตัวอย่างของเครื่องมือที่ใช้ในการกำหนด มีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1) ฐานที่ใช้ในการประเมิน

ฐานที่ใช้ในการประเมิน เช่น ที่ดิน ต้นทุน หรือมูลค่ารายปีหรือมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของสิ่งก่อสร้าง ซึ่งสามารถเป็นเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี และสามารถใช้ได้กับพื้นที่หนึ่งหรือหลาย ๆ พื้นที่ตามที่กำหนดโดยคำอธิบายทางภูมิศาสตร์

2) หน่วยของความเป็นเจ้าของหรือการประเมินราคา

ที่פקอาศัยสามารถถูกจัดเก็บค่าบริการหลายด้านมากกว่าแค่การทิ้งขยะหรือค่าน้ำ อย่างเช่นการจัดเก็บในปัจจุบัน

3) ปัจจัยที่เฉพาะเจาะจง

ปัจจัยต่าง ๆ ที่มีความสำคัญในการจัดเก็บและหน่วยงานปกครองท้องถิ่นมักจะนำมาใช้ เช่น ขนาดของพื้นที่ บริเวณติดถนน หรือการกำจัดของเสีย เป็นต้น

4) ปัจจัยที่ถูกกำหนดตามจุดประสงค์

หน่วยงานปกครองท้องถิ่นสามารถใช้อำนาจในการจัดเก็บตามมาตรการที่เป็นปัจจัยในการเกิดค่าใช้จ่ายหรือได้รับผลประโยชน์จากบริการนั้น ตัวอย่างเช่น หน่วยงานปกครอง

ท้องถิ่นสร้างกำแพงกันทะเล เพื่อปกป้องอสังหาริมทรัพย์เป็นจำนวนมาก ซึ่งก็ควรจะต้องเก็บภาษีตามพื้นที่ตารางเมตรของอสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับการปกป้องนั้น

ปัจจัยที่อาจจะถูกใช้ในการคิดคำนวณอัตราภาษีตามเป้าหมายที่ต้องแบกรับดังต่อไปนี้มูลค่าค่าเช่ารายปีของหน่วยภาษีทรัพย์สินที่ต้องเสีย

- 1) มูลค่าต้นทุนของหน่วยภาษีทรัพย์สินที่ต้องเสีย
- 2) มูลค่าที่ดินของหน่วยภาษีทรัพย์สินที่ต้องเสีย
- 3) มูลค่าที่เพิ่มขึ้นของหน่วยภาษีทรัพย์สินที่ต้องเสีย
- 4) ขนาดพื้นที่ของหน่วยภาษีทรัพย์สินที่ต้องเสีย
- 5) ขนาดพื้นที่ของหน่วยภาษีทรัพย์สินที่ต้องเสีย ที่มีการกั้นรั้ว ทำทางเท้าหรือถนน หรือมีสิ่งก่อสร้างบน
- 6) ขนาดพื้นที่ของหน่วยภาษีทรัพย์สินที่ต้องเสีย ที่มีการปกป้องโดยสิ่งปลูกสร้างหรืออำนวยความสะดวก ซึ่งสร้างหรือให้บริการโดยหน่วยงานปกครองท้องถิ่น
- 7) จำนวนของถังเก็บน้ำหรือของเสียภายในหน่วยภาษีทรัพย์สินที่ต้องเสีย
- 8) จำนวนบุคคลที่พักอาศัยในหน่วยภาษีทรัพย์สินที่ต้องเสีย

หน่วยงานปกครองท้องถิ่นจะต้องทำการพิจารณาตัดสินใจสำหรับจำนวนทั้งหมดของทั้งรายรับและรายจ่ายที่จะเกิดขึ้นในแต่ละปี และให้ทางเลือกในการระดมทุนให้กับรายจ่ายที่จะเกิดขึ้น โดยเลือกใช้เครื่องมือและวิธีในการระดมทุนตามที่กล่าวมาข้างต้นแล้วนั้น นอกจากนั้นแล้วยังจะต้องเลือกจำนวนเงินที่ต้องการระดมทุนเรียกเก็บผ่านจากภาษีทรัพย์สิน และการตัดสินใจนี้ จะได้รับการพิจารณาเห็นชอบว่าควรจะใช้ระบบการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินแบบไหน (มูลค่าที่ดิน มูลค่าต้นทุน หรือมูลค่าค่าเช่ารายปี)

หากพิจารณาระบบการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศนิวซีแลนด์ในปัจจุบัน ระบบการจัดเก็บแบบมูลค่าค่าเช่ารายปีนั้นมักจะถูกใช้มากที่สุด ในเขตที่มีประชากรหนาแน่น ในขณะที่เมืองหลัก 4 เมืองในนิวซีแลนด์ ได้แก่ ไอคแลนด์, เวลลิงตัน, ไครส์เชิร์ช และดูนดิน เลือกที่จะใช้ทั้งมูลค่าต้นทุนและมูลค่าค่าเช่ารายปี ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

จากที่ได้กล่าวมานี้ การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศนิวซีแลนด์กับประเทศไทยนั้น มีข้อแตกต่างกันมาก เช่น อำนาจในการจัดเก็บของท้องถิ่น การประเมินทรัพย์สิน และอัตราภาษี เป็นต้น ซึ่งหากนำมาปรับใช้กับระบบภาษีท้องถิ่นของประเทศไทยนั้น น่าจะเป็นการเพิ่มรายได้ภาษีให้กับท้องถิ่นเป็นจำนวนมาก อย่างไรก็ตาม การมุ่งที่จะจัดเก็บภาษีท้องถิ่นเพื่อเป็นรายได้ของ

ท้องถิ่นเพียงอย่างเดียวนั้น ผู้ศึกษาเห็นว่า ก็ไม่อาจสร้างความเจริญให้แก่ท้องถิ่นได้ เพราะขาดซึ่งกระบวนการดึงดูดให้ภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เข้าไปลงทุนในท้องถิ่นนั้น ๆ แต่อย่างไร

3.9.2 การส่งเสริมธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในต่างประเทศ

3.9.2.1 ประเทศสหรัฐอเมริกา

ภาษีทรัพย์สินในประเทศสหรัฐอเมริกาคงดำเนินการจัดเก็บจากผู้มีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินทุกชนิดที่มีมูลค่าแลกเปลี่ยน ไม่ว่าทรัพย์สินนั้นจะมีรูปร่างหรือไม่ และจะอยู่ในความครอบครองของตน หรือของบุคคลอื่น หรือทิ้งไว้ว่างเปล่าก็ตาม ซึ่งฐานของภาษีมีลักษณะกว้างมาก อันจะส่งผลต่อทรัพย์สินประเภทใหม่ ๆ ที่เกิดขึ้น ก็อาจจะเสียภาษีโดยมิพักต้องแก้ไขกฎหมายเพื่อระบุประเภททรัพย์สินที่เกิดขึ้นใหม่

ตามหลักการภาษีทรัพย์สินทั่วไปของประเทศสหรัฐอเมริกาจะกำหนดอัตราภาษีทั้งที่เป็นอัตราคงที่และอัตราไม่คงที่ ซึ่งจะพิจารณาจากงบประมาณค่าใช้จ่ายประจำปี และรายได้อื่นที่มีใช้รายได้จากภาษีทรัพย์สิน ตามนโยบายของท้องถิ่นและนโยบายการเงินของประเทศ จึงได้มีการกำหนดอัตราภาษีขั้นสูงไว้ โดยจะกำหนดเป็นร้อยละของมูลค่าทรัพย์สินหรืออาจกำหนดอัตราเท่าใดต่อดอลลาร์⁷⁴

สำหรับภาษีป้ายนั้น ประเทศสหรัฐอเมริกามีได้จัดเก็บในส่วนของภาษีทรัพย์สินแต่อย่างไร ทั้งนี้ ประเทศสหรัฐอเมริกามุ่งควบคุมป้ายบริเวณทางหลวง หรือบริเวณภายนอก (ที่โล่งแจ้ง) ซึ่งจะต้องขออนุญาตการติดตั้งป้าย อาทิ ในรัฐแคลิฟอร์เนีย ซึ่งจะกำหนดขนาด ที่ตั้งลักษณะของป้าย และต้องไม่รบกวนสมาธิผู้ขับขี่ยานพาหนะ โดยเจ้าของป้ายจะเป็นผู้เสียค่าธรรมเนียม อย่างไรก็ตาม ป้ายโฆษณาการขายหรือการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่บนอสังหาริมทรัพย์นั้น และป้ายที่แสดงชื่อเจ้าของสถานที่ ป้ายเหล่านี้เป็นป้ายที่ไม่ต้องขออนุญาต⁷⁵

จากการศึกษาพบว่า มลรัฐนิวเจอร์ซีย์แห่งประเทศสหรัฐอเมริกาได้มีมาตรการสำหรับการก่อสร้างอาคารใหม่ ในการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ดังนี้⁷⁶

⁷⁴ สรุปจาก อเนก เขียวถาวร, เรื่องเดียวกัน, 2509, น. 21-28.

⁷⁵ <http://www.dot.ca.gov/>

⁷⁶ สรุปจาก ปกิต แพรชินวงศ์, ปัญหาบางประการในการนำภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาแทนที่ภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่, วิทยานพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552, น. 110-117.

1) การยกเว้นภาษีอสังหาริมทรัพย์บางส่วน

การก่อสร้างใหม่ ๆ ของทรัพย์สินที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยโดยอนุญาตยินยอมให้สิทธิประโยชน์โดยการยกเว้นภาษี เช่น

(1) อาคารที่เป็นการก่อสร้างใหม่มีหลายหน่วยที่อยู่อาศัย (3 ยูนิตขึ้นไป) โดยไม่ใช่เพื่อการค้าหรือวัตถุประสงค์ทางด้านอาชีพของผู้อยู่อาศัย โดยได้รับสิทธิประโยชน์เป็นเวลา 3 ปี

(2) อาคารจะต้องเป็นการก่อสร้างใหม่หรือปรับปรุงให้แข็งแรงขึ้น ทำให้เพิ่มราคาประเมินอย่างน้อยร้อยละ 40 และมีเจ้าของเป็นผู้ครอบครองโดยไม่ใช่เพื่อการค้าหรืออาชีพสิ่งปลูกสร้างได้รับสิทธิประโยชน์เป็นระยะเวลา 2 ปี

2) การลดหย่อนภาษีทรัพย์สินภายใต้โปรแกรมฟื้นฟูทางการค้า

การลดหย่อนภาษีทรัพย์สินนี้ประกอบด้วยหลาย ๆ องค์ประกอบที่ออกแบบมาเพื่อเพิ่มผู้เช่าให้เข้ามาครอบครองอันเป็นการลดอาคารเก่า ๆ โดยมีเงื่อนไข ดังนี้

(1) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต้องใช้เป็นสำนักงาน หรือร้านค้าปลีก

(2) การให้เช่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง จะต้องมียุทธศาสตร์เช่าอย่างน้อย 3 ปี 5 ปี หรือ 10 ปี

(3) รายจ่ายจะต้องมีอย่างน้อยที่สุด 5 ดอลลาร์ 10 ดอลลาร์ 25 ดอลลาร์ หรือ 35 ดอลลาร์ ต่อตารางฟุตของพื้นที่เช่าขึ้นอยู่กับระยะเวลาที่ให้เช่า จำนวนของลูกจ้าง และบริเวณที่ได้รับการลดหย่อน

(4) ผู้เช่าอาคารที่เอกชนเป็นเจ้าของสามารถยื่นคำขอสิทธิประโยชน์การลดหย่อน และถ้ามีคุณสมบัติ จะได้รับสิทธิประโยชน์สำหรับการลดหย่อนพิเศษโดยอัตโนมัติ

(5) ผู้เช่าอาคารที่รัฐเป็นเจ้าของ หรืออาคารทั้งหมดครอบครองโดยบริษัทลูกโดยมีเจ้าของคือบริษัทแม่ อาจมีคุณสมบัติสำหรับการลดหย่อนพิเศษ

(6) คำขอต้องยื่นภายใน 180 วันนับแต่เริ่มการเช่า

(7) หลักฐานรายจ่าย และจำนวนลูกจ้างจะต้องยื่นโดยกำหนดเวลาที่ชอบด้วยกฎหมาย

โดยมีลักษณะของการลดหย่อนภาษีทรัพย์สิน ดังนี้

(1) สิทธิประโยชน์การลดหย่อนภาษีทรัพย์สิน ซึ่งการลดหย่อนใน 3 ปีแรก เท่ากับภาษีทรัพย์สินในปีแรก (ฐานเป็นร้อยละของพื้นที่ที่ครอบครองโดยผู้เช่าที่ดิน

และสิ่งปลูกสร้างที่มีคุณสมบัติ) แต่จำกัดอยู่ที่ร้อยละ 2.5 ต่อตารางฟุต ในปีที่สองและปีที่สามของระยะเวลาลดหย่อน 3 ปี สิทธิประโยชน์เท่ากับ $2/3$ และ $1/3$ ตามลำดับของการลดหย่อนภาษีแรกเริ่ม

(2) การลดหย่อนพิเศษสำหรับการเช่าทางการค้าเป็นระยะเวลา 36 หรือ 60 เดือนจะเท่ากับฐานการเช่า 12 เดือนแรก (เรียกว่าฐานปี) สิทธิประโยชน์ 60 เดือน สิทธิประโยชน์ปีที่สองและปีที่สาม เท่ากับปีแรกที่มีการลดหย่อนพิเศษ 2 ปี สุดท้ายของสิทธิประโยชน์ภายใต้ทั้งโปรแกรม 36 และ 60 เดือน โดยทั่วไปเท่ากับ $2/3$ และ $1/3$ ตามลำดับของการหักออกพิเศษแรกเริ่ม

3) การลดหย่อนภาษีทรัพย์สินสำหรับการเช่าสถานทางการค้าและการอุตสาหกรรม

การลดหย่อนภาษีทรัพย์สินนี้กำหนดไว้สำหรับการลดภาษีทรัพย์สินปรับปรุงใหม่ สำหรับอาคารสำหรับการค้า หรืออุตสาหกรรม หรือการขยายสัญญาเช่า ไม่รวมถึงที่ดินและสิ่งปลูกสร้างครอบครอง หรือใช้สำหรับขายปลีก โรงแรม หรือวัตถุประสงค์เพื่อการอยู่อาศัย การลดหย่อนภาษีที่ต่อเนื่องกับผู้เช่า เช่น การลดหย่อนในการให้เช่า เป็นต้น โดยมีคุณสมบัติสำหรับการลดหย่อน ดังนี้

(1) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะต้องไม่ได้ใช้เพื่อเป็นที่อยู่อาศัย หรืออาคารที่ใช้ร่วมที่สร้างก่อน วันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 1999 และพื้นที่รวมทั้งหมด 25,000 ตารางฟุต หรือมากกว่า

(2) จำนวนน้อยที่สุดการปรับปรุงของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างถูกกำหนดหลากหลายโดยระยะเวลาของการเช่าและจำนวนของลูกจ้างที่ตั้งอยู่ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

การลดหย่อนลักษณะนี้จะลดหย่อน 5 ปี โดยการลดหย่อนภาษีในปีแรกเท่ากับภาษีอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นอยู่จริงต่อตารางฟุต สูงขึ้นเป็น 2.5 ดอลลาร์ต่อตารางฟุต การลดหย่อนภาษีในปีที่ 2 และปีที่ 3 เท่ากับปีแรก การลดหย่อนในปีที่ 4 และ 5 เท่ากับ $2/3$ และ $1/3$ ตามลำดับของการลดหย่อนภาษีแรกเริ่ม

3.9.2.2 ประเทศสิงคโปร์

ภาษีทรัพย์สินในประเทศสิงคโปร์จะดำเนินการจัดเก็บจากทรัพย์สิน อาทิ บ้าน อพาร์ทเมนต์ โรงงาน แฟลต ร้านค้า ที่ดิน และสำนักงาน เป็นต้น ซึ่งจะคำนวณเป็นรายปีในอัตรา ร้อยละ 10 ของค่ารายปีของทรัพย์สิน

เจ้าของทรัพย์สินจะเป็นผู้ที่มีหน้าที่ต้องชำระภาษีทรัพย์สิน และหมายความรวมถึง ผู้รับค่าเช่าจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างใด ๆ ที่ปรากฏอยู่ในบัญชี เช่น ตัวแทน ผู้จัดการ ทรัพย์สิน ผู้แทนของผู้ถือกรรมสิทธิ์ตามกฎหมาย หรือผู้ที่ซื้อปรากฏอยู่ในรายการประเมิน เป็นต้น จะถือว่าเป็นเจ้าของ นอกจากนี้เจ้าของยังหมายรวมถึงผู้ถือกรรมสิทธิ์ตามกฎหมายด้วยเช่นกัน

ค่ารายปี (Annual Value) หมายถึง การประเมินค่าเช่ารายปีที่จะได้รับถ้าทรัพย์สินถูกนำออกให้เช่า ซึ่งการกำหนดค่ารายปีนั้น จะกำหนดด้วยวิธีการเดียวกันไม่ว่าทรัพย์สินนั้นจะให้เช่าหรือไม่ และเจ้าของเป็นผู้อยู่อาศัยเองทั้งหมดหรือเป็นทรัพย์สินว่างก็ตาม ทั้งนี้ เมื่อสิ่งปลูกสร้างถูกรื้อถอน การประเมินจะเพิ่มสูงขึ้นเมื่อที่ดินด้อยพัฒนา หรือที่ดินว่าง ค่ารายปีของที่ดินถูกกำหนดไว้ร้อยละ 5 ของการประเมินราคาตลาดของที่ดิน

สำหรับปีานั้น ประเทศสิงคโปร์จะมีข้อห้ามพอสมควร รวมถึงการห้ามติดตั้งบนทางเท้า เช่น ป้ายเครื่องหมายทั่วไป เพื่อการโฆษณาสินค้าหรือบริการ จะต้องไม่ติดที่สาธารณะเสาไฟฟ้า เกาะกลางถนน ในกรณีป้ายผ้า ห้ามติดตั้งเกิน 3 เดือน และต้องมีการบำรุงรักษาให้ติดตั้งใจกลางเมืองต้องติดในอาคารเท่านั้น และพื้นที่ต้องไม่เกิน 30 ตารางเมตร เว้นแต่จะได้รับการรับรองจากวิศวกร และป้ายที่ใช้แสงไฟจะต้องไม่เป็นแสงที่วูบวาบ และต้องห่างจากสัญญาณไฟจราจร และกำหนดระยะห่างจากพื้น ซึ่งต้องปิดที่ผนังอาคารด้านนอกและไม่ยื่นออกมา รวมถึงป้ายภาพเคลื่อนไหวจะอนุญาตให้ใช้ไฟน้อยมาก ในการติดตั้งป้ายนั้น เจ้าของป้ายจะต้องขออนุญาตติดตั้งก่อน โดยเสียค่าธรรมเนียม ซึ่งเป็นการเน้นการควบคุมเรื่องการติดตั้งมากกว่ารายได้จากการติดตั้งป้าย

หนึ่ง เมื่อ ปี 1987 ประเทศสิงคโปร์ได้เริ่มใช้มาตรการยกเว้นจัดเก็บภาษีทรัพย์สินสำหรับที่ดินที่อยู่ระหว่างการพัฒนาครั้งแรก โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อช่วยธุรกิจต่าง ๆ ให้ผ่านพ้นวิกฤตทางเศรษฐกิจระหว่างปี 1986-1987 ซึ่งหลังจากนั้นมาตรการดังกล่าวได้ถูกยกเลิกไปในปี 1995 (ยกเว้นอาคารที่ได้รับอนุญาตก่อนหน้านี้แล้ว)⁷⁷

แต่หลังจากนั้นได้คืนสิทธิมาตรการดังกล่าวอีกครั้งใน ปี 1998 เนื่องมาจากผลกระทบเศรษฐกิจตกต่ำในตลาดอสังหาริมทรัพย์ ต่อไปได้ทำการยกเลิกในปี 2000 เนื่องจากตลาดอสังหาริมทรัพย์กลับมาฟื้นตัวอีกครั้ง หลังจากนั้นทางรัฐบาลทำการตัดสินใจที่จะไม่คืนสิทธิโครงการยกเว้นจัดเก็บภาษีทรัพย์สินสำหรับอาคารที่ได้รับอนุญาตแล้ว ซึ่งได้รับการยกเว้นเมื่อครั้ง

⁷⁷ สรุปรจาก Inland Revenue Authority of Singapore, "Reinstatement of Property Tax Exemption for Approved Building Projects" 2001.

ที่มาตราการยกเว้นจัดเก็บภาษีทรัพย์สินสำหรับที่ดินที่อยู่ระหว่างการพัฒนานั้นถูกยกเลิกไปเมื่อปี 1995 ทำการให้พิจารณาข้อสรุปในเรื่องดังกล่าวยังคงค้างอยู่

หลังจากนั้น รัฐบาลได้ทำการพิจารณาข้อสรุปในเรื่องการยกเว้นจัดเก็บภาษีทรัพย์สินให้กับอาคารที่ได้รับอนุญาตแล้วเป็นที่เรียบร้อยแล้ว ซึ่งโครงการนี้ถูกพิจารณาว่าเป็นเครื่องมือที่มีประโยชน์ในการส่งเสริมความพยายามที่จะดึงดูดโครงการอสังหาริมทรัพย์ขนาดใหญ่ให้เข้ามาลงทุนในประเทศสิงคโปร์ ซึ่งจะเป็นการสร้างโอกาสทางธุรกิจและผลประโยชน์ให้กับประเทศสิงคโปร์ ดังนั้น ทางรัฐบาลจึงทำการคืนสิทธิในการยกเว้นจัดเก็บภาษีในเรื่องดังกล่าว

เงื่อนไขสำหรับการยกเว้นจัดเก็บภาษีทรัพย์สินให้กับอาคารที่ได้รับอนุญาตแล้วตามรายละเอียดดังต่อไปนี้

1) สำหรับอาคารใด ๆ ก็ตาม ที่จะสามารถผ่านเกณฑ์เป็นอาคารที่จะได้รับสิทธิในการยกเว้นจัดเก็บภาษีทรัพย์สินให้กับอาคารที่ได้รับอนุญาตแล้วนั้น จะต้องมีคุณสมบัติทุกข้อตรงตามเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

(1) วันที่เริ่มดำเนินงานก่อสร้างฐานรากจะต้องเป็นภายในหรือหลังจากวันที่ 1 พฤษภาคม ค.ศ. 2001

(2) จะต้องได้รับการสนับสนุนจากทางคณะกรรมการพัฒนาเศรษฐกิจ

(3) จำนวนมูลค่าของโครงการต้องไม่น้อยกว่า 500 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์ (ไม่รวมถึงราคาของที่ดิน)

2) สำหรับอาคารที่มีจำนวนมูลค่าโครงการน้อยกว่า 500 ล้านดอลลาร์สิงคโปร์ (ไม่ผ่านเกณฑ์เงื่อนไขในข้อ ค) ข้างบนได้) สามารถผ่านเกณฑ์เป็นอาคารที่จะได้รับสิทธิได้ ถ้ารัฐมนตรีมีความเห็นชอบว่าโครงการนั้นจะสามารถสร้างโอกาสทางธุรกิจและผลประโยชน์ให้กับประเทศสิงคโปร์ได้

สำหรับการยกเว้นจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนี้มีระยะเวลา ต่อเมื่ออาคารได้รับสถานะให้เป็นอาคารที่ได้รับสิทธิยกเว้นการจัดเก็บภาษีจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังแล้ว ระยะเวลาของการยกเว้นจัดเก็บภาษีจะเริ่มตั้งแต่วันที่เริ่มดำเนินงานก่อสร้างฐานรากของอาคารจนกระทั่ง

1) วันที่ครบกำหนดระยะเวลา 3 ปี นับตั้งแต่วันที่เริ่มดำเนินงานก่อสร้างฐานราก หรือ

2) วันที่ได้รับการอนุญาตให้เข้าพักอาศัยชั่วคราว หรือถ้ายังไม่ได้รับการอนุญาตให้เข้าพักอาศัยชั่วคราว สามารถใช้วันที่ได้รับการรับรองการก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์

บทที่ 4

วิเคราะห์ภาษีท้องถิ่นต่อการพัฒนาธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ (ประเภทอาคาร)

ภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เป็นภาคธุรกิจที่มีการถือครองอสังหาริมทรัพย์มากที่สุดภาคหนึ่ง ซึ่งทั้งการถือครองและการโอนเปลี่ยนมืออสังหาริมทรัพย์ของผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์จะเป็นการสร้างรายได้ให้แก่องค์กรปกครองท้องถิ่นต่าง ๆ ซึ่งในสภาวะปัจจุบันนี้ประเทศไทยกำลังประสบปัญหาการพัฒนาที่ก่อให้เกิดการกระจุกตัวของความเจริญและทรัพยากรต่าง ๆ ในกรุงเทพมหานครและปริมณฑล และจากผลกระทบของวิกฤตเศรษฐกิจ ส่งผลกระทบต่อการพัฒนาในระดับท้องถิ่น ซึ่งหากมีการส่งเสริมการลงทุนในภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ โดยเฉพาะอย่างยิ่งอสังหาริมทรัพย์ในแนวสูง (อสังหาริมทรัพย์ประเภทอาคารต่าง ๆ) อันจะส่งผลดีต่อการพัฒนาในระดับท้องถิ่นและแนวทางการขยายเมือง อีกทั้ง อาจสนับสนุนการนำอาคารที่ก่อสร้างค้างไว้กลับมาใช้ประโยชน์ได้ แต่กฎหมายภาษีท้องถิ่นได้ประกาศใช้บังคับมาเป็นเวลานาน และได้กำหนดอัตราภาษีไว้คงที่ ซึ่งไม่สอดคล้องกับหลักความสามารถในการชำระภาษีที่ผู้มีความสามารถมากต้องชำระภาษีในอัตราที่มากกว่าผู้ที่มีความสามารถน้อย อันไม่เป็นธรรมในการแข่งขันทางการค้า และอาจเป็นมูลเหตุให้เกิดการสะสมที่ดินมากขึ้น รวมถึงไม่สามารถตอบสนองการเปิดเสรีทางการค้า ตามที่ประเทศไทยได้เข้าเป็นสมาชิกประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน

จากการศึกษาภาษีท้องถิ่นของต่างประเทศพบว่ามีความยืดหยุ่นและสอดคล้องกับหลักความเป็นอิสระทางการคลังขององค์กรความร่วมมือและพัฒนาทางเศรษฐกิจ หรือที่เรียกว่า OECD (Organization for Economic Cooperation and Development) ซึ่งหากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอิสระในการจัดการทรัพยากรของตนเองได้อย่างเต็มที่ และจะส่งผลให้เกิดการกระจายอำนาจอย่างแท้จริงตามเจตนารมณ์ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย

4.1 ความสำคัญของภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

ภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นั้นสามารถเป็นที่มาของแหล่งรายได้ที่สำคัญของท้องถิ่น เนื่องจากภาษีท้องถิ่นนั้นจัดเก็บในรูปแบบทรัพย์สิน และภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นั้นมีความสำคัญที่อาจสร้างรายได้ด้านอื่นให้แก่ท้องถิ่นด้วย รวมถึงการลงทุนของภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในต่างจังหวัดนั้นจะช่วยส่งเสริมให้เกิดผลดีในด้านต่าง ๆ ต่อเศรษฐกิจภูมิภาค ดังต่อไปนี้

4.1.1 การกระจายรายได้สู่ภูมิภาค

เมื่อมีการลงทุนพัฒนาโครงการอสังหาริมทรัพย์ในต่างจังหวัด ก็จะก่อให้เกิดการก่อสร้าง ซึ่งจำเป็นจะต้องพึ่งพาวัสดุก่อสร้างในท้องถิ่น เพื่อเป็นการประหยัดค่าเดินทางขนส่ง ดังนั้นจึงส่งผลให้เกิดรายได้ต่อธุรกิจในภูมิภาคเพิ่มขึ้น เช่น ธุรกิจจำหน่ายวัสดุก่อสร้างทั้งอิฐ หิน ปูน ทราฮ์ เหล็ก กระเบื้อง และกระจก เป็นต้น

หลังจากเมื่อการก่อสร้างแล้วเสร็จและขายอสังหาริมทรัพย์ให้กับผู้ซื้อ ก็จะนำมาซึ่งการใช้จ่ายเพื่อการตกแต่งบ้านหรือเพื่ออยู่อาศัย ซึ่งธุรกิจที่เกี่ยวข้องตามมาหลังจากโอนที่อยู่อาศัย เช่น ธุรกิจด้านออกแบบสถาปัตยกรรมทั้งภายในและภายนอก ธุรกิจเฟอร์นิเจอร์ ธุรกิจเครื่องใช้ไฟฟ้า และธุรกิจค้าปลีกค้าส่ง เป็นต้น

4.1.2 การจ้างแรงงานท้องถิ่น

เมื่อมีการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์ ก็มีความจำเป็นจะต้องจ้างแรงงานเพื่อทำการก่อสร้าง จึงเป็นที่มาในการจ้างแรงงานท้องถิ่นที่เพิ่มสูงขึ้น และนำมาซึ่งรายได้ที่เพิ่มขึ้นของประชากรในท้องถิ่น รวมทั้งการกระจายรายได้ที่เพิ่มมากขึ้น จึงก่อให้เกิดธุรกิจประเภทใหม่ ๆ ในภูมิภาคขึ้น เช่น ธุรกิจค้าปลีก ธุรกิจห้างสรรพสินค้า และธุรกิจธนาคาร เป็นต้น ซึ่งล้วนแล้วแต่นำมาซึ่งการจ้างงานของแรงงานท้องถิ่นที่เพิ่มขึ้นเช่นกัน

4.1.3 การกระตุ้นการใช้จ่ายในภูมิภาค

เมื่อเกิดการใช้จ่ายที่เพิ่มมากขึ้นหรือการจ้างงานที่มากขึ้นในภูมิกานั้น ก็จะส่งผลต่อการจัดเก็บภาษีเงินได้ประจำปี ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต และค่าธรรมเนียมของหน่วยงานท้องถิ่นที่เพิ่มขึ้นตามมาด้วยเช่นกัน ซึ่งส่งผลต่อรายได้มวลรวมของท้องถิ่นนั้น ๆ เพื่อนำมาใช้ในการพัฒนาสาธารณูปโภคด้านต่าง ๆ เช่น สาธารณสุข การศึกษา และการรักษาสิ่งแวดล้อม เป็นต้น ให้กับประชากรในท้องถิ่นต่อไป

4.1.4 การลดลงของการย้ายถิ่นฐาน

เมื่อเกิดการพัฒนาทางด้านเศรษฐกิจภูมิภาคที่เพิ่มมากขึ้น จากการลงทุนด้านอสังหาริมทรัพย์ในต่างจังหวัดแล้ว ก็จะส่งผลให้เกิดการพัฒนาต่อเศรษฐกิจภูมิภาคที่ยั่งยืน รวมทั้งความเจริญในด้านต่าง ๆ ความเหลื่อมล้ำที่น้อยลงในภูมิภาค ก็จะส่งผลให้ประชากรในท้องถิ่นไม่มีความจำเป็นต้องย้ายถิ่นฐานมาทำงานในเมือง

ตามที่คุณศึกษาได้กล่าวมาข้างต้นนี้มีความสอดคล้องกับบทความของนายสัมมา คีตสิน ผู้อำนวยการศูนย์ข้อมูลสังหาริมทรัพย์ ธนาคารอาคารสงเคราะห์ กล่าวว่า “การเข้าไปลงทุนในภูมิภาคของผู้ประกอบการอสังหาริมทรัพย์รายใหญ่จะส่งผลดีต่อการพัฒนาในท้องถิ่นนั้น ๆ เพราะผู้ประกอบการเหล่านี้ล้วนมีประสบการณ์ มีความเชี่ยวชาญในการพัฒนาที่อยู่อาศัย เทคโนโลยีการก่อสร้าง มีระบบบริหารจัดการที่ดี ซึ่งจะทำให้เป็นการยกระดับมาตรฐานที่อยู่อาศัยในภูมิภาคให้ดีขึ้น ทั้งนี้ การลงทุนของผู้ประกอบการรายใหญ่ไม่ว่าจะเป็นการลงทุนด้านพัฒนาที่อยู่อาศัย ห้างสรรพสินค้า หรืออื่น ๆ ในภูมิภาคล้วนส่งผลดีทำให้เกิดการจ้างงานทั้งในระดับล่าง และแรงงานฝีมือ พนักงานบริษัท มีการซื้อวัสดุก่อสร้างและอุปกรณ์ต่าง ๆ ส่งผลให้เศรษฐกิจของท้องถิ่นนั้น ๆ เติบโตขึ้น ทำให้เกิดการกระจายตัวของเศรษฐกิจ แทนที่จะกระจุกตัวเฉพาะในกรุงเทพมหานครและปริมณฑล นอกจากนี้ ยังทำให้ประชากรในท้องถิ่นไม่ต้องย้ายถิ่นฐานมาทำงานในเมือง ซึ่งผู้ประกอบการที่เข้าไปลงทุนควรคำนึงการส่งเสริมและพัฒนาสังคมนั้น ๆ ให้ด้วย”⁷⁸

4.2 วิเคราะห์เปรียบเทียบภาษีท้องถิ่นของประเทศไทยกับต่างประเทศ

ตามเจตนารมณ์ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยได้กำหนดให้มีการกระจายอำนาจสู่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งจะมีการกระจายอำนาจด้านการบริหารและด้านการคลัง ทั้งด้านรายได้และรายจ่าย เพื่อให้ท้องถิ่นมีอิสระในการบริหารและจัดทำบริการสาธารณะให้ประชาชนในท้องถิ่นของตน

แต่ด้วย ปัจจุบันรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ดำเนินการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นด้วยตนเองนั้นมีสัดส่วนที่ไม่เพียงพอต่อการจัดทำบริการสาธารณะ ซึ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นควรมีความเป็นอิสระทางการคลังอย่างแท้จริง โดยสามารถกำหนดอัตราได้ด้วยตนเอง เพื่อเพิ่มประสิทธิผลในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น

การเพิ่มประสิทธิผลของการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นประการหนึ่ง คือ การทำให้ประชาชนเห็นว่าภาษีที่จัดเก็บมิได้ก่อให้เกิดภาระแก่ประชาชนมากเกินไป โดยทั่วไปสภาพความเจริญในทางเศรษฐกิจและสังคมของชุมชนต่าง ๆ ในพื้นที่การปกครองแห่งหนึ่งย่อมมีความแตกต่างกันออกไป การที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นกำหนดอัตราภาษีให้มีเพียงอัตราเดียวและบังคับใช้กับชุมชนต่าง

⁷⁸ ASTV ผู้จัดการออนไลน์, 24 ตุลาคม 2555, ตลาดอสังหาริมทรัพย์ต่างจังหวัดบทยอดจัดสรรก่อนลงทุนต่างประเทศ.

ๆ เป็นการทั่วไป แม้ว่าจะเป็นอัตราภาษีที่ก่อให้เกิดความเป็นธรรมในทางกฎหมาย แต่หากพิจารณาถึงภาระภาษีที่แท้จริงที่ประชาชนจะต้องจ่ายเมื่อเทียบกับฐานะทางเศรษฐกิจแล้ว อาจก่อให้เกิดความยากลำบากแก่ประชาชนบางกลุ่มบางพวก ประชาชนผู้ด้อยโอกาสทางเศรษฐกิจ อาจเห็นว่าภาระภาษีสูงเกินไปจนทำให้ความเต็มใจในการเสียภาษีให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นลดลง หากสิ่งนี้เกิดขึ้นแล้วย่อมส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นในระยะยาวได้⁷⁹

วิธีการหนึ่งในการสร้างการยอมรับจากประชาชนในสถานการณ์เช่นนี้ คือ การปรับโครงสร้างอัตราภาษีให้มีความยืดหยุ่นและสอดคล้องกับสภาพความเจริญทางเศรษฐกิจและสังคมที่แตกต่างกันออกไป เช่น การจัดแบ่งพื้นที่จำแนกตามระดับความเจริญในทางเศรษฐกิจและสังคม จากนั้นจึงกำหนดอัตราภาษีที่จะจัดเก็บให้เป็นหลายอัตราตามสภาพความเจริญของพื้นที่ต่าง ๆ ฯลฯ เป็นต้น การกำหนดอัตราภาษีให้มีความยืดหยุ่นในลักษณะเช่นนี้ย่อมส่งผลให้ประชาชนเห็นว่าได้รับการปฏิบัติจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่เป็นธรรมตามหลักความสามารถในการเสียภาษีอากร (มีมากจ่ายมาก มีน้อยจ่ายน้อย) จากประสบการณ์ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ได้ดำเนินการลักษณะดังกล่าวช่วยให้ระดับการยอมรับของประชาชนเพิ่มสูงขึ้น และยังส่งผลให้รายได้ภาษีในท้องถิ่นที่จัดเก็บเพิ่มสูงขึ้นด้วย

กรณีตัวอย่าง : องค์การบริหารส่วนตำบลบ้านสระ จังหวัดสุพรรณบุรี ได้ดำเนินการสำรวจพื้นที่โดยการจัดตั้งคณะกรรมการประเมินค่ารายปีจากตัวแทนขององค์การบริหารส่วนตำบล กำนัน ผู้ใหญ่บ้าน ราษฎรในชุมชน และหัวหน้าส่วนราชการในพื้นที่จำนวนทั้งสิ้น 23 คน เพื่อทำหน้าที่กำหนดค่ารายปีภาษีโรงเรือนและที่ดินให้ยืดหยุ่นมีหลายอัตราตามระดับความเจริญของพื้นที่ในทางเศรษฐกิจและการใช้ประโยชน์จากที่ดินทรัพย์สิน ผลของการสำรวจของคณะกรรมการสามารถจัดแบ่งพื้นที่ออกเป็น 2 เขต ได้แก่ พื้นที่เขตชุมชนซึ่งมีการกำหนดอัตราค่าเช่ามาตรฐานเป็น 3 อัตรา คือ ตารางเมตรละ 7, 5, และ 3 บาทขึ้นอยู่กับสภาพการใช้ประโยชน์พื้นที่เหล่านั้น และพื้นที่เขตนอกชุมชนที่มีความหนาแน่นของประชากรในระดับต่ำซึ่งกำหนดอัตราค่าเช่าเป็นมาตรฐานอัตราเดียว คือ ตารางเมตรละ 2 บาท

ผลจากการกำหนดอัตราภาษีให้มีความยืดหยุ่นดังกล่าวทำให้ระดับการยอมรับของประชาชนมีเพิ่มมากขึ้นอันส่งผลให้รายได้ท้องถิ่นที่จัดเก็บมีเพิ่มสูงขึ้น ในกรณีขององค์การบริหาร

⁷⁹ ศุภชัย ยาวะประภาส, พิพัฒน์ ไทยอารี, และวีระศักดิ์ เครือเทพ, นานาทรรศนะว่าด้วยรัฐประศาสนศาสตร์ : รวมบทความทางวิชาการด้านการคลังสาธารณะและการเมืองการปกครองท้องถิ่น เพื่อเป็นเกียรติแก่ศาสตราจารย์ ดร.จรัส สุวรรณมาลา, ภาควิชารัฐประศาสนศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, กรุงเทพมหานคร: 2548, หน้า 1-69.

ส่วนตำบลบ้านสระ จัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินในปี 2544 ได้ประมาณ 10,000 บาท เมื่อได้ปรับปรุงอัตราภาษีใหม่ในปี 2546 แล้วส่งผลให้องค์การบริหารส่วนตำบลบ้านสระ จัดเก็บได้เพิ่มขึ้นเป็นจำนวน 110,254 บาท และจำนวนผู้เสียภาษีในระบบเพิ่มขึ้นจากเดิมจำนวน 17 ราย เป็น 161 รายในช่วงระยะเวลาเดียวกัน

ซึ่งสอดคล้องกับระบบภาษีทรัพย์สินของประเทศนิวซีแลนด์ที่มีความยืดหยุ่น เนื่องจากระบบการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศนิวซีแลนด์นั้นสามารถประเมินจากมูลค่าที่ดิน มูลค่าต้นทุน มูลค่ารายปี และมูลค่าที่เพิ่มขึ้น และกำหนดอัตราภาษีให้สอดคล้องกับบริบทของสภาพเศรษฐกิจในแต่ละท้องถิ่นได้ด้วยตนเอง อันแสดงให้เห็นถึงความมีอิสระทางการคลังอย่างแท้จริง

แต่สำหรับประเทศไทยนั้น อัตราภาษีจะถูกกำหนดไว้ตายตัวแล้ว และกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันนี้ ท้องถิ่นก็ไม่มีอำนาจในการปรับเปลี่ยนอัตราดังกล่าว ท้องถิ่นเพียงเป็นผู้มีอำนาจในการจัดเก็บและเป็นรายได้ของแต่ละท้องถิ่นเท่านั้น รวมถึงภาษีโรงเรือนจะประเมินจากค่ารายปีเท่านั้น และภาษีบำรุงท้องที่นั้น มูลค่าที่ดินก็ถูกประเมินไว้นาน มากกว่า 30 ปีแล้ว รวมถึงภาษีป้ายนั้นก็มุ่งจัดเก็บเป็นรายได้ แต่ต่างประเทศมุ่งที่จะควบคุมมากกว่าจัดเก็บเป็นรายได้ ประกอบกับสภาพแห่งปัญหาที่ได้กล่าวไว้ข้างต้น ผู้ศึกษาเชื่อว่า กฎหมายภาษีท้องถิ่นของประเทศไทยฉบับปัจจุบันนี้บางส่วน ไม่อาจสร้างความเข้าใจและนำไปสู่การยอมรับและเต็มใจในการเสียภาษีตามหลักความสามารถของประชาชนในพื้นที่ได้ และไม่เอื้ออำนวยประโยชน์ ในการส่งเสริมการลงทุนทางด้านธุรกิจอสังหาริมทรัพย์อย่างแท้จริง หากมีการจัดเก็บอย่างเคร่งครัด

มาตรการรายจ่ายทางภาษียอมเป็นเครื่องมือชิ้นหนึ่งที่ส่งผลดีให้เกิดการเปลี่ยนแปลงตามนโยบายของรัฐ เช่น ประเทศสิงคโปร์ได้ยกเว้นจัดเก็บภาษีทรัพย์สินให้กับอาคารที่ได้รับอนุญาตแล้ว โดยยอมรับว่าเป็นเครื่องมือที่มีประโยชน์ในการส่งเสริมโครงการอสังหาริมทรัพย์ขนาดใหญ่ให้เข้ามาลงทุนในประเทศสิงคโปร์ ซึ่งจะเป็นการสร้างโอกาสทางธุรกิจและผลประโยชน์ให้กับประเทศ และประเทศสหรัฐอเมริกาได้ใช้มาตรการรายจ่ายภาษี ด้วยการจัดตั้งเขตเศรษฐกิจพิเศษ (Enterprise Zones) ขึ้น โดยมุ่งส่งเสริมธุรกิจขนาดเล็กและธุรกิจที่เปิดใหม่ เนื่องจากธุรกิจขนาดใหญ่หรือที่ดำเนินการอยู่แล้วมักไม่ค่อยมีความตั้งใจในการย้ายพื้นที่ เพราะจะมีค่าใช้จ่ายที่สูงกว่าเมื่อเทียบกับธุรกิจขนาดเล็กและธุรกิจที่เปิดใหม่ ซึ่งการเพิ่มขึ้นของธุรกิจจะส่งผลดีให้มีธุรกิจอื่น ๆ เข้ามาดำเนินการในเขตนี้ และการอำนวยความสะดวกในการเดินทาง ก็จะทำให้ระบบคมนาคมเพิ่มขึ้น รวมทั้ง ร้านค้า ร้านอาหาร และอื่น ๆ ก็เพิ่มขึ้น เพื่อผู้พักอาศัยหรือคนทำงานในเขตนั้นได้ใช้บริการ โดยการเพิ่มขึ้นของธุรกิจและร้านค้าใหม่ จะส่งผลดีในการจ้างงานเพิ่มขึ้นตามไปด้วยเช่นกัน

แม้รายได้จากภาษีทรัพย์สินของรัฐบาลท้องถิ่นจะลดลง แต่ว่ามูลค่าที่เพิ่มขึ้นของอสังหาริมทรัพย์ที่ตามมาหลังจากนั้นก็ช่วยค้ำจุนในส่วนรายได้ที่ลดลง และสามารถลดเงินอุดหนุนคนว่างงานของรัฐบาลกลางลงได้ รวมทั้งรายได้ของรัฐบาลท้องถิ่นจากยอดขายที่มากขึ้นของอสังหาริมทรัพย์ในเขตนั้น ซึ่งจะทำให้การสูญเสียรายได้ดังกล่าวอาจจะแค่เล็กน้อยหรือไม่เกิดขึ้นเลย และเป็นปัจจัยที่จะช่วยแบ่งเบาภาระค่าใช้จ่ายของรัฐบาลกลาง⁸⁰

ทั้งนี้ จากการศึกษาพบว่า ภาษีท้องถิ่นของประเทศไทยนั้นยังไม่มีมาตรการส่งเสริมการลงทุนด้านนี้อย่างเป็นทางการ และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็ไม่สามารถปรับอัตราภาษีท้องถิ่นเพื่อจูงใจให้ผู้ประกอบการเข้าไปลงทุนในท้องถิ่นของตนได้ และกฎหมายภาษีท้องถิ่นนั้นก็ไม่ได้ส่งเสริมการลงทุนด้านนี้เช่นกัน เนื่องจากกฎหมายว่าด้วยภาษีท้องถิ่นของประเทศไทยนั้นขาดซึ่งหลักเกณฑ์ภาษีอากรที่ดี ย่อมไม่อาจให้ผู้เสียภาษียอมรับและเต็มใจที่จะเสียภาษีเพื่อท้องถิ่นได้ ประกอบกับอัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินสูง และคิดจากค่ารายปี ซึ่งถือว่าเป็นเงินได้ของผู้ประกอบการ และจะต้องเสียภาษีเงินได้ประจำปีอีกชั้นหนึ่ง

รวมถึง ภาษีบำรุงท้องที่นั้นค่อนข้างส่งเสริมให้มีการสะสมที่ดิน ซึ่งโดยหลักเศรษฐศาสตร์แล้วที่ดินมีอยู่อย่างจำกัด จึงอาจส่งผลให้มูลค่าที่ดินสูงขึ้น และต้นทุนของผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ก็สูงขึ้น สุดท้ายผู้บริโภคอย่างเช่นผู้ศึกษา ก็ยอมลำบากในการเป็นเจ้าของอสังหาริมทรัพย์สักชิ้นหนึ่ง รวมถึงการปล่อยทิ้งร้างไว้ ไม่นำที่ดินมาพัฒนานั้น ย่อมถือได้ว่าเป็นผลเสียอย่างหนึ่ง สำหรับ ภาษีป้ายนั้นตามปัญหาตัวบทกฎหมายที่ได้กล่าวมาข้างต้น ซึ่งเป็นการไม่ส่งเสริมการลงทุนธุรกิจอสังหาริมทรัพย์แล้ว ก็ไม่ยืดหยุ่นสำหรับการเปิดการค้าเสรีที่ใกล้จะมาถึง

ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงเห็นว่า ไม่อาจผลักดันให้การกระจายไปสู่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้อย่างมีประสิทธิภาพ เนื่องจากขาดซึ่งความอิสระทางการคลัง เป็นเหตุให้แต่ละท้องถิ่นต้องได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล และอาจจำต้องอยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐบาล ส่งผลให้การจัดทำบริการสาธารณะนั้นไม่ดีเพียงพอสำหรับประชาชนในท้องถิ่นนั้น ๆ

อนึ่ง การสร้างรายได้ให้ท้องถิ่นนั้น นอกจากการที่ท้องถิ่นมีอิสระทางการคลังแล้ว การส่งเสริมให้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เข้าไปลงทุนในแต่ละท้องถิ่น ย่อมเป็นการสร้างรายได้ให้ทั้งท้องถิ่นและรัฐบาลด้วยเช่นกัน และการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นควรจะต้องมีตัวบทกฎหมายที่รัดกุมชัดเจน

⁸⁰ สรุปลจาก E. Scott Golden, "Enterprise Zones: New Life for the Inner City", Harvard Journal of Law & Public Policy, 1981.

เครื่องมือที่ทันสมัย วิธีการที่ถูกต้อง รวมทั้งเจ้าหน้าที่ที่ดำเนินการจัดเก็บที่มีความรู้ความสามารถ และความร่วมมือของประชาชนผู้เสียภาษี

ตารางที่ 4.1 สรุปรเปรียบเทียบภาษีท้องถิ่นของประเทศไทยกับต่างประเทศ

สาระสำคัญ	ประเทศไทย	ต่างประเทศ
1) อัตราภาษี	อัตราเดียว	หลายอัตรา
2) ฐานภาษี	ฐานเดียว	หลายฐาน
3) หน่วยงานบริหารจัดการทางการเงิน	ไม่มี	มี
4) มาตรการรายจ่ายภาษีอากร	ไม่มี	มี

4.3 แนวทางการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายภาษีท้องถิ่น

จากที่มาและปัญหาได้กล่าวมาทั้งหมดนี้ ผู้ศึกษาเห็นว่า กฎหมายภาษีท้องถิ่นได้ประกาศบังคับใช้มาเป็นเวลานาน และไม่มี การปรับปรุงให้สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจและสังคมของประเทศไทยในปัจจุบัน อีกทั้ง ไม่ส่งเสริมการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในท้องถิ่นต่าง ๆ ได้ หากมีการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายเพื่อให้อำนาจแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่จะกำหนดอัตราภาษีได้อย่างยืดหยุ่น ก็จะส่งเสริมการลงทุนภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในท้องถิ่นนั้น ๆ ได้มากขึ้น ตามสมมติฐานของผู้ศึกษานั้นเป็นความจริง

ดังนั้น หากไม่มีการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายภาษีท้องถิ่น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่าง ๆ จะต้องดำเนินการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นตามอัตราภาษีของแต่ละกฎหมายภาษีท้องถิ่นกำหนดไว้เพียงประการเดียว จึงใคร่ขอเสนอให้มีการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายภาษีท้องถิ่นที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน ซึ่งมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

4.3.1 ภาษีโรงเรือนและที่ดิน

เมื่อพิจารณาตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 แล้วพบว่า กฎหมายในฉบับปัจจุบันนี้ได้กำหนดอัตราภาษีไว้คงที่ ในอัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี เป็นเหตุให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่าง ๆ จึงต้องจัดเก็บตามอัตราภาษีนี้นั้น แต่ด้วยสภาพเศรษฐกิจและสังคมของแต่ละพื้นที่มีความแตกต่างกัน เช่น บางจังหวัดมีรายได้ประชากรต่อหัวสูง

บางจังหวัดมีกิจกรรมการค้าชายแดนกับประเทศเพื่อนบ้าน หรือบางจังหวัดได้รับประโยชน์จากโครงการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานของภาครัฐ เป็นต้น ก็ย่อมให้เกิดปัจจัยและต้นทุนที่แตกต่างกัน ในการลงทุนประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งหากแต่ละองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถกำหนดอัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินที่เหมาะสมตามสภาวะพื้นที่ของตนเองได้เอง ก็อาจเป็นเครื่องมือหนึ่งที่สร้างแรงจูงใจให้ผู้ประกอบการธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เข้ามาลงทุนในพื้นที่ของตน และจะเป็นอีกแนวทางหนึ่งที่สนับสนุนให้เกิดความอิสระทางการคลังอย่างแท้จริง

ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงใคร่เสนอแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ดังนี้

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

ปัจจุบัน	ใหม่
มาตรา 8 วรรคแรก แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 บัญญัติว่า “ให้ผู้รับประเมินชำระภาษีปีละครั้งตามค่ารายปีของทรัพย์สิน คือ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้น ในอัตราร้อยละสิบสองครึ่งของค่ารายปี”	มาตรา 8 วรรคแรก แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 บัญญัติว่า “ให้ผู้รับประเมินชำระภาษีปีละครั้งตามค่ารายปีของทรัพย์สิน คือ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้น <u>ไม่เกินอัตราร้อยละสิบสองครึ่งของค่ารายปี ทั้งนี้ ตามที่กำหนดในข้อบัญญัติ เทศบัญญัติ หรือข้อบังคับ แล้วแต่กรณี</u> ”

เมื่อได้ดำเนินการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 แล้วองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีอำนาจจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน ย่อมสามารถเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินได้ โดยดำเนินการออกข้อบัญญัติ เทศบัญญัติ หรือข้อบังคับ แล้วแต่กรณี

ในการกำหนดอัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินให้มีความเหมาะสมของแต่ละองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น ผู้ศึกษาเห็นว่า ควรมีการกำหนดอัตราภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยหน่วยงานทางการเงินกลางที่จัดตั้งขึ้นเฉพาะ เพื่อให้คำปรึกษาและพิจารณาความเหมาะสม อีกทั้ง แต่ละองค์กร

ปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องชี้แจงหรือให้ประชาชนในพื้นที่ของตนมีส่วนร่วมในการกำหนดอัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินด้วย

4.3.2 ภาษีบำรุงท้องที่

ตามมาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 กำหนดให้ผู้ซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินในวันที่ 1 มกราคม ของปีใด มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปีนั้น จากราคापานกลางของที่ดิน ตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ท้ายพระราชบัญญัตินี้ ซึ่งกำหนดไว้ทั้งหมด 34 ชั้น โดยมีพระราชกฤษฎีกาให้นำราคาปานกลางของที่ดินที่ใช้อยู่ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ประจำปี พ.ศ. 2521 ถึง พ.ศ. 2524 ซึ่งใช้ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปี พ.ศ. 2555 มาใช้ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปี พ.ศ. 2556

แม้ว่าราคาปานกลางของที่ดินนี้จะมีความแตกต่างกับราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน ซึ่งใช้ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเป็นอย่างมาก ผู้ศึกษาจึงเห็นว่า ควรมีการปรับปรุงราคาปานกลางของที่ดินให้เหมาะสมกับสภาวะเศรษฐกิจสังคมในปัจจุบันอีกครั้งหนึ่ง เพื่อลดความเหลื่อมล้ำกับภาษีโรงเรือนและที่ดิน ในการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน เพื่อมาเสียภาษีบำรุงท้องที่แทน และอาจเป็นการลดปัญหาการถือครองที่ดินอีกประการหนึ่ง

อย่างไรก็ตาม ผู้ศึกษาเห็นว่า ภาษีบำรุงท้องที่นั้น ก็ควรให้แต่ละองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นผู้มีอำนาจจัดเก็บเป็นผู้ที่สามารถกำหนดอัตราภาษีได้เองเช่นกัน ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงใคร่เสนอแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ดังนี้

พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

ปัจจุบัน	ใหม่
มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 บัญญัติว่า “ให้ผู้ซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินในวันที่ 1 มกราคม ของปีใด มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปีนั้นจากราคापานกลางของที่ดิน ตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ท้ายพระราชบัญญัตินี้”	มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 บัญญัติว่า “ให้ผู้ซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินในวันที่ 1 มกราคม ของปีใด มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปีนั้นจากราคापานกลางของที่ดิน ไม่เกินตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ท้ายพระราชบัญญัตินี้ ทั้งนี้ ตามที่กำหนดในข้อบัญญัติ เทศบัญญัติ หรือข้อบังคับ แล้วแต่กรณี”

พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 (ต่อ)

ปัจจุบัน	ใหม่
<p>บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา 7 ในช่องราคาปานกลางของที่ดิน และช่องภาษีไร่ละ กำหนดไว้ 34 ชั้น</p>	<p>บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา 7 ในช่องราคาปานกลางของที่ดิน และช่องภาษีไร่ละ ให้ยกเลิกชั้นที่ 1-33</p> <p>โดยแก้ไขเพิ่มเติมชั้นที่ 34 เป็น “ไม่เกินไร่ละ 30,000 บาท ให้เสียภาษี 70 บาท สำหรับราคาปานกลางของที่ดินส่วนที่เกิน 30,000 บาท ให้เสียทุก ๆ 10,000 บาท ต่อ 25 บาท เศษของ 10,000 บาท ถ้าถึง 5,000 บาท ให้ถือเป็น 10,000 บาท ถ้าไม่ถึง 5,000 บาท ให้ปัดทิ้ง”</p>

การแก้ไขเพิ่มเติมตามที่ได้กล่าวมาข้างต้นนี้ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีบำรุงท้องที่ได้ ด้วยการออกข้อบัญญัติ เทศบัญญัติ หรือข้อบังคับ แล้วแต่กรณี โดยมีหน่วยงานทางการเงินกลางที่จัดตั้งขึ้นเฉพาะ เพื่อให้คำปรึกษาและพิจารณาความเหมาะสม อีกทั้ง แต่ละองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องชี้แจงหรือให้ประชาชนในพื้นที่ของตนมีส่วนร่วมในการกำหนดอัตราภาษีบำรุงท้องที่ด้วย เพื่อก่อให้เกิดความเข้าใจอันดีและประชาชนมีความสนใจในการเสียภาษี ซึ่งส่งผลให้การจัดเก็บภาษีสามารถบังคับใช้ได้อย่างมีประสิทธิภาพ

4.3.3 ภาษีป้าย

กรณีภาษีป้ายนั้น มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 กำหนดให้เจ้าของป้ายมีหน้าที่เสียภาษีป้าย ตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวงซึ่งต้องไม่เกินอัตราที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีป้ายท้ายพระราชบัญญัตินี้ ซึ่งมีอัตราในการจัดเก็บภาษีหลายอัตรา

หากป้ายที่ใช้อักษรต่างประเทศจะถูกจัดเก็บในอัตราที่สูง ซึ่งไม่สอดคล้องกับสภาพความเปลี่ยนแปลงในทางเศรษฐกิจปัจจุบัน ที่มีการเปิดเสรีทางการค้ากับต่างประเทศมากขึ้น และไม่เอื้ออำนวยให้บรรล่วัตถุประสงค์หรือนโยบายหลักเกณฑ์ของภาษีอากรที่ดี ในหลักด้านความเป็นธรรม ดังนั้น ผู้ศึกษาเห็นว่า ควรจัดให้มีอัตราภาษีป้ายเป็นอัตราเดียวเท่านั้น และให้แต่ละองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นผู้มีอำนาจจัดเก็บเป็นผู้ที่สามารถกำหนดอัตราภาษีได้เองอีกเช่นกัน ซึ่งแต่ละองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถกำหนดมาตรการบรรเทาภาระภาษีป้าย เพื่อช่วย

ส่งเสริมการลงทุนทางด้านอสังหาริมทรัพย์ในพื้นที่ของตนเองได้ในระดับหนึ่ง หรือควบคุมจำนวนป้ายได้ตามความเหมาะสมในท้องถิ่นของตนเอง เพื่อความปลอดภัยต่อผู้สัญจรไปมา หรือเพื่อความ เป็นระเบียบเรียบร้อยภายในท้องถิ่นนั้น

เนื่องจากธุรกิจอสังหาริมทรัพย์มีความเกี่ยวข้องกับป้ายโฆษณาและป้ายอาคารค่อนข้างมาก ซึ่งหากผู้ประกอบการพิจารณาว่าหลักการจัดเก็บภาษีป้ายมีความเป็นธรรมมากขึ้นตามที่เสนอแนะ ก็อาจจะเป็นเครื่องมือที่ช่วยดึงดูดการลงทุนทางด้านธุรกิจอสังหาริมทรัพย์มากขึ้น ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงใคร่เสนอแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ดังนี้

พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510

ปัจจุบัน	ใหม่
<p>มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 บัญญัติว่า “ให้เจ้าของป้ายมีหน้าที่เสียภาษีป้ายโดยเสียเป็นรายปียกเว้นป้ายที่เริ่มติดตั้งหรือแสดงในปีแรกให้เสียภาษีป้ายตั้งแต่วันที่เริ่มติดตั้งหรือแสดงจนถึงวันสิ้นปีและให้คิดภาษีป้ายเป็นรายงวด งวดละสามเดือนของปี โดยเริ่มเสียภาษีป้ายตั้งแต่วัดที่ติดตั้งป้ายจนถึงงวดสุดท้ายของปี ทั้งนี้ ตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวงซึ่งต้องไม่เกินอัตราที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีป้ายท้ายพระราชบัญญัตินี้”</p>	<p>มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 บัญญัติว่า “ให้เจ้าของป้ายมีหน้าที่เสียภาษีป้ายโดยเสียเป็นรายปียกเว้นป้ายที่เริ่มติดตั้งหรือแสดงในปีแรกให้เสียภาษีป้ายตั้งแต่วันที่เริ่มติดตั้งหรือแสดงจนถึงวันสิ้นปีและให้คิดภาษีป้ายเป็นรายงวด งวดละสามเดือนของปี โดยเริ่มเสียภาษีป้ายตั้งแต่วัดที่ติดตั้งป้ายจนถึงงวดสุดท้ายของปี ทั้งนี้ ตามอัตราที่กำหนดใน <u>ข้อบัญญัติ เทศบัญญัติ หรือข้อบังคับ</u> แล้วแต่กรณี ซึ่งต้องไม่เกินอัตราที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีป้ายท้ายพระราชบัญญัตินี้”</p>
<p>บัญชีอัตราภาษีป้ายแห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ได้กำหนดอัตราภาษีป้ายไว้ดังนี้</p> <p>(1) ป้ายที่มีอักษรไทยล้วน ให้คิดอัตรา 10 บาท ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร</p>	<p>บัญชีอัตราภาษีป้ายแห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ให้ยกเลิก (1) (2) และ 7 (ข) โดยแก้ไขเพิ่มเติม ดังนี้</p> <p>(1) ให้คิดภาษีป้ายไม่เกินอัตรา 200 บาท ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร</p>

พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 (ต่อ)

ปัจจุบัน	ใหม่
<p>(2) ป้ายที่มีอักษรไทยปนกับอักษรต่างประเทศ และหรือปนกับภาพและหรือเครื่องหมายอื่น ให้คิดอัตรา 100 บาท ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร</p> <p>(3) ป้ายดังต่อไปนี้ ให้คิดอัตรา 200 บาท ต่อ 500 ตารางเซนติเมตร</p> <p>(ก) ป้ายที่ไม่มีอักษรไทยไม่ว่าจะมีภาพหรือเครื่องหมายใด ๆ หรือไม่</p> <p>(ข) ป้ายที่มีอักษรไทยบางส่วนหรือทั้งหมดอยู่ได้หรือต่ำกว่าอักษรต่างประเทศ</p> <p>(4) ป้ายตาม (1) (2) หรือ (3) ซึ่งมีข้อความเครื่องหมาย หรือภาพที่เคลื่อนที่ หรือเปลี่ยนแปลงเป็นข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพอื่นได้ โดยเครื่องจักรกลหรือโดยวิธีใด ๆ ให้คิดอัตราภาษีตามจำนวนข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพ หรือตามระยะเวลาที่ข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพปรากฏอยู่ในป้าย ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง ถ้ายังไม่ได้ออกกฎกระทรวงให้คิดอัตราภาษีตามบัญชีอัตราภาษีป้ายนี้</p> <p>(5) ป้ายที่เปลี่ยนแปลงแก้ไขตามมาตรา 14 (3) ให้คิดอัตราตาม (1) (2) หรือ (3) แล้วแต่กรณี และให้เสียเฉพาะจำนวนเงินภาษีที่เพิ่มขึ้น</p> <p>(6) พื้นที่ของป้ายไม่ว่าจะมีรูปร่างหรือลักษณะอย่างไร ให้คำนวณดังนี้</p>	<p>(2) ป้ายซึ่งมีข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพที่เคลื่อนที่ หรือเปลี่ยนแปลงเป็นข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพอื่นได้ โดยเครื่องจักรกลหรือโดยวิธีใด ๆ ให้คิดอัตราภาษีตามจำนวนข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพ หรือตามระยะเวลาที่ข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพปรากฏอยู่ในป้าย ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง ถ้ายังไม่ได้ออกกฎกระทรวงให้คิดอัตราภาษีตามบัญชีอัตราภาษีป้ายนี้</p> <p>(3) ป้ายที่เปลี่ยนแปลงแก้ไขตามมาตรา 14 (3) ให้คิดอัตราตาม (1) และให้เสียเฉพาะจำนวนเงินภาษีที่เพิ่มขึ้น</p> <p>(4) พื้นที่ของป้ายไม่ว่าจะมีรูปร่างหรือลักษณะอย่างไร ให้คำนวณดังนี้</p> <p>(ก) ถ้าเป็นป้ายที่มีขอบเขตกำหนดได้ให้เอาส่วนกว้างที่สุดคูณด้วยส่วนยาวที่สุดของขอบเขตป้ายเป็นตารางเซนติเมตร</p> <p>(ข) ถ้าเป็นป้ายที่ไม่มีขอบเขตกำหนดได้ให้ถือว่าตัวอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่อยู่ริมสุดเป็นขอบเขตสำหรับกำหนดส่วนกว้างที่สุดและยาวที่สุด แล้วคำนวณตาม (ก)</p> <p>(5) เมื่อคำนวณพื้นที่ของป้ายแล้ว ถ้ามีเศษเกินกึ่งหนึ่งของ 500 ตารางเซนติเมตร ให้นับเป็น 500 ตารางเซนติเมตร ถ้าไม่เกินกึ่งหนึ่งให้ปัดทิ้ง</p>

พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 (ต่อ)

ปัจจุบัน	ใหม่
<p>(ก) ถ้าเป็นป้ายที่มีขอบเขตกำหนดได้ให้เอาส่วนกว้างที่สุดคูณด้วยส่วนยาวที่สุดของขอบเขตป้ายเป็นตารางเซนติเมตร</p> <p>(ข) ถ้าเป็นป้ายที่ไม่มีขอบเขตกำหนดได้ให้ถือว่าตัวอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่อยู่ริมสุดเป็นขอบเขตสำหรับกำหนดส่วนกว้างที่สุดและยาวที่สุด แล้วคำนวณตาม (ก)</p> <p>(7) ป้ายตาม (1) (2) (3) หรือ (4) เมื่อคำนวณพื้นที่ของป้ายแล้ว</p> <p>(ก) ถ้ามีเศษเกินกึ่งหนึ่งของ 500 ตารางเซนติเมตร ให้นับเป็น 500 ตารางเซนติเมตร ถ้า ถ้าไม่เกินกึ่งหนึ่ง ให้ปัดทิ้ง</p> <p>(ข) ถ้ามีอัตราที่ต้องเสียภาษีต่ำกว่าป้ายละ 200 บาท ให้เสียภาษีป้ายละ 200 บาท</p>	

การแก้ไขเพิ่มเติมตามที่ได้กล่าวมาข้างต้นนี้ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีป้ายได้ ด้วยการออกข้อบัญญัติ เทศบัญญัติ หรือข้อบังคับ แล้วแต่กรณี ตามความเห็นของหน่วยงานทางการเงินกลางที่จัดตั้งขึ้นเฉพาะ โดยแต่ละองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องชี้แจงหรือให้ประชาชนในพื้นที่ของตนมีส่วนร่วมในการกำหนดอัตราภาษีป้ายด้วย

การที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่าง ๆ สามารถกำหนดอัตราภาษีป้ายได้เองนั้น แต่ละท้องถิ่นสามารถกำหนดมาตรการส่งเสริมให้มีการติดตั้งป้ายมากขึ้น โดยลดอัตราภาษีป้ายได้ตามความเหมาะสม หรือหากต้องการที่จะควบคุมการติดตั้งป้ายให้น้อยลง ก็สามารถที่จะเพิ่มอัตราภาษีป้ายให้สูงขึ้น แต่ไม่เกินอัตราที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีป้ายแห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ได้ตามความเหมาะสมในแต่พื้นที่เช่นกัน เช่น ประเทศสิงคโปร์ที่มุ่งควบคุมการติดตั้งป้ายมากกว่าการหารายได้ หรือประเทศมาเลเซียที่มุ่งส่งเสริมให้มีการติดตั้งป้ายเป็นจำนวนมากเพื่อส่งเสริมการท่องเที่ยว เป็นต้น

อนึ่ง ภาษีท้องถิ่นของประเทศไทย ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ และ ภาษีป้ายในปัจจุบันนั้น พบว่ายังไม่มีมาตรการใดในการช่วยส่งเสริมการลงทุนธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ผ่านภาษีท้องถิ่นดังกล่าว ซึ่งถือว่าธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เป็นธุรกิจที่มีความสำคัญ ต่อระบบเศรษฐกิจของประเทศไทยเป็นอย่างมาก

ดังนั้น เมื่อมีการปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยภาษีท้องถิ่นเหล่านี้ โดยให้อำนาจแต่ละท้องถิ่น เป็นผู้กำหนดอัตราที่จัดเก็บที่มีความเหมาะสมกับสภาพแต่ละท้องถิ่นได้ด้วยตัวเอง ก็ย่อมสามารถ ส่งเสริมให้มีมาตรการบรรเทาภาระภาษีท้องถิ่นกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ อันจะเป็นการช่วย ส่งเสริมการลงทุนด้านธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในท้องถิ่นของตนได้มากขึ้น และจะเป็นการสร้าง รายได้ให้แก่ท้องถิ่นเอง ทั้งประชากรและหน่วยงานปกครองท้องถิ่นนั้น ๆ ไม่ว่าจะทางตรงหรือ ทางอ้อม

การที่ท้องถิ่นมีมาตรการบรรเทาภาระภาษีท้องถิ่นให้กับผู้ประกอบการธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ ถึงแม้ว่าท้องถิ่นนั้นจะสูญเสียรายได้จากภาษีท้องถิ่นนั้นในระยะสั้น ซึ่งจาก การศึกษาโครงสร้างรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นพบว่าสามารถจัดเก็บภาษีท้องถิ่นได้ ในอัตราน้อยอยู่แล้วในปัจจุบัน แต่ผลที่ได้รับกลับมาจากมาตรการบรรเทาภาระภาษีดังกล่าว คือ ผลประโยชน์ทางรายได้และความเจริญทางเศรษฐกิจของท้องถิ่นและประเทศที่มีมูลค่ามากกว่าใน ระยะยาว ซึ่งมาจากการลงทุนด้านธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงมีความเห็นว่ามาตรการ ต่าง ๆ ที่กล่าวมานั้น จะช่วยก่อให้เกิดประโยชน์ไม่มากนักน้อยต่อประเทศไทย

บทที่ 5

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 บทสรุป

เป็นที่ทราบกันดีว่ากรุงเทพมหานครในปัจจุบันถือว่าเป็นศูนย์กลางของความเจริญในทุก ๆ ด้าน ซึ่งหากเมื่อเทียบกับแล้วกับภูมิภาคอื่นในประเทศ ถือว่ากรุงเทพมหานครมีความเจริญมากกว่าหลายเท่า จึงเป็นที่มาของปัญหาการกระจุกตัวของความเจริญในด้านต่าง ๆ ตามมา และก่อให้เกิดปัญหาการอพยพย้ายถิ่นฐานเข้าสู่กรุงเทพมหานครมากขึ้น เนื่องจากส่วนภูมิภาคอื่นในประเทศนั้นขาดโอกาสที่ดีทางด้านเศรษฐกิจ นอกจากนี้ปัญหาดังกล่าวแล้วยังรวมถึงปัญหามลภาวะ เช่น ขยะล้นเมือง ความแออัด การจราจร เป็นต้น ที่ตามมาด้วยเช่นกัน

ดังนั้น เมื่อไม่มีการพัฒนาเศรษฐกิจในภูมิภาคเกิดขึ้น ก็ส่งผลถึงรายได้และความเจริญที่น้อยลงของภูมิภาคเช่นกัน เนื่องจากรายได้ที่มาจากการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น จะนำมาเพื่อใช้จ่ายในการพัฒนาสาธารณูปโภคด้านต่าง ๆ เช่น ถนน สาธารณสุข การศึกษา เป็นต้น ให้กับท้องถิ่น เมื่อเก็บภาษีท้องถิ่นได้น้อย ก็ส่งผลให้การพัฒนาสาธารณูปโภคต่าง ๆ น้อยลงเหมือนเป็นเงาตามตัวเช่นกัน ซึ่งหากสามารถจัดเก็บภาษีท้องถิ่นได้มากขึ้น นอกจากจะช่วยพัฒนาสาธารณูปโภคให้กับภูมิภาคแล้ว ยังจะช่วยเป็นรากฐานในการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศอีกต่อไปด้วยเช่นกัน

ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เป็นอีกธุรกิจหนึ่งที่มีความสำคัญต่อเศรษฐกิจของประเทศไทยเป็นอย่างมาก เนื่องจากส่งผลและมีความเกี่ยวข้องต่อเนื่องไปยังภาคเศรษฐกิจอื่นอีกหลายธุรกิจ เช่น ภาคก่อสร้าง ภาคการผลิต ภาคการค้า ภาคการจ้างงาน และภาคการเงิน เป็นต้น ด้วยเหตุที่ว่าธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ โดยเฉพาะการสร้างอาคารนั้นใช้เงินลงทุนสูง จึงมีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับภาคการเงิน ทั้งตลาดเงินและทุน ดังนั้น การขยายตัวและการชะลอตัวของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์จึงส่งผลกับธุรกิจอื่นและเศรษฐกิจโดยรวมของประเทศไทยด้วยเช่นกัน

จากเหตุผลที่กล่าวมาจึงเห็นได้ว่าธุรกิจอสังหาริมทรัพย์เป็นกลไกสำคัญในการกระตุ้นเศรษฐกิจของประเทศไทย รวมทั้ง ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ยังสามารถดึงดูดเงินลงทุนจากชาวต่างชาติเข้ามาในประเทศไทยได้ เพราะชาวต่างชาติสามารถถือครองกรรมสิทธิ์ในห้องชุดได้เมื่อรวมกันแล้วไม่เกินอัตราร้อยละ 49 ของเนื้อที่ของห้องชุดทั้งหมดในอาคารชุดนั้นในขณะที่ขอจดทะเบียนอาคารชุดตามพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522

หากพิจารณาถึงการดำเนินการลงทุนอสังหาริมทรัพย์โดยละเอียดแล้วนั้น จะพบว่าธุรกิจอสังหาริมทรัพย์สามารถก่อให้เกิดรายได้ทางภาษีในระดับประเทศและท้องถิ่นมากมาย ทั้งทางตรงและทางอ้อม จากการดำเนินการประกอบธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ เช่น ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีโรงเรือน และที่ดิน และภาษีป้าย เป็นต้น

นอกจากนี้ ยังรวมถึงความเป็นจริงที่ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์นั้นช่วยกระตุ้นให้เกิดการจ้างงาน การใช้จ่ายต่าง ๆ ของประชาชนในประเทศหรือภูมิภาคนั้น และการก่อให้เกิดกำไรจากการประกอบธุรกิจที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งเป็นที่มาของภาษีเงินได้ประจำปีด้วยเช่นกัน

ความสำคัญและประโยชน์ของธุรกิจของอสังหาริมทรัพย์ทั้งหมดนี้ หน่วยงานรัฐบาลได้แลเห็นและตระหนักเป็นอย่างดี จึงก่อให้เกิดการสนับสนุนส่งเสริมที่เกี่ยวข้องกับการลงทุนธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ก็คือ สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ที่ได้มีการออกนโยบายส่งเสริมการลงทุนที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ เช่น กิจกรรมที่อยู่อาศัยสำหรับผู้มีรายได้น้อยหรือปานกลาง กิจกรรมผลิตบ้านสำเร็จรูปหรือส่วนประกอบของบ้านสำเร็จรูป กิจกรรมโรงแรม และกิจกรรมหอประชุมขนาดใหญ่ เป็นต้น โดยได้รับสิทธิประโยชน์ในด้านการยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล และการยกเว้นอากรขาเข้า ทั้งนี้ สิทธิประโยชน์ที่ได้รับจะมากหรือน้อยนั้นก็ขึ้นอยู่กับเขตของการลงทุนด้วยเช่นกัน

อย่างไรก็ดี ถึงแม้จะได้รับการสนับสนุนส่งเสริมการลงทุนของธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในระดับหนึ่ง แต่ก็ยังไม่มีมาตรการบรรเทาภาระทางภาษีท้องถิ่นให้กับผู้ประกอบการอย่างเป็นทางการ และจากการศึกษาโครงสร้างรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเทศไทยนั้น พบว่ารายได้ประเภทภาษีท้องถิ่นมีสัดส่วนที่ต่ำ เมื่อเปรียบเทียบกับรายได้โดยรวมขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น รายได้หลักขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเทศไทยมาจากเงินอุดหนุนของรัฐบาล รองลงมา คือ ภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บแล้วจัดสรรให้ โดยในส่วนของภาษีท้องถิ่นที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บเองนั้นถือว่ามีสัดส่วนที่น้อย และไม่ได้เป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเลย

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเทศไทย มีกฎหมายให้อำนาจในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย ตั้งแต่ฉบับ พ.ศ. 2540 และฉบับ พ.ศ. 2550 อันเป็นการมอบอำนาจทางการคลังให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งเป็นอำนาจที่กฎหมายกำหนดให้ท้องถิ่นหารายได้ เพื่อจัดบริการสาธารณะตามความต้องการของประชาชนในท้องถิ่น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะกำหนดรายได้หรือรายจ่ายของตนเองโดยไม่มีกฎหมายบัญญัติอำนาจไว้ไม่ได้ ซึ่งกฎหมายดังกล่าวรวมถึงกฎกระทรวง ระเบียบข้อบังคับและข้อบัญญัติที่ออกภายใต้บังคับ

ของกฎหมายนั้นกำหนดให้อำนาจขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเทศไทยจัดเก็บภาษีท้องถิ่น คือ พระราชบัญญัติกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2542 กฎหมายจัดตั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น อาทิ พระราชบัญญัติสภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537 และยังมีกฎหมายที่ให้อำนาจขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีท้องถิ่น ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 และพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510

หากพิจารณากฎหมายที่ให้อำนาจขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเทศไทยจัดเก็บภาษีท้องถิ่น พบว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นไม่มีความยืดหยุ่น เพราะปัจจุบันนี้กฎหมายเกี่ยวกับภาษีท้องถิ่นมักให้รัฐบาลมีบทบาทสำคัญในการกำหนดอัตราและวิธีการจัดเก็บรายได้ประเภทต่าง ๆ แทนที่จะเป็นอำนาจขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งมีผลทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นถูกควบคุมสั่งการโดยรัฐบาล ขาดความอิสระ และไม่สามารถพึ่งพาตนเองได้อย่างแท้จริง ซึ่งรัฐบาลควรให้อำนาจขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการออกกฎหมายหรือข้อบัญญัติในการจัดเก็บภาษีหรือรายได้อื่น ๆ เพิ่มมากขึ้น โดยต้องให้อำนาจในการบัญญัติกฎหมายหรือข้อบัญญัติท้องถิ่นในการกำหนดประเภทและอัตราภาษีเอง ภายใต้กรอบของกฎหมายภาษีท้องถิ่น และอำนาจดังกล่าวต้องไม่ถูกแทรกแซงจากรัฐบาลมากเกินไป เพื่อให้ภาษีมีความยืดหยุ่นและสอดคล้องกับบริบทของสภาพเศรษฐกิจ อันถือว่าเป็นการสร้างความเข้าใจและนำไปสู่การยอมรับและเต็มใจในการเสียภาษีของประชาชนในพื้นที่ ซึ่งจะเป็นการสร้างอิสรภาพทางการคลังอย่างแท้จริง

อีกทั้ง จากการศึกษาภาษีทรัพย์สินของต่างประเทศในบางประเทศนั้นพบว่า หน่วยงานปกครองท้องถิ่นของต่างประเทศนั้นมีความอิสระทางการคลังอย่างแท้จริง ด้วยการมีฐานภาษีทั้งหมดคำนวณของที่ดิน อาคาร หรือสิ่งปลูกสร้างอื่น ๆ (มูลค่าที่เพิ่มขึ้นของอสังหาริมทรัพย์) ราคาของที่ดินเท่านั้น และอัตราค่าเช่ารายปี รวมถึงอัตราภาษีที่ใช้ในการจัดเก็บนั้นก็ทั้ง อัตราหมวดรวม อัตราเฉพาะกลุ่ม และอัตราคงที่ ซึ่งท้องถิ่นมีอำนาจในการกำหนดและจัดเก็บได้ด้วยตนเอง อีกทั้งบางประเทศยังมีมาตรการส่งเสริมการลงทุนด้านธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ผ่านมาตรการยกเว้นการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นการเฉพาะ เพื่อช่วยให้ธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ผ่านพ้นวิกฤตการทางเศรษฐกิจ และดึงดูดการลงทุนอสังหาริมทรัพย์ในประเทศ ซึ่งเป็นการสร้างโอกาสทางธุรกิจและผลประโยชน์ให้กับประเทศ

ทั้งนี้ จากการศึกษาการบังคับใช้และรายละเอียดของภาษีท้องถิ่นของประเทศไทยนั้น ผู้ศึกษาพบว่า ยังไม่เอื้ออำนวยและไม่มีการส่งเสริมภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์แต่อย่างใด เนื่องจาก

ขาดความชัดเจนในตีบทกฎหมาย ความแน่นอนด้วยการใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงาน และไม่สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจในปัจจุบัน ตามหลักเกณฑ์ภาษีอากรที่ดีทั้ง 4 คือ หลักความเป็นธรรม หลักความแน่นอน หลักการของอำนาจรายได้ และหลักของความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ

จึงสรุปได้ว่า สมมติฐานของผู้ศึกษานั้นเป็นจริง และควรให้มีมาตรการส่งเสริมภาคธุรกิจ อสังหาริมทรัพย์ โดยให้อำนาจแก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเหล่านั้นสามารถประเมินและกำหนดอัตราได้เอง

5.2 ข้อเสนอแนะ

จากที่ได้กล่าวมาทั้งหมด ด้วยขอบเขตการศึกษาครั้งนี้จำกัดไว้ ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่า การที่จะให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายภาษีท้องถิ่นที่ใช้อยู่ในปัจจุบันและมาตรการบรรเทาภาระภาษีท้องถิ่นมาปรับใช้ให้เกิดขึ้นได้นั้น จะต้องศึกษาเพิ่มเติมในประเด็นอีกหลายด้าน จึงใคร่ขอเสนอไว้บางส่วน ซึ่งมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. การที่จะให้ท้องถิ่นสามารถกำหนดอัตราได้เองและเหมาะสมนั้น ควรศึกษาถึงความเป็นไปได้ในการจัดตั้งหน่วยงานทางการเงิน อย่างเช่น ประเทศนิวซีแลนด์ เพื่อให้ท้องถิ่นสามารถกำหนดอัตราภาษีได้อย่างเหมาะสม
2. การนำมาตราการบรรเทาภาระภาษีมาปรับใช้นั้น ควรศึกษาถึงความเหมาะสมของพื้นฐานในหลาย ๆ ด้าน เช่น สาธารณูปโภค สาธารณูปการ และแผนผังเมือง เป็นต้น ที่เหมาะสมต่อการลงทุนของภาคธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ด้วย
3. รายได้ของท้องถิ่นนั้นมีการกำหนดไว้ในกฎหมายหลายแห่งหลายฉบับ และบางฉบับก็ได้ยกเลิกแล้ว แต่ยังไม่มีการแก้ไขกฎหมายแต่อย่างใด ซึ่งอาจจะเป็นการยากที่ประชาชน และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องจะทำความเข้าใจและนำมาปรับใช้ จึงควรจะหาแนวทางในการรวบรวมไว้เพียงแห่งเดียว อย่างเช่น ประมวลรัษฎากร โดยปรับแก้ไขให้มีความยืดหยุ่นและสอดคล้องกับสภาวะในปัจจุบัน

รายการอ้างอิง

ภาษาไทย

- กลุ่มนักวิชาการภาษาอีสาน. ภาษาอีสาน ตามประมวลรัษฎากร 2553. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์เรือนแก้วการพิมพ์, 2553.
- กลุ่มบริหารการเสียภาษีสรรพสามิตกลางและขนาดเล็ก. สรุปวิธีการคำนวณภาษี. [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: http://www.rd.go.th/publish/fileadmin/user_upload/porkor/pdf/cal.pdf, [17 กรกฎาคม 2554]
- เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2546.
- จรัส สุวรรณมาลา. ปฏิรูประบบการคลังไทย: กระจายอำนาจสู่ภูมิภาคและท้องถิ่น. กรุงเทพมหานคร: สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย, 2538.
- ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม และดุยลักษณ์ ตราชูธรรม. พิมพ์ครั้งที่ 3, ข้อขายอสังหาริมทรัพย์ต้องเสียภาษีอย่างไร อย่างไม่ต้องเสียภาษี. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2538.
- ทรงศักดิ์ ธีรวิจิตร. กฎหมายอาคารในเขตเทศบาล, อบท., กรุงเทพมหานคร: เอพี ศรีเอทีพี, 2552.
- บุญเพราะ แสงเทียน. วิกฤตการณ์เกี่ยวกับภาษีโรงเรือนและที่ดิน, ดุลพาห, 1, 40 (2536): 4.
- ปกิต แพร์ชินวงศ์. ปัญหาบางประการในการนำภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาแทนที่ภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่, วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.
- พลประสิทธิ์ ฤทธิรักษา. แนวคิดตามกฎหมายว่าด้วยการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น. ดุลพาห, 2, 41 (2537): 27.
- ศุภชัย ยาวะประภาษ, พิพัฒน์ ไทยอารี, และ วีระศักดิ์ เครือเทพ. นานาทรรศนะว่าด้วยรัฐประศาสนศาสตร์: รวมบทความทางวิชาการด้านการคลังสาธารณะและการเมืองการปกครองท้องถิ่นเพื่อเป็นเกียรติแด่ศาสตราจารย์ ดร.จรัส สุวรรณมาลา, ภาควิชารัฐประศาสนศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, กรุงเทพมหานคร: 2548.
- รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์. ทฤษฎีการภาษีอากร. พระนคร: เกล็ดไทย, 2516.

- รองศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีจิวอดล. พิมพ์ครั้งที่ 3. คำอธิบายภาษีท้องถิ่น. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2550.
- รองศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีจิวอดล. พิมพ์ครั้งที่ 3. คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2547.
- วิทย์ ต้นตยกุล และ เจริญ ธฤติमानนท์. กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์ดวงกมล, 2521.
- สกนธ์ วรรณวิวัฒนา. วิธีใหม่การพัฒนาารายรับท้องถิ่นไทย. กรุงเทพมหานคร: สถาบันพระปกเกล้า, 2552.
- สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ คณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัยและศูนย์บริการวิชาการสถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์. ระบบเงินโอนและเงินอุดหนุนสู่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น. กรุงเทพมหานคร: สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ.
- สุภาพร ยงสุวรรณกุล. แนวทางในการปรับปรุงกฎหมายภาษีทรัพย์สิน. นิติศาสตร์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2535.
- สมคิด บางโม. ภาษีอากรธุรกิจ. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน.
- สุรพันธ์ ฉันทแดนสุวรรณ. หลักการบริหารธุรกิจ. กรุงเทพมหานคร: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2533
- สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน กระทรวงอุตสาหกรรม. คู่มือการขอรับการส่งเสริมการลงทุน 2554, 2554.
- สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน. นโยบายส่งเสริมการลงทุน. [ออนไลน์]. แหล่งที่มา http://www.boi.go.th/index.php?page=policies_for_investment_promotion [14 กันยายน 2555].
- สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน. เขตการลงทุน. [ออนไลน์]. แหล่งที่มา http://www.boi.go.th/index.php?page=where_to_invest [14 กันยายน 2555].
- อเนก เขียวถาวร. ภาษีทรัพย์สินของสหรัฐอเมริกา. วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2509.
- ASTV ผู้จัดการออนไลน์. ตลาดอสังหาริมทรัพย์ต่างจังหวัดบทยอดจดทะเบียนก่อนลงทุนต่างประเทศ. [ออนไลน์]. แหล่งที่มา

<http://www.manager.co.th/iBizChannel/ViewNews.aspx?NewsID=9550000129948> [15 พฤศจิกายน 2555].

ภาษาอังกฤษ

- A.B. Laffer, and J.P. Seymour. Statement Prepared for the Joint Economic Committee. May 20, in the *Economics of the Tax Revolt: A Reader*, New York: Harcourt Brace Jovanovich, 1979.
- Boayun Qiao, and Somchai Richupan. Local Revenue Administration. in Orathai Kokpol and Packawat Atcharyapanya, ed. *Local Public Finance and Governance*, Chonburi, (Nontaburi: King Prajadhipok's Institute, 2009).
- E. Scott Golden. Enterprise Zones: New Life for the Inner City. *Harvard Journal of Law & Public Policy*, 1981.
- Inland Revenue Authority of Singapore. Reinstatement of Property Tax Exemption for Approved Building Projects. [Online]. Available from: <http://www.iras.gov.sg/irasHome/page04.aspx?id=2420> [2012, August 10]
- Oates W. 1971. Fiscal Federalism. New York: Harcourt Brace Jovanovich.
- Pratt Center for Community Development. Understanding the NYC "421-a" Property Tax Exemption Program How Can it Be Reformed to Create Affordable Housing?. [Online]. Available from: www.habitatnc.org/pdf/advocate/Pratt421a.pdf. [2012, July 10]
- State Office of Real Property Tax Services. How The Property Tax Works. [Online]. Available from: <http://www.orps.state.ny.us/pamphlet/taxworks.htm>. [2012, June 4]
- State Office of Real Property Tax Services. 10 Year (Newly Constructed or Reconstructed Farm Structures). [Online]. Available from: <http://www.orps.state.ny.us/pamphlet/exempt/farmbld.htm>. [2012, January 9]
- William McCluskey with Arthur Grimes & Jason Timmins. Property Taxation in New Zealand. [Online]. Available from: <http://www.lgnz.co.nz>. [2012, January 5]

ภาคผนวก

กิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุนที่เกี่ยวข้องธุรกิจอสังหาริมทรัพย์

ตามบัญชีประเภทกิจการที่ได้รับการส่งเสริมแนบท้ายแห่งประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ 10 /2552 เรื่อง ประเภท ขนาด เงื่อนไข และสิทธิประโยชน์ของแต่ละประเภทกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ โดยสรุป มีดังนี้

1. กิจการศูนย์กลางการค้าสินค้าเกษตร

เงื่อนไข

1. จะต้องมที่ดินไม่น้อยกว่า 50 ไร่
2. จะต้องตั้งแหล่งประกอบการในพื้นที่ที่คณะกรรมการให้ความเห็นชอบ
3. พื้นที่สำหรับประกอบกิจการและบริการเกี่ยวกับสินค้าเกษตรจะต้องไม่น้อยกว่าร้อยละ 60 ของพื้นที่ทั้งหมด โดยจะต้องจัดให้มีพื้นที่สำหรับแสดง หรือซื้อ ขายสินค้าเกษตร ศูนย์ประมวลสินค้า ห้องเย็น คลังสินค้า และจะต้องให้บริการตรวจสอบ คัดคุณภาพ และตรวจสอบสารพิษตกค้าง

สิทธิและประโยชน์

- ให้ได้รับสิทธิและประโยชน์ตามกิจการที่ให้ ความสำคัญเป็นพิเศษ

2. กิจการผลิตบ้านสำเร็จรูป (Completely Built Units - CBU) หรือส่วนประกอบของบ้านสำเร็จรูป (Completely Knocked Down - CKD)

สิทธิและประโยชน์

1. ยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรทุกเขต
2. สิทธิและประโยชน์ตามมาตรา 36 (1) และ 36 (2)²

¹ ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ 10 /2552 เรื่อง ประเภท ขนาด เงื่อนไข และสิทธิประโยชน์ของแต่ละประเภทกิจการที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

3. สิทธิและประโยชน์ที่ไม่เกี่ยวกับภาษีอากร

3. กิจการศูนย์แสดงศิลปวัฒนธรรมหรือศูนย์ศิลปหัตถกรรม

- | | |
|------------------|---|
| เงื่อนไข | - จะต้อง มีขนาดการลงทุน ไม่รวมค่าที่ดินและทุน
หมุนเวียนไม่น้อยกว่า 20 ล้านบาท |
| สิทธิและประโยชน์ | <ol style="list-style-type: none"> 1. ยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรทุกเขต 2. ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนี้ <ol style="list-style-type: none"> ก) ตั้งในเขต 1 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 5 ปี ข) ตั้งในเขต 2 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 7 ปี ค) ตั้งในเขต 3 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 8 ปี 3. สิทธิและประโยชน์อื่นให้ได้รับตามหลักเกณฑ์
ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ 1/2543
ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2543 |

² มาตรา 36 เพื่อส่งเสริมการส่งออก คณะกรรมการอาจให้ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิและประโยชน์พิเศษอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่าง ดังต่อไปนี้ด้วย

(1) การยกเว้นอากรขาเข้า สำหรับวัตถุดิบและวัสดุจำเป็นที่ต้องนำเข้ามาจากต่างประเทศเพื่อใช้ ผลิต ผสม หรือประกอบผลิตภัณฑ์หรือผลิตผล เฉพาะที่ใช้ในการส่งออก

(2) การยกเว้นอากรขาเข้า สำหรับของผู้ที่ได้รับการส่งเสริม นำเข้ามาเพื่อส่งกลับออกไป

(3) การยกเว้นอากรขาออก สำหรับผลิตภัณฑ์หรือผลิตผลที่ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบ

(4) การอนุญาตให้หักเงินได้พึงประเมินในการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเป็นจำนวนเท่ากับร้อยละห้าของ รายได้ที่เพิ่มขึ้นจากปีก่อน จากการส่งออกซึ่งผลิตภัณฑ์หรือผลิตผลที่ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบ โดย ไม่รวมค่าประกันภัยและค่าขนส่งนอกประเทศ

ทั้งนี้ ตามเงื่อนไข วิธีการ และระยะเวลาที่คณะกรรมการกำหนด

4. กิจการหอประชุมขนาดใหญ่

เงื่อนไข

1. จะต้องมีพื้นที่ส่วนที่ใช้เพื่อการประชุมไม่น้อยกว่า 4,000 ตารางเมตร โดยห้องประชุมขนาดใหญ่ที่สุด ต้อง มีพื้นที่ไม่น้อยกว่า 3,000 ตารางเมตร
2. จะต้องมีเครื่องมือและสิ่งอำนวยความสะดวกที่เหมาะสมกับโครงการ
3. แบบแปลนแผนผังจะต้องได้รับความเห็นชอบจาก คณะกรรมการ

สิทธิและประโยชน์

1. ยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรทุกเขต
2. ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนี้
 - ก) ตั้งในเขต 1 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 5 ปี
 - ข) ตั้งในเขต 2 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 7 ปี
 - ค) ตั้งในเขต 3 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 8 ปี
3. สิทธิและประโยชน์อื่นให้ได้รับตามหลักเกณฑ์ ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ 1/2543 ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2543

5. กิจการศูนย์แสดงสินค้านานาชาติ

เงื่อนไข

1. จะต้องมีพื้นที่แสดงสินค้าภายในอาคารไม่น้อยกว่า 25,000 ตารางเมตร
2. จะต้องมืห้องสำหรับเจรจาธุรกิจทุกห้องแสดงสินค้า

สิทธิและประโยชน์

1. ยกเว้นอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรทุกเขต
2. ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนี้
 - ก) ตั้งในเขต 1 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 5 ปี
 - ข) ตั้งในเขต 2 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 7 ปี
 - ค) ตั้งในเขต 3 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 8 ปี

3. สิทธิและประโยชน์อื่นให้ได้รับตามหลักเกณฑ์ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ 1/2543 ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2543

6. กิจการโรงแรม

- | | | |
|------------------|----|---|
| เงื่อนไข | - | จะต้องมีจำนวนห้องพักไม่น้อยกว่า 100 ห้อง หรือจะต้องมีขนาดเงินลงทุนโดยไม่รวมค่าที่ดินและทุนหมุนเวียนไม่น้อยกว่า 500 ล้านบาท |
| สิทธิและประโยชน์ | 1. | โครงการที่ตั้งในเขต 1 หรือเขต 2 รวมทั้งอำเภอหาดใหญ่และอำเภอเมืองเชียงใหม่ ให้ได้รับสิทธิและประโยชน์ที่ไม่เกี่ยวกับภาษีอากรเท่านั้น |
| | 2. | โครงการที่ตั้งในเขต 3 (ไม่รวมข้อ 1. และข้อ 3.) ให้ได้รับยกเว้นอากรขาเข้า สำหรับเครื่องจักรและสิทธิประโยชน์ที่ไม่เกี่ยวกับภาษีอากรเท่านั้น |
| | 3. | โครงการที่ตั้งในจังหวัด กาฬสินธุ์ นครพนม นราธิวาส น่าน บุรีรัมย์ ปัตตานี พะเยา แพร่ มหาสารคาม ยโสธร ยะลา ร้อยเอ็ด ศรีสะเกษ สกลนคร สตูล สุรินทร์ หนองบัวลำภู ชัยภูมิ หนองคาย อุบลราชธานี อุตรดิตถ์ และอำนาจเจริญ ให้ได้รับสิทธิและประโยชน์ตามหลักเกณฑ์ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ 1/2543 ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2543 |

7. กิจการบ้านพักและศูนย์สวัสดิการสำหรับผู้สูงอายุ

- | | | |
|----------|---|--|
| เงื่อนไข | - | จะต้องมีบริการตามมาตรฐานของหน่วยงานของรัฐที่เกี่ยวข้อง |
|----------|---|--|

- สิทธิและประโยชน์ - ให้ได้รับสิทธิและประโยชน์ทางภาษีอากรเฉพาะที่เกี่ยวกับเครื่องจักรตามหลักเกณฑ์ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ 1/2543 ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2543

8. กิจการบริการเพื่อสนับสนุนการพาณิชย์ระยะยาว

- เงื่อนไข
1. จะต้องได้รับความเห็นชอบจากหน่วยงานของรัฐที่เกี่ยวข้อง
 2. จะต้องจัดหาให้มีบริการต่างๆ เช่น ที่พัก การดูแลสุขภาพ และการท่องเที่ยว เป็นต้น
- สิทธิและประโยชน์ - ให้ได้รับสิทธิและประโยชน์ที่ไม่เกี่ยวกับภาษีอากรเท่านั้น

9. กิจการที่อยู่อาศัยสำหรับผู้มีรายได้น้อยหรือปานกลาง

- เงื่อนไข
1. จะต้องจัดที่อยู่อาศัยไม่น้อยกว่า 50 หน่วย สำหรับทุกเขต
 2. โครงการที่ตั้งในเขต 1 กรณีการก่อสร้างอาคารชุดจะต้องมีพื้นที่ใช้สอยต่อหน่วยไม่น้อยกว่า 28 ตารางเมตร และต้องจำหน่ายในราคาหน่วยละไม่เกิน 1,000,000 บาท (รวมค่าที่ดิน) กรณีการก่อสร้างบ้านแถวหรือบ้านเดี่ยวต้องมีพื้นที่ใช้สอยต่อหน่วยไม่น้อยกว่า 70 ตารางเมตร และต้องจำหน่ายในราคาหน่วยละไม่เกิน 1,200,000 บาท (รวมค่าที่ดิน)
 3. โครงการที่ตั้งในเขต 2 และเขต 3 จะต้องมีพื้นที่ใช้สอยต่อหน่วยไม่น้อยกว่า 31 ตารางเมตร และต้องจำหน่ายในราคาหน่วยละไม่เกิน 600,000 บาท (รวมค่าที่ดิน)

4. แผนผังและแบบแปลนอาคารจะต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการ
5. จะต้องได้รับอนุญาตก่อสร้างอาคารตามพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร หรือกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง

- สิทธิและประโยชน์
- ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ดังนี้
 - ก) ตั้งในเขต 1 และเขต 2 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 5 ปี
 - ข) ตั้งในเขต 3 ยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล 8 ปี

10. กิจการพัฒนาอาคารสำหรับโรงงานอุตสาหกรรมและ/หรือคลังสินค้า

- เงื่อนไข
1. จะต้องสร้างอาคารโรงงานและ/หรือคลังสินค้าภายในนิคมอุตสาหกรรม เขตอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริม หรือเขตอุตสาหกรรมโลจิสติกส์ที่ได้รับการส่งเสริม
 2. แบบแปลนแผนผังจะต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการ
 3. การปลูกสร้างอาคารโรงงานจะต้องเป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยโรงงาน และกฎหมายว่าด้วยการควบคุมการก่อสร้าง
 4. หากเป็นอาคารโรงงานหลายชั้นจะต้องสูงไม่เกิน 12 ชั้น

- สิทธิและประโยชน์
1. ไม่ให้ได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรทุกเขต
 2. หากตั้งในเขตอุตสาหกรรมโลจิสติกส์ ให้ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลเช่นเดียวกับ นิคมอุตสาหกรรมหรือเขตอุตสาหกรรม ที่ได้รับการส่งเสริมการลงทุน

3. สิทธิและประโยชน์อื่นที่ได้รับตามหลักเกณฑ์
ประกาศคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่ 1/2543
ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2543

ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์

นายชินนพัฒน์ ทัพยามงคลเจริญ เกิดเมื่อวันที่ 5 สิงหาคม พ.ศ. 2523 สำเร็จการศึกษา
ระดับปริญญาตรี นิติศาสตรบัณฑิต ณ มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญ และประกาศนียบัตรวิชาว่าความ
ของสำนักฝึกอบรมวิชาว่าความแห่งสหภาพนายความ รวมทั้งเข้าศึกษาหลักสูตรนิติศาสตร
มหาบัณฑิต ณ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย