

ภาษาที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง: ศึกษาเฉพาะกรณีหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์
ที่อยู่อาศัยเป็นที่พักที่คิดค่าตอบแทน (โฮมสเตย์)
(ฉบับสมบูรณ์)

นางสาวฐิตินันท์ เจริญวิจิตรวงศ์

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ปีการศึกษา 2564

หัวข้อเอกัตศึกษา ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง: ศึกษาเฉพาะกรณีหลักเกณฑ์การใช้
ประโยชน์ที่อยู่อาศัยเป็นที่พักที่คิดค่าตอบแทน (โฮมสเตย์)

โดย นางสาว จุฑินันท์ เจริญวิจิตรวงศ์

รหัสประจำตัว 6380014934

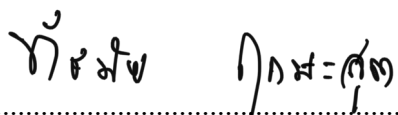
หลักสูตร ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หมวดวิชา ภาษีอากร

อาจารย์ที่ปรึกษา ศาสตราจารย์ ทักษิณ ฤกษ์สุต

ปีการศึกษา 2564

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการ
การศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

ลงชื่อ..........อาจารย์ที่ปรึกษา
(ศาสตราจารย์ ทักษิณ ฤกษ์สุต)

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อ.....	ก
กิตติกรรมประกาศ.....	ข
บทที่ 1 บทนำ.....	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	3
1.3 สมมติฐานของการศึกษา.....	4
1.4 ขอบเขตของการศึกษา.....	4
1.5 วิธีดำเนินการศึกษา.....	4
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา.....	4
บทที่ 2 หลักการพื้นฐานเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี และความเป็นมาของภาษีที่ดินและ สิ่งปลูกสร้าง.....	6
2.1 หลักการพื้นฐานเกี่ยวกับภาษีอากร.....	6
2.1.1 ความหมายของภาษีอากร.....	6
2.1.2 หลักเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี.....	7
2.1.3 ประเภทของภาษีอากร.....	9
2.2 การตีความกฎหมายภาษีอากร.....	10
2.2.1 กฎหมายภาษีอากรต้องตีความโดยเคร่งครัด.....	10
2.2.2 การตีความกฎหมายภาษีอากรต้องคำนึงถึงฝ่ายนิติบัญญัติ.....	11
2.3 แนวคิดเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สิน.....	11
2.3.1 ความหมายของภาษีทรัพย์สิน.....	12
2.3.2 ความสำคัญของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน.....	12
2.3.3 ประเภทของภาษีทรัพย์สิน.....	13

	หน้า
2.4 หลักกฎหมายการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของไทย	14
2.4.1 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562	15
2.4.2 ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย	
เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย.....	18
บทที่ 3 หลักกฎหมายการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศญี่ปุ่น	22
3.1 ภาษีทรัพย์สินประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	22
3.1.1 ภาษีการวางผังเมือง (City Planning Tax).....	22
3.1.2 ภาษีทรัพย์สินคงที่ (Fixed Asset Tax)	23
3.2 การประกอบธุรกิจให้บริการแบบโฮมสเตย์	23
3.2.1 คำนิยามที่พักส่วนตัว.....	24
3.2.2 มาตรการกำกับดูแลที่พักแบบโฮมสเตย์ในญี่ปุ่น.....	25
บทที่ 4 ปัญหาและแนวทางแก้ไข เรื่องภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเกี่ยวกับหลักเกณฑ์การใช้	
ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยของที่พักที่คิดค่าตอบแทน.....	27
4.1 ปัญหาและแนวทางแก้ไข เรื่องการให้ค้ำจำกัดความของคำว่า “โฮมสเตย์” .	27
4.2 ปัญหาและแนวทางแก้ไข เรื่องมาตรการควบคุมกิจการโฮมสเตย์	31
บทที่ 5 บทสรุป	35
บรรณานุกรม.....	39

สารบัญตาราง

ตารางที่	หน้า
2.1	
สรุปอัตราการเสียชีวิตที่โรงพยาบาลและโรงแรมในประเทศไทย	20

บทคัดย่อ

ปัจจุบันการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยจะเป็นไปตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ซึ่งได้แบ่งอัตราการจัดเก็บภาษีที่แตกต่างกัน ตามประเภทที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ การศึกษาครั้งนี้ มุ่งพิจารณาที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยที่มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดสามของฐานภาษีหรือมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ประกอบกับประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย การกำหนดคุณลักษณะของโฮมสเตย์ให้ขึ้นอยู่กับจำนวนห้อง และจำนวนผู้เข้าพัก หากมีจำนวนไม่เกินสี่ห้อง ผู้พักรวมกันไม่เกินสี่สิบคน จะถือว่าเป็นการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย จัดเก็บภาษีอัตราที่อยู่อาศัย การกำหนดเงื่อนไขดังกล่าว ผู้ศึกษามีความเห็นว่า การเปิดให้เข้าพักของโฮมสเตย์โดยไม่จำกัดระยะเวลาการเข้าพัก ไม่เป็นธรรมต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมที่ต้องเสียภาษีในอัตราไม่เกินร้อยละหนึ่งจุดสองของฐานภาษีหรือมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และอยู่ภายใต้พระราชบัญญัติโรงแรม โดยจากการศึกษากฎหมายที่พักรั่วคราวของประเทศญี่ปุ่น พบว่ามีการกำหนดกรอบเวลาในการให้เข้าพักเพื่อแบ่งประเภทของธุรกิจให้เช่าที่พักส่วนบุคคลและการเช่าชั่วคราวในเชิงพาณิชย์สำหรับกิจการโรงแรมไว้อย่างชัดเจน ซึ่งหากเปิดรับนักท่องเที่ยวเข้าพักไม่เกิน 180 วันต่อปี ถือเป็นกรให้เช่าที่พักส่วนบุคคลเป็นครั้งคราวเพื่อ “หารายได้เสริม” จะถูกเก็บภาษีทรัพย์สินคงที่ (Fixed Asset tax) แต่หากเจ้าของบ้านต้องการเปิดให้เช่าที่พักเกินกว่า 180 วันต่อปี จะต้องขอใบอนุญาตการประกอบธุรกิจโรงแรม เนื่องจากเป็นการให้บริการเชิงพาณิชย์จึงมีภาระภาษีที่แตกต่างกัน นอกจากนี้ ในการศึกษา ยังพบว่าประเทศไทยไม่มีกฎหมายเฉพาะเกี่ยวกับการประกอบธุรกิจโฮมสเตย์เหมือนกับประเทศญี่ปุ่น จึงส่งผลให้ธุรกิจโฮมสเตย์ในประเทศไทยมีจำนวนมากและยากต่อการควบคุมให้เป็นไปตามมาตรฐานที่กำหนด

เมื่อพิจารณาแนวทางการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยแล้ว ผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะให้แก้ไขเพิ่มเติมประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ข้อ 2 โดยเพิ่มเติมกรอบระยะเวลาการเปิดให้เข้าพัก รวมทั้งควรมีกฎหมายเกี่ยวกับการควบคุมธุรกิจการโฮมสเตย์ พร้อมบทลงโทษสำหรับผู้ให้เช่าที่ไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่บัญญัติไว้ในกฎหมาย

กิตติกรรมประกาศ

เอกัตศึกษานับนี้ สำเร็จลุล่วงได้โดยได้รับความเมตตาและความช่วยเหลืออย่างดีจาก ศาสตราจารย์ ทักษิณ ฤกษ์สุต อาจารย์ที่ปรึกษาที่กรุณาสละเวลาให้ความรู้ คำแนะนำ รวมถึงเสนอ แนวทางในการเขียนเอกัตศึกษา ตลอดจนพิจารณาแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ซึ่งทำให้ออกมาในรูปแบบที่สมบูรณ์ ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณอย่างสูงมา ณ โอกาสนี้

ขอขอบพระคุณท่านคณาจารย์ทุกท่านในหลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมาย เศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ที่ให้ทั้งความรู้และกระบวนการทางความคิดแก่ ผู้ศึกษาตลอดระยะเวลาในการศึกษา รวมถึงชี้แนะแนวทาง ประเด็นปัญหา ทำให้ผู้เขียนสามารถค้นกรอง และนำมาใช้ในการทำเอกัตศึกษาครั้งนี้ ตลอดจนการนำไปประยุกต์ใช้ในการประกอบวิชาชีพต่อไป

ขอขอบพระคุณบุคคลในครอบครัว เพื่อน ๆ ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต รวมถึงผู้ที่เกี่ยวข้องและให้ความช่วยเหลือทุกท่านที่เป็นกำลังใจและเป็นแรงผลักดันให้ผู้เขียนสามารถจัดทำเอกัตศึกษานับนี้สำเร็จ ลุล่วงไปได้ด้วยดี

ผู้ศึกษาหวังเป็นอย่างยิ่งว่าเอกัตศึกษานับนี้จะก่อให้เกิดประโยชน์แก่ผู้สนใจได้บ้างและหากมี ข้อบกพร่องประการใดผู้เขียนต้องขออภัยมา ณ ที่นี้ด้วย

ฐิตินันท์ เจริญวิจิตรวงศ์

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

หลักในการจัดเก็บภาษีอากรที่ต้องเกิดจากแนวนโยบายของรัฐ ซึ่งกำหนดบทบัญญัติของกฎหมายมาบังคับใช้ โดยอยู่บนพื้นฐานตามหลักการทางทฤษฎีของการบริหารภาษีอากรที่ดีที่ว่าด้วยหลักความเป็นธรรมและความเสมอภาค ความเป็นกลาง รวมถึงหลักประกันสิทธิของประชาชน¹ มีความสะดวกไม่ยุ่งยากในขั้นตอนการเสียภาษี รวมถึงกระบวนการจัดเก็บภาษีอากรที่มีประสิทธิภาพจากหน่วยงานภาครัฐ แต่อย่างไรก็ตาม แม้จะมีระบบการจัดเก็บภาษีที่ดีก็หลีกเลี่ยงข้อพิพาทระหว่างผู้มีหน้าที่เสียภาษีกับเจ้าหน้าที่ของรัฐไม่ได้ การจัดเก็บภาษีต่าง ๆ ถือเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญที่สุดของรัฐบาล ซึ่งจะต้องได้รับความร่วมมือและเต็มใจของผู้มีหน้าที่เสียภาษี จากความสำคัญของการเสียภาษีให้แก่รัฐนั้น จึงได้มีการกำหนดหน้าที่ของชนชาวไทยไว้ในหมวด 4 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 50 (9) ที่กำหนดว่า บุคคลมีหน้าที่ ดังต่อไปนี้ (9) เสียภาษีอากรตามที่กฎหมายบัญญัติ² โดยในทางปฏิบัติได้มีการตรากฎหมายลำดับรองเพื่อเป็นมาตรการของการจัดเก็บภาษี

แต่เดิมประเทศไทยมีการบังคับกฎหมายว่าด้วยภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ซึ่งเป็นกฎหมายที่ใช้มาเป็นเวลานาน ต่อมาได้มีการตราพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562³ โดยมีวัตถุประสงค์ว่าการจัดเก็บภาษีตามกฎหมายทั้งสองฉบับ ไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบันสมควรยกเลิกกฎหมายทั้งสองฉบับดังกล่าว และให้ใช้กฎหมายว่าด้วยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแทน โดยมีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้รับผิดชอบการจัดเก็บภาษีดังกล่าว ทั้งนี้ ประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีนั้น ปรากฏในมาตรา 37 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่กำหนดว่า ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างให้จัดเก็บภาษีตามอัตราดังต่อไปนี้

¹ อรรถพิน ผลสุวรรณศรี สบายรูป. กฎหมายการคลัง (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพมหานคร: โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. 2552. หน้า 90.

² รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 50

³ ประกาศไว้ในราชกิจจานุเบกษา ณ วันที่ 12 มีนาคม 2562

(1) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.15 ของฐานภาษี

(2) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.3 ของฐานภาษี

(3) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจาก (1) หรือ (2) ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี

(4) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี

มาตรา 37 วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้กำหนดให้การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยตาม มาตรา 37 (2) ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด ซึ่งต่อมาได้มีการออกประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย โดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 6 วรรคหนึ่ง และมาตรา 37 วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ส่งผลให้การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยตามประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยฯ มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.3 ของฐานภาษีหรือมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และข้อ 3 ของประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยฯ ได้กำหนดข้อยกเว้นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ไม่เข้าลักษณะการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ส่งผลให้การใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามข้อ 3 (1) ถึง (5) ไม่สามารถจัดเก็บภาษีในอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.3 ได้ อย่างไรก็ตาม ในข้อ 3 (4) ของประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยฯ ได้มีการกำหนดข้อยกเว้นของข้อยกเว้นอีกว่า “ทั้งนี้ ไม่รวมถึงกรณีที่ดินที่คิดค่าตอบแทนเป็นรายเดือนขึ้นไปหรือโฮมสเตย์” จึงทำให้โฮมสเตย์ไม่รวมอยู่ในข้อยกเว้นตามข้อ 3 ของประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยฯ ที่ไม่ให้จัดเก็บภาษีในอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.3 ดังนั้น โฮมสเตย์จึงยังคงจัดเก็บภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย อัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.3 โดยโฮมสเตย์ที่ถือเป็นการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยให้หมายความว่า สถานที่พักชั่วคราวที่เจ้าของนำพื้นที่ใช้สอยภายในมาดัดแปลงเป็นห้องพักซึ่งมีจำนวนไม่เกินสี่ห้อง มีผู้พักรวมกันไม่เกินยี่สิบคน จัดบริการสิ่ง

อำนวยความสะดวกตามสมควร และเป็นการพักรวมกับเจ้าของในชายคาเดียวกัน อันมีลักษณะเป็นการประกอบกิจการ เพื่อหารายได้เสริม ตามประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยฯ ข้อ 2

จากการวิเคราะห์ถึงการใช้ประโยชน์ในลักษณะเชิงพาณิชย์ สร้างความมั่งคั่งเพิ่มขึ้นแก่เจ้าของทรัพย์สินของโฮมสเตย์ พบว่ามีลักษณะการดำเนินกิจการเหมือนหรือคล้ายกับธุรกิจโรงแรม คือการให้สถานที่พักชั่วคราวสำหรับคนเดินทางหรือบุคคลอื่นใดโดยคิดค่าตอบแทน ดังนั้น การกำหนดอัตราภาษีของโฮมสเตย์ให้อยู่ในฐานอัตราภาษีเหมือนกับที่อยู่อาศัยเพียงอัตราเดียวคือ ร้อยละ 0.3 ย่อมส่งผลให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในอัตราไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี ตามมาตรา 37 (3) แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 คือ ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจาก (1) หรือ (2) ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี ประกอบกับข้อ 3 (3) แห่งประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยฯ จะเห็นได้ว่าอัตราการจัดเก็บภาษีระหว่างโฮมสเตย์และธุรกิจโรงแรมมีความต่างกันอย่างมากถึง 4 เท่า ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงสนใจที่จะศึกษาปัญหาเกี่ยวกับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เฉพาะกรณีหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ที่อยู่อาศัยเป็นที่พักที่คิดค่าตอบแทนของโฮมสเตย์ เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีอย่างถูกต้องตามหลักภาษีอากรที่ดีต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

(1) เพื่อศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และหลักการพื้นฐานเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี ความเป็นมาของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

(2) เพื่อศึกษาบทบัญญัติของกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทย กรณีการใช้ประโยชน์ที่อยู่อาศัยเป็นที่พักที่คิดค่าตอบแทน และของต่างประเทศ

(3) เพื่อศึกษาวิเคราะห์ถึงสภาพปัญหาเกี่ยวกับการตีความบทบัญญัติของกฎหมายในเรื่องการใช้ประโยชน์ที่อยู่อาศัยเป็นที่พักที่คิดค่าตอบแทน

(4) เพื่อเสนอแนะมาตรการที่เหมาะสมในการนำไปใช้เป็นแนวทางปรับปรุงแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กรณีการใช้ประโยชน์ที่อยู่อาศัยเป็นที่พักที่คิดค่าตอบแทน

1.3 สมมติฐานของการศึกษา

ปัจจุบันการจัดเก็บภาษีโสมสเตย์และโรงแรมในประเทศไทยมีอัตราไม่เท่ากัน ทั้งที่เป็นการใช้ทรัพย์สินในลักษณะเดียวกัน เพื่อประโยชน์เชิงพาณิชย์เหมือนกัน ดังนั้น จึงควรพิจารณาการจัดเก็บภาษีให้เป็นไปตามหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บดังกล่าวอาจยอมรับได้ หากปรากฏข้อเท็จจริงที่แตกต่างกันระหว่างการประกอบธุรกิจโสมสเตย์และธุรกิจโรงแรม

1.4 ขอบเขตการศึกษา

มุ่งศึกษาพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย และประกาศต่างๆที่เกี่ยวข้อง โดยศึกษาเกี่ยวกับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเด็นกรณีหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ที่อยู่อาศัยเป็นที่พักที่คิดค่าตอบแทนของโสมสเตย์

1.5 วิธีการดำเนินการศึกษา

การศึกษาวิจัยเอกสารระดับนี้ ใช้วิธีการศึกษาวิจัยจากเอกสาร (Documentary Research) โดยศึกษาจากเอกสารต่าง ๆ ประกอบด้วยพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และกฎหมายลำดับรองที่ออกโดยพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 รวมถึงดรรชนีสาร หนังสือ บทความทางวิชาการ และสิ่งตีพิมพ์อื่น ๆ เพื่อนำมาเป็นข้อมูลในการศึกษาวิเคราะห์ปัญหาที่เกิดจากภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับการศึกษา

- (1) ทำให้ทราบถึงแนวคิด ทฤษฎี และหลักการพื้นฐานเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี ความเป็นมาของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง
- (2) ทำให้ทราบถึงบทบัญญัติของกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทย กรณีการใช้ประโยชน์ที่อยู่อาศัยเป็นที่พักที่คิดค่าตอบแทน และของต่างประเทศ
- (3) ทำให้ทราบถึงปัญหาเกี่ยวกับการตีความบทบัญญัติของกฎหมายในเรื่องการใช้ประโยชน์ที่อยู่อาศัยเป็นที่พักที่คิดค่าตอบแทน

(4) ทำให้ทราบถึงแนวทางแก้ไขปัญหาและข้อเสนอแนะที่เหมาะสมในการนำไปใช้เป็นแนวทางปรับปรุงแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กรณีการใช้ประโยชน์ที่อยู่อาศัย เป็นที่פקที่คิดค่าตอบแทน

บทที่ 2

หลักการพื้นฐานเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี และความเป็นมาของ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ในการศึกษาวิจัยเรื่องภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยศึกษาเฉพาะกรณีหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยของที่พักที่คิดค่าตอบแทนนั้น ผู้ศึกษาได้ศึกษาหลักการพื้นฐานเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี และความเป็นมาของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยแบ่งหัวข้อ ดังนี้

2.1 หลักการพื้นฐานเกี่ยวกับภาษีอากร

หลักการพื้นฐานทางภาษีอากรนี้เป็นส่วนสำคัญในการทำความเข้าใจในหลักการเบื้องต้น ทั้งในเรื่องของความหมายของภาษีอากร ความเป็นมาของการจัดเก็บภาษีอากร ลักษณะภาษีอากรที่ตีประเภทของภาษีอากร ซึ่งถือว่าเป็นหลักการขั้นพื้นฐานที่อาจเป็นประโยชน์ต่อไป

2.1.1 ความหมายของภาษีอากร

การศึกษาและทำความเข้าใจความรู้ทั่วไปของกฎหมายภาษีอากรจำเป็นจะต้องทราบถึงความหมายหรือคำจำกัดความของคำว่า “ภาษีอากร” ในความหมายอย่างแคบและความหมายอย่างกว้าง จะมีคุณลักษณะดังนี้¹

(1) ต้องเป็นการจัดเก็บเพื่อหารายได้ให้แก่รัฐ

คุณลักษณะประการสำคัญของภาษีอากรคือ เพื่อสร้างรายได้ให้กับรัฐสำหรับการนำไปใช้จัดบริการสาธารณะประเภทต่าง ๆ เพราะฉะนั้น ค่าปรับที่มีลักษณะบังคับจัดเก็บ แต่มิได้มีจุดประสงค์เพื่อการหารายได้ของรัฐ จึงไม่ถือเป็นภาษีอากร หรือหากในอนาคตประเทศไทยอาจต้องลดอัตราพิกัดภาษีศุลกากรตามเงื่อนไขขององค์การการค้าโลก (WTO) วัตถุประสงค์ในการสร้างรายได้ของภาษีสินค้าขาเข้าและขาออกจะลดน้อยลง และท้ายที่สุดอาจไม่นับรวมเป็นภาษีอากรก็ได้

¹ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช. เอกสารการสอนชุดวิชากฎหมายภาษีอากร 1. สาขาวิชานิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช. กรุงเทพมหานคร: นาน้ำกการพิมพ์. 2553. หน้า 33.

(2) ภาษีอากรที่จัดเก็บไม่จำเป็นต้องก่อให้เกิดผลประโยชน์โดยตรงแก่ผู้เสียภาษี และการใช้จ่ายเงินภาษีไม่จำเป็นต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์ไว้เป็นการเฉพาะ

เงินภาษีอากรที่จัดเก็บได้ไม่จำเป็นต้องถูกนำไปใช้จ่ายในกิจกรรมที่ก่อให้เกิดประโยชน์โดยตรงแก่ผู้เสียภาษีตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (The Benefit Principle) หากแต่ประโยชน์ที่เกิดจากบริการที่รัฐจัดให้อาจตกอยู่กับประชาชนผู้เสียภาษีในทางอ้อมก็เป็นได้ นอกจากนี้ภาษีอากรที่จัดเก็บไม่จำเป็นต้องมีการกำหนดวัตถุประสงค์ของการใช้จ่ายไว้เป็นการเฉพาะ ดังนั้นการจัดเก็บรายได้จากค่าบริการหรือค่าธรรมเนียมจึงไม่เข้าคุณลักษณะของภาษีอากรในความหมายอย่างแคบ เนื่องจากประชาชนที่จ่ายค่าบริการหรือค่าธรรมเนียมเป็นผู้ที่ได้ประโยชน์ โดยตรงจากการจัดบริการของรัฐ และการใช้จ่ายเงินรายได้จากค่าบริการ หรือค่าธรรมเนียมมีการกำหนดวัตถุประสงค์สำหรับการใช้จ่ายในการจัดบริการที่ก่อให้เกิดรายได้เหล่านั้นเป็นการเฉพาะ

(3) ภาษีอากรมีลักษณะบังคับจัดเก็บโดยอำนาจรัฐผ่านหน่วยงานภาครัฐ

การจัดเก็บภาษีอากรจำเป็นต้องอาศัยอำนาจบังคับ เพราะเมื่อประชาชนผู้เสียภาษีไม่ได้รับประโยชน์โดยตรงจากการเก็บภาษีอากรดังกล่าว อาจไม่สมัครใจที่จะจ่ายภาษีอากร หากรัฐบาลไม่บังคับจัดเก็บภาษีอากรเหล่านั้น ย่อมทำให้รัฐบาลไม่สามารถจัดเก็บรายได้ให้เพียงพอต่อความจำเป็นในการใช้จ่ายได้ จากคุณลักษณะประการนี้ การจัดเก็บค่าบริการหรือค่าธรรมเนียมขององค์การเอกชนจึงไม่มีคุณสมบัติของภาษีอากร เนื่องจากมิได้อาศัยอำนาจรัฐในการบังคับจัดเก็บแต่ประการใด

สำหรับภาษีอากรในความหมายอย่างกว้าง จะหมายความรวมถึงการจัดเก็บรายได้ในรูปของค่าบริการ (User Charge) และค่าธรรมเนียม (User Fee) ซึ่งมีคุณลักษณะของการจัดเก็บตามหลักผลประโยชน์ที่ประชาชนได้รับตอบแทนโดยตรงจากการจ่ายค่าบริการหรือค่าธรรมเนียมนั้น และมีคุณลักษณะของการกำหนดวัตถุประสงค์ของการใช้จ่ายเงินรายได้เหล่านั้นไว้เป็นการเฉพาะ

2.1.2 หลักเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

เนื่องจากการจัดเก็บภาษีอากรมีผลกระทบต่อมหาชนในวงกว้าง ดังนั้น ระบบภาษีอากรที่เหมาะสมจะก่อให้เกิดประโยชน์แก่ทั้งฝ่ายผู้จัดเก็บภาษีและฝ่ายผู้เสียภาษี กล่าวคือ ต้องเป็นภาษีอากรที่ดี โดย อัดัม สมิธ (Adam Smith) ผู้ได้รับการยกย่องว่าเป็นบิดาแห่งวิชาเศรษฐศาสตร์ และเป็นผู้วางเกณฑ์พื้นฐานสำหรับการจัดเก็บภาษีได้วางหลักของภาษีอากรที่ดีไว้ในหนังสือ “The Wealth

of Nations” ค.ศ.1776 มี 4 ประการ ได้แก่ หลักความเป็นธรรม (Equity) หลักความแน่นอน (Certainty) หลักความสะดวก (Convenience) และหลักความประหยัด (Economy) แต่ในส่วนนี้ ผู้ศึกษาจะนำเสนอเฉพาะหลักของภาษีอากรที่ดีซึ่งเกี่ยวข้องข้องกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทย เฉพาะกรณีหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ที่อยู่อาศัยเป็นที่พักที่คิดค่าตอบแทน ได้แก่ หลักความเป็นธรรม กล่าวคือ ภาษีที่ดีต้องเก็บอย่างยุติธรรม (Fairness) คือ ต้องเก็บให้ทั่วถึง โดยไม่มีการเลือกปฏิบัติ หลักความเป็นธรรมนี้นับเป็นหัวใจสำคัญของระบบภาษีอากรที่ดี เพราะถ้าหากการเก็บภาษีอากรไม่เป็นธรรมแล้วความยินยอมเสียภาษีโดยความสมัครใจก็จะเกิดขึ้นได้ยาก การหลีกเลี่ยงภาษีจะมีมาก ทั้งความขัดแย้งในสังคมอาจมีมากจนถึงขั้นปฏิวัติได้²

หลักความเป็นธรรมในการเก็บภาษี แบ่งเป็นหลักใหญ่ได้ 2 หลัก คือ

(1) หลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (Benefit Principle)

การเก็บภาษีตามหลักของผลประโยชน์ที่ได้รับกำหนดไว้ว่า ผู้ที่ได้รับส่วนของประโยชน์จากบริการใดของรัฐจะต้องเป็นผู้เสียภาษีเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการผลิตนั้นตามสัดส่วนของประโยชน์ที่ได้รับ กล่าวคือ ผู้ที่ได้รับผลประโยชน์มากก็ต้องเสียภาษีมาก ในขณะที่ผู้ได้รับประโยชน์น้อยก็ควรจะเสียภาษีน้อย ส่วนผู้ที่ไม่ได้รับประโยชน์ก็ไม่ควรที่จะต้องเสียภาษี

(2) หลักความสามารถในการจ่าย (Ability-to-Pay Principle)

การจัดเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการจ่ายจะใช้ความสามารถในการจ่ายภาษีของบุคคลซึ่งวัดจากรายได้ หรือการใช้จ่ายของแต่ละบุคคลเป็นเกณฑ์กำหนดจำนวนภาษีที่ต้องเสีย กล่าวคือ ผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีมากจะต้องเสียภาษีให้กับรัฐมาก ส่วนผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีน้อยก็ควรเสียภาษีน้อยตามความสามารถของตน

การจัดเก็บภาษีตามหลักความสามารถในการจ่ายภาษี (Ability-to-Pay Principle) นั้น อาจจำแนกออกเป็น 2 หลักใหญ่ คือ

(ก) ความเป็นธรรมในแนวนอน (Horizontal Equity) และ

(ข) ความเป็นธรรมในแนวตั้ง (Vertical Equity)

ความเป็นธรรมในแนวนอน (Horizontal Equity) จะเกิดขึ้นเมื่อผู้มีรายได้มีความสามารถในการจ่ายภาษีเท่ากันในจำนวนที่เท่ากัน เช่น ถ้ารายได้เป็นเครื่องวัดความสามารถในการจ่ายภาษีก็

² รังสรรค์ ณะพรพันธุ์. ทฤษฎีการภาษีอากร (พิมพ์ครั้งที่ 1). กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์เศสตีไทย. 2516. หน้า 41.

หมายความว่า บุคคลที่มีรายได้เท่ากันต้องจ่ายภาษีในจำนวนที่เท่ากันจึงจะก่อให้เกิดความเป็นธรรม อย่างไรก็ตาม เนื่องจากสถานะของบุคคลอาจแตกต่างกันไป เช่น บางคนโสด บางคนแต่งงาน บางคนมีภาระจะต้องเลี้ยงดูครอบครัว ดังนั้น การจัดเก็บภาษีที่จะก่อให้เกิดความเป็นธรรมได้นั้น จึงจำเป็นต้องคำนึงถึงความแตกต่างของสถานะของบุคคลควบคู่กันไปตามแนวคิดความเป็นธรรมในแนวตั้ง (Vertical Equity)³ ซึ่งประเทศไทยนำแนวคิดความเป็นธรรมในแนวตั้ง (Vertical Equity) นี้มาใช้โดยมีการยอมให้หักค่าลดหย่อนส่วนบุคคลและค่าลดหย่อนตามสภาพของครอบครัวด้วย⁴

การบริหารการจัดเก็บภาษีที่จะก่อให้เกิดความเป็นธรรมนั้น จะต้องมีเจ้าหน้าที่จัดเก็บภาษีที่มีความซื่อสัตย์สุจริตและมีประสิทธิภาพ สามารถทำการจัดเก็บภาษีตามที่กฎหมายกำหนดไว้อย่างทั่วถึงและไม่มีการเลือกปฏิบัติ โดยพยายามป้องกันมิให้มีการหลีกเลี่ยงภาษีโดยไม่ผิดกฎหมายอย่างได้ผล

2.1.3 ประเภทของภาษีอากร

การแบ่งประเภทของภาษีอากรอาจแบ่งได้หลายวิธี⁵ แต่สำหรับที่เกี่ยวกับการวิจัยฉบับนี้ ซึ่งศึกษาพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 นั้นเป็นการแบ่งตามหลักการผลักภาระภาษี ดังนี้

(1) ภาษีทางตรง (Direct Tax) หมายถึง ภาษีที่ผู้เสียภาษีต้องแบกรับภาระภาษีไว้เอง ผู้เสียภาษีไม่สามารถผลักภาระภาษีให้ผู้อื่นได้ หรือผลักภาระภาษีให้ผู้อื่นได้หรือผลักภาระได้แต่เพียงส่วนน้อย เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล

(2) ภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) หมายถึง ภาษีที่ผู้เสียภาษีไม่จำเป็นต้องแบกรับภาระภาษีไว้เอง ผู้เสียภาษีสามารถผลักภาระภาษีไปให้ผู้บริโภคด้วยการจำหน่ายสินค้าหรือบริการในราคาที่สูงขึ้นได้ ตัวอย่างเช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต

สำหรับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการครอบครอง ใช้จัดเก็บแทนภาษีโรงเรือนและภาษีบำรุงท้องที่ เพื่อเป็นการปฏิรูปโครงสร้างภาษีให้ทันสมัย ลดความซ้ำซ้อนของภาษีโรงเรือนกับภาษีเงินได้ และกระตุ้นให้เกิดการใช้ประโยชน์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยผู้มีหน้าที่เสียภาษี

³ ปรีดา นาคเนาวิทิม. เศรษฐศาสตร์ภาษีอากร 1 (พิมพ์ครั้งที่ 6). กรุงเทพมหานคร: แสงจันทร์การพิมพ์. 2531. หน้า 28.

⁴ สุรัชย์ สุรดิเมธาพันธ์. ปัญหาการหักลดหย่อนภาษีเงินได้. วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. 2547. หน้า 15.

⁵ ศุภลักษณ์ พิณีจกวดล. คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน. 2547. หน้า 8-11.

ได้แก่ เจ้าของกรรมสิทธิ์ หรือผู้ครอบครอง หรือทำประโยชน์ในทรัพย์สินในวันที่ 1 มกราคมของแต่ละปี ซึ่งภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคำนวณจาก

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง = (ราคาประเมินทุนทรัพย์-มูลค่ายกเว้น) × อัตราภาษี⁶

ดังนั้น สรุปได้ว่าภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นประเภทภาษีทางตรง (Direct Tax)

2.2 การตีความกฎหมายภาษีอากร

กฎหมายภาษีอากรของประเทศไทยที่ใช้บังคับในปัจจุบันนั้น แม้มีจำนวนมาตราหรือระเบียบ ประกาศ หรือคำสั่งของทางราชการจำนวนมาก แต่ก็ไม่สามารถที่จะใช้บังคับกับปัญหาที่เกิดขึ้นอัน เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีได้ในทุกกรณี ดังนั้น จึงมีความจำเป็นที่ผู้บังคับใช้กฎหมายภาษีอากร จะต้องอาศัยการตีความเพื่อให้สามารถบังคับใช้กับข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นในแต่ละกรณีได้ กฎหมายภาษี อากรดังกล่าวนี้ จึงอาจถูกตีความได้โดยบุคคลหรือองค์กรหลายหน่วยงาน

แนวทางการตีความกฎหมายภาษีอากรของศาล สามารถแยกออกได้เป็น 2 แนวทางคือ

2.2.1 กฎหมายภาษีอากรต้องตีความโดยเคร่งครัด (Strict interpretation)

การจัดเก็บภาษีแม้จะทำให้รัฐบาลมีรายได้ในการบริหารประเทศ แต่ก็กระทบกระเทือนต่อ ผลประโยชน์ส่วนได้เสียของประชาชน ฉะนั้นการที่จะเก็บภาษีจากบุคคลใดในพฤติการณ์ใดต้อง ปรากฏว่ามีกฎหมายบัญญัติไว้โดยชัดแจ้ง หากตีบทกฎหมายที่ใช้เก็บภาษีอากร ไม่ชัดแจ้ง กำกวม หรือตีความได้หลายนัย ก็ต้องตีความไปในทางที่เป็นคุณหรือประโยชน์แก่ผู้เสียภาษี จะตีความให้เป็น ผลร้ายไม่ได้ กล่าวโดยสรุปก็คือ “กฎหมายภาษีอากรต้องตีความโดยเคร่งครัด” ซึ่งสอดคล้องกับ หลักการตีความกฎหมายที่ท่านอาจารย์ธานินทร์ กรัยวิเชียร และท่านอาจารย์วิชา มหาคุณ ได้เคยกล่าวไว้⁷

จากหลักการตีความอย่างเคร่งครัดดังกล่าว ถ้าในการตีความปรากฏว่าถ้อยคำหรือข้อความที่ ใช้ในตัวพระราชบัญญัติ หรือตัวบทกฎหมายใดไม่มีความชัดเจนหรืออาจตีความได้หลายนัย ศาลจะ ตีความยกประโยชน์แห่งข้อสงสัยนั้นให้เป็นคุณแก่ผู้จะต้องเสียภาษี แต่ถ้าถ้อยคำหรือข้อความดังกล่าว ชัดเจนอยู่แล้ว ศาลจะตีความถ้อยคำหรือข้อความนั้นในความหมายธรรมดาหรือธรรมชาติ (Natural Meaning) อีกทั้งในการตีความข้อยกเว้นที่ปรากฏอยู่ในตัวบทกฎหมาย ศาลก็จะตีความข้อยกเว้นเช่นนั้น

⁶ วสันตา อุตมะโกคิน. “ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง: ก้าวต่อไปของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน ของประเทศไทยอย่างมีประสิทธิภาพ”. มูลนิธิ. (กันยายน – ตุลาคม), 2553, หน้า 65.

⁷ ธานินทร์ กรัยวิเชียร และวิชา มหาคุณ. การตีความกฎหมาย, พิมพ์ครั้งที่ 5. (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์ชวนพิมพ์, 2548), หน้า 438.

อย่างเคร่งครัดเช่นเดียวกัน ถ้าในข้อยกเว้นนั้นมีถ้อยคำหรือข้อความไม่ชัดเจน ศาลจะตีความข้อยกเว้นนั้นให้เป็นผลร้ายแก่ผู้จะต้องเสียภาษีไม่ได้⁸

2.2.2 การตีความกฎหมายภาษีอากรต้องคำนึงถึงเจตนารมณ์ของฝ่ายนิติบัญญัติ (Purposive Interpretation)

การตีความตามแนวนี้ยึดถือเจตนารมณ์แห่งกฎหมายเป็นสำคัญ ในกรณีที่กฎหมายภาษีอากรมีถ้อยคำไม่ชัดแจ้ง หรือคลุมเครือ ศาลจะต้องค้นหาเจตนารมณ์แห่งกฎหมายแล้วตีความตามเจตนารมณ์นั้น โดยศาลของประเทศในระบบกฎหมายจารีตประเพณี (Common Law) ให้ความสำคัญกับข้อเท็จจริงในคดี และการตีความหรือการใช้เหตุผลในทางกฎหมายค่อนข้างยืดหยุ่น โดยตีความตามเจตนารมณ์ของกฎหมาย ส่วนศาลในประเทศระบบกฎหมายลายลักษณ์อักษร (Civil Law) ยึดถือถ้อยคำตามตัวบทกฎหมายและมีแนวโน้มในการตีความตามตัวอักษร เหตุที่การตีความกฎหมายภาษีอากรต้องคำนึงถึงเจตนารมณ์ของฝ่ายนิติบัญญัติในการบัญญัติกฎหมาย เพราะในระบบการปกครองแบบประชาธิปไตยที่มีการแบ่งแยกการใช้อำนาจ การเก็บภาษีจะกระทำต่อเมื่อได้รับการตกลงยินยอมโดยตรงจากประชาชนหรือได้รับการตกลงยินยอมโดยอ้อมผ่านทางผู้แทนของประชาชน อำนาจการจัดเก็บภาษีจึงไม่ใช่การใช้อำนาจตามอำเภอใจ แต่เป็นอำนาจที่มาจากการอนุมัติของประชาชนหรือปวงชน ตามหลักความยินยอมทางภาษี (Contentment Fiscal) เมื่อการเก็บภาษีมาจากการตกลงยินยอมของประชาชน การตีความกฎหมายภาษีอากรจึงต้องคำนึงถึงเจตนารมณ์ของฝ่ายนิติบัญญัติซึ่งเป็นผู้แทนของประชาชนในการตรากฎหมายภาษีอากรด้วย

2.3 แนวคิดเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สิน

ก่อนที่จะศึกษาถึงหลักกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปัจจุบัน จะต้องมีความเข้าใจถึงความหมาย ความเป็นมา ความสำคัญของการจัดเก็บภาษี ประเภททรัพย์สิน ตลอดจนแนวคิดความเป็นมาของภาษีที่ดินหรือร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ... ดังนี้

⁸ เกียรติขจร วัจนะสวัสดิ์, คำอธิบายกฎหมายอาญา ภาค 1, พิมพ์ครั้งที่ 10. (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์ พลสยาม พรินต์ติ้ง, 2551), หน้า 30.

2.3.1 ความหมายของภาษีทรัพย์สิน

ภาษีทรัพย์สิน หมายถึง ภาษีที่ประชาชนผู้ครอบครองทรัพย์สิน ไม่ว่าจะเป็นสิ่งสังหาริมทรัพย์ และโดยเฉพาอสังหาริมทรัพย์ มีหน้าที่ต้องเสียภาษีให้กับท้องถิ่นเพื่อการพัฒนาท้องถิ่นของตนเองโดยตรง ระบบภาษีทรัพย์สินจะทำให้ผู้เสียภาษีเล็งเห็นถึงประโยชน์ของภาษีที่ตนเองจะได้รับ และตระหนักถึงหน้าที่ของตนในการเสียภาษี⁹

ภาษีทรัพย์สิน (Property Tax) ตามความหมายอย่างกว้าง หมายถึงภาษีที่มีลักษณะการจัดเก็บโดยเพ่งเล็งถึงตัวทรัพย์สินเป็นสำคัญ โดยเรียกเก็บจากทรัพย์สินชนิดต่าง ๆ ทั้งที่มีรูปร่างและไม่มีรูปร่าง แยกไปตามประเภทของทรัพย์สิน ซึ่งตั้งอยู่ในท้องถิ่นหนึ่ง ๆ ตามมูลค่าของทรัพย์สินที่ภาครัฐกำหนด โดยใช้อัตราภาษีแตกต่างกันออกไปตามสภาพท้องถิ่น และตามประเภทหรือชนิดของการใช้ทรัพย์สิน และเรียกเก็บจากผู้ครอบครองทรัพย์สินหรือผู้มีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินนั้น¹⁰

2.3.2 ความสำคัญของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

ภาษีทรัพย์สินเป็นภาษีที่จัดเก็บจากตัวทรัพย์สินเป็นสำคัญ โดยมีเหตุผลสนับสนุนการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินไว้หลายประการ ดังนี้¹¹

(1) พิจารณาจากหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ แนวคิดนี้ถือว่าผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้ที่ได้รับประโยชน์จากบริการของรัฐหลายด้าน เช่น การสร้างถนนหนทาง การรักษาความปลอดภัย ดังนั้น ผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินจึงควรจ่ายค่าบริการดังกล่าวให้แก่รัฐในรูปของภาษีอากร ซึ่งการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินโดยพิจารณาจากหลักผลประโยชน์นี้ ส่วนใหญ่ใช้เป็นเหตุผลสนับสนุนการจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ทั้งนี้ เพราะบริการต่าง ๆ ด้านสาธารณูปโภคสาธารณูปการที่รัฐบาลโดยเฉพาะอย่างยิ่งรัฐบาลส่วนท้องถิ่นใช้ไปนั้น มีผลให้มูลค่าของทรัพย์สินดังกล่าวสูงขึ้น

(2) พิจารณาจากหลักความสามารถในการชำระภาษี ที่ถือว่าผู้ที่มีการสะสมทรัพย์สินไว้มากย่อมมีความมั่งคั่ง และมีฐานะทางเศรษฐกิจสูง คือ ย่อมมีความสามารถในการเสียภาษีอากรเพิ่มขึ้น

⁹ โสภณ พรโชคชัย. ภาษีทรัพย์สิน: ภาษีเพื่อประโยชน์ของทุกคน. (ออนไลน์). 5 กันยายน 2564 แหล่งที่มา https://www.thaiappraisal.org/thai/market/market_view.php?strquery=market228.htm

¹⁰ สุภาพร ยงสุวรรณกุล, แนวทางในการปรับปรุงกฎหมายภาษีทรัพย์สิน, วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2536. หน้า 1

¹¹ กาวดี เกิดทุ่งยั้ง. การศึกษาเพื่อวิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่เปรียบเทียบกับร่างภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง. วิทยานิพนธ์รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์, 2555. หน้า 27-28.

นอกจากนั้น การเก็บภาษีทรัพย์สินยังเป็นการกระจายความเป็นธรรมในสังคมให้มากขึ้นด้วย เนื่องจากผู้ที่ร่ำรวยเท่านั้นที่จะสามารถครอบครองทรัพย์สินจำนวนมากได้ และการเก็บภาษีทรัพย์สินยังเป็นเครื่องมือที่ช่วยลดการถือครองทรัพย์สินในรูปที่ไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ในการผลิตได้ เช่น บ้านที่ทรูหราเกินความจำเป็น ซึ่งเงินภาษีที่รัฐจัดเก็บได้นั้นอาจนำไปใช้ในทางที่เพิ่มพูนประสิทธิภาพการผลิตของสังคมหรือที่เป็นประโยชน์ต่อสังคมต่อไปได้

(3) พิจารณาด้านการคลังส่วนท้องถิ่น การเก็บภาษีทรัพย์สินส่วนใหญ่พิจารณาจากหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ และทรัพย์สินที่มักจะได้รับผลประโยชน์จากบริการของรัฐ โดยส่วนใหญ่แล้วจะเป็นทรัพย์สินประเภทอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งเคลื่อนที่ไม่ได้และอยู่ในท้องที่ใดท้องที่หนึ่ง ทั้งนี้ การเสียภาษีทรัพย์สิน นอกจากจะเป็นการแลกเปลี่ยนกับประโยชน์ที่พึงได้จากรัฐบาลส่วนท้องถิ่นแล้วยังช่วยเป็นรายได้บำรุงท้องถิ่นนั้น ๆ ให้สามารถใช้จ่ายใช้สอยสร้างความเจริญแก่ท้องถิ่นต่อไปได้

(4) พิจารณาจากการกระจายฐานภาษี ในการวางระบบการจัดเก็บภาษีที่ดินนั้น รัฐบาลจำเป็นต้องกระจายภาระการเสียภาษีไปในฐานภาษีทั้งสามประเภทอย่างทั่วถึงและยุติธรรม อันได้แก่ ฐานรายได้ ฐานการบริโภค และฐานความมั่งคั่ง โดยการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน หรือการจัดเก็บภาษีจากฐานความมั่งคั่ง ถือเป็นการติดตามการจัดเก็บภาษีที่รัฐยังจัดเก็บไม่ทั่วถึงได้ กล่าวคือ ในกรณีที่รัฐไม่สามารถเก็บภาษีจากรายได้และการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคอย่างได้ผลแล้ว รัฐบาลจำเป็นต้องมาเก็บภาษีที่ตัวทรัพย์สินด้วย เนื่องจากรายได้ที่ทุกคนมีเหลือจากการหลบเลี่ยงภาษีประเภทต่าง ๆ นั้น ผลสุดท้ายจะถูกนำมาสะสมไว้ในรูปของทรัพย์สิน ซึ่งรัฐบาลก็ควรจะมาจัดเก็บภาษีเพื่อให้เกิดความทั่วถึงและยุติธรรม

2.3.3 ประเภทของภาษีทรัพย์สิน (Property Tax)

ภาษีทรัพย์สินเป็นภาษีที่จัดเก็บจากผู้ครอบครองทรัพย์สิน หรือผู้มีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สิน มีลักษณะการจัดเก็บโดยคำนึงถึงตัวทรัพย์สินเป็นสำคัญ ซึ่งจะเรียกเก็บจากทรัพย์สินที่มีรูปร่าง และไม่มีรูปร่าง แยกตามประเภทของทรัพย์สินและอัตรากาษี ทั้งนี้จะมีความแตกต่างกันในแต่ละท้องถิ่นตามอัตราที่ทางการเป็นผู้กำหนด ภาษีทรัพย์สินที่เป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างฐานภาษีอาจเป็นมูลค่าของ

ทรัพย์สิน (Capital Value) หรือราคาทรัพย์สินนั้น ๆ ซื้อขายกันในตลาด หรือมูลค่าการประเมินราคาของทรัพย์สินนั้น ๆ ที่ขึ้นอยู่กับการใช้ในกฎหมายภาษี¹²

ประเภทของภาษีทรัพย์สินโดยหลักการทางทฤษฎีแล้วอาจจำแนกได้ 3 ประเภท คือ

(1) ภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป (General Property Tax) โดยหลักการทางทฤษฎีแล้ว ภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไปจะจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินทุกชนิดโดยไม่มีการยกเว้น โดยผู้เสียภาษีแต่ละคนจะต้องนำมูลค่าทรัพย์สินทั้งหมดมารวมกันเพื่อใช้เป็นฐานในการประเมินภาษี ไม่ว่าทรัพย์สินนั้นจะเป็นสังหาริมทรัพย์หรือสังหาริมทรัพย์ เช่น รถยนต์ หุ่น บ้าน อาคาร ที่ดิน แต่ในทางปฏิบัติแล้วจะไม่มีการเก็บภาษีโดยทั่วไป เนื่องจากไม่สามารถที่จะนำมูลค่าที่แท้จริงของทรัพย์สินทุกชนิดของแต่ละคนมารวมกันได้ เพราะทรัพย์สินบางอย่างไม่ค่อยมีการซื้อขายในตลาดจึงไม่สามารถประเมินราคาที่ต้องได้

(2) ภาษีที่จัดเก็บจากภาษีเฉพาะอย่าง (Selective Property Tax) ได้แก่ การจัดเก็บภาษีจากมูลค่าของทรัพย์สินแต่ละประเภทแยกส่วนกัน และแบ่งประเภทของทรัพย์สินได้ตามลักษณะการถือครอง¹³ ส่วนมากจะเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และมีชื่อเรียกแตกต่างกัน ได้แก่ ภาษีที่จัดเก็บจากสังหาริมทรัพย์ทั่วไป เรียกว่า Personal Property Tax และภาษีที่จัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์ เรียกว่า Real Property Tax ในปัจจุบัน นอกจากการจัดเก็บภาษีของรัฐบาลแล้ว องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้จัดเก็บภาษีทรัพย์สิน 2 ชนิด คือ ภาษีเทศบาล (Council Tax) และภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินที่ไม่ได้ใช้อาศัย (Non-Domestic Rate)

(3) ภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินเมื่อมีการโอนเปลี่ยนมือ (Property Transfer Tax) คือ ภาษีที่จัดเก็บขณะที่มีการโอนกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินในรูปแบบต่างๆ เช่น การโอนมรดก การให้โดยเสน่หา การซื้อขาย เป็นต้น

2.4 หลักกฎหมายการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของไทย

การวิจัยเรื่องภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยศึกษาเฉพาะกรณีหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยของที่พักที่คิดค่าตอบแทนนั้น ประเทศไทยได้มีการบัญญัติกฎหมายขึ้นเพื่อใช้บังคับกรณีที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งได้แก่ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

¹² สุณี อาคณย์เดโช. กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง. วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. 2545. หน้า 26.

¹³ ศุภลักษณ์ พินิจกุล. คำอธิบายกฎหมายการคลังและการภาษีอากร: ภาคทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร. กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์เดือนตุลา. 2542. หน้า 213.

พ.ศ. 2562 รวมถึงได้มีการออกประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย เพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติได้อย่างถูกต้อง โดยผู้ศึกษาจะนำเสนอเฉพาะกรณีการใช้ประโยชน์ที่อยู่อาศัยเป็นที่พักที่คิดค่าตอบแทน ดังนี้

2.4.1 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

แนวคิดของการตราพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 คือมุ่งจะแก้ไขปัญหาของพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ต่อมาได้มีการยกเลิกพระราชบัญญัติเก่าทั้ง 2 ฉบับ และรวมเป็นพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยมีองค์ประกอบดังนี้

2.4.1.1 การกำหนดฐานภาษี

การกำหนดฐานภาษี คือ การกำหนดสิ่งที่เป็นมูลเหตุให้ต้องมีการเสียภาษีและการกำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษีในปัจจุบัน การจัดเก็บภาษีเป็นกฎหมายที่ผ่านกระบวนการนิติบัญญัติโดยรัฐสภา โดยการอนุมัติจัดเก็บภาษีต้องอยู่ภายใต้อำนาจหน้าที่ของฝ่ายนิติบัญญัติโดยตราเป็นกฎหมาย สำหรับมูลเหตุให้มีการเสียภาษีที่และสิ่งปลูกสร้าง ได้แก่ ทรัพย์สินที่อยู่ในการครอบครองของผู้เสียภาษีและตัวผู้เสียภาษี¹⁴ ซึ่งตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้จำแนกทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีไว้ 3 ประเภท ได้แก่

“ที่ดิน” หมายความว่า พื้นดิน และให้หมายความรวมถึงพื้นที่ที่เป็นภูเขาหรือที่มีน้ำด้วย

“สิ่งปลูกสร้าง” หมายความว่า โรงเรือน อาคาร ตึก หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยหรือใช้สอยได้ หรือที่ใช้เป็นที่เก็บสินค้าหรือประกอบการอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรม และให้หมายความรวมถึงห้องชุดหรือแพที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยได้หรือที่มีไว้เพื่อหาผลประโยชน์ด้วย

“ห้องชุด” หมายความว่า ห้องชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุดที่ได้ออกหนังสือแสดงกรรมสิทธิ์ห้องชุดแล้ว

นอกจากนี้ในพระราชบัญญัติฉบับนี้ยังได้กำหนดยกเว้นการจัดเก็บภาษีไว้ ดังนี้

(1) ทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐหรือในกิจการสาธารณะ ทั้งนี้ โดยมีได้ใช้หาผลประโยชน์

¹⁴ ศุภลักษณ์ พินิจกุลตล. คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2563, หน้า 28.

(2) ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการขององค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษขององค์การสหประชาชาติหรือองค์การระหว่างประเทศอื่น ซึ่งประเทศไทยมีข้อผูกพันที่ต้องยกเว้นภาษีให้ตามสนธิสัญญา หรือความตกลงอื่นใด

(3) ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการสถานทูตหรือสถานกงสุลของต่างประเทศ ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกัน

(4) ทรัพย์สินของสภาอากาศไทย

(5) ทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติไม่ว่าของศาสนาใดที่ใช้เฉพาะเพื่อการประกอบศาสนกิจหรือกิจการสาธารณะ หรือทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่ของสงฆ์ นักพรต นักบวช หรือบาทหลวง ไม่ว่าในศาสนาใดหรือทรัพย์สินที่เป็นศาลเจ้า ทั้งนี้ เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์

(6) ทรัพย์สินที่ใช้เป็นสุสานสาธารณะหรือฌาปนสถานสาธารณะ โดยมีได้รับประโยชน์ตอบแทน

(7) ทรัพย์สินที่เป็นของมูลนิธิหรือองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด ทั้งนี้ เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์

(8) ทรัพย์สินของเอกชนเฉพาะส่วนที่ได้ยินยอมให้ทางราชการจัดให้ใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด

(9) ทรัพย์สินส่วนกลางที่มีไว้เพื่อใช้หรือเพื่อประโยชน์ร่วมกันสำหรับเจ้าของร่วมตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด

(10) ที่ดินอันเป็นสาธารณูปโภคตามกฎหมายว่าด้วยการจัดสรรที่ดิน

(11) ที่ดินอันเป็นพื้นที่สาธารณูปโภคตามกฎหมายว่าด้วยการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

(12) ทรัพย์สินอื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

2.4.1.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้กำหนดให้เจ้าของหรือบุคคลที่ครอบครองที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษี เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีสำหรับปีนั้น ส่วนกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีเจ้าของคนละคนกัน ให้ทั้งเจ้าของที่ดินและเจ้าของสิ่งปลูกสร้างเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี สำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ตนเป็นเจ้าของ โดยกฎหมายได้จำแนกผู้มีหน้าที่เสียภาษีไว้ดังนี้¹⁵

¹⁵ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 5

- (1) บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง
- (2) บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ
- (3) ผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษี

2.4.1.3 ฐานภาษี

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้กำหนดให้ประเมินฐานภาษีมูลค่าทั้งหมดของที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างที่ผู้เสียภาษีถือครอง โดยการคำนวณมูลค่าที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ ต่อไปนี้¹⁶

- (1) ที่ดิน ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- (2) สิ่งปลูกสร้าง ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์สิ่งปลูกสร้างเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- (3) สิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ

ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดให้เป็นไปตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์ เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ตามประมวลกฎหมายที่ดินที่คณะกรรมการประจำจังหวัดกำหนดโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์

2.4.1.4 อัตราภาษี

ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ให้จัดเก็บภาษีตามอัตรา ดังนี้¹⁷

- (1) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดหนึ่งห้าของฐานภาษี
- (2) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดสามของฐานภาษี
- (3) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจาก (1) หรือ (2) ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละหนึ่งจุดสองของฐานภาษี

¹⁶ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 35

¹⁷ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 37

(4) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละหนึ่งจุดสองของฐานภาษี

การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมตาม (1) ต้องเป็นการทำนา ทำไร่ ทำสวน เลี้ยงสัตว์ เลี้ยงสัตว์น้ำ และกิจการอื่นตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด ทั้งนี้ ในการจัดทำประกาศดังกล่าวให้นำความเห็นของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์มาประกอบการพิจารณาด้วย

การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยตาม (2) ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด

สำหรับประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยนั้น ผู้ศึกษาจะได้นำเสนอรายละเอียดไว้ในหัวข้อต่อไป

2.4.2 ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย

ประกาศฉบับนี้ออกโดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 6 วรรคหนึ่ง และมาตรา 37 วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยมีรายละเอียด ดังนี้

2.4.2.1 การกำหนดค่านิยาม¹⁸

“สิ่งปลูกสร้าง” หมายความว่า โรงเรือน อาคาร ตึก ห้องชุด แพ หรือสิ่งปลูกสร้างอื่นใด ที่มีลักษณะให้บุคคลใช้เพื่อการอยู่อาศัย

“โฮมสเตย์” หมายความว่า สถานที่พักชั่วคราวที่เจ้าของนำพื้นที่ใช้สอยภายในมาดัดแปลงเป็นห้องพักซึ่งมีจำนวนไม่เกินสี่ห้อง มีผู้พักรวมกันไม่เกินยี่สิบคน จัดบริการสิ่งอำนวยความสะดวกตามสมควร และเป็นการพักรวมกับเจ้าของในชายคาเดียวกัน อันมีลักษณะเป็นการประกอบกิจการเพื่อหารายได้เสริม

¹⁸ ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ข้อ 2

2.4.2.2 ความหมายของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย¹⁹

ในประกาศฉบับนี้ได้มีการให้ความหมายของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยไว้อย่างชัดเจน ดังนี้ การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ให้หมายถึง การใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการอยู่อาศัย รวมถึงที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งใช้ประโยชน์ต่อเนื่องด้วย เว้นแต่กรณี ดังนี้

(1) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของผู้ประกอบการที่อยู่ระหว่างการพัฒนา หรือสร้างเสร็จแล้ว แต่ยังไม่ได้ขายตามกฎหมายว่าด้วยการจัดสรรที่ดิน

(2) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของผู้ประกอบการที่อยู่ระหว่างการพัฒนา หรือสร้างเสร็จแล้ว แต่ยังไม่ได้ขายตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด

(3) โรงแรมตามกฎหมายว่าด้วยโรงแรม

(4) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ให้บริการเป็นที่พักรั่วคราวสำหรับคนเดินทางหรือบุคคลอื่นใด โดยคิดค่าตอบแทน ทั้งนี้ ไม่รวมถึงกรณีที่คิดค่าตอบแทนเป็นรายเดือนขึ้นไปหรือโฮมสเตย์

(5) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นอสังหาริมทรัพย์รอการขายของหน่วยงาน ดังต่อไปนี้

(ก) สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(ข) สถาบันการเงินเฉพาะกิจที่มีกฎหมายเฉพาะจัดตั้งขึ้น

(ค) สถาบันการเงินประชาชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันการเงินประชาชน

(ง) บริษัทบริหารสินทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทบริหารสินทรัพย์

ทั้งนี้ การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยข้างต้น ให้หมายความรวมถึงช่วงเวลาระหว่างการก่อสร้าง หรือปรับปรุงต่อเติมสิ่งปลูกสร้างบนที่ดินที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการอยู่อาศัยด้วย²⁰

จากการศึกษาพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ผู้ศึกษาจึงสรุปอัตราภาษีของโรงเรียนและสิ่งปลูกสร้าง ดังนี้

¹⁹ ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ข้อ 3

²⁰ ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ข้อ 4

ตารางที่ 2.1 สรุปอัตราภาษีทรัพย์สินที่อยู่อาศัยและโรงแรมของประเทศไทย

ประเภททรัพย์สิน	อัตราภาษี
ที่อยู่อาศัย	0.3%
ที่อยู่อาศัยที่คิดค่าตอบแทนเป็นรายเดือน	0.3%
โฮมสเตย์ที่มีห้องพักไม่เกิน 4 ห้อง ผู้พักไม่เกิน 20 คน	0.3%
ที่อยู่อาศัยที่คิดค่าตอบแทนเป็นรายวัน	1.2%
โรงแรม	1.2%

เพื่อความชัดเจนของโฮมสเตย์ ผู้ศึกษาได้นำความหมายตามกฎหมายกระทรวงกำหนดประเภทและหลักเกณฑ์การประกอบธุรกิจโรงแรม พ.ศ. 2551 ข้อ 1 ที่ระบุ “ให้สถานที่พักที่มีจำนวนห้องพักในอาคารเดียวกันหรือหลายอาคารรวมกันไม่เกินสี่ห้องและมีจำนวนผู้พักรวมกันทั้งหมดไม่เกินยี่สิบคน ซึ่งจัดตั้งขึ้นเพื่อให้บริการที่พักรั่วคราวสำหรับคนเดินทางหรือบุคคลอื่นใดโดยมีค่าตอบแทน อันมีลักษณะเป็นการประกอบกิจการเพื่อหารายได้เสริมและได้แจ้งให้นายทะเบียนทราบตามแบบที่รัฐมนตรีกำหนด ไม่เป็นโรงแรมตาม (3) ของบทนิยามคำว่า “โรงแรม” ในมาตรา 4”

ดังนั้น เจ้าของที่พักที่มีห้องพักไว้รับรองลูกค้าไม่เกินสี่ห้อง และสามารถรับรองลูกค้าได้ครั้งละไม่เกินยี่สิบคน ไม่ต้องไปยื่นขอใบอนุญาตประกอบธุรกิจโรงแรม แต่จะต้องดำเนินการจดทะเบียนสถานที่พักที่ไม่เป็นโรงแรมกับกรมการปกครอง และต้องมีมาตรฐานตามประกาศสำนักพัฒนาการท่องเที่ยว เรื่อง กำหนดมาตรฐานบริการท่องเที่ยวมาตรฐานโฮมสเตย์ พ.ศ. 2551 กล่าวคือ หากผู้ประกอบการกิจการที่พักโฮมสเตย์ หรือชุมชนใดประสงค์ที่จะได้รับการรับรองมาตรฐานโฮมสเตย์จากสำนักพัฒนาการท่องเที่ยวก็สามารถยื่นคำขอเพื่อรับการตรวจประเมินได้ ซึ่งเมื่อผ่านการพิจารณาแล้วจะได้รับตราสัญลักษณ์รับรองมาตรฐาน โดยจะไม่มีสภาพบังคับในเชิงลงโทษแต่อย่างใด คงมีเพียงมาตรการในการเพิกถอนการรับรองมาตรฐาน หากปรากฏในภายหลังว่าการดำเนินกิจการมีลักษณะด้อยประสิทธิภาพลงหรือต่ำกว่าเกณฑ์มาตรฐาน²¹

²¹ สำนักกรรมการธิการ 3 สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา. รายงานการพิจารณาศึกษา เรื่อง ปัญหาทางกฎหมายในการประกอบกิจการที่พักโฮมสเตย์. ข้อมูลออนไลน์ เข้าถึงโดย

<4D6963726F736F667420576F7264202D20BBA1C3D2C2A7D2B9A4B3D0CF2E646F63> (senate.go.th)

เมื่อได้ศึกษาแนวคิด ทฤษฎี และหลักการจัดเก็บภาษีอากร รวมไปถึงหลักกฎหมายการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของไทย ทั้งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่ยอยู่อาศัย ผู้ศึกษาจะได้นำข้อมูลที่ได้จากการศึกษา ไปวิเคราะห์และสังเคราะห์ประเด็นปัญหาของการศึกษาวิจัย ครั้งนี้ในบทที่ 4 ต่อไป

บทที่ 3

หลักกฎหมายการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทย

การวิจัยเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทย โดยศึกษากรณีการใช้ประโยชน์ที่อยู่อาศัยเป็นที่พักที่คิดค่าตอบแทนนั้น ผู้ศึกษาได้นำเสนอกฎหมายของประเทศไทยไว้ในบทที่ 2 แล้ว และเพื่อให้เป็นประโยชน์ในการวิเคราะห์ประเด็นปัญหาที่เกี่ยวกับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจึงจำเป็นต้องศึกษากฎหมายของประเทศไทยทั้งที่เกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง รวมถึงรายละเอียดเกี่ยวกับโฮมสเตย์ เพื่อนำไปสู่การวิเคราะห์ประเด็นปัญหาที่เกี่ยวข้องกับงานวิจัย ดังนี้

3.1 ภาษีทรัพย์สินประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ประเทศไทยกำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเกี่ยวกับการถือครองที่ดินสำคัญ 2 ประเภท คือ ภาษีการวางผังเมือง (City Planning Tax) และภาษีทรัพย์สิน (Fixed Asset Tax)¹

3.1.1 ภาษีการวางผังเมือง (City Planning Tax)

ภาษีการวางผังเมือง (City Planning Tax) เป็นการเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในเขตเมืองที่มีความเจริญสูงที่มีแผนจะพัฒนา

อัตราการเสียภาษี = มูลค่าการประเมินราคาที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างที่รัฐบาลกำหนด \times อัตราภาษีร้อยละ 0.3²

ทั้งนี้ ราคาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะมีการปรับปรุงการประเมินราคาทุก 3 ปี โดยการคำนวณมูลค่าจะแตกต่างกันไปตามประเภทของทรัพย์สิน

¹ แบ็งค์ งามอรุณโชติ และคณะ, แนวคิดภาษีที่ดินและทรัพย์สิน: กรณีศึกษาร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง. กรุงเทพมหานคร: สำนักงานปฏิรูป (สปร.), หน้า 39.

² Tax Policy Bureau, Fiscal Policy Office. การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทย และประเทศไทย. Tax Policy Journal. Edition 1, Volume 53. 2018. หน้า 3.

3.1.2 ภาษีทรัพย์สินคงที่ (Fixed Asset Tax)

ประเทศไทยกำหนดฐานภาษีทรัพย์สินที่ดินจากราคาตลาด และสิ่งปลูกสร้างใช้ราคาต้นทุนทดแทน โดยกำหนดรอบการประเมินทุก 3 ปี³

อัตราการเสียภาษี = มูลค่าการประเมินราคาที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างที่รัฐบาลกำหนด × อัตราภาษี โดยอัตราภาษี = ร้อยละ 1.4 และมีอัตราสูงสุดไม่เกินร้อยละ 2.1⁴

ทั้งนี้ ราคาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะมีการปรับปรุงการประเมินราคาทุก 3 ปี โดยการคำนวณมูลค่าจะแตกต่างกันไปตามประเภทของทรัพย์สิน

อัตราภาษีทรัพย์สินแต่ละประเภทสรุปได้ ดังนี้⁵

(1) ภาษีที่ดินว่างเปล่า = มูลค่าการประเมินราคาที่ดิน × อัตราภาษี

(2) ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง = (มูลค่าการประเมินราคาที่ดิน + มูลค่าการประเมินสิ่งปลูกสร้าง) × อัตราภาษี

(3) ภาษีห้องชุด = มูลค่าการประเมินราคาห้องชุดต่อตารางเมตร × [ขนาดพื้นที่ห้องพักของผู้เสียภาษี + (ขนาดพื้นที่ส่วนรวม) × (ขนาดพื้นที่ห้องพักของผู้เสียภาษี/ขนาดพื้นที่ห้องพักทั้งหมด)] × อัตราภาษี

ภาษีการวางผังเมือง (City Planning tax) และภาษีทรัพย์สินคงที่ (Fixed Asset tax) รัฐบาลท้องถิ่นเป็นผู้จัดการเก็บภาษี ซึ่งเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะเป็นผู้รับภาระในการเสียภาษี

3.2 การประกอบธุรกิจการให้บริการที่พักอาศัยแบบโฮมสเตย์

โรงแรมและโรงแรมขนาดเล็กในประเทศไทยจะถูกควบคุมอย่างเคร่งครัดภายใต้พระราชบัญญัติโรงแรมซึ่งประกาศใช้ในปี พ.ศ. 2491 ซึ่งบุคคลทั่วไปก็สามารถประกอบกิจการโรงแรมได้โดยใช้สถานที่อยู่อาศัย ภายใต้มาตรการกำกับดูแลที่พักในประเทศไทย คือพระราชบัญญัติธุรกิจที่พักส่วนตัว (Private Lodging Business Act) และกฎหมายเพื่อกำกับดูแลแบ่งปัน (The Minpaku Home Sharing Law หรือเรียกว่า minpaku) มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่

³ ชัชเฉลิม สุทธิพงษ์ประชา และอักษรณ วงศ์ปรีดี. ภาษีทรัพย์สินในเชิงเปรียบเทียบ: กรณีศึกษาจาก 7 ประเทศ. วารสารการจัดการภาครัฐและภาคเอกชน. 2559. หน้า 132.

⁴ ชมพูนุท โกสลากร เพิ่มพูนวิวัฒน์. (2552). โครงการศึกษานโยบายภาษีที่ดิน. ข้อมูลออนไลน์ เข้าถึงโดย <http://landforum.trf.or.th/attachments/article/34/PDF10-02.pdf>

⁵ Tax Policy Bureau, Fiscal Policy Office. เรื่องเดียวกัน. หน้า 3.

15 มิถุนายน 2561 ถือได้ว่าประเทศญี่ปุ่นเป็นประเทศลำดับแรก ๆ ในภูมิภาคเอเชียที่มีการบัญญัติกฎหมายเกี่ยวกับการควบคุมธุรกิจการให้เช่าที่พักอาศัย มีกรอบการกำกับดูแล แยกจากการเช่าห้องของสถานที่อยู่อาศัยแก่นักท่องเที่ยวเพื่อผลกำไรที่ไม่ต้องปฏิบัติตามข้อบังคับของโรงแรม ซึ่งภายใต้พระราชบัญญัติธุรกิจที่พักส่วนตัวและกฎหมายเพื่อการแบ่งปันบ้านจะกำหนดข้อบัญญัติเพื่อควบคุมขนาดพื้นที่ห้องพัก และจำกัดระยะเวลาการให้เช่าบ้านระยะสั้นของสถานที่พักอยู่อาศัยที่เปิดพื้นที่ทั้งหมดหรือบางส่วนให้เช่าในช่วงเวลาสั้นๆ หรือในรูปแบบที่พักอาศัยแบบโฮมสเตย์ โดยมีรายละเอียดที่สำคัญ ดังนี้

3.2.1 คำนิยามธุรกิจที่พักส่วนตัว⁶

"ผู้ดำเนินธุรกิจที่พักส่วนตัว" หมายถึง บุคคลที่ลงทะเบียนตามมาตรา 3 วรรค 1 ของพระราชบัญญัติธุรกิจที่พักส่วนตัวและประกอบธุรกิจที่พักส่วนตัว

"ผู้ดูแลที่พักส่วนตัว" หมายถึง บุคคลที่ได้ลงทะเบียนตามมาตรา 22 วรรค 1 ของพระราชบัญญัติธุรกิจที่พักส่วนตัวและประกอบธุรกิจบริหารที่พักส่วนตัว

"ตัวแทนที่พักส่วนตัว" หมายถึง บุคคลที่ลงทะเบียนตามมาตรา 46 วรรค 1 ของพระราชบัญญัติธุรกิจที่พักส่วนตัวและประกอบธุรกิจตัวแทนที่พักส่วนตัว

ตามพระราชบัญญัติธุรกิจที่พักส่วนตัว (Private Lodging Business Act) ได้จัดทำระบบผู้ประกอบการที่พักส่วนตัว โดยผู้ที่ประสงค์จะประกอบธุรกิจที่พักส่วนตัวต้องแจ้งผู้ว่าราชการจังหวัด หรือนายกเทศมนตรีของเมือง หรือนายกเทศมนตรีของเขตปกครองพิเศษก่อน จึงจะดำเนินธุรกิจได้ ซึ่งมีข้อกำหนดว่าต้องมีการจดทะเบียนทั้งประเภทที่เจ้าของบ้านแบ่งพื้นที่บ้านปล่อยเช่า และที่พักเชิงพาณิชย์ เปิดรับนักท่องเที่ยวได้แห่งละไม่เกิน 180 วันต่อปี ถือเป็น การแยกกิจการให้เช่าที่พักส่วนตัวบุคคลเป็นครั้งคราวเพื่อ “หารายได้เสริม” ออกจากกิจการโรงแรมที่ให้บริการที่พักชั่วคราวในเชิงพาณิชย์ อย่างไรก็ตาม หากเจ้าของบ้านต้องการปล่อยเช่าที่พักมากกว่า 180 วัน จะต้องขอใบอนุญาตประกอบการประกอบธุรกิจโรงแรมซึ่งจะมีภาระภาษีที่ต่างกัน⁷

⁶ Minapaku, About Private Lodging Business Act (New Private Lodging Business Act),

https://www.mlit.go.jp/kankocho/minpaku/overview/minpaku/law1_en.html (ธันวาคม 2564)

⁷ สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย. โครงการศึกษากฎหมายที่เอื้อและลดอุปสรรคต่อการประกอบธุรกิจของ SME ในกลุ่มธุรกิจบริการ. รายงานวิจัย ฉบับสมบูรณ์ เสนอ สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม. 2562. หน้า 89-93.

3.2.2 มาตรการกำกับดูแลที่พักแบบโฮมสเตย์ในญี่ปุ่น⁸

(1) จำนวนวันสูงสุดต่อปีสำหรับการดำเนินการ โดยที่พักร่วมตัวสำหรับการเข้าพักระยะสั้น ส่วนใหญ่จะมีจำนวนวันเท่ากันทั่วประเทศญี่ปุ่น สูงสุดไม่เกิน 180 วันต่อปี

(2) สถานที่พักอาศัย ผู้ประกอบการจำเป็นต้องลงทะเบียนกับรัฐบาลท้องถิ่นและปฏิบัติตามกฎระเบียบเพิ่มเติมของรัฐ ซึ่งในแต่ละท้องถิ่นอาจมีความเข้มงวดต่างกัน เช่น เกียวโต รัฐบาลท้องถิ่นกำหนดให้มีที่พักแบบโฮมสเตย์สามารถใช้งานได้เพียงสองเดือน เช่น กลางเดือนมกราคมถึงกลางเดือนมีนาคมในแต่ละปี เพื่อหลีกเลี่ยงการดึงดูดนักท่องเที่ยวมากเกินไปในช่วงสูงสุดของฤดูกาลท่องเที่ยว

(3) ผู้ประกอบการจะต้องไม่เป็นบุคคลที่มีประวัติอาชญากรรมและสมาชิกร่วมธุรกิจ โดยผู้ประกอบการต้องพิสูจน์ว่า สถานที่ดังกล่าวเป็นบ้านหลังที่ได้รับการจดทะเบียน และมีแบบแปลนที่อยู่อาศัย

(4) ขนาดของห้องพัก โดยบ้านที่ใช้สำหรับธุรกิจที่พักร่วมตัวควรมีห้องครัว ห้องน้ำ ห้องสุขา และอ่างล้างหน้า พร้อมสิ่งอำนวยความสะดวก และห้องพักควรมีขนาดอย่างน้อย 3.3 ตารางเมตร

(5) คุณสมบัติที่ใช้สำหรับที่พักส่วนตัว ควรเป็นไปตามมาตรฐานการระบายอากาศ เช่นเดียวกับของโรงแรมและโรงแรมขนาดเล็ก

(6) ผู้ประกอบการจำเป็นต้องติดตั้งชุดอุปกรณ์ฉุกเฉิน อุปกรณ์ป้องกันแสง และไฟส่องสว่าง ในสถานที่ให้เพียงพอ

(7) ผู้ประกอบการจำเป็นต้องจัดเตรียมรายละเอียดเกี่ยวกับเส้นทางการอพยพ เพื่อเตรียมพร้อมสำหรับเหตุการณ์ฉุกเฉิน นอกจากนี้ คำแนะนำเกี่ยวกับการใช้อุปกรณ์จำเป็นต้องเขียนเป็นภาษาต่างประเทศด้วย

(8) การป้องกันพื้นที่ใกล้เคียง เพื่อป้องกันผลกระทบที่เป็นอันตรายต่อพื้นที่โดยรอบ ผู้ประกอบการจำเป็นต้องควบคุมเสียงและไฟส่องสว่าง รวมทั้งการกำจัดของเสียอย่างเหมาะสม

(9) ประวัติของแขกที่เข้าพัก ผู้ประกอบการจำเป็นต้องรวบรวมรายละเอียดส่วนบุคคลที่สำคัญของบุคคลที่เข้าพัก เช่น ชื่อและสัญชาติในสมุดทะเบียน ซึ่งข้อมูลเกี่ยวกับบ้านพักโฮมสเตย์และบ้านพักจะต้องรายงานต่อผู้ว่าราชการจังหวัดทุก ๆ สองเดือน

⁸ Research Office in selected places Legislative Council Secretariat, [Regulation of home-stay lodging in selected places](#). 1819in01-regulation-of-home-stay-lodging-in-selected-places-20181011-e.pdf (legco.gov.hk). p.10-11.

(10) ในกรณีที่ผู้ให้เช่าไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่บัญญัติไว้ในกฎหมาย เช่น เปิดให้เช่าที่พัก โดยไม่มีการลงทะเบียนกับหน่วยงานท้องถิ่น กฎหมายกำหนดบทลงโทษขั้นต่ำ คือ การปิดให้บริการที่พัสดังกล่าวเป็นการชั่วคราวและบทลงโทษสูงสุด คือการปรับไม่เกิน 1,000,000 เยน หรือจำคุกไม่เกิน 6 เดือน

จากการศึกษาเกี่ยวกับกฎหมายของประเทศญี่ปุ่น ทั้งที่เกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินประเภทที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง รวมถึงรายละเอียดเกี่ยวกับโฮมสเตย์ หรือการให้เช่าที่พักส่วนตัว สรุปได้ว่า ประเทศญี่ปุ่นมีการกำหนดกรอบเวลาในการเข้าพัก เพื่อแบ่งประเภทของธุรกิจให้เช่าที่พักส่วนบุคคลและการเช่าชั่วคราวในเชิงพาณิชย์ในลักษณะกิจการโรมแรมไว้อย่างชัดเจน ดังนี้ หากสถานที่พักอาศัยชั่วคราวหรือโฮมสเตย์เปิดรับนักท่องเที่ยวไม่เกิน 180 วันต่อปี ถือเป็นกรให้เช่าที่พักส่วนบุคคลเป็นครั้งคราว เพื่อ “หารายได้เสริม” จะถูกเก็บภาษีทรัพย์สินคงที่ (Fixed Asset tax) ในขณะที่หากเจ้าของบ้านต้องการเปิดให้เช่าที่พักมากกว่า 180 วันต่อปี จะต้องขอใบอนุญาตการประกอบธุรกิจโรงแรม เนื่องจากเป็นการให้บริการเชิงพาณิชย์ ซึ่งจะมีภาระภาษีที่ต่างกัน

บทที่ 4

ปัญหาและแนวทางแก้ไข เรื่องภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเกี่ยวกับหลักเกณฑ์การใช้ ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยของที่พักที่คิดค่าตอบแทน

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เป็นภาษีทรัพย์สิน (Property Tax) ที่จัดเก็บจากภาษีเฉพาะอย่าง (Selective Property Tax) จากมูลค่าของทรัพย์สินแต่ละประเภทตาม ลักษณะการถือครอง และภาษีที่จัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์ เรียกว่า Real Property Tax นอกจากนี้ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น ถือเป็นภาษีทางตรง (Direct Tax) ที่ผู้เสียภาษีต้องแบกรับภาระภาษีไว้เอง เป็นภาษีที่เรียกเก็บจากมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการครอบครอง ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ได้แก่ เจ้าของกรรมสิทธิ์ หรือผู้ครอบครอง หรือทำประโยชน์ในทรัพย์สิน ซึ่งภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น จะคำนวณจาก (ราคาประเมินทุนทรัพย์-มูลค่ายกเว้น) x อัตราภาษี

การศึกษาครั้งนี้ ผู้ศึกษาได้แบ่งประเด็นการศึกษา ดังนี้

4.1 ปัญหาและแนวทางแก้ไข เรื่องการให้คำจำกัดความของคำว่า “โฮมสเตย์”

ในการวิเคราะห์ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเกี่ยวกับหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ของที่พักที่คิดค่าตอบแทน พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 37 (2) ได้ กำหนดอัตราการจัดเก็บภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ให้มีอัตราภาษีไม่เกิน ร้อยละ 0.3 ของฐานภาษีหรือมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และมาตรา 37 วรรคสาม¹ กำหนดให้การใช้ ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยตาม (2) นั้น² จะต้องให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการ กระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด ซึ่งต่อมาจึงได้มีการ ออกประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย โดย อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 6 วรรคหนึ่ง และมาตรา 37 วรรคสามแห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 แสดงให้เห็นได้ว่า หากกรณีมีการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยตามประกาศ กระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยฯ จะต้องจัดเก็บภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็น

¹ มาตรา 37 วรรคสาม บัญญัติว่า “การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยตาม (2) ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการ กระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด”

² มาตรา 37 (2) บัญญัติว่า “ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดสามของฐานภาษี”

ที่อยู่อาศัยในอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.3 ของฐานภาษีหรือมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามอัตราที่บัญญัติไว้ใน มาตรา 37 (2) แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 จากกรณีดังกล่าว จึงเป็นที่มาของการศึกษาเกี่ยวกับคำจำกัดความของโฮมสเตย์

จากการศึกษาเรื่องการศึกษาความหมายภาษีอากร โดยการศึกษาความหมายภาษีอากรต้องคำนึงถึงเจตนารมณ์ของฝ่ายนิติบัญญัติด้วย (Purposive Interpretation) ซึ่งหากพิจารณาจากกรณีตราพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่มีเจตนารมณ์หรือความมุ่งหมายเพื่อแก้ไขปัญหาของกฎหมายเก่าที่มีปัญหาการบังคับใช้เกี่ยวกับฐานภาษี อัตราภาษี การยกเว้นเกินควร ดังนั้น การตีความประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย จึงต้องตีความตามตัวอักษร ซึ่งต้องคำนึงถึงเจตนารมณ์ของฝ่ายนิติบัญญัติในการบัญญัติกฎหมาย

ตามประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยฯ

ข้อ 2 “โฮมสเตย์” หมายความว่า สถานที่พักชั่วคราวที่เจ้าของนำพื้นที่ใช้สอยภายในมาดัดแปลงเป็นห้องพักซึ่งมีจำนวนไม่เกินสี่ห้อง มีผู้พักรวมกันไม่เกินยี่สิบคน จัดบริการสิ่งอำนวยความสะดวกตามสมควร และเป็นการพักรวมกับเจ้าของในชายคาเดียวกัน อันมีลักษณะเป็นการประกอบกิจการเพื่อหารายได้เสริม

ข้อ 3 “การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย” หมายความว่า การใช้ประโยชน์ในที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการอยู่อาศัย รวมถึงที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งใช้ประโยชน์ต่อเนื่องด้วย เว้นแต่กรณี ดังนี้ ...

(3) โรงแรมตามกฎหมายว่าด้วยโรงแรม

(4) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ให้บริการเป็นที่พักชั่วคราวสำหรับคนเดินทางหรือบุคคลอื่นใดโดยคิดค่าตอบแทน ทั้งนี้ ไม่รวมถึงกรณีที่คิดค่าตอบแทนเป็นรายเดือนขึ้นไปหรือโฮมสเตย์

เมื่อพิจารณามาตรา 37 วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ประกอบกับประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยฯ ข้อ 2 และ ข้อ 3 (4) จะเห็นว่าโฮมสเตย์ที่มีลักษณะทางกายภาพสำคัญตามข้อ 2 คือมีจำนวนห้องพักไม่เกินสี่ห้อง และมีผู้เข้าพัก

รวมกันไม่เกินสี่คนจะถูกจัดเป็นโฮมสเตย์ที่อยู่ในนิยามของคำว่าการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย เสียภาษีในอัตราไม่เกินร้อยละ 0.3 ของฐานภาษีหรือมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ไม่ว่าจะเปิดให้บริการเข้าพักกี่วัน กรณีจะเห็นได้ว่า การกำหนดอัตราจัดเก็บภาษีของโฮมสเตย์นั้น ขึ้นอยู่กับจำนวนห้อง และจำนวนผู้เข้าพักเป็นหลัก แม้ว่าจะเป็นการดำเนินกิจการเชิงพาณิชย์ก็ยังคงใช้อัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.3 ซึ่งไม่เป็นธรรมแก่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมตามข้อ 3 (3) แห่งประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยฯ ที่ต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 1.2 หรือมากกว่าถึง 4 เท่า ประกอบกับปัจจุบันโฮมสเตย์ได้กลายเป็นอีกหนึ่งรูปแบบของที่พักชั่วคราว โดยเฉพาะผู้ที่ต้องการแสวงหาการพักผ่อนในรูปแบบที่แตกต่างไปจากเดิม เพื่อจะได้เรียนรู้วิถีชีวิตของชุมชนและธรรมชาติ การท่องเที่ยวเชิงนิเวศ บ้านพักที่อยู่ในชุมชนชนบทที่มีประชาชนเป็นเจ้าของบ้าน นอกจากนี้ ภาครัฐยังมีการส่งเสริมให้นักท่องเที่ยวมาพักโฮมสเตย์มากขึ้น มีนโยบายสนับสนุนการท่องเที่ยวในเมืองรองของประเทศ เพื่อกระจายรายได้ไปยังเศรษฐกิจฐานราก อาทิ โครงการสินเชื่อสำหรับผู้ประกอบการโฮมสเตย์ (Homestay) และที่พักนักท่องเที่ยว (Home Lodge) สำหรับบุคคลธรรมดา หรือนิติบุคคล ที่ให้บริการด้านที่พัก Homestay หรือ Home Lodge³ เนื่องจากเห็นว่าเป็นอีกช่องทางหนึ่งที่จะช่วยพัฒนาอุตสาหกรรมการท่องเที่ยว ซึ่งการให้เช่าโฮมสเตย์มีส่วนทำให้บุคคลหรือครอบครัวของผู้ให้เช่ามีรายได้เพิ่มขึ้น และทำให้ชุมชนในท้องถิ่นนั้น ๆ เป็นสถานที่เสริมสร้างความรู้ เป็นแหล่งท่องเที่ยว ทำให้เกิดการสร้างงาน สร้างรายได้ของคนในพื้นที่ คนในชุมชนไม่ต้องออกไปทำงานยังต่างถิ่น โฮมสเตย์จึงถือเป็นที่พักอีกทางเลือกหนึ่งของนักท่องเที่ยว อย่างไรก็ตาม แม้ว่าการประกอบธุรกิจโฮมสเตย์แต่ละรายจะมีขนาดเล็ก จำนวนห้องน้อยกว่าโรงแรม แต่เมื่อมองในภาพรวมของธุรกิจแล้วปฏิเสธไม่ได้ว่า โฮมสเตย์คือคู่แข่งของโรงแรม เพราะในปัจจุบันมีโฮมสเตย์เป็นจำนวนมากทั้งที่ลงทะเบียนถูกต้องและไม่ได้ลงทะเบียน จากข้อมูลปี 2561 ของกรมการปกครอง กระทรวงมหาดไทย พบว่ามีโรงแรมถูกต้องตามกฎหมายทั้งหมด 9,663 แห่ง จำนวนห้องพักทั้งหมด 424,754 ห้อง ในขณะที่ข้อมูลจากการสำรวจที่พักระยะสั้นทั่วประเทศของสำนักงานสถิติแห่งชาติ รายงานว่ามีที่พักระยะสั้น

³ธนาคารอาคารสงเคราะห์, (2562), ธอส. สนับสนุนนโยบายท่องเที่ยวเมืองรองเปิดตัวผลิตภัณฑ์สินเชื่อ Homestay และ Home Lodge ดอกเบี้ยคงที่ 5 ปีแรก 4.20% ต่อปี ข้อมูลออนไลน์ เข้าถึงโดย

<https://www.ghbank.co.th/news/detail/public-relations/ghbank-loan-homestay> (มกราคม 2565)

ทั้งหมด 24,391 แห่ง จำนวนห้องพัก 721,501 ห้อง⁴ ซึ่งเมื่อเปรียบเทียบจำนวนห้องพักระหว่างโรงแรมที่ถูกต้องตามกฎหมายและที่พักระยะสั้น จะเห็นได้ว่าประมาณร้อยละ 40 คือที่พักที่ไม่ใช่โรงแรม ดังนั้น โดยหลักความเป็นธรรมของหลักการเสียภาษีอากรที่ดี ผู้ประกอบการธุรกิจโฮมสเตย์จึงควรถูกจัดเก็บภาษีในอัตราเชิงพาณิชย์มากกว่าอัตราที่อยู่อาศัย เนื่องจากการใช้ประโยชน์จากที่อยู่อาศัยและได้ค่าตอบแทนจากการใช้ประโยชน์นั้น สร้างรายได้และความมั่งคั่งแก่ผู้ให้เช่าโฮมสเตย์

อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาถึงมาตรการที่ภาครัฐพยายามส่งเสริมการท่องเที่ยว สร้างรายได้แก่ท้องถิ่น รวมถึงทั้งเผยแพร่และอนุรักษ์ขนบธรรมเนียมประเพณีวัฒนธรรมไทยให้ต่างชาติได้รู้จัก จึงควรมีการกำหนดระยะเวลาการเปิดให้บริการเข้าพักของผู้ประกอบการธุรกิจโฮมสเตย์ที่มีลักษณะการหารายได้เสริม และให้เสียภาษีในอัตราที่อยู่อาศัย คือ ร้อยละ 0.3 เช่น กำหนดให้ที่พักแบบโฮมสเตย์สามารถใช้งานได้ในช่วงนอกฤดูกาลท่องเที่ยว เพื่อดึงดูดนักท่องเที่ยวนอกฤดูกาล และไม่เป็นคู่แข่งกับธุรกิจโรงแรม หรือการจำกัดจำนวนวันที่สามารถเปิดให้บริการเข้าพักได้ โดยไม่ถือว่าเป็นการประกอบธุรกิจเลี้ยงโรงแรม นอกจากนี้ เพื่อให้สามารถทราบถึงจำนวนวันที่โฮมสเตย์เปิดให้บริการ ควรกำหนดให้มีการติดป้ายโฆษณาที่ชัดเจน โดยมีเจ้าหน้าที่ท้องถิ่นเข้าตรวจสอบ พร้อมดำเนินการลงทะเบียนการเปิดให้บริการ และต้องจัดส่งทะเบียนคุมผู้เข้าพักให้กับหน่วยงานท้องถิ่น เพื่อนำไปสู่การจัดเก็บภาษีในอัตราที่อยู่อาศัย ไม่เกินร้อยละ 0.3 ของฐานภาษีหรือมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

จากการศึกษามาตรการทางกฎหมายของประเทศญี่ปุ่น ที่ได้มีพระราชบัญญัติธุรกิจที่พักส่วนตัว (Private Lodging Business Act) และกฎหมายเพื่อกำกับดูแลแบ่งปันบ้าน (The Minpaku Home Sharing Law หรือเรียกว่า minpaku) โดยมีการกำกับดูแลแยกจากการเช่าห้องของสถานที่อยู่อาศัยแก่นักท่องเที่ยวเพื่อผลกำไรที่ไม่ต้องปฏิบัติตามข้อบังคับของโรงแรม ซึ่งภายใต้พระราชบัญญัตินี้ จะกำหนดข้อบัญญัติเพื่อควบคุมขนาดพื้นที่ห้องพัก และจำกัดระยะเวลาการให้เช่าบ้านระยะสั้นของสถานที่พักอยู่อาศัยที่เปิดพื้นที่ทั้งหมดหรือบางส่วนให้เช่าในช่วงเวลาสั้นๆ หรือในรูปแบบที่พักอาศัยแบบโฮมสเตย์ โดยกำหนดไว้ไม่เกิน 180 วันต่อปี อย่างไรก็ตาม หากเจ้าของบ้านต้องการปล่อยเช่าที่พักมากกว่า 180 วัน จะต้องขอใบอนุญาตการประกอบธุรกิจโรงแรม ซึ่งจะมีภาระภาษีที่ต่างกัน จะเห็นได้ว่า ประเทศญี่ปุ่นมีการกำหนดระยะเวลาในการเข้าพักระยะสั้นไว้อย่างชัดเจน คือ ไม่เกิน

⁴ สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม, บทวิเคราะห์ธุรกิจ SMEs (QUICK STUDY) สาขาธุรกิจที่พักแรม (ACCOMMODATION), ข้อมูลออนไลน์ เข้าถึงโดย https://www.sme.go.th/upload/mod_download/download-20210916102920.pdf (มกราคม 2565)

180 วัน ถือเป็นกาให้เช่าที่พักร่วมบุคคลเป็นครั้งคราวเพื่อ “หารายได้เสริม” เช่นนี้จะจัดเก็บอัตราภาษีทรัพย์สินคงที่ (Fixed Asset tax) ในขณะที่หากมากกว่า 180 วัน จะถือว่าเป็นการประกอบธุรกิจโรงแรมที่ให้บริการที่พักร่วมในเชิงพาณิชย์จะเก็บภาษีอัตราโรงแรม

ดังนั้น ในการจัดเก็บภาษีของธุรกิจโฮมสเตย์จึงควรพิจารณากฎหมายของประเทศญี่ปุ่นเป็นแนวทางในการแก้ไข โดยปรับปรุงหลักเกณฑ์เกี่ยวกับกรอบระยะเวลาในการเช่าพัก เพื่อให้การเก็บภาษีเป็นไปตามหลักการภาษีอากรที่ดี มีความเป็นธรรมแก่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรม โดยกำหนดให้จัดเก็บภาษีอัตราเดียวกับธุรกิจโรงแรมสำหรับโฮมสเตย์ที่ดำเนินกิจการในเชิงพาณิชย์ กล่าวคือ ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษีหรือมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามมาตรา 37 (3) แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และจัดเก็บภาษีโฮมสเตย์ที่ให้เช่าที่พักร่วมบุคคลเป็นครั้งคราวเพื่อ “หารายได้เสริม” ในอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.3 ของมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตาม มาตรา 37 (2) แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เพื่อให้สอดคล้องกับการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ทั้งนี้ ในการกำหนดระยะเวลาที่เหมาะสมที่จะถือว่าไม่เกินกี่วันจึงจะเข้าลักษณะการเป็นที่อยู่อาศัยจะต้องอาศัยผู้เชี่ยวชาญพิจารณาต่อไป

แนวทางแก้ไขปัญหา : แก้ไขเพิ่มเติมประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ข้อ 2 โดยเพิ่มเติม ระยะเวลาการเปิดให้เช่าพัก

ข้อ 2 (เดิม) “โฮมสเตย์” หมายความว่า สถานที่พักร่วมที่เจ้าของนำพื้นที่ใช้สอยภายในมาดัดแปลงเป็นห้องพักซึ่งมีจำนวนไม่เกินสี่ห้อง มีผู้พักร่วมกันไม่เกินยี่สิบคน จัดบริการสิ่งอำนวยความสะดวกตามสมควร และเป็นการพักร่วมกับเจ้าของในชายคาเดียวกัน อันมีลักษณะเป็นการประกอบกิจการเพื่อหารายได้เสริม

ข้อ 2 (ใหม่) “โฮมสเตย์” หมายความว่า สถานที่พักร่วมที่เจ้าของนำพื้นที่ใช้สอยภายในมาดัดแปลงเป็นห้องพักซึ่งมีจำนวนไม่เกินสี่ห้อง มีผู้พักร่วมกันไม่เกินยี่สิบคน จัดบริการสิ่งอำนวยความสะดวกตามสมควร และเป็นการพักร่วมกับเจ้าของในชายคาเดียวกัน อันมีลักษณะเป็นการประกอบกิจการเพื่อหารายได้เสริม โดยเปิดบริการให้เช่าพักร่วมกันแล้วไม่เกิน.....วันต่อปี

4.2 ปัญหาและแนวทางแก้ไข เรื่อง มาตรการควบคุมกิจการโฮมสเตย์

ปัจจุบันในการประกอบธุรกิจโฮมสเตย์ของประเทศไทยนั้น ถือเป็นเรื่องที่ดีที่ภาครัฐมีนโยบายในการส่งเสริมให้ประชาชนสามารถใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินของตนเองและสามารถสร้างรายได้อีกหนึ่งทางหนึ่งได้ โดยการประกอบธุรกิจบ้านพักโฮมสเตย์เริ่มจากแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 8 (พ.ศ.2540-2544) ที่เน้นบทบาทการพัฒนาชุมชน และการที่รัฐบาลออกกฎหมายการกระจายอำนาจสู่ท้องถิ่น เป็นการส่งเสริมให้องค์กรส่วนท้องถิ่น และหน่วยงานต่างๆ ให้ความสำคัญในการสร้างรายได้ให้กับชุมชนโดยใช้การท่องเที่ยวเป็นจุดเด่นจึงทำให้เกิดกิจกรรมการท่องเที่ยวหลายรูปแบบในชุมชน ซึ่งการจัดกิจกรรม Home Stay ก็เป็นรูปแบบการท่องเที่ยวที่ได้รับความนิยมมากที่สุดจากองค์กรท้องถิ่น องค์กรเอกชน และหน่วยงานภาครัฐ จึงทำให้โฮมสเตย์ในประเทศไทยเป็นอีกทางเลือกหนึ่งสำหรับการสร้างรายได้ให้กับชุมชนและสามารถสร้าง อาชีพและสร้างงานให้แก่คนในท้องถิ่นนั้นๆได้ เป็นต้น⁵

จากการศึกษาความหมายของโฮมสเตย์ ที่ปรากฏตามกฎกระทรวงกำหนดประเภทและหลักเกณฑ์การประกอบธุรกิจโรงแรม พ.ศ. 2551 ข้อ 1 ได้กำหนด “ให้สถานที่พักที่มีจำนวนห้องพักในอาคารเดียวกัน หรือหลายอาคารรวมกันไม่เกินสี่ห้องและมีจำนวนผู้พักรวมกันทั้งหมดไม่เกินยี่สิบคน ซึ่งจัดตั้งขึ้นเพื่อให้บริการที่พักรั่วคราวสำหรับคนเดินทางหรือบุคคลอื่นใดโดยมีค่าตอบแทน อันมีลักษณะเป็นการประกอบกิจการเพื่อหารายได้เสริมและได้แจ้งให้นายทะเบียนทราบตามแบบที่รัฐมนตรีกำหนด ไม่เป็นโรงแรมตาม (3) ของบทนิยามคำว่า “โรงแรม” ในมาตรา 4” แต่ต้องมีมาตรฐานตามประกาศสำนักพัฒนาการท่องเที่ยว เรื่อง กำหนดมาตรฐานบริการท่องเที่ยวมาตรฐานโฮมสเตย์ พ.ศ. 2551 เมื่อนำมาพิจารณากับการจัดเก็บภาษีตามประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยฯ ข้อ 2 จึงสามารถอธิบายได้ว่าเมื่อไม่ถือเป็นโรงแรม จึงสอดคล้องกับลักษณะความหมายว่าเป็น “การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย” การจัดเก็บภาษีจึงจัดเก็บภาษีในอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.3 ของมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามที่อยู่อาศัยได้วิเคราะห์ไว้ข้างต้น

⁵ โน้ตอัสมาส เจ๊ะมามะ. มาตรการทางกฎหมายในการควบคุมธุรกิจโฮมสเตย์ เพื่อการท่องเที่ยวอย่างยั่งยืน. วิทยานิพนธ์นิติศาสตร์ มหาวิทยาลัย คณະนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2563. หน้า 23.

จากลักษณะของโฮมสเตย์ที่เจ้าของที่พักที่มีห้องพักรับรองลูกค้าไม่เกินสี่ห้อง และสามารถรับรองลูกค้าได้ครั้งละไม่เกินยี่สิบคน ไม่ถือเป็นโรงแรมนั้น ส่งผลให้เจ้าของไม่ต้องยื่นขอใบอนุญาตประกอบธุรกิจโรงแรม เพียงแต่จะต้องดำเนินการจดทะเบียนสถานที่พักที่ไม่เป็นโรงแรมกับกรมการปกครอง และต้องมีมาตรฐานตามประกาศสำนักพัฒนาการท่องเที่ยว เรื่องกำหนดมาตรฐานบริการท่องเที่ยวมาตรฐานโฮมสเตย์ พ.ศ. 2551 กล่าวคือ หากผู้ประกอบการที่พักโฮมสเตย์ หรือชุมชนใดประสงค์ที่จะได้รับการรับรองมาตรฐานโฮมสเตย์จากสำนักพัฒนาการท่องเที่ยว ก็สามารถยื่นคำขอเพื่อรับการตรวจประเมินได้ ซึ่งเมื่อผ่านการพิจารณาแล้วจะได้รับตราสัญลักษณ์รับรองมาตรฐาน หากปรากฏในภายหลังว่าการดำเนินกิจการมีลักษณะด้อยประสิทธิภาพลงหรือต่ำกว่าเกณฑ์มาตรฐาน ก็จะถูกเพิกถอนการรับรองมาตรฐานเท่านั้น ไม่มีสภาพบังคับในเชิงลงโทษแต่อย่างใด จึงอาจกล่าวได้ว่าประกาศสำนักพัฒนาการท่องเที่ยวฯ นั้นเป็นไปเพื่อการส่งเสริมกิจการที่พักโฮมสเตย์ แต่มิใช่มาตรการควบคุมกิจการที่พักโฮมสเตย์แต่อย่างใด

ในประเด็นนี้สรุปได้ว่า ประเทศไทยไม่มีกฎหมายเฉพาะเกี่ยวกับการประกอบธุรกิจโฮมสเตย์อย่างชัดเจน ซึ่งโฮมสเตย์ที่มีห้องพักรับรองลูกค้าไม่เกินสี่ห้อง และสามารถรับรองลูกค้าได้ครั้งละไม่เกินยี่สิบคน ไม่ต้องขออนุญาตและไม่ต้องอยู่ภายใต้กฎระเบียบใดๆตามกฎหมายว่าด้วยโรงแรม ส่งผลให้ธุรกิจโฮมสเตย์ในประเทศไทยมีจำนวนมากและยากต่อการควบคุม

จากการศึกษากฎหมายของประเทศญี่ปุ่น ซึ่งได้มีกฎหมายเกี่ยวกับการควบคุมธุรกิจการให้เช่าที่พักอาศัย มีกรอบการกำกับดูแลแยกการเช่าห้องของสถานที่อยู่อาศัยแก่นักท่องเที่ยวเพื่อผลกำไรที่ไม่ต้องปฏิบัติตามข้อบังคับของโรงแรมไว้อย่างชัดเจน ซึ่งตามพระราชบัญญัติธุรกิจที่พักส่วนตัว (Private Lodging Business Act) ได้จัดทำระบบผู้ประกอบการที่พักส่วนตัว โดยผู้ที่ประสงค์จะประกอบธุรกิจที่พักส่วนตัวไม่เกิน 180 วัน จะต้องแจ้งผู้ว่าราชการจังหวัด หรือนายกเทศมนตรีของเมือง หรือนายกเทศมนตรีของเขตปกครองพิเศษก่อนจึงจะดำเนินธุรกิจได้ และหากเจ้าของบ้านต้องการปล่อยเช่าที่พักมากกว่า 180 วันจะต้องขออนุญาตการประกอบธุรกิจโรงแรม นอกจากนี้ ยังมีการกำหนดบทลงโทษในกรณีให้ผู้ให้เช่าไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่บัญญัติไว้ในกฎหมาย เช่น เปิดให้เช่าที่พักโดยไม่มีการลงทะเบียนกับหน่วยงานท้องถิ่น จะต้องถูกลงโทษขั้นต่ำ คือ การปิดให้บริการที่พักดังกล่าวเป็นการชั่วคราว และบทลงโทษสูงสุด คือการปรับไม่เกิน 1,000,000 เยน หรือจำคุกไม่เกิน 6 เดือน

ดังนั้น ในการควบคุมกิจการโฮมสเตย์ของไทยจึงควรพิจารณานำกฎหมายของประเทศญี่ปุ่นมาเป็นแนวทาง โดยให้มีการกำหนดกฎหมายที่มีลักษณะเชิงบังคับ หากไม่ปฏิบัติตามจะถูกลงโทษ เพื่อควบคุมคุณภาพโฮมสเตย์ให้ได้มาตรฐาน และเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีให้ถูกต้องครบถ้วนและเป็นธรรม

แนวทางแก้ไขปัญหา : ควรมีการพิจารณาเกี่ยวกับการบัญญัติกฎหมายเกี่ยวกับการควบคุมธุรกิจโฮมสเตย์ และควรกำหนดบทลงโทษสำหรับผู้ให้เช่าที่ไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่บัญญัติไว้ในกฎหมายให้ชัดเจน

บทที่ 5

บทสรุป

ผู้ศึกษาได้ศึกษาเรื่อง ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง: ศึกษาเฉพาะกรณีหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยของที่พักที่คิดค่าตอบแทน (โฮมสเตย์) โดยใช้หลักการพื้นฐานเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีเพื่อทำความเข้าใจความรู้ทั่วไปของกฎหมายภาษีอากร ความหมายของภาษีอากรที่ต้องจัดเก็บเพื่อหารายได้ให้แก่รัฐ ซึ่งเงินภาษีอากรจะถูกนำไปใช้จ่ายในกิจกรรมที่ก่อให้เกิดประโยชน์ให้แก่ประชาชนทั้งโดยตรงตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (The Benefit Principle) และประโยชน์ทางอ้อมที่เกิดจากบริการที่รัฐจัดให้ ในการจัดเก็บภาษีต้องใช้อำนาจรัฐผ่านหน่วยงานภาครัฐ โดยอาศัยหลักความเป็นธรรม ภาษีที่ดีต้องเก็บอย่างยุติธรรม (Fairness) คือ ต้องเก็บให้ทั่วถึง โดยไม่มีการเลือกปฏิบัติ ซึ่งหลักความเป็นธรรมนี้นับเป็นหัวใจสำคัญของหลักการภาษีอากรที่ดี การจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ถือเป็นภาษีทางตรง (Direct Tax) ที่ผู้เสียภาษีต้องแบกรับภาระภาษีไว้เอง ซึ่งเป็นไปตามหลักการผลภาระภาษี นอกจากนี้ ยังได้ศึกษาเกี่ยวกับการตีความกฎหมายภาษีอากร โดยการตีความกฎหมายภาษีอากรต้องคำนึงถึงเจตนารมณ์ของฝ่ายนิติบัญญัติ (Purposive Interpretation) ซึ่งหากพิจารณาจากแนวคิดการตราพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่มีเจตนารมณ์หรือความมุ่งหมายเพื่อแก้ไขกฎหมายเก่าที่มีปัญหาในการบังคับใช้เกี่ยวกับฐานภาษี อัตราภาษี การยกเว้นเกินควร จึงต้องตีความตามตัวอักษร ซึ่งต้องคำนึงถึงเจตนารมณ์ของฝ่ายนิติบัญญัติในการตรากฎหมาย การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะเก็บจากตัวทรัพย์สินเป็นสิ่งสำคัญ โดยพิจารณาจากหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ หลักความสามารถในการชำระภาษี ด้านการคลัง ส่วนท้องถิ่น และการกระจายฐานภาษี

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยจะอยู่ภายใต้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ซึ่งแบ่งอัตรากำหนดที่แตกต่างกันตามประเภทของทรัพย์สิน ได้แก่ ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดหนึ่งห้าของฐานภาษีหรือมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง หากเป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดสามของฐานภาษีหรือมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง นอกจากนี้ ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจากที่กล่าวมาข้างต้นให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละหนึ่งจุดสองของ

ฐานภาษีหรือมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และเพื่อให้เกิดความชัดเจนในการตีความคำว่า “การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย” จึงได้มีประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย โดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 6 วรรคหนึ่ง และมาตรา 37 วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยฯ ให้ความหมายของ “การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย” หมายความว่า การใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการอยู่อาศัย และให้ความหมายของคำว่า “โฮมสเตย์” หมายความว่า สถานที่พักชั่วคราวที่เจ้าของนำพื้นที่ใช้สอยภายในมาดัดแปลง เป็นห้องพักซึ่งมีจำนวนไม่เกินสี่ห้องมีผู้พักรวมกันไม่เกินยี่สิบคน จัดบริการสิ่งอำนวยความสะดวกตามสมควร และเป็นการพักรวมกับเจ้าของในชายคาเดียวกัน อันมีลักษณะเป็นการประกอบกิจการเพื่อหารายได้เสริม ดังนั้น โฮมสเตย์จึงเป็นการใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งมีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละสามของฐานภาษี นอกจากนี้ ยังได้กำหนดข้อยกเว้นกรณีที่ไม่ถือว่าเป็นการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ส่งผลทำให้ในส่วนของข้อยกเว้นดังกล่าว มีอัตราการจัดเก็บภาษีแตกต่างกับอัตราภาษีที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย

กฎหมายภาษีทรัพย์สินของประเทศญี่ปุ่นกำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง 2 ประเภท คือ ภาษีการวางผังเมือง (City Planning tax) และภาษีทรัพย์สิน (Fixed Asset tax) ซึ่งในการประกอบธุรกิจการให้บริการที่พักอาศัยแบบโฮมสเตย์นั้น จะถูกควบคุมโดยพระราชบัญญัติธุรกิจที่พักส่วนตัว (Private Lodging Business Act) และกฎหมายเพื่อกำกับดูแลแบ่งปันบ้าน (The Minpaku Home Sharing Law หรือเรียกว่า minpaku) เพื่อกำหนดข้อบัญญัติในการควบคุมขนาดพื้นที่ห้องพัก และจำกัดระยะเวลาการให้เช่าบ้านระยะสั้นของสถานที่พักอยู่อาศัยที่เปิดพื้นที่ทั้งหมดหรือบางส่วนให้เช่าในช่วงเวลาสั้นๆ หรือในรูปแบบที่พักอาศัยแบบโฮมสเตย์ โดยกำหนดระยะเวลาการเปิดบริการไว้ไม่เกิน 180 วันต่อปี หากเจ้าของบ้านต้องการปล่อยเช่าที่พักมากกว่า 180 วันต่อปี จะต้องขอใบอนุญาตการประกอบธุรกิจโรงแรม ซึ่งจะมีภาระภาษีที่แตกต่างกัน จะเห็นได้ว่า ประเทศญี่ปุ่นมีการกำหนดระยะเวลาในการเข้าพักระยะสั้นไว้อย่างชัดเจน คือ การเปิดให้บริการเข้าพักไม่เกิน 180 วัน ถือเป็นกรให้เช่าที่พักส่วนบุคคลเป็นครั้งคราวเพื่อ “หารายได้เสริม” เช่นนี้จะจัดเก็บอัตราภาษีทรัพย์สินคงที่ (Fixed Asset tax) แต่หากเปิดให้บริการ

เกินกว่า 180 วัน จะถือว่าเป็นการประกอบธุรกิจโรงแรมที่ให้บริการที่พักชั่วคราวในลักษณะเชิงพาณิชย์จะเก็บภาษีอัตราโรงแรม

ในการศึกษาครั้งนี้ ผู้ศึกษาได้ศึกษาปัญหาและแนวทางแก้ไข เรื่องภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเกี่ยวกับหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยของที่พักที่คิดค่าตอบแทน (โฮมสเตย์) โดยพิจารณาเรื่องการให้คำจำกัดความของคำว่า “โฮมสเตย์” กรณีการกำหนดอัตราภาษีของโฮมสเตย์ให้ขึ้นอยู่กับจำนวนห้อง และจำนวนผู้เข้าพัก หากไม่เกินสี่ห้อง และมีผู้พักรวมกันไม่เกินสี่สิบคน กำหนดให้เสียภาษีอัตราที่อยู่อาศัย ไม่ว่าจะเปิดให้บริการให้เข้าพักกี่วัน การกำหนดในลักษณะดังกล่าวย่อมส่งผลกระทบต่อให้ผู้ประกอบธุรกิจโรงแรมไม่ได้รับความเป็นธรรม เนื่องจากโฮมสเตย์ดำเนินธุรกิจลักษณะเดียวกับธุรกิจโรงแรม คือ การเป็นสถานที่พักชั่วคราว แต่ธุรกิจโฮมสเตย์กลับถูกจัดประเภทให้เป็นการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย อัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดสามของฐานภาษี ขณะที่ธุรกิจโรงแรมถูกจัดประเภทเป็นการใช้ประโยชน์อื่นที่ไม่ใช่ที่อยู่อาศัย ต้องเสียภาษีอัตราไม่เกินร้อยละหนึ่งจุดสองของฐานภาษี ซึ่งมีอัตราภาษีแตกต่างกันถึงสี่เท่า ดังนั้น โดยหลักความเป็นธรรมของหลักการเสียภาษีอากรที่ดี ผู้ประกอบการธุรกิจโฮมสเตย์จึงควรถูกจัดเก็บภาษีในอัตราเชิงพาณิชย์มากกว่าอัตราที่อยู่อาศัย เนื่องจากเป็นการใช้ประโยชน์จากที่อยู่อาศัยและได้ค่าตอบแทนจากการใช้ประโยชน์นั้น สร้างรายได้และความมั่งคั่งแก่ผู้ให้เช่าโฮมสเตย์ อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาถึงมาตรการที่ภาครัฐพยายามส่งเสริมการท่องเที่ยว สร้างรายได้แก่ท้องถิ่น รวมถึงทั้งเผยแพร่และอนุรักษ์ขนบธรรมเนียมประเพณีวัฒนธรรมไทยให้ต่างชาติได้รู้จัก จึงควรมีการกำหนดระยะเวลาการเปิดให้บริการเข้าพักของผู้ประกอบธุรกิจโฮมสเตย์ที่มีลักษณะเป็นการหารายได้เสริม โดยนำกฎหมายของประเทศญี่ปุ่นมาเป็นแนวทางในการกำหนดระยะเวลาในการเข้าพักระยะสั้นไว้ กล่าวคือ หากโฮมสเตย์เปิดบริการให้เข้าพักไม่เกิน 180 วันต่อปี จะถือเป็นการให้เช่าที่พักส่วนบุคคลเป็นครั้งคราวเพื่อ “หารายได้เสริม” จัดเก็บภาษีในอัตราภาษีทรัพย์สินคงที่ (Fixed Asset tax) แต่หากเปิดบริการให้พักเกินกว่า 180 วันต่อปี จะถือว่าเป็นการประกอบธุรกิจโรงแรมที่ให้บริการที่พักชั่วคราวในเชิงพาณิชย์ จัดเก็บภาษีอัตราโรงแรม ดังนั้น จึงควรแก้ไขเพิ่มเติมประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ข้อ 2 โดยเพิ่มเติมระยะเวลาการเปิดให้เข้าพัก และควรกำหนดให้มีการติดป้ายโฆษณาที่ชัดเจน โดยมีเจ้าหน้าที่ท้องถิ่นเข้าตรวจสอบ พร้อมดำเนินการลงทะเบียนการเปิดให้บริการ และต้องจัดส่งทะเบียนคุมผู้เข้าพักให้กับหน่วยงานท้องถิ่น เพื่อนำไปสู่การจัดเก็บภาษีในอัตราที่อยู่อาศัย ไม่เกินร้อยละศูนย์จุดสามของฐานภาษีหรือมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

นอกจากนี้ จากการศึกษายังพบว่าประเทศไทยไม่มีกฎหมายเฉพาะเกี่ยวกับประกอบธุรกิจโฮมสเตย์อย่างชัดเจน โดยโฮมสเตย์ที่มีจำนวนห้องพักไม่เกินสี่ห้อง และสามารถรับรองลูกค้าได้ครั้งละไม่เกินยี่สิบคน ไม่ต้องขออนุญาตและไม่ต้องอยู่ภายใต้กฎระเบียบใด ๆ ตามกฎหมายว่าด้วยโรงแรม ส่งผลให้ธุรกิจโฮมสเตย์ในประเทศไทยมีจำนวนมากและยากต่อการควบคุมให้ได้มาตรฐาน ซึ่งจากการศึกษากฎหมายของประเทศญี่ปุ่น พบว่ามีกฎหมายเกี่ยวกับการควบคุมธุรกิจการให้เช่าที่พักอาศัย มีกรอบการกำกับดูแลแยกการเช่าห้องของสถานที่อยู่อาศัยแก่นักท่องเที่ยวเพื่อผลกำไรที่ไม่ต้องปฏิบัติตามข้อบังคับของโรงแรมไว้อย่างชัดเจน โดยผู้ที่ประสงค์จะประกอบธุรกิจที่พักส่วนตัวจะต้องแจ้งหน่วยงานภาครัฐก่อนจึงจะดำเนินธุรกิจได้ พร้อมกำหนดบทลงโทษในกรณีที่ผู้ให้เช่าไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ตามกฎหมาย ดังนั้น ในการควบคุมกิจการโฮมสเตย์ของไทยจึงควรพิจารณากำหนดกฎหมายที่มีลักษณะเชิงบังคับ หากไม่ปฏิบัติตามจะถูกลงโทษ เพื่อควบคุมคุณภาพโฮมสเตย์ให้ได้มาตรฐาน และเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีให้ถูกต้องครบถ้วนและเป็นธรรม

เมื่อพิจารณาประเด็นปัญหาเกี่ยวกับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กรณีหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ที่อยู่อาศัยเป็นที่พักที่คิดค่าตอบแทน (โฮมสเตย์) ของประเทศไทยแล้ว เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี ควรมีการดำเนินการศึกษาผลกระทบข้อดี-ข้อเสียอย่างละเอียดถี่ถ้วนและรอบคอบ รวมถึงการเปิดรับฟังความคิดเห็นของผู้มีส่วนได้เสียก่อน เพื่อให้การปรับปรุง เปลี่ยนแปลงแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ นอกจากนี้ ควรคำนึงถึงหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี เพื่อให้มีความเหมาะสมและเป็นธรรมในการจัดสรรอำนาจการจัดเก็บภาษีระหว่างรัฐ และประชาชนผู้เสียภาษี

บรรณานุกรม

หนังสือ

เกียรติขจร วัจนะสวัสดิ์, คำอธิบายกฎหมายอาญา ภาค 1, พิมพ์ครั้งที่ 10. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์ พลสยาม พรินติ้ง, 2551.

ไชยยศ เหมะรัชตะ, กฎหมายว่าด้วยสัญญา, กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์นิติบรรณาการ, 2527.

ธานินทร์ กรัยวิเชียร และวิชา มหาคุณ, การตีความกฎหมาย, พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์ชวนพิมพ์, 2548.

แบงค์ งามอรุณโชติ และคณะ, แนวคิดภาษีที่ดินและทรัพย์สิน: กรณีศึกษาร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง. กรุงเทพมหานคร: สำนักงานปฏิรูป (สปร.)

ปรีดา นาคเนาวิม. เศรษฐศาสตร์ภาษีอากร1 (พิมพ์ครั้งที่ 6). กรุงเทพมหานคร: แสงจันทร์การพิมพ์, 2531.

มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช. เอกสารการสอนชุดวิชากฎหมายภาษีอากร 1. สาขาวิชานิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช. กรุงเทพมหานคร: นำงการพิมพ์, 2553.

รังสรรค์ ณะพรพันธุ์. ทฤษฎีการภาษีอากร (พิมพ์ครั้งที่ 1). กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์เคล็ดไทย, 2516.

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2563.

. คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายภาษีอากร. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2547.

. คำอธิบายกฎหมายมหาชนว่าด้วยการคลังและภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 2 กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2544.

สมชัย ฤชุพันธ์. ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีอากร. กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2540.

อรพิน ผลสุวรรณม์ สบายรูป. กฎหมายการคลัง (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพมหานคร: โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.

บทความวิชาการ

ธัชเฉลิม สุทธิพงษ์ประชา และอัครณณ์ วงศ์ปรีดี. ภาษีทรัพย์สินในเชิงเปรียบเทียบ: กรณีศึกษาจาก 7 ประเทศ. วารสารการจัดการภาครัฐและภาคเอกชน, 2559.

वलันตา อุตมะโกคิน. “ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง : ก้าวต่อไปของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยอย่างมีประสิทธิภาพ”. จลนิตี. (กันยายน – ตุลาคม), 2553.

Tax Policy Bureau, Fiscal Policy Office. การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง
ของประเทศไทย. Tax Policy Journal. Edition 1, Volume 53. 2018.

ข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์

ฝ่ายกฎหมายการเกษตร, (2556), ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง : การกระจายการถือครองที่ดิน , ข้อมูล
ออนไลน์ เข้าถึงข้อมูลโดย <https://www.krisdika.go.th/data/activity/act207.pdf>
(20 ตุลาคม 2564)

ธนาคารอาคารสงเคราะห์ ,(2562), ธอส.สนับสนุนนโยบายท่องเที่ยวเมืองรองเปิดตัวผลิตภัณฑ์สินเชื่อ
Homestay และ Home Lodge ดอกเบี้ยคงที่ 5 ปีแรก 4.20% ต่อปี ,ข้อมูลออนไลน์ เข้าถึง
โดย
[https://www.ghbank.co.th/news/detail/public-relations/ghbank-loan-
homestay](https://www.ghbank.co.th/news/detail/public-relations/ghbank-loan-homestay)(มกราคม 2565)

ชมพูนุท โกสลากร เพิ่มพูนวิวัฒน์. (2552). โครงการศึกษานโยบายภาษีที่ดิน. ข้อมูลออนไลน์ เข้าถึง
โดย <http://landforum.trf.or.th/attachments/article/34/PDF10-02.pdf>

โสภณ พรโชคชัย. ภาษีทรัพย์สิน: ภาษีเพื่อประโยชน์ของทุกคน. (ออนไลน์). 5 กันยายน 2564 แหล่งที่มา
[https://www.thaiappraisal.org/thai/market/market_ view.php?strquery=market228.htm](https://www.thaiappraisal.org/thai/market/market_view.php?strquery=market228.htm)
สำนักกรรมการ 3 สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา. รายงานการพิจารณาศึกษา เรื่อง ปัญหาทาง
กฎหมายในการประกอบกิจการที่พักโฮมสเตย์ . ข้อมูลออนไลน์ เข้าถึงโดย
<4D6963726F736F667420576F7264202D20BBA1C3D2C2A7D2B9A4B3D0CF2E64
6F63> (senate.go.th) (ธันวาคม 2564)

สำนักงานส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม, บทวิเคราะห์ธุรกิจ SMEs (QUICK STUDY)
สาขาธุรกิจที่พักแรม (ACCOMMODATION), ข้อมูลออนไลน์ เข้าถึงโดย
[https://www.sme.go.th/upload/mod_download/download-
20210916102920.pdf](https://www.sme.go.th/upload/mod_download/download-20210916102920.pdf) (มกราคม 2565)

Minapaku, About Private Lodging Business Act (New Private Lodging Business Act),
https://www.mlit.go.jp/kankocho/minpaku/overview/minpaku/law1_en.html
(ธันวาคม 2564)

Research Office in selected places Legislative Council Secretariat, Regulation of home-stay lodging in selected places. 1819in01-regulation-of-home-stay-lodging-in-selected-places-20181011-e.pdf (legco.gov.hk)

วิทยานิพนธ์

ปภิต แพร่ชินวงศ์, ปัญหาบางประการในการนำภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาแทนที่ภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่. วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.

ภาวดี เกิดทุ่งยั้ง. การศึกษาเพื่อวิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่เปรียบเทียบกับร่างภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง. วิทยานิพนธ์รัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์, 2555.

โนร์อัสมัส เจ๊ะมามะ. มาตรการทางกฎหมายในการควบคุมธุรกิจโฮมสเตย์ เพื่อการท่องเที่ยวอย่างยั่งยืน. วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2563

สุภาพร ยงสุวรรณกุล, แนวทางในการปรับปรุงกฎหมายภาษีทรัพย์สิน, วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2536

สุณี อาคเนย์เดโช. กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง. วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2545.

สุรัชย์ สุรติเมธาพันธุ์. ปัญหาการหักลดหย่อนภาษีเงินได้. วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2547.

กฎหมาย

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

กฎกระทรวงกำหนดประเภทและหลักเกณฑ์การประกอบธุรกิจโรงแรม พ.ศ. 2551

ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย

ประกาศสำนักพัฒนาการท่องเที่ยว เรื่อง กำหนดมาตรฐานบริการท่องเที่ยวมาตรฐาน โฮมสเตย์ พ.ศ. 2551