

**ปัญหาและแนวทางแก้ไขการค้างภาษีโรงเรือนและที่ดิน
กรณีศึกษาในจังหวัดเชียงใหม่**
**Problems and Solution of Land and Property tax arrears:
Case Study in Chiangmai Province**

สุรัชชัย เดชพงษ์^{*}
Surachai Dechpong

บทคัดย่อ

การวิจัยครั้งนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาและวิเคราะห์ปัญหาการค้างภาษี มาตรการบังคับคดี เกี่ยวกับข้อกฎหมายพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 และกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนนำเสนอข้อเสนอแนะในการแก้ไขปัญหาการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 โดยใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงคุณภาพ เก็บข้อมูลจากเอกสารและการสัมภาษณ์เจาะจงและใช้การสนทนากลุ่ม จากเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจำนวน 11 แห่ง ผลการศึกษาพบว่า ปัญหาการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในแต่ละแห่ง ได้ดำเนินการตามอำนาจหน้าที่ที่กฎหมายกำหนด โดยมีหนังสือแจ้งเตือนเจ้าของทรัพย์สินหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำหรือนำเอกสารมาตรวจสอบ หรือสั่งให้เจ้าของทรัพย์สินหรือผู้เกี่ยวข้องเข้ามาพบเพื่อใช้กระบวนการเจรจาไกล่เกลี่ย และการบังคับใช้การยึดอายัดหรือขายทอดตลาดทรัพย์สิน โดยนำประมวลวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้โดยอนุโลม ที่ผ่านมาองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นส่วนใหญ่ไม่ได้นำวิธีการบังคับใช้โดยการยึดอายัด หรือขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินแต่อย่างใด แม้จะเป็นอำนาจที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นพึงกระทำได้ตามกฎหมายและมีสภาพบังคับ แต่ในขั้นตอนการปฏิบัติ ผู้บริหารไม่เห็นด้วยกับการดำเนินการเพราะเป็นการกระทบต่อฐานเสียงโดยตรง กอปรกับวิธีนี้ยุ่งยากยังไม่มี ความชัดเจนในทางกฎหมายและไม่มีแนวทางการปฏิบัติ ผู้ได้รับการแต่งตั้งอาจถูกฟ้องร้องจากเจ้าของทรัพย์สินที่ได้รับผลกระทบโดยตรงจากการกระทำของรัฐ แนวทางแก้ไขควรมีการลดการเรียกเงินเพิ่ม เงินค่าปรับ เพื่อเป็นการจูงใจให้ผู้ค้างชำระจ่ายภาษีที่ค้างชำระ ควรมีการฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ ทั้งนี้ได้มีข้อเสนอแนะเพื่อปรับปรุงการดำเนินการให้เป็นไปตามกรอบวัตถุประสงค์ของกฎหมาย ควรให้หน่วยงานอื่นมีอำนาจในการดำเนินการใช้มาตรการแทนผู้บริหารท้องถิ่นเพื่อเป็นลดการแทรกแซงทางการเมือง

คำสำคัญ : การค้างชำระภาษี ภาษีโรงเรือนและที่ดิน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

^{*} อาจารย์ประจำคณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยพายัพ อำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ 50000

Abstract

This research have objectives for study and analysis problems of tax arrears, tax recovery and legal execution measure which occurs by the Act of Land and Property tax B.C.2475. This research also aims to solving problem of enforcement of the Act of Land and Property tax B.C.2475 with qualitative research methodology, document research and focus group from 11 Local Administrative Organizations officer. As a result of the studying, although the Act of Land and Property tax B.C.2475 mentions that Local Administrative Organizations may exercise their authority by notice to landlord for testify, mediation, legal execution, impounding and auction under the Code of Civil Procedure Law mutatis mutandis.

In fact, the Local Administrative Organization barely exercises their authority to confiscate or compound for land and property tax recovery because administrative agents disagree to apply this measure to solve a tax arrears. If this measure applied, it may impacts their bastion and also it is unclear procedure measure caused officer be prosecuted. For the solution, researcher suggests that it should avoid or decrease surcharge or penalty which occurs by land and property tax arrears for motivate paying unpaid tax. In additional, the relevant laws should be revised for achieve objectives of law and assign the law enforcement procedure to the responsible agency instead the Local administrative body for decrease a political intervention.

Key Words: Unpaid tax, Property tax, Local Administrative Organization

บทนำ

การจัดเก็บภาษีนอกจากเป็นการบังคับโดยกฎหมายแล้วยังจะต้องได้รับความร่วมมือในการเสียภาษีจากประชาชน กล่าวคือประชาชนที่มีหน้าที่เสียภาษีให้แก่วัฒนธรรม จะยินยอมเสียภาษีให้แก่วัฒนธรรมโดยไม่พยายามหลบเลี่ยงหรือหนีภาษี ทั้งนี้เพราะว่าการที่ประชาชนให้ความร่วมมือในการเสียภาษีจะทำให้รัฐบาลเก็บภาษีได้มากและเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อย ในกรณีตรงข้ามหากประชาชนไม่ให้ความร่วมมือในการเสียภาษีให้แก่วัฒนธรรมแล้ว จะทำให้รัฐบาลประสบกับความยุ่งยากในการจัดเก็บภาษีมากซึ่งจะทำให้ต้องเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บสูงและจัดเก็บภาษีได้น้อย ไม่เต็มเม็ดเต็มหน่วย ดังนั้นปัญหาสำคัญในการจัดเก็บภาษีคือ ทำอย่างไรให้ประชาชนให้ความร่วมมือหรือยินยอมเสียภาษีให้แก่วัฒนธรรมด้วยความสมัครใจ การที่ประชาชนจะยินยอมเสียภาษีให้แก่วัฒนธรรมด้วยความสมัครใจหรือมีจิตสำนึกในการเสียภาษีมากน้อยแค่ไหนนั้นย่อมขึ้นอยู่กับปัจจัยต่างๆ มากมาย การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน ผู้รับการประเมิน ซึ่งหมายถึง เจ้าของกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินมีหน้าที่ต้องเสียภาษี โดยยื่นแบบแจ้งรายการเพื่อเสียภาษี

โรงเรียนและที่ดินต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ในท้องที่ซึ่งทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ ภายในเดือนกุมภาพันธ์ของทุกปี และพนักงานเจ้าหน้าที่หรือผู้ที่ได้รับมอบหมายเป็นเจ้าหน้าที่เพื่อปฏิบัติหน้าที่รับและตรวจสอบแบบประเมินทรัพย์สินและกำหนดประเภทแห่งทรัพย์สินและต้องกำหนดค่าภาษีที่จะต้องเสียในอัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี แห่งทรัพย์สินและค่าภาษีที่จะต้องเสียตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กฎหมายกำหนด (ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 49, หน้า 51) และต้องแจ้งการประเมินไปให้ผู้รับการประเมินทราบ โดยผู้รับการประเมินต้องไปชำระภาษีต่อพนักงานเก็บภาษีภายใน 30 วัน นับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน ทั้งนี้หากผู้รับการประเมินไม่พอใจการประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่ต้องยื่นคำร้องขอพิจารณาการประเมินใหม่ ภายในเวลา 15 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งและให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรับคำร้องนั้นทุกกรณีเมื่อรับคำร้องแล้วต้องลงทะเบียนรับแล้วเสนอผู้มีหน้าที่ตามลำดับจนถึงคณะกรรมการบริหารโดยไม่ชักช้า

รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นมีรายได้อยู่หลายประการ รวมทั้งการได้รับการจัดสรรช่วยเหลือจากรัฐและเงินอุดหนุนจากรัฐบาล แต่ในส่วนรายได้ซึ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจจัดเก็บได้เองตามกฎหมายนั้นนับว่ามีความสำคัญมากเป็นอย่างยิ่ง เพราะเป็นเรื่องที่สนับสนุนมีอิสระภายใต้กรอบของรัฐธรรมนูญซึ่งจำเป็นจะต้องช่วยเหลือตนเองหารายได้ด้วยตนเองได้ด้วย ดังนั้น การทำความเข้าใจกับรายได้จากภาษีส่วนท้องถิ่นซึ่งท้องถิ่นมีอำนาจจัดเก็บเป็นรายได้ของตน โดยเฉพาะภาษีโรงเรียนและที่ดินจะต้องทำการศึกษาและทำความเข้าใจในเรื่องเจตนารมณ์ของกฎหมาย จากโครงสร้างการจัดเก็บภาษีและมาตรการทางภาษี รวมทั้งปัญหาข้อขัดข้องในการจัดเก็บภาษีที่อาจเกิดจากตัวบทกฎหมาย บุคลากรผู้จัดเก็บภาษีอากรและผู้บริหารส่วนท้องถิ่น โดยเน้นหลักการในทางกฎหมายเป็นสำคัญ ภาษีโรงเรียนและที่ดินจัดว่าเป็นภาษีทรัพย์สินชนิดหนึ่ง เนื่องจากมีหลักการจัดเก็บโดยถือเอาตัวทรัพย์สินมาเป็นเกณฑ์ในการจัดเก็บ ซึ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีหน้าที่จัดเก็บและเจ้าของทรัพย์สินมีหน้าที่ต้องเสียภาษี โดยทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีโรงเรียนและที่ดินนั้นมีอยู่ 2 ประเภทคือ โรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น และที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น ซึ่งเจ้าของทรัพย์สินดังกล่าวจะต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี (พระราชบัญญัติภาษีโรงเรียนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 40) โดยจะต้องนำค่าภาษีไปชำระต่อพนักงานเก็บภาษี ณ สำนักงานเขตที่โรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้นตั้งอยู่หรือสำนักงานเทศบาลเมือง เทศบาลตำบล ที่ว่าการอำเภอที่โรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้นตั้งอยู่แล้วแต่กรณีภายใน 30 วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน

ภาษีโรงเรียนและที่ดินเป็นภาษีที่ส่วนท้องถิ่นมีอำนาจจัดเก็บ เพื่อเป็นรายได้ของส่วนท้องถิ่นนั้น ๆ เป็นภาษีที่มีความสำคัญต่อส่วนท้องถิ่นเป็นอย่างมาก ดังนั้นส่วนท้องถิ่นควรจะได้ภาษีจากส่วนนี้ว่าเป็นกอบเป็นกำสามารถนำไปพัฒนาท้องถิ่นได้อย่างมีประสิทธิภาพ เพราะเป็นการทำเพื่อท้องถิ่นโดยท้องถิ่นโดยแท้ (พลประสิทธิ์ ฤทธิ์รักษา, 2544 : 9) ในปัจจุบันมีทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีโรงเรียนและที่ดินเป็นจำนวนมาก แต่กลับพบว่าส่วนท้องถิ่นสามารถจัดเก็บภาษีได้ต่ำกว่าที่ประเมินไว้ โดยมีลูกหนี้ภาษียังค้างอยู่เป็นจำนวนมาก ซึ่งสาเหตุสำคัญประการหนึ่งมาจากการบังคับจัดเก็บภาษียังค้างที่ขาดประสิทธิภาพ ทั้งในส่วนของผู้เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงาน และความชัดเจนของกฎหมายที่ให้

อำนาจดำเนินการในเรื่องดังกล่าว โดยหลักการแล้ว การบังคับการจัดเก็บภาษีค้างกระทำได้ 2 วิธี กล่าวคือ วิธีแรกตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ได้กำหนดให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือให้ยึดอายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษี เพื่อนำเงินมาชำระค่าภาษีค้างได้โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง ทั้งนี้ให้นำบทบัญญัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม (พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 มาตรา 44) วิธีที่สองการฟ้องคดีต่อศาล ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2542 มาตรา 7(2) ซึ่งในทางปฏิบัติยังมีปัญหาอยู่มากโดยเฉพาะการยึดอายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สิน ซึ่งกฎหมายบัญญัติเพียงแค่นำบทบัญญัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลมเท่านั้น

ในประเทศต่างๆ มักจะวางข้อกำหนดในการประเมินราคาทรัพย์สินโดยออกเป็นกฎหมายว่าด้วยการประเมินราคาทรัพย์สิน (Valuation Law) หรือจัดตั้งเป็นหน่วยงานการประเมินราคา (Valuation Department) เป็นหน่วยงานกลางทำหน้าที่เฉพาะในการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมอื่น ๆ เช่น

สหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมัน กำหนดให้มีกฎหมายว่าด้วยการตีราคาทรัพย์สินเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการประเมินราคาทรัพย์สินที่เป็นฐานในการกำหนดภาษี กฎหมายฉบับนี้เพียงแต่วางหลักเกณฑ์การตีราคาไว้เท่านั้น มิได้บัญญัติเกี่ยวกับการเรียกเก็บภาษีเพื่อความสะดวกในการตีราคา โดยกำหนดหมวดหมู่ทรัพย์สินไว้เป็นประเภทใหญ่ๆ ไว้ 4 ประเภทคือ 1) ทรัพย์สินที่ใช้ทางเกษตร 2) อสังหาริมทรัพย์ 3) ทรัพย์สินที่ใช้ในธุรกิจการค้า และ 4) ทรัพย์สินอื่น ๆ (เอนก เขียวถาวร และคณะ, 2531) และมีบทบัญญัติเกี่ยวกับนิยาม หลักเกณฑ์ ตลอดจนข้อยกเว้นต่าง ๆ ที่เกี่ยวกับการตีราคาอย่างละเอียด เช่น การกำหนดหน่วยทางเศรษฐกิจ (Economic Unit) ที่ใช้เป็นหน่วยในการตีราคา การตีราคามาตรฐาน (Standard of Value) ราคาตลาด (Fair of Value) ราคาซื้อสมมติ (Going Concern Value) การตีราคามาตรฐานในกรณีพิเศษ และการประเมิน (Assessed Valuation) (ปรีดา นาคเนาวทิม, 2531)

ประเทศนิวซีแลนด์ มิได้บัญญัติกฎหมายว่าด้วยการตีราคา แต่ได้จัดตั้งกรมการตีราคา (Valuation Department) ขึ้นเป็นหน่วยงานกลาง ทำหน้าที่เฉพาะในการตีราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียม โดยมีหลักเกณฑ์และวิธีการดังนี้

1. จัดประเภททรัพย์สินต่าง ๆ เข้าเป็นหน่วย แบ่งออกเป็น 3 ประเภทคือ

1.1 ทรัพย์สินที่ใช้ทางการเกษตร หมายถึง ทรัพย์สินต่าง ๆ ที่ใช้ในกิจการเกษตรที่สำคัญ ๆ ได้แก่ ที่ดิน โรงเรือน กิจการที่เกี่ยวข้องกับการเกษตร ทรัพย์สินที่ติดตั้งไว้ประจำหรือที่ใช้หมุนเวียนในกิจการเกษตร ซึ่งอาจแยกออกเป็นทรัพย์สินที่ใช้ในการป่าไม้ การทำไร่ทำสวน และอื่น ๆ ในการตีราคาทรัพย์สินที่ใช้ทางการเกษตรจะถือเอาผลที่ได้รับ (Yield) ของกิจการนั้นเป็นเกณฑ์ หมายถึงกำไรสุทธิหลังหักค่าใช้จ่ายแล้ว กำไรสุทธินี้เป็นกำไรสุทธิที่คาดว่าจะได้รับเมื่อดำเนินการไปตามปกติ และไม่มีหนี้สินใด ๆ

1.2 ทรัพย์สินที่ใช้ทางธุรกิจการค้า หมายถึง ทรัพย์สินทั้งหมดที่จำเป็นในกิจการค้า รวมทั้งทรัพย์สินที่ใช้ประกอบวิชาชีพอิสระด้วย ทรัพย์สินที่ใช้ทางธุรกิจการค้าจึงมีอยู่มากมาย เช่น เครื่องจักร เครื่องมือเครื่องใช้ สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ ทรัพย์สินที่ใช้หมุนเวียน เป็นต้น การตีราคาทรัพย์สินที่ใช้ทางธุรกิจการค้าให้ถือราคาซื้อขายเป็นเกณฑ์ ราคาที่ซื้อขายในที่นี้หมายถึง ราคาที่ซื้อทรัพย์สินนั้น ๆ มาแทนโดยมีสภาพเหมือนกันในวันตีราคาและหักหนี้สินออก ต่างกับการตีราคาทรัพย์สินที่ใช้ในทางการเกษตรซึ่งจะหักหนี้สินไม่ได้ หนี้สินที่นำมาหักนี้จะต้องเป็นหนี้สินอันเนื่องมาจากการดำเนินธุรกิจทางการค้าเท่านั้น

1.3 อสังหาริมทรัพย์ หมายถึง ที่ดิน สิ่งปลูกสร้างและถาวรวัตถุที่ติดกับที่ดินอย่างถาวร ในการ ตีราคาจะแบ่งอสังหาริมทรัพย์ออกเป็น 2 ประเภทคือ อสังหาริมทรัพย์ที่มีได้ใช้ประโยชน์ (Unimproved real property) กับอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ทำประโยชน์ (Improved real property) (อรรถ ธรรมโน, 2548)

2. จัดการตีราคาตามมาตรฐาน (Standards of value) ตามกฎเกณฑ์ที่วางไว้ และใช้ราคาอื่นๆ เทียบเคียงประกอบการพิจารณา เช่น

2.1 ราคาตลาด หมายถึง ราคาของทรัพย์สินแต่ละชิ้นที่อาจขายได้ในตลาดเสรีในสภาพปกติ การกำหนดราคาให้คำนึงถึงองค์ประกอบอื่น ๆ ที่ไม่เกี่ยวกับตัวเจ้าของทรัพย์สินและการมีอิทธิพลต่อราคาทรัพย์สินด้วย อย่างไรก็ตามราคาขายจริงของทรัพย์สินประเภทเดียวกันและในระยะเวลาใกล้เคียงกันก็อาจใช้เป็นหลักในการกำหนดราคาตลาดได้

2.2 ราคาซื้อขายสมมติ การใช้ราคาซื้อขายสมมติเป็นเกณฑ์การตีราคาทรัพย์สินแต่ละชิ้นก่อนอื่นจะต้องตั้งสมมติฐานไว้ก่อนว่า ได้ขายธุรกิจการค้าทั้งหมดไปในวันที่ตีราคาโดยผู้ซื้อได้จัดสรรราคาซื้อธุรกิจทั้งหมดนั้นไว้สำหรับทรัพย์สินแต่ละชิ้นเหมือนว่าได้ดำเนินธุรกิจการค้าค้านั้นอยู่ (เอนก เขียวถาวร, 2531)

ในประเทศไทย สำนักประเมินราคาทรัพย์สิน (สปท.) หรือชื่อเดิมคือ สำนักงานกลางประเมินราคาทรัพย์สิน เริ่มก่อตั้งขึ้นเมื่อปี พ.ศ. 2521 โดยนายจอห์น เอส เฮส โรเบิร์ตสัน (Mr. John S.H. Robertson) ผู้เชี่ยวชาญของกองทุนการเงินระหว่างประเทศ (IMF) และธนาคารโลกในฐานะที่ปรึกษาการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน (สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2544) ซึ่งมาปฏิบัติหน้าที่ที่กระทรวง การคลังเมื่อปี พ.ศ. 2518 (กระทรวงมหาดไทย, ม.ป.พ.) ได้ทำการวิเคราะห์และพบว่าในขณะนั้นประเทศไทยยังไม่มีหน่วยงานของภาครัฐการใดเลยที่ทำหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน จึงได้จัดทำรายงานเสนอต่อกระทรวงการคลังและรัฐบาลไทย ให้จัดตั้งหน่วยงานกลางที่ทำหน้าที่กำหนดราคาที่ดินและโรงเรือน จัดทำแผนที่และทะเบียนทรัพย์สิน ตลอดจนฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ประเมินราคาให้มีความสามารถที่จะประเมินมูลค่าให้ใกล้เคียงราคาที่เป็นจริงขึ้นในประเทศไทยเพื่อส่งเสริมประสิทธิภาพในการเก็บรายได้เข้าประเทศ โดยมีทางเลือก 2 ทางว่าจะให้หน่วยงานดังกล่าวสังกัดกระทรวง การคลังหรือกระทรวงมหาดไทย ภารกิจที่อยู่ในความรับผิดชอบของสำนักประเมินราคาทรัพย์สินในปัจจุบัน แบ่งออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ การประเมินราคาเพื่อการจด

ทะเบียนสิทธิและนิติกรรม เช่น การประเมินมูลค่าที่ดิน การประเมินมูลค่าสิ่ง ก่อสร้างและการประเมินมูลค่ากรรมสิทธิ์ห้องชุด และการกิจการอง ได้แก่ การให้บริการด้านข้อมูลต่าง ๆ แก่ประชาชน ส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจ และการให้บริการด้านแผนที่เพื่อการประเมินราคาสำหรับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (ปรีดา นาคเนาวทิม, 2531)

ขอบเขตการใช้บังคับกฎหมายภาษีที่เก็บจากทรัพย์สินในปัจจุบันของไทย โดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475กำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินไว้ 2 กรณี คือ

1. หากเจ้าของที่ดิน อันได้แก่ ที่ดิน โรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นและเป็นเจ้าของเดียวกัน เจ้าของทรัพย์สินนั้นเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี

2. แต่ถ้าที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น เป็นคนละเจ้าของกัน กฎหมายกำหนดให้เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ดังนั้น ถ้าใครเป็นเจ้าของที่ดินและปลูกตึกแถวให้เช่าก็มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินหาใช้ผู้เช่าไม่ แม้จะทำสัญญาให้ผู้เช่าเป็นผู้เสียภาษีและถ้าผู้เช่าไม่เสียภาษีเจ้าของก็ต้องรับผิดชอบเป็นผู้เสียภาษี แต่ผู้ให้เช่าก็สามารถไล่เบี้ยเอาจากผู้เช่าได้ตามสัญญา (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1725/2517) แต่ถ้ามีคนอื่นมาเช่าที่ดินนั้นปลูกสร้างตึกแถวให้เช่า กรณีนี้เจ้าของที่ดินไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ผู้มีหน้าที่เสียภาษียกคือ ผู้เช่าที่ดินเพื่อปลูกตึกแถวให้เช่า โดยผู้เช่าที่ดินต้องเสียภาษีทั้งส่วนที่เป็นตัวตึกแถวและที่ดินที่ตึกแถวนั้นสร้างอยู่ หรือถ้าไม่ใช่เป็นการให้เช่า หากแต่เป็นการอนุญาตให้ปลูกโดยไม่คิดค่าตอบแทน ผู้เป็นเจ้าของโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างที่อยู่บนที่ดินนั้นก็มีหน้าที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินแต่เพียงผู้เดียว อย่างไรก็ตามแม้จะไม่ได้เป็นเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างมาก่อนก็อาจจะต้องรับผิดชอบเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินร่วมกับเจ้าของที่ดินได้หากได้รับโอนหรือซื้อโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างจากผู้โอน โดยผู้ขายหรือผู้โอนยังคงค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินอยู่ เจ้าของที่ดินก็ต้องเป็นลูกหนี้ร่วมกับผู้ขายหรือผู้โอนที่ค้างชำระภาษีภาษีอยู่แล้ว (มาตรา 45 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475) นอกจากนี้กฎหมายยังกำหนดว่าถ้าเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างไม่ยอมชำระภาษี ถ้ามีการนำทรัพย์สินนั้นขายทอดตลาดให้ขายรวมสิทธิใด ๆ ในที่ดินอันเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ยังคงมีอยู่ด้วย

จากการศึกษาข้อกำหนดในการประเมินราคาทรัพย์สินทั้งในประเทศและต่างประเทศผู้ศึกษาจึงได้นำมาศึกษาเปรียบเทียบกับภาระงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดเชียงใหม่ ซึ่งได้รับการถ่ายโอนภารกิจด้านการคลัง โดยให้มีการจัดเก็บรายได้เองในพื้นที่รับผิดชอบ นอกเหนือจากเงินที่รัฐบาลอุดหนุนให้ แต่จากปรากฏการณ์ในการจัดเก็บภาษีที่ผ่านมาพบว่า ยังประสบปัญหาในการดำเนินการจัดเก็บภาษีโดยเฉพาะปัญหาการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน แม้ว่าภาษีโรงเรือนและที่ดินจะเป็นภาษีที่ทำรายได้ให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมากที่สุด แต่ก็เป็นภาษีประเภทที่มีผู้ค้างชำระภาษีมากที่สุดเช่นกัน โดยปัญหาส่วนใหญ่เป็นด้านการบริหารจัดการจัดเก็บ กล่าวคือ 1) ปัญหาอัตราภาษี 2) ปัญหาระบบการประเมินภาษี 3) ปัญหาข้อกฎหมายที่มีการยกเว้นภาษีในกรณีเจ้าของทรัพย์สินที่อยู่อาศัยเอง 4) ปัญหาการดำเนินคดีกับผู้หลีกเลี่ยงภาษี และ 5) ปัญหาอื่นๆ เช่น ด้านความพร้อมใน

การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ท้องถิ่น ด้านการเมืองที่ผู้บริหารไม่ต้องการให้ปรับการประเมินภาษีเพิ่มขึ้น หรือใช้มาตรการรุนแรงกับผู้ค้างชำระภาษี เนื่องจากฐานคะแนนจะเสียเมื่อมีการเลือกตั้ง และด้านการร่วมมือของประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษี เป็นต้น

แม้จะมีระเบียบที่ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจในการดำเนินการกับผู้ค้างชำระภาษีได้ แต่ในทางปฏิบัตินั้นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นหลายแห่งที่ดำเนินการตามระเบียบกระทรวงมหาดไทย ว่าด้วยการยึดอายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ.2551 และที่แก้ไขเพิ่มเติมถึง ฉบับที่ 2 พ.ศ.2555 กลับประสบปัญหาในการปฏิบัติงานทั้งสิ้น กล่าวคือ เจ้าหน้าที่ในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่สามารถดำเนินการให้สำเร็จตามวัตถุประสงค์ของระเบียบ ฯ เพื่อให้ได้มาซึ่งภาษีค้างชำระนั้นได้ ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงสนใจศึกษาปัญหาการค้างภาษี ข้อกฎหมายของพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 และแนวทางในการดำเนินการกับผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน ศึกษาและวิเคราะห์ปัญหาการบังคับคดีผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินและค้นหาข้อเสนอแนะในการแก้ไขปัญหาการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 เพราะเห็นว่าเป็นภาษีที่มีปัญหาการค้างชำระมากที่สุดขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อนำ ข้อมูลที่ได้จากการศึกษาในครั้งนี้ไปใช้เป็นแนวทางปรับปรุงการใช้ในการติดตามกับผู้ค้างชำระภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและสามารถบังคับใช้ตามวัตถุประสงค์และสามารถบังคับใช้ได้ตามเจตนารมณ์ของกฎหมายหรือไม่ รวมถึงปัญหาต่าง ๆ ของการบังคับใช้ของกฎหมายต่อไป

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาและวิเคราะห์ปัญหาการค้างภาษี ข้อกฎหมายพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 และแนวทางในการดำเนินการกับผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน
2. เพื่อศึกษาและวิเคราะห์ปัญหาการบังคับคดีผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน
3. เพื่อค้นหาข้อเสนอแนะในการแก้ไขปัญหาการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

สมมติฐาน

1. มาตรการภาษีโรงเรือนและที่ดินกำหนดผู้รับการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินต้องยื่นชำระภาษี แต่เนื่องจากปัจจัยเกี่ยวกับความรู้ ความเข้าใจเกี่ยวกับกฎหมาย การประเมินภาษี ตลอดจนรายได้ และ เจตนาของผู้รับประเมินที่ต้องการหลีกเลี่ยง ทำให้เกิดปัญหาการค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

2. เมื่อมีผู้ค้างชำระภาษีและเงินเพิ่มเจ้าพนักงานสามารถดำเนินการออกหมายยึด และในการยึดอายัด หรือขายทอดตลาดทรัพย์สิน ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม และระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการยึดอายัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นโดยมิต้องขอให้ศาลสั่งหรือออกหมาย แต่เนื่องเจ้าพนักงานบังคับภาษี ได้แก่ ข้าราชการหรือ

พนักงานส่วนท้องถิ่นที่ได้รับแต่งตั้งจากผู้บริหารท้องถิ่นเพื่อทำหน้าที่บังคับภาษีค้างชำระ ซึ่งไม่มีความชำนาญในขั้นตอนการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎหมาย

3. องค์รปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องพิจารณาจัดตั้งส่วนงานและเจ้าพนักงานที่ปฏิบัติงานเกี่ยวกับการบังคับคดีภาษีโดยตรง เพื่อให้เกิดการบังคับใช้กฎหมายเกี่ยวกับการยึดอายัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทำให้ทราบปัญหาข้อกฎหมายเกี่ยวกับการค้างภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และการดำเนินการกับผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน
2. ทำให้ทราบถึงปัญหาการบังคับคดีผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน
3. ทำให้ได้ข้อเสนอเพื่อปรับปรุงและแก้ไขข้อกฎหมายและการบังคับใช้กฎหมายพระราชบัญญัติ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 เกี่ยวกับการบังคับคดีทางปกครอง

วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษานี้เป็นงานวิจัยแบบกรณีศึกษาใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงคุณภาพ เก็บข้อมูลจากเอกสารสัมภาษณ์และสนทนากลุ่มกับผู้ปฏิบัติงานในการติดตามผู้ค้างชำระภาษี ได้แก่ เจ้าหน้าที่พนักงานจัดเก็บรายได้ขององค์รปกครองส่วนท้องถิ่น ตัวแทนผู้มีหน้าที่ยื่นแบบประเมิน ตัวแทนผู้ค้างชำระภาษีและเจ้าหน้าที่พนักงานผู้รับผิดชอบบังคับคดีทางปกครองขององค์รปกครองส่วนท้องถิ่น รวม 14 คน และใช้การสัมภาษณ์แบบเจาะลึกจากการสุ่มกลุ่มตัวอย่างแบบเจาะจง (Purposive Sampling) เครื่องมือที่ใช้ในการศึกษาคือการสนทนากลุ่มแบบสัมภาษณ์และการศึกษาจากเอกสาร เพื่อทราบถึงสภาพการบังคับใช้กฎหมายที่ให้อำนาจองค์รปกครองส่วนท้องถิ่นในการติดตามผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปัญหาอุปสรรคเพื่อหาแนวทางการบังคับใช้อำนาจหน้าที่ตามบทบัญญัติของกฎหมายในการติดตามผู้ค้างชำระภาษี วิเคราะห์ข้อมูลโดยการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนาและนำเสนอผลศึกษาเป็นความเรียง

ผลการศึกษา

จากผลการศึกษาที่พบว่า โดยอำนาจตามกฎหมายแล้ว เทศบาลเมือง และองค์รปกครองส่วนท้องถิ่น สามารถที่จะนำมาตรการในการติดตามผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินได้ โดยวิธีการคือ 1) มีหนังสือแจ้งเตือนเจ้าของทรัพย์สิน ผู้ประกอบการหรือบุคคลซึ่งเกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำหรือส่งบัญชีหรือเอกสารมาตรวจสอบ 2) สั่งให้เจ้าของทรัพย์สิน ผู้ประกอบการหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องปฏิบัติตามการเท่าที่จำเป็นเพื่อประโยชน์ในการเร่งรัดภาษีโรงเรือนและที่ดินที่ค้างชำระ 3) สั่งให้เจ้าหน้าที่เร่งรัดภาษีจัดทำหนังสือแจ้งเตือนทั้งหมด 3 ครั้ง โดยมาตรการนี้จะต้องจ่ายเงินค่าปรับ และเงินเพิ่มจากการล่วงเลยระยะเวลาการชำระ ภาษีหลังจากการได้รับการแจ้งประเมิน 4) สั่งให้เจ้าของทรัพย์สินหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องเข้ามาเพื่อใช้กระบวนการเจรจาไกล่เกลี่ยเพื่อรับฟังข้อเสนอแนะของผู้ค้างชำระ ปัญหาหรืออุปสรรค และความต้องการในการให้เจ้าหน้าที่ดำเนินการกับผู้ค้างชำระภาษี 5) การติดตามผู้ค้างชำระ

ภาษีเพื่อให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินโดยการยึด आयัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างชำระ สำหรับการติดตามผู้ค้างชำระภาษีในจังหวัดเชียงใหม่ เจ้าหน้าที่พนักงานจัดเก็บรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ตัวแทนผู้มีหน้าที่ยื่นแบบประเมิน ตัวแทนผู้ค้างชำระภาษีและเจ้าหน้าที่พนักงานผู้รับผิดชอบบังคับคดีทางปกครองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นพบปัญหาในการปฏิบัติงานดังนี้

1. ปัญหาการค้างภาษีตามข้อกำหนดพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และแนวทางในการดำเนินการกับผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน ที่ไม่มีรายละเอียดหลักเกณฑ์ในแนวทางปฏิบัติและไม่อาจเข้าใจได้ชัดเจนว่าจะสามารถนำข้อกำหนดเกี่ยวกับวิธีการยึด आयัดและการขายทอดตลาดทรัพย์สินในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ซึ่งบัญญัติไว้เพื่อการบังคับคดีทางแพ่งตามคำพิพากษาของศาลมาปรับใช้ในกระบวนการดำเนินการของเจ้าหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งเป็นการบังคับทางปกครองได้โดยอนุโลมเพียงใด จึงเป็นปัญหาสำคัญที่มีผลต่อการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ในการบริหารจัดการจัดเก็บภาษีค้างชำระเป็นอย่างมาก การยึด आयัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีแม้จะเป็นมาตรการทางกฎหมายที่สำคัญ แต่พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มิได้บัญญัติวิธีการดำเนินการไว้เป็นการเฉพาะโดยบัญญัติให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม ดังนั้นหลักเกณฑ์ วิธีการเกี่ยวกับการยึด आयัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินจึงต้องเป็นไปตามบทบัญญัติที่ได้กำหนดไว้ ซึ่งในทางปฏิบัติแล้วเจ้าหน้าที่กลับพบว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถจัดเก็บภาษีได้ต่ำกว่าที่ประเมินไว้ โดยมีภาษีค้างชำระเป็นจำนวนมาก ซึ่งสาเหตุที่สำคัญของปัญหาดังกล่าวมาจากหลักกฎหมายไม่ชัดเจน ไม่เหมาะสม ทำให้เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติไม่กล้านำไปปฏิบัติจริง หรือมีปัญหาในการปฏิบัติงานทำให้ไม่สามารถยึด आयัดและขายทอดตลาดได้ จึงไม่เป็นไปตามเจตนารมณ์ของกฎหมายที่ต้องการให้ส่วนท้องถิ่นได้รับชำระภาษีค้างโดยเร็ว ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาวิจัยของ กฤษฎา ไพศาลธรรม (2555) ที่ได้ทำการศึกษาปัญหาทางกฎหมายของผู้ค้างภาษีตามมาตรา 44 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ผลการศึกษาพบว่า กฎหมายให้อำนาจองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการใช้มาตรการบังคับทางปกครองยึด आयัดหรือขายทอด ตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินได้เอง โดยมีต้องฟ้องร้องต่อศาลให้มีคำพิพากษาก่อน โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 44 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 แต่มิได้บัญญัติถึงขั้นตอนของการยึด आयัดและการขายทอดตลาดทรัพย์สินไว้โดยเฉพาะเพียงแต่บัญญัติวิธีการยึด आयัดหรือขายทอดตลาดทรัพย์สินให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง โดยอนุโลมจึงทำให้เกิดปัญหาหลายประการคือ 1) ปัญหาเกี่ยวกับวิธีการนำประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม 2) ปัญหาเกี่ยวกับคุณสมบัติของเจ้าหน้าที่ผู้ดำเนินการใช้มาตรการบังคับทางปกครอง 3) ปัญหาเกี่ยวกับการสืบทรัพย์สินของเจ้าพนักงานบังคับภาษี 4) ปัญหาเกี่ยวกับการโต้แย้งการใช้มาตรการบังคับทางปกครอง ผู้ศึกษาจึงมีเสนอข้อเสนอแนะ สำหรับการใช้มาตรการบังคับทางปกครองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการยึด आयัดทรัพย์สินตามกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินที่ใช้อยู่ในปัจจุบันให้มีความเหมาะสมและมีประสิทธิภาพมากขึ้น คือ 1) ให้ฝ่ายบริหารในการออกกฎหมายลำดับรอง เพื่อให้ระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการยึด आयัดและ

ขายทอดตลาดทรัพย์สินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2551 และที่แก้ไขเพิ่มเติมมีสถานะเป็นกฎหมายลำดับรองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อันจะสามารถกำหนดหลักเกณฑ์และรายละเอียดที่ชัดเจนในการใช้มาตรการบังคับทางปกครองดังกล่าวได้อย่างถูกต้องตามหลักนิติรัฐ 2) ควรมีการตั้งตำแหน่งเจ้าพนักงานบังคับภาษีขึ้น โดยเฉพาะและกำหนดความรู้ขั้นต่ำจะต้องเป็นผู้สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรีสาขานิติศาสตร์และต้องผ่านการฝึกอบรมด้านการใช้มาตรการบังคับทางปกครองตามที่กระทรวงมหาดไทยกำหนดและควรจัดตั้งองค์กรกลางในระดับจังหวัดขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นขึ้น เพื่อทำหน้าที่ยึดอายัดหรือขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน 3) ควรเพิ่มเติมบทบัญญัติของกฎหมายที่ให้อำนาจแก่ปกครองส่วนท้องถิ่นในการออกหมายเรียกเพื่อช่วยในการสืบหาทรัพย์สินของผู้ค้างชำระภาษี 4) ควรมีการออกหลักเกณฑ์สำหรับวิธีการโต้แย้งการใช้มาตรการบังคับทางปกครองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเอาไว้ให้ชัดเจนว่า หากมีบุคคลภายนอกที่อ้างว่าทรัพย์สินที่ถูกเจ้าพนักงานบังคับภาษียึดไว้นั้น ไม่ใช่ของผู้ค้างชำระภาษีแต่เป็นของตนให้ยื่นคัดค้านต่อผู้มีอำนาจออกคำสั่งภายในระยะเวลาเท่าใดและหากมีความวินิจฉัยของผู้มีอำนาจออกคำสั่งแล้วผู้คัดค้านไม่เห็นด้วย จะต้องยื่นอุทธรณ์คำสั่งต่อหน่วยงานและสุดท้ายจะสามารถอุทธรณ์คำสั่งต่อศาลใด

2. ปัญหาการบังคับคดีผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน การบังคับทางปกครองซึ่งเป็นมาตรการบังคับชำระหนี้ภาษีค้างชำระของลูกหนี้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยนาระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการยึดอายัดและการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างชำระภาษีบำรุงท้องที่เนื่องจากวิธีปฏิบัติและการใช้อำนาจของเจ้าหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการดำเนินงานหากมีการดำเนินการใช้มาตรการบังคับทางปกครองไปแล้วกระทบสิทธิของลูกหนี้ผู้ค้างชำระภาษีหรือผู้อยู่ในบังคับของคำสั่งทางปกครองซึ่งอาจถูกรื้อเรียนหรือถูกฟ้องร้องเป็นคดีความ ซึ่งท้ายที่สุดปรากฏว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังไม่ได้ดำเนินการยึดทรัพย์ และขายทอดตลาดทรัพย์สินของลูกหนี้ผู้ค้างชำระภาษีแต่อย่างใด แต่เป็นการไกล่เกลี่ยโดยการผ่อนชำระภาษีค้างชำระเป็นงวด (3 เดือน) หรือตามสภาพของลูกหนี้เพื่อให้ชำระภาษีให้ครบถ้วน หากมีกรณีผู้ค้างชำระไม่ชำระค่าภาษีงวดใดงวดหนึ่งภายในกำหนดเวลาให้หมดสิทธิที่จะขอผ่อนชำระค่าภาษีสำหรับงวดที่ยังไม่ได้ชำระเป็นการไม่เหมาะสมสำหรับเจ้าหน้าที่จัดเก็บรายได้และเป็นการปิดกั้นผู้ค้างชำระภาษีที่ขอผ่อนชำระภาษีงวดต่อไปทำให้หน่วยงานขาดรายได้ ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาของ พัชรียา โตเจริญ (2557) ที่ได้ทำการศึกษาการใช้มาตรการในการติดตามผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินของเทศบาลเมืองศิลา อำเภอมือง จังหวัดขอนแก่น โดยการผลการศึกษาพบว่า มาตรการในการติดตามผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินตามกฎหมายแล้ว เทศบาลเมืองศิลาโดยอำนาจของนายกเทศมนตรีเมืองศิลา มีอำนาจดังนี้ (1) มีหนังสือแจ้งเตือนเจ้าของทรัพย์สินหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำหรือเอกสารมาตรวจสอบ (2) สั่งให้เจ้าของทรัพย์สินหรือบุคคลที่เกี่ยวข้อง ปฏิบัติการเท่าที่จำเป็น เพื่อประโยชน์ในการเร่งรัดหนี้ภาษี (3) สั่งให้เจ้าหน้าที่จัดทำหนังสือแจ้งเตือนโดยเร็วเพื่อให้ผู้ค้างชำระมาชำระ (4) สั่งให้เจ้าของทรัพย์สินหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องเข้ามาเพื่อใช้กระบวนการเจรจา ไกล่เกลี่ยและ (5) การยึดอายัด หรือขายทอดตลาด โดยนำประมวลวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้โดยอนุโลม โดยที่ผ่านมาเทศบาลเมืองศิลาใช้มาตรการ (1)-(4) ส่วน

วิธีการที่ (5) ไม่ได้นำมาใช้บังคับ ปัญหาการใช้มาตรการในการติดตามผู้ค้างชำระภาษี พบว่าวิธีการสั่งยึด आयัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินผู้ค้างชำระภาษี แม้จะเป็นอำนาจที่เทศบาลเมืองพิจิตรทำได้ตามกฎหมายและมีสภาพบังคับ แต่ในขั้นตอนการปฏิบัติผู้บริหารไม่เห็นด้วยกับการดำเนินการเพราะเป็นการกระทบต่อฐานเสียงโดยตรง กอปรกับวิธีนี้ยุ่งยากยังไม่มีความชัดเจนในทางกฎหมายและไม่มีแนวทางการปฏิบัติ ผู้ได้รับการแต่งตั้งถูกฟ้องร้องจากเจ้าของทรัพย์สินที่ได้รับผลกระทบโดยตรงจากการกระทำของรัฐ แนวทางควรมีการลดการเรียกเงินเพิ่ม เงินค่าปรับเพื่อเป็นการจูงใจให้ผู้ค้างชำระจ่ายภาษีที่ค้างชำระควรมีการฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ ข้อเสนอแนะควรปรับปรุงระเบียบกฎหมาย ให้งานอื่นมีอำนาจในการดำเนินการใช้มาตรการแทนผู้บริหารท้องถิ่นเพื่อเป็นลดการแทรกแซงทางการเมือง

2.1 กรณีที่มีค่าภาษีค้างเกิดขึ้นก่อนที่จะทำการยึด आयัดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษี ในทางปฏิบัติเจ้าพนักงานจะทำการเร่งรัดการจัดเก็บภาษีค้างก่อน ในการนี้จะเกิดโอกาสให้ผู้ค้างภาษีที่ไม่สามารถชำระค่าภาษีค้างให้เสร็จสิ้นในคราวเดียว สามารถที่จะชำระภาษีค้างเป็นงวด ๆ ได้ ซึ่งถ้าหากผู้ค้างภาษียอมชำระเป็นงวด ๆ ก็ไม่ถูกยึดหรืออายัดทรัพย์สิน แต่ปัญหาที่เกิดขึ้นก็คือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นโดยผู้บริหารท้องถิ่นไม่อาจยินยอมให้ผ่อนชำระภาษีค้างและเงินเพิ่มได้ เพราะไม่มีอำนาจตามกฎหมาย ซึ่งในบางกรณีไม่เป็นผลดีต่อส่วนท้องถิ่นและผู้ค้างชำระภาษี กล่าวคือ ในส่วนขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเองแม้ว่าจะมีอำนาจในการยึด आयัดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีมาขายทอดตลาดเพื่อชำระค่าภาษีได้ก็ตาม แต่การดำเนินการดังกล่าวต้องมีขั้นตอนตามกฎหมายมีค่าใช้จ่ายและที่สำคัญอาจเกิดการโต้แย้งสิทธิและการคัดค้านตามมา ต้องเสียเวลาในการพิจารณาและวินิจฉัยชี้ขาด ทำให้ได้รับชำระหนี้ล่าช้ากว่ากรณีที่ยินยอมให้ผ่อนชำระภาษีค้างเป็นงวด ๆ หรือในบางกรณีเจ้าหน้าที่ไม่อาจสืบหาทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีได้ทำให้ไม่อาจยึด आयัดได้ ซึ่งถ้าหากให้มีการผ่อนชำระจะทำให้ส่วนท้องถิ่นได้รับชำระหนี้แม้จะล่าช้าไปบ้าง นอกจากนี้ถ้าหากทรัพย์สินที่ยึดเป็นทรัพย์สินที่เป็นประกันหนี้รายอื่น เช่น จำนอง จำน่า ทรัพย์สินดังกล่าวนั้นย่อมตกอยู่ในบังคับที่จะต้องนำไปชำระแก่เจ้าหนี้มีประกันก่อนการยึด आयัดย่อมไม่เกิดประโยชน์แต่อย่างใด ยิ่งไปกว่านั้นการยึดทรัพย์สินอาจกระทบต่อผู้ค้างภาษีทำให้การประกอบกิจการได้รับผลกระทบกล่าวคือ ไม่มีทรัพย์สินที่จะดำเนินการต่อไป ส่งผลต่อเศรษฐกิจของประเทศโดยรวม ซึ่งหากยอมให้ผ่อนชำระภาษีค้างได้จะเป็นประโยชน์มากกว่าเพราะผู้ค้างภาษีสามารถดำเนินกิจการต่อไปได้และส่วนท้องถิ่นก็ได้รับชำระภาษีค้างควบคู่กันไปด้วย

2.2 จากปัญหาดังกล่าวมาทำให้การบังคับชำระภาษีค้างของส่วนท้องถิ่นไม่มีประสิทธิภาพ ดังนั้นเพื่อประโยชน์ในการยึด आयัดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษี จึงเห็นควรให้แก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 โดยกำหนดให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจทำนองเดียวกันกับที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร มาตรา 12 ตรี ให้มีอำนาจออกหมายเรียกผู้ต้องรับผิดชอบชำระภาษีค้างและบุคคลใดๆ ซึ่งมีเหตุอันควรเชื่อว่าจะจะเป็นประโยชน์แก่การสืบสวนหาทรัพย์สินมาให้ถ้อยคำ อีกทั้งมีอำนาจสั่งบุคคลดังกล่าวให้นำบัญชี เอกสารหรือหลักฐานอื่นอันจำเป็นในการสืบสวนหาทรัพย์สินมาตรวจสอบ และออกคำสั่งเป็นหนังสือให้เจ้าพนักงานทำการตรวจค้น หรือยึดบัญชีเอกสาร หรือหลักฐานอื่นของบุคคลดังกล่าวได้

3. ข้อเสนอแนะในการแก้ไขปัญหการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ข้อเท็จจริงจากการสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีข้อสรุป ข้อเสนอแนะในการแก้ไขปัญหการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ดังนี้คือ

3.1 ควรปรับปรุงระเบียบกฎหมายโดยให้อำนาจหน่วยงานกลางหรือหน่วยงานที่ได้รับ มอบหมายในการดำเนินการบังคับทางปกครอง กรณีภาษีค้างชำระขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และ ออกระเบียบหรือแนวทางปฏิบัติให้แก่เจ้าหน้าที่ให้สามารถใช้ปฏิบัติได้อย่างละเอียด ชัดเจนและเป็นไปในทิศทางเดียวกัน

3.2 ควรกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมในการดำเนินการยึดทรัพย์ การอายัดทรัพย์และขายทอดตลาดทรัพย์สิน รวมถึงค่าธรรมเนียมการถอนการยึดทรัพย์ให้เหมาะสม เพื่อเป็นค่าธรรมเนียม การดำเนินงานของหน่วยงานกลางและเป็นรายได้ของรัฐ

3.3 ควรให้ความรู้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการประเมินภาษีและแจ้งการประเมิน ภาษี รวมถึงให้ออกาสแก่ผู้รับการประเมินภาษีในการคัดค้านหรือโต้แย้งการประเมินภาษีได้โดยชอบ ตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539

3.4 ควรให้ความสำคัญในการประชาสัมพันธ์ สร้างความรู้ความเข้าใจให้แก่ประชาชนเข้าใจ ในระบบการเสียภาษี รวมถึงอำนวยความสะดวกและเข้าถึงประชาชนเพื่อให้ประชาชนผู้มีหน้าที่ชำระ ภาษียอมรับและเกิดแรงจูงใจ ให้ความร่วมมือในการชำระภาษีต่อไป

ข้อเสนอแนะในการนำไปใช้ประโยชน์

จากผลการศึกษาที่นำเสนอข้างต้น ผู้ศึกษาขอเสนอแนวทางแก้ไขการจัดเก็บภาษีและการบังคับ ใช้ กฎหมายในการติดตามผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ ดังนี้

1. กลุ่มผู้ปฏิบัติงานด้านการจัดเก็บและพัฒนารายได้ กลุ่มงานนิติการขององค์กรปกครองส่วน ท้องถิ่น ที่ได้รับการฝึกอบรมมาแล้ว ควรนำความรู้ที่ได้รับมาเขียนรายงานต่อผู้บังคับบัญชาเพื่อทำเป็น หนังสือแจ้งเวียนเป็นแนวทางปฏิบัติในการดำเนินงานร่วมกันและเป็นไปในทิศทางเดียวกัน และ มีการประชุมในฝ่ายงานเพื่อถ่ายทอดความรู้ที่ได้รับการฝึกอบรมมาเพื่อนำมาปฏิบัติให้เป็นมาตรฐาน เดียวกัน และจัดทำแนวทางปฏิบัติเป็นคู่มือที่ใช้ในการปฏิบัติงานเฉพาะ ประกอบด้วย ระเบียบข้อ กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ขั้นตอนการชำระภาษี มาตรการเร่งรัดภาษีพร้อมแจ้งขั้นตอนการชำระภาษีและ มาตรการเร่งรัดภาษีให้ประชาชนได้ทราบและมีความรู้ในการชำระภาษีท้องถิ่น และตระหนักถึง ความสำคัญในการชำระภาษีมากขึ้น และเพื่อไม่ให้เกิดปัญหาต่าง ๆ ตามมา

2. เมื่อมีการค้างชำระภาษีเกิดขึ้น การดำเนินการของเจ้าหน้าที่พัฒนาและจัดเก็บรายได้ของ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จะต้องดำเนินการออกคำสั่งให้ชัดเจนเจ้าหน้าที่บุคคลใดจะต้องทำหน้าที่ ดำเนินการอย่างไรบ้างในการจัดเก็บภาษีลูกหนี้ค้างชำระ กล่าวคือ เมื่อมีการค้างชำระภาษีเกิดขึ้น เจ้าหน้าที่จัดเก็บรายได้ต้องจัดประชุมเพื่อวางแผนเพื่อการดำเนินการให้เป็นไปในทิศทางเดียวกันและ

สอดคล้องกับหนังสือสั่งการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามระเบียบ กฎหมาย โดยคำนึงถึงสภาพศักยภาพทางการคลังในการจัดเก็บรายได้ในงบประมาณที่ผ่านมาเป็นหลัก

3. มีการนำสื่อสารสนเทศเข้ามาช่วยในการสืบค้นข้อมูลผู้ค้างชำระภาษี โดยให้ลูกหนี้ผู้ค้างชำระภาษีสามารถแจ้งการยื่นแบบการชำระภาษีแบบออนไลน์ได้ เป็นการบูรณาการและลดขั้นตอนการปฏิบัติงาน และเพิ่มความสะดวกให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีด้วย

4. กำชับเจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบในการตรวจสอบข้อมูลการยื่นแบบเพื่อขอชำระภาษีจากทะเบียนทรัพย์สินทุกครั้ง เพื่อให้เกิดความถูกต้องในการดำเนินการประเมินภาษีและเข้มงวดกับเจ้าหน้าที่จัดเก็บรายได้ทุกกระบวนการจัดเก็บภาษีและติดตามการชำระภาษีของลูกหนี้ผู้ค้างชำระภาษี พร้อมให้เจ้าหน้าที่ทำการสำรวจข้อมูลลูกหนี้ผู้ค้างชำระภาษีเป็นประจำ เมื่อใกล้ครบกำหนดตามสัญญาการผ่อนผันการชำระภาษีและอย่างต่อเนื่อง จนกว่าจะรับชำระภาษีค้างได้ครบถ้วนทุกราย

ข้อเสนอแนะสำหรับการศึกษาค้างต่อไป

ผลการศึกษาปัญหาการค้างภาษีตามข้อกฎหมายของพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และแนวทางในการดำเนินการกับผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน กรณีศึกษาขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตอำเภอเมือง จังหวัดเชียงใหม่ เป็นข้อมูลที่สะท้อนให้เห็นถึงข้อเท็จจริงในทางปฏิบัติของการบังคับใช้ทางปกครองกับผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินที่ดำเนินการอยู่ในปัจจุบันเท่านั้น ดังนั้น เพื่อให้ ข้อมูลครบถ้วนทุกด้าน เพื่อการนำไปพัฒนาปรับปรุงการใช้มาตรการบังคับกับผู้ค้างชำระภาษีเพื่อไม่ให้มีผู้ค้างชำระภาษีและการขาดรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อันจะทำให้การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น ควรมีการศึกษาทั้งในรูปแบบการวิจัยเชิงคุณภาพหรือการวิจัยเชิงปริมาณในประเด็นดังต่อไปนี้

1. ปัญหาทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น
2. แนวทางการใช้มาตรการในการยึดอายัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างชำระภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น
3. แนวทางซึ่งเป็นมาตรการเสริมในการบังคับและการติดตามผู้ค้างชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล

นอกจากการศึกษาประเด็นปัญหาการค้างภาษีตามข้อกฎหมายของพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือน และที่ดิน พ.ศ. 2475 ดังกล่าวมาแล้ว ยังมีประเด็นปัญหาเกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2560 ซึ่งภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นภาษีประเภทใหม่ที่จะนำมาใช้จัดเก็บแทนภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจหน้าที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน โดยรายได้จากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทั้งหมดจะเป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อนำไปใช้ในการพัฒนาท้องถิ่น โดยไม่ต้องนำส่งเป็นรายได้แผ่นดินหรือรายได้ของรัฐบาล แต่จากการศึกษาหลักการและแนวทางการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินแล้วพบว่า ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นก็ได้เอื้อประโยชน์ เป็นเพียงเพื่อเป็นหนทางในการเพิ่มรายได้ของรัฐบาล และส่งเสริม

การปกครองตนเองของท้องถิ่นเท่านั้น แต่ยังช่วยสนับสนุนให้ผู้ถือครองที่ดินใช้ประโยชน์ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพและจะเป็นการลดปัญหาการเก็งกำไรหรือกักตุนที่ดิน รวมทั้งปัญหาความเหลื่อมล้ำของรายได้ในสังคมอีกด้วย แต่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะเริ่มเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งในเบื้องต้นเลื่อนไปใช้ในปี 2561 ทั้งนี้ กระทรวงมหาดไทยและกระทรวงการคลัง และหน่วยงานอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องจะต้องจัดเตรียมพระราชกฤษฎีกา กฎกระทรวงและประกาศที่เกี่ยวข้อง รวมถึงดำเนินการในด้านอื่นๆ เพื่อเตรียมความพร้อมในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ให้แล้วเสร็จก่อนที่จะเริ่มเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ดังนั้นควรมีการศึกษาภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างว่าแท้จริงแล้วจะมีการบรรเทาภาระภาษี ตามที่กฎหมายให้อำนาจทั้งรัฐบาลและผู้บริหารท้องถิ่นในการบรรเทาภาระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้จริง หรือไม่ อย่างไร

บรรณานุกรม

- กมลกานต์ ศรสวรรณ, เกวลี มโนภินิเวส, ศรีรัตน์ งามนิสัย.(2542). รายงานการวิจัย : สภาพปัญหาและแนวทางแก้ไขเกี่ยวกับการบังคับทางปกครองตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539. กรุงเทพมหานคร : สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา.
- ชาญชัย แสวงศักดิ์.(2556). คำอธิบายกฎหมายว่าด้วยวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด.
- ณิชนันท์ จักรกิตติ.(2537). ปัญหาเกี่ยวกับภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่แนวทางแก้ไข. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพฯ : บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต.
- เอียรไท สุนทรนนท.(2522). คำอธิบายพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดภาษีอากร พ.ศ. 2539. กรุงเทพมหานคร.
- ละเอียด ศรีล้อม.(2553). ปัญหาการบังคับใช้กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดินในประเทศไทย. วิทยานิพนธ์นิติศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยพายัพ.
- วีระศักดิ์ เครือเทพ.(2548). นวัตกรรมสร้างสรรค์ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น. กรุงเทพมหานคร: สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.).
- สามารถ วราดิศัย.(2555). คู่มือปฏิบัติราชการทางปกครอง. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด.
- สุภาพร ยงสุวรรณกุล.(2536). แนวทางในการปรับปรุงกฎหมายภาษีทรัพย์สิน. กรุงเทพมหานคร : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ศุภลักษณ์ พินิจ.(2547). คำอธิบายภาษีโรงเรือนและที่ดิน. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด.