

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินของสภาอากาศไทย

นายอิทธิเดช ช่วยเกิด

รายงานเอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต

สาขาวิชากฎหมายการเงินและภาษีอากร

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2564

ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

Taxation from Utilizing Land and Building of the Thai Red Cross Society

Mister Itthidech Chuaykerd

An Independent Study in Partial Fulfillment of the Requirements
For the Degree of Master of Laws Program in Finance and Tax Laws

Faculty of Law

Chulalongkorn University

Academic Year 2021

Copyright of Chulalongkorn University

หัวข้อเอกัตศึกษา	การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินของสภาอากาศไทย
นิสิต	นายอิทธิเดช ช่วยเกิด
สาขาวิชา	กฎหมายการเงินและภาษีอากร
อาจารย์ที่ปรึกษา	รองศาสตราจารย์ ดร.เอื้ออารีย์ อัจจะนิล, อาจารย์ประเสริฐ โทหล่อประดิษฐ์

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2562 มาตรา 8 (4) ได้กำหนดให้ทรัพย์สินของสภาอากาศไทยได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง รวมถึงทรัพย์สินที่สภาอากาศไทยให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ เช่น ห้างสรรพสินค้า เป็นต้น ซึ่งแต่เดิมพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ไม่ได้มีการยกเว้นภาษีในทรัพย์สินในส่วนนี้ไว้ เอกัตศึกษานี้จึงมุ่งศึกษาแนวคิด หลักการ และวิธีการในการยกเว้นภาษีทรัพย์สิน ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และภาษีทรัพย์สินของประเทศสหรัฐอเมริกาในมลรัฐเนวาดา มลรัฐเวอร์จิเนีย และเขตโคลัมเบีย กรุงวอชิงตัน

จากการศึกษาพบว่า หลักในการยกเว้นภาษีทรัพย์สินมีอยู่ 3 หลักการ ได้แก่ 1.หลักความเป็นเจ้าของ 2.หลักการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน 3.หลักลักษณะของผู้เป็นเจ้าของหรือผู้ที่ครอบครองทรัพย์สิน การยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของสภาอากาศไทยในส่วนที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ จึงขัดกับหลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินเนื่องจากทรัพย์สินดังกล่าวมิได้ใช้เพื่อประโยชน์สาธารณะแต่อย่างใด และหน่วยงานอื่นๆ เช่น หน่วยงานรัฐ สมาคม มูลนิธิ หรือศาสนสมบัติ ก็มีได้มีการยกเว้นภาษีในส่วนที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ ทรัพย์สินในส่วนที่สภาอากาศไทยให้เอกชนเช่าทำประโยชน์จึงสมควรที่จัดภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ต่อไป

ดังนั้น เอกัตศึกษานี้จึงขอเสนอแนวทางแก้ไขปัญหา โดยเสนอให้มีการแก้ไขพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง มาตรา 8 (4) โดยเพิ่มคำว่า “เฉพาะที่มีได้ใช้หาประโยชน์” หรือ “เฉพาะที่ใช้ในกิจการของสภาอากาศไทยโดยตรง” ก็จะสอดคล้องกับเจตนารมณ์ของกฎหมายและสามารถจัดเก็บภาษีที่ดินและปลูกสร้างในทรัพย์สินส่วนที่สภาอากาศไทยให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ได้

.....**เอื้ออารีย์**..... อาจารย์ที่ปรึกษา

(รองศาสตราจารย์ ดร.เอื้ออารีย์ อัจจะนิล)

.....**ประเสริฐ**..... อาจารย์ที่ปรึกษา

(อาจารย์ประเสริฐ โทหล่อประดิษฐ์)

.....**อิทธิเดช**..... นิสิต

(นายอิทธิเดช ช่วยเกิด)

Individual Study Taxation from Utilizing Land and Building of the Thai Red Cross Society


Researcher Mister Itthidech Chuaykerd

Field of Study Finance and Tax Laws

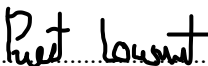
Advisor Assoc.Prof.Dr. Aua-aree Engchanil, Ajan Prasert Lowpradit

In general, the principle of property tax exemption must be related to charitable purposes or public authorities, such as government agencies, associations, foundations, or religious treasures. However, the Land and Building Tax Act, B.E. 2562, section 8(4) has provided that the property of the Thai Red Cross Society is exempted from land and building taxes, including assets that the Thai Red Cross has leased to private sector for commercial purposes. This study has found that this exemption has been amended from the House and Land Tax Act B.E. 2475 and it is in contrary with the three principles of tax exemptions, which are the principle of ownership, the principle of asset utilization, and the characteristic of the possessor of the property. Therefore, the objective of this study is to research righteous theories, principles, and methods of the property tax exemptions compared to the Land and Building Tax Act of 2019 and the United States Property Tax in Nevada, Virginia and District of Columbia, Washington.

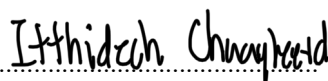
In order to comply with the intention of this Act, this individual study would like to propose a solution by amending the Land and Buildings Tax Act B.E. 2562, section 8 (4) by adding the phrase “ only those who do not use for commercial purpose” or “only use in activities of the Thai Red Cross Society,” so that the Thai Red Cross Society will be able to collect land and building tax on property rented by the private sector.

.......... Advisor's Signature

(Assoc.Prof.Dr. Aua-aree Engchanil)

.......... Advisor's Signature

(Ajan Prasert Lowpradit)

.......... Student's Signature

(Mister Itthidech Chuaykerd)

กิตติกรรมประกาศ

รายงานเอกัตศึกษานี้ไม่อาจสำเร็จลงได้ หากปราศจากความช่วยเหลือของรองศาสตราจารย์ ดร. เอื้ออารีย์ อึ้งจะนิล และอาจารย์ประเสริฐ โทหล่อประดิษฐ์ ที่กรุณาได้รับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาและคอยให้คำแนะนำที่เป็นประโยชน์แก่ผู้เขียน อีกทั้ง อาจารย์ทั้งสองท่านยังเป็นผู้ที่เปี่ยมล้นไปด้วยเมตตาและหวังดีกับนิสิตในที่ปรึกษาอยู่เสมอ ถ้าไม่ได้รับความกรุณาจากอาจารย์ทั้งสองท่านเอกัตศึกษานี้คงมีอาจเสร็จสมบูรณ์ได้ ผู้เขียนจึงขอกราบขอบพระคุณอาจารย์ทั้งสองท่านเป็นอย่างสูง

ผู้เขียนต้องขอขอบพระคุณผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศุภศิษฏ์ ทวีแจ่มทรัพย์ ประธานสอบเอกัตศึกษา และอาจารย์ ดร.ปิติ เอี่ยมจำรูญลาภ กรรมการสอบเอกัตศึกษา ที่กรุณาให้คำแนะนำในการปรับปรุงเอกัตศึกษานี้ให้สมบูรณ์มากยิ่งขึ้น

ผู้เขียนต้องขอบคุณห้องสมุดคณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัยที่คอยอำนวยความสะดวกในช่วงของการแพร่ระบาดของโรคโควิด-19 ที่คอยส่งหนังสือตามที่ผู้เขียนร้องขอตลอดระยะเวลาที่ผู้เขียนจัดทำเอกัตศึกษานี้ รวมไปถึงเจ้าหน้าที่ประจำหลักสูตรที่คอยช่วยเหลือผู้เขียนตลอดหลักสูตร

เหนือสิ่งอื่นใด ผู้เขียนต้องขอขอบคุณครอบครัวและกัลยาณมิตรของผู้เขียนทุกคน ที่คอยให้กำลังใจผู้เขียนในทุกช่วงเวลาของชีวิตและเชื่อมั่นในตัวผู้เขียนเสมอมา ถ้าปราศจากบุคคลเหล่านี้แล้ว ผู้เขียนคงไม่สามารถมีวันนี้ได้

นายอิทธิเดช ช่วยเกิด

สารบัญ

บทคัดย่อภาษาไทย	ค
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	ง
กิตติกรรมประกาศ	จ
สารบัญ	ฉ
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย	2
1.3 สมมติฐานของการวิจัย	3
1.4 ขอบเขตของการวิจัย	3
1.5 วิธีการดำเนินการวิจัย	3
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	4
บทที่ 2 แนวความคิดว่าด้วยภาษีทรัพย์สิน	5
2.1 หลักการพื้นฐานของภาษีอากร	5
2.1.1 หลักความชอบด้วยกฎหมายภาษีอากร	5
2.1.2 หลักความเสมอภาคทางภาษีอากร	5
2.1.3 หลักการบังคับใช้ทั่วไปของกฎหมายภาษีอากร	6
2.1.4 หลักความเป็นกลางและการแทรกแซงทางภาษี	6
2.2 การจำแนกประเภทภาษีอากร	6
2.2.1 การจำแนกตามลักษณะทางสังคม	6
2.2.1.1 ภาษีบุคคล	6
2.2.1.2 ภาษีวัตถุ	7
2.2.2 การจำแนกตามลักษณะทางเศรษฐกิจ	7
2.2.2.1 ฐานเงินได้	7

2.2.2.2	ฐานทรัพย์สิน.....	7
2.2.2.3	ฐานการบริโภค.....	7
2.3	แนวความคิดว่าด้วยภาษีทรัพย์สิน.....	7
2.3.1	ความหมายของภาษีทรัพย์สิน.....	7
2.3.2	หลักการของภาษีทรัพย์สิน.....	9
2.3.2.1	หลักความยุติธรรมในการเสียภาษี (Equity).....	9
2.3.2.2	หลักการใช้ประโยชน์สูงสุดของทรัพย์สิน (Highest and Best Use).....	10
2.3.2.3	หลักความแน่นอน (Certainty).....	10
2.3.2.4	หลักการอำนวยความสะดวก (Productivity).....	11
2.3.2.5	หลักความยืดหยุ่น (Flexibility).....	11
2.3.2.6	หลักประสิทธิภาพในการบริหารจัดการเก็บภาษี (Effective of Tax Administration).....	11
2.3.3	การจำแนกประเภทประเภทภาษีทรัพย์สิน.....	12
2.3.3.1	ภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป.....	12
2.3.3.2	ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง.....	12
2.3.4	ผู้มีหน้าที่เสียภาษีทรัพย์สิน.....	13
2.3.5	อัตราภาษี.....	13
2.3.6	การประเมินราคาทรัพย์สิน.....	15
2.4	หลักการยกเว้นภาษีทรัพย์สินจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน.....	16
2.4.1	ความหมายของการบรรเทาภาระภาษี.....	16
2.4.2	วิธีการบรรเทาภาระภาษี.....	16
2.4.2.1	การยกเว้นภาษี.....	16
2.4.2.2	การลดหย่อนภาษี.....	24
2.4.2.3	การเครดิตภาษี.....	25
2.4.2.4	การลดอัตราภาษี.....	27
2.4.2.5	การผ่อนชำระภาษี.....	27

2.4.3	หลักการยกเว้นภาษีทรัพย์สิน.....	27
2.4.3.1	หลักความเป็นเจ้าของ.....	28
2.4.3.2	หลักการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน.....	28
2.4.3.3	หลักลักษณะของผู้เป็นเจ้าของหรือผู้ที่ครอบครองทรัพย์สิน.....	29
2.4.4	วัตถุประสงค์ของการยกเว้นภาษีทรัพย์สิน.....	29
บทที่ 3	การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของสภากาชาดไทย.....	31
3.1	การจัดเก็บภาษีในทรัพย์สินสภากาชาดไทยตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562.....	31
3.1.1	ความเป็นมาและหลักการของพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562.....	31
3.1.1.1	ปัญหาของภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่.....	31
3.1.1.2	หลักการของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	33
3.1.1.3	ประโยชน์ของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	34
3.1.2	โครงสร้างกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562.....	35
3.1.2.1	ผู้มีหน้าที่เสียภาษี.....	35
3.1.2.2	ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี.....	36
3.1.2.3	ฐานภาษี.....	38
3.1.2.4	อัตราภาษี.....	39
3.1.2.5	การยกเว้นและการบรรเทาภาระภาษี.....	39
3.1.2.6	การบริหารจัดเก็บภาษี.....	41
3.1.2.7	การอุทธรณ์การประเมินภาษี.....	43
3.2	สภากาชาดไทย.....	45
3.2.1	ประวัติสภากาชาดไทย.....	45
3.2.2	วิสัยทัศน์ พันธกิจ และยุทธศาสตร์ของสภากาชาดไทย.....	47
3.2.3	ภารกิจหลักของสภากาชาดไทย.....	48
3.2.4	การบริหารงานภายในของสภากาชาดไทย.....	49

3.2.5	หน่วยงานภายในของสภาอากาศไทย	50
3.3	ทรัพย์สินของสภาอากาศไทย	51
3.3.1	ทรัพย์สินของสภาอากาศไทย	51
3.3.2	สำนักงานจัดการทรัพย์สินสภาอากาศไทย.....	51
3.3.2.1	ประวัติสำนักงาน	51
3.3.2.2	วิสัยทัศน์.....	52
3.3.2.3	ภารกิจ.....	52
3.3.2.4	การบริหารจัดการที่ดินตามนโยบายคณะกรรมการจัดการทรัพย์สินสภาอากาศไทย.....	53
3.3.3	ประเภทธุรกิจที่สำนักงานทรัพย์สินสภาอากาศไทยนำออกให้เช่า	54
3.4	การจัดเก็บภาษีของสภาอากาศไทยตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475.....	55
บทที่ 4	การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของสภาอากาศในต่างประเทศ	58
4.1	ความเบื้องต้นเกี่ยวกับประเทศสหรัฐอเมริกา	58
4.1.1	ระบบการปกครอง	58
4.1.2	ภาษีทรัพย์สินของประเทศสหรัฐอเมริกา	58
4.1.3	การปกครองระดับท้องถิ่น (Local government).....	58
4.2	สภาอากาศอเมริกัน	61
4.2.1	ประวัติสภาอากาศอเมริกัน.....	61
4.2.2	หลักการพื้นฐานของสภาอากาศ.....	61
4.2.3	ภารกิจหลักของสภาอากาศอเมริกัน	63
4.3	การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในแต่ละมลรัฐ	63
4.3.1	รัฐเนวาดา (Nevada).....	63
4.3.1.1	ความเบื้องต้นเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินรัฐเนวาดา.....	63
4.3.1.2	ผู้เสียภาษี	64
4.3.1.3	ฐานภาษี.....	64
4.3.1.4	การประเมินราคาทรัพย์สิน.....	65

4.3.1.5 อัตราภาษี.....	66
4.3.1.6 การบรรเทาภาระภาษี.....	67
4.3.1.7 การยกเว้นภาษีสำหรับสมาชิกชาวอเมริกัน	69
4.3.2 รัฐเวอร์จิเนีย (Virginia).....	71
4.3.2.1 ความเบื้องต้นเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินเวอร์จิเนีย	71
4.3.2.1 ฐานภาษี.....	71
4.3.2.2 อัตราภาษี.....	71
4.3.2.3 การประเมินราคาทรัพย์สิน	73
4.3.2.4 การบรรเทาภาระภาษี.....	74
4.3.2.5 การยกเว้นภาษีทรัพย์สินสำหรับสมาชิกชาวอเมริกัน.....	75
4.3.3 เขตโคลัมเบีย กรุงวอชิงตัน (Washington, D.C.).....	76
4.3.3.1 ความเบื้องต้นเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินของเขตโคลัมเบีย	76
4.3.3.2 อัตราภาษี.....	77
4.3.3.3 การบรรเทาภาระภาษี.....	78
4.3.3.4 ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษี.....	81
4.3.3.5 การยกเว้นภาษีสำหรับสมาชิกชาวอเมริกัน	82
4.4 การจัดเก็บภาษีของสมาชิกชาวไทยในปัจจุบันเปรียบเทียบกับสมาชิกชาวอเมริกัน	83
4.4.1 ความแตกต่างของสมาชิกชาวไทยกับสมาชิกชาวอเมริกัน	83
4.4.2 การจัดเก็บภาษีของสมาชิกชาวไทยเปรียบเทียบกับสมาชิกชาวอเมริกัน.....	84
บทที่ 5 วิเคราะห์ปัญหาการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของสมาชิกชาวไทย	87
5.1 ปัญหาด้านความสอดคล้องกับหลักการพื้นฐานทางภาษีอากร	87
5.1.1 ปัญหาด้านหลักการอำนวยความสะดวก	87
5.1.2 ปัญหาด้านหลักความเป็นธรรม	88
5.1.3 ปัญหาด้านหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร	89
5.1.3.1 วิเคราะห์เปรียบเทียบกับหน่วยงานรัฐ	91

5.1.3.2 วิเคราะห์เปรียบเทียบกับมูลนิธิต้องการ หรือสถานสาธารณกุศล.....	93
5.1.3.3 วิเคราะห์เปรียบเทียบกับศาสนสมบัติ	96
5.1.3.4 วิเคราะห์เปรียบเทียบกับทรัพย์สินของเอกชน.....	98
5.2 ปัญหาด้านการตีความคำว่า ทรัพย์สินของสภาภชาชาติไทย	100
5.3 ปัญหาด้านหลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน.....	103
5.3.1 หลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินในประเทศไทย.....	103
5.3.2 หลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินในประเทศสหรัฐอเมริกา.....	107
บทที่ 6 บทสรุปและข้อเสนอแนะ	108
6.1 บทสรุป.....	108
6.2 ข้อเสนอแนะ	109
บรรณานุกรม.....	110
ประวัติผู้เขียน	116

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

แต่เดิมประเทศไทยจัดเก็บภาษีทรัพย์สินโดยใช้พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ซึ่งเป็นกฎหมายที่บังคับมาอย่างยาวนานและไม่ได้มีการปรับปรุงให้สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจและสังคมที่เปลี่ยนแปลงไป ประกอบกับข้อจำกัดเกี่ยวกับฐานภาษี อัตราภาษี และการลดหย่อนภาษี ที่ไม่สอดคล้องกับสถานการณ์ในปัจจุบัน ต่อมาจึงได้มีการออกกฎหมายฉบับใหม่ คือ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 โดยการจัดเก็บภาษีจะคำนวณจากมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างและการใช้ประโยชน์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น รวมถึงกำหนดอัตราภาษีเป็นแบบก้าวหน้าตามมาตรฐานมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

หนึ่งในวัตถุประสงค์ของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 คือ การเพิ่มรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนำรายได้ไปใช้ในการลงทุนและจัดบริการสาธารณะที่มีคุณภาพให้แก่ประชาชนในพื้นที่มากขึ้น¹ อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติกลับพบว่ามีปัญหาหลายประการที่ทำให้กฎหมายฉบับนี้ไม่บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว เช่น กฎหมายฉบับนี้มีการกำหนดอัตราภาษีต่ำมากเมื่อเทียบกับกฎหมายฉบับเดิม การที่พระราชบัญญัติฉบับนี้ต้องมีการออกกฎหมายลำดับรองหลายฉบับเพื่อบังคับใช้ในทางปฏิบัติ ส่งผลให้เกิดความล่าช้าในการจัดเก็บภาษี เป็นต้น

อีกสาเหตุหนึ่งที่พระราชบัญญัติฉบับนี้จัดเก็บภาษีได้น้อยลง เนื่องจากการมีบทบัญญัติที่ยกเว้นภาษีและมีการให้อำนาจฝ่ายบริหารในการออกกฎหมายลำดับรองเพื่อยกเว้นภาษีมากเกินไป รวมไปถึงทรัพย์สินของสภาอากาศไทยซึ่งแต่เดิมไม่ได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน แต่เมื่อมีการออกกฎหมายฉบับใหม่ได้มีการบัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีสำหรับทรัพย์สินของสภาอากาศไทยไว้เป็นพิเศษในมาตรา 8 (4) แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

สภาอากาศไทยเป็นองค์กรการกุศลมีวัตถุประสงค์ในการให้บริการทางการแพทย์ การบรรเทาทุกข์ ผู้ประสบภัย การบริจาคโลหิต รวมถึงส่งเสริมคุณภาพชีวิตของผู้คนในสังคมให้ดียิ่งขึ้น² ทรัพย์สินของสภาอากาศไทยในส่วนที่ใช้เพื่อสาธารณประโยชน์จึงต้องได้รับการยกเว้นภาษี เช่น ที่ดินและอาคารโรงพยาบาลจุฬาลงกรณ์ ที่ดินและอาคารของสถานเสาวภา เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม ทรัพย์สินของสภาอากาศไทยก็ไม่ได้มีเฉพาะในส่วนที่ใช้เพื่อประโยชน์สาธารณะเท่านั้น แต่สภาอากาศไทยยังมีทรัพย์สินในส่วนที่ให้เอกชนเช่าเพื่อประกอบกิจการต่างๆ เช่น ธุรกิจปั้มน้ำมัน ธุรกิจร้าน

¹ กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, สรุปคำถาม – คำตอบเกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 [ออนไลน์], 25 กันยายน 2564. แหล่งที่มา <http://www.dla.go.th/work/faq1.pdf>

² สำนักงานบริหารสภาอากาศไทย, สภาอากาศไทย: ฉบับเฉลิมพระเกียรติสมเด็จพระเทพรัตนราชสุดาฯ สยามบรมราชกุมารี ทรงเจริญพระชนมายุ 5 รอบ 2 เมษายน 2558 (กรุงเทพฯ: สภาอากาศไทย, 2558). หน้า 87.

สะดวกซื้อ หรือ ธุรกิจโฮสเทล เป็นต้น ทรัพย์สินที่สภาอากาศไทยนำออกให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ ส่วนใหญ่ มาจากการบริจาคของประชาชนโดยมีมูลค่ากว่า 10,000 ล้านบาท³ ซึ่งคิดเป็นประมาณหนึ่งในสี่ของ ทรัพย์สินทั้งหมดของสภาอากาศไทย ปัจจุบันทรัพย์สินในส่วนนี้อยู่ในการบริการจัดการของสำนักงานจัดการ ทรัพย์สินสภาอากาศไทย

จะเห็นได้ว่า แม้รายได้จากการให้เช่าทรัพย์สินสภาอากาศไทยจะนำไปใช้ในกิจการสาธารณกุศล แต่ใน ด้านการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินในส่วนหลังนี้ สภาอากาศไทยมิได้ใช้ในกิจการสาธารณกุศลหรือเพื่อ ประโยชน์สาธารณะแต่อย่างใด ซึ่งตามหลักการยกเว้นภาษีทรัพย์สิน จะยกเว้นให้เฉพาะที่ดินหรืออาคารที่ใช้ เพื่อการกุศลหรือสาธารณประโยชน์เท่านั้น ไม่ครอบคลุมไปถึงทรัพย์สินที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์แต่อย่าง ใด และในอดีตทรัพย์สินในส่วนที่สภาอากาศไทยให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ก็ไม่ได้รับการยกเว้นภาษี เช่น ศูนย์การค้าเกตเวย์ ฟลาซ่า เอกมัย เป็นต้น ทำให้ปัจจุบันรายได้ของสำนักงานเขตที่เคยจัดเก็บภาษีในส่วนนี้ได้ ลดลงเป็นจำนวนมาก

อีกทั้ง การที่กฎหมายยกเว้นภาษีสำหรับทรัพย์สินของสภาอากาศไทยทั้งหมด อาจทำให้เอกชนใช้เป็น ช่องทางในการหลีกเลี่ยงภาษีได้ เช่น การประกอบธุรกิจสนามกอล์ฟ หรือ ห้างสรรพสินค้า หากเอกชนใช้ที่ดิน ของตนเอง หรือไปเช่าที่ของเอกชนด้วยกันเองในการประกอบธุรกิจ ก็ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามปกติ แต่ถ้าหากไปเช่าที่ดินของสภาอากาศไทยเพื่อประกอบธุรกิจดังกล่าวก็จะได้รับการยกเว้นภาษีเพราะ ถือว่าเป็นทรัพย์สินของสภาอากาศไทย ผลจึงกลายเป็นว่าสิ่งที่สาระสำคัญเหมือนกันแต่กลับได้รับการปฏิบัติที่ แตกต่างกัน

หากเปรียบเทียบกับส่วนราชการ มูลนิธิ หรือองค์กรสาธารณกุศลอื่น กฎหมายบัญญัติให้ยกเว้นภาษี เฉพาะทรัพย์สินที่ใช้เพื่อประโยชน์ของหน่วยงานนั้นโดยตรง แต่ถ้าหากส่วนราชการ มูลนิธิหรือองค์กร สาธารณกุศลอื่นนำทรัพย์สินให้เอกชนเช่าเพื่อหาประโยชน์ก็จะไม่ได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูก สร้าง จึงทำให้ให้เกิดข้อสังเกตว่า เพราะเหตุใดกฎหมายถึงได้บัญญัติไว้แตกต่างกัน ทั้งๆที่หากพิจารณาใน สาระสำคัญสภาอากาศไทย กับมูลนิธิหรือองค์กรการกุศลอื่นแทบจะไม่มี ความแตกต่างกัน การที่กฎหมาย บัญญัติเช่นนี้จึงน่าขัดกับหลักความเสมอภาคและหลักการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน

ด้วยเหตุผลข้างต้นจึงนำไปสู่ปัญหาที่ว่า คำว่า ทรัพย์สินของสภาอากาศไทย มีความหมายเพียงใด ผู้วิจัยจึงมุ่งศึกษาถึงความเป็นมาและวัตถุประสงค์ของสภาอากาศไทย รวมไปถึงหลักการยกเว้นภาษีทรัพย์สิน และการจัดเก็บภาษีของสภาอากาศในต่างประเทศเพื่อเป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหาต่อไป

1.2 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับหลักการยกเว้นภาษีทรัพย์สิน

³ สภาอากาศไทย, รายงานกิจการสภาอากาศไทยประจำปี พ.ศ. 2563 (กรุงเทพมหานคร: สภาอากาศไทย, 2563). หน้า 132.

2. เพื่อศึกษาหลักเกณฑ์และเจตนารมณ์แห่งพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562
3. เพื่อศึกษาการดำเนินงานและวัตถุประสงค์ของสภาอากาศชาติไทยเปรียบเทียบกับองค์กรอื่นๆ
4. เพื่อวิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของสภาอากาศชาติไทยในส่วนที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์
5. เพื่อหาแนวทางการแก้ปัญหาการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของสภาอากาศชาติไทยในส่วนที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์

1.3 สมมติฐานของการวิจัย

การยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้แก่ทรัพย์สินของสภาอากาศชาติในส่วนที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์เชิงพาณิชย์หรืออุตสาหกรรม เช่น ห้างสรรพสินค้า ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 มาตรา 8 (4) ไม่สอดคล้องกับหลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน เนื่องจากทรัพย์สินดังกล่าวมิได้ใช้เพื่อการกุศลหรือประโยชน์สาธารณะ จึงสมควรแก้ไขกฎหมายต่อไป

1.4 ขอบเขตของการวิจัย

1. ศึกษาแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับหลักการยกเว้นภาษีทรัพย์สิน
2. ศึกษาหลักเกณฑ์และเจตนารมณ์แห่งตามพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562
3. ศึกษาประวัติศาสตร์ รวมไปถึงความเป็นมาและวัตถุประสงค์ของสภาอากาศชาติไทย
4. ศึกษาโครงสร้างและการดำเนินงานของสำนักงานจัดการทรัพย์สินของสภาอากาศชาติไทย
5. ศึกษาหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศสหรัฐอเมริกา
6. วิเคราะห์เปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของสภาอากาศชาติไทยเปรียบเทียบกับสภาอากาศอเมริกัน

1.5 วิธีการดำเนินการวิจัย

ศึกษาโดยการวิจัยทางเอกสาร (Documentary Research) โดยศึกษาค้นคว้า รวบรวมและวิเคราะห์จากหนังสือ ผลงานวิจัย บทความและวิทยานิพนธ์ ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงสื่ออิเล็กทรอนิกส์ ทั้งที่เป็นภาษาไทยและต่างประเทศ

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทำให้ทราบถึงแนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับหลักการยกเว้นภาษีทรัพย์สิน
2. ทำให้ทราบถึงหลักการและเหตุผลเบื้องหลังของพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562
3. ทำให้ทราบถึงความเป็นมาและวิวัฒนาการของสภากาชาดไทย
4. ทำให้ทราบถึงแนวทางในการแก้ปัญหาการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของสภากาชาดไทยในส่วนที่ให้เอกชนเช่าเพื่อทำประโยชน์อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลมากขึ้น

บทที่ 2

แนวความคิดว่าด้วยภาษัทธิพลิน

2.1 หลักการพื้นฐานของภาษัทธิพลิน

ภาษัทธิพลิน หมายถึง สิ่งที่รัฐบาลจัดเก็บจากรประชาชนและนำมาใช้เพื่อประโยชน์ของสังคมส่วนรวม โดยมีได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี⁴

กฎหมายภาษัทธิพลินนั้นประกอบไปด้วยหลักการพื้นฐานทางกฎหมายมหาชนการคลังและภาษัทธิพลินที่นำไปสู่การกำหนดส่วนแบ่งภาระสาธารณะที่ประชาชนต้องรับผิดชอบร่วมกันอย่างเป็นธรรมและหลักการดังกล่าวปรากฏในรัฐธรรมนูญหลายฉบับ⁵ซึ่งประกอบด้วยหลักการพื้นฐานดังต่อไปนี้

2.1.1 หลักความชอบด้วยกฎหมายภาษัทธิพลิน

หมายถึง การกำหนดบทบัญญัติและการตรากฎหมายภาษัทธิพลินต้องชอบด้วยกฎหมาย ซึ่งมี 2 นัยยะ คือ

ความหมายอย่างกว้าง หมายถึง การบัญญัติกฎหมายภาษัทธิพลินต้องชอบด้วยกฎหมาย โดยการอนุมัติภาษี การบริหารภาษีและการจัดเก็บต้องกระทำตามรูปแบบที่กฎหมายกำหนดเท่านั้น

ความหมายอย่างแคบ หมายถึง การตกลงอนุมัติการจัดเก็บภาษีและระบบจัดเก็บภาษีเป็นอำนาจของฝ่ายนิติบัญญัติในการตรากฎหมายเพื่อจัดเก็บภาษี

2.1.2 หลักความเสมอภาคทางภาษัทธิพลิน

หลักความเสมอภาคทางภาษัทธิพลินได้ถูกกล่าวถึงจากนักการคลังฝรั่งเศส ซึ่งในอดีตมีการยอมรับว่าอัตราภาษีที่คงที่สามารถสร้างความเป็นธรรมทางภาษีได้ แต่ต่อมาก็ได้มีแนวคิดว่าการจัดเก็บภาษีแบบอัตราก้าวหน้าสามารถสร้างความเป็นธรรมได้มากกว่า จึงได้มีการเปลี่ยนมาใช้อัตราภาษีแบบก้าวหน้า สิ่งเหล่านี้จึงเป็นสิ่งเสมอภาคทางข้อเท็จจริงมากกว่าการเสมอภาคทางคณิตศาสตร์ จึงทำให้สามารถแบ่งความเสมอภาคของภาษัทธิพลินออกเป็น 2 ลักษณะ⁶ ดังนี้

2.1.2.1 ความเสมอภาคในทางคณิตศาสตร์ เป็นการจัดเก็บภาษีโดยพิจารณาจากรายได้ กล่าวคือ หากผู้มีเงินได้จำนวนเท่ากันก็ควรที่จะเสียภาษีเท่ากันหรือเสียภาษีในอัตราเดียวกัน

⁴ ดุลยลักษณ์ ตราจรรยา, กฎหมายภาษัทธิพลิน (กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2563). หน้า 14

⁵ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษัทธิพลิน (กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2563). หน้า 99-102.

⁶ เรื่องเดียวกัน, หน้า 166-168.

2.1.2.2 ความเสมอภาคในทางข้อเท็จจริงหรือส่วนบุคคล เป็นการพิจารณาจำนวนภาษีตามสัดส่วนของความสามารถในการเสียสละเงินของผู้เสียภาษี หรือการกระจายความมั่งคั่งหรือความร่ำรวย โดยหลักนี้มีวิวัฒนาการมาจากความหมายเกี่ยวกับความเสมอภาคทางภาษี ซึ่งแยกความแตกต่างระหว่างภาษีบุคคลกับภาษีวัตถุออกจากกัน⁷

2.1.3 หลักการบังคับใช้ทั่วไปของกฎหมายภาษีอากร

เนื่องจากกฎหมายภาษีอากรเป็นกฎหมายที่จำกัดสิทธิและเสรีภาพของประชาชนเพื่อจะให้ภาษีอากรสามารถบังคับใช้ได้จริง หลักการนี้จึงกำหนดให้อำนาจแก่ฝ่ายปกครองในการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของประชาชนเพื่อประโยชน์มหาชน⁸ โดยมี 2 ลักษณะ คือ การบังคับใช้กฎหมายภายใต้เขตแดนภาษี และการบังคับใช้กฎหมายภายใต้กรอบแห่งระยะเวลา

2.1.4 หลักความเป็นกลางและการแทรกแซงทางภาษี

กล่าวคือ ภาษีอากรที่ดีควรมีความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจและไม่ควรมีผลกระทบต่อการทำงานของกลไกตลาดหรือกระทบแต่น้อยที่สุด⁹

2.2 การจำแนกประเภทภาษีอากร

2.2.1 การจำแนกตามลักษณะทางสังคม

เป็นการกำหนดลักษณะของภาษีโดยพิจารณาจากการเป็นบุคคลและวัตถุ ได้แก่¹⁰

2.2.1.1 ภาษีบุคคล

อาจแบ่งได้ทั้งในรูปแบบความหมายอย่างแคบและความหมายอย่างกว้าง หากเป็นความหมายอย่างแคบนั้นจะเป็นการจัดเก็บภาษีโดยพิจารณาจากความเป็นบุคคลทางกายภาพในการจัดเก็บภาษี ส่วนความหมายอย่างกว้าง จะเป็นการจัดเก็บภาษีโดยนำสถานะส่วนบุคคลมาพิจารณา เช่น ภาษีบุคคลธรรมดา ภาษีนิติบุคคล เป็นต้น

⁷ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, *กฎหมายภาษีอากร*, หน้า 168.

⁸ เรื่องเดียวกัน, หน้า 172.

⁹ ดุลยลักษณ์ ตรีชูธรรม, *กฎหมายภาษีอากร*, หน้า 19.

¹⁰ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, *กฎหมายภาษีอากร*, หน้า 213-217.

2.2.1.2 ภาษีวัตถุ

เป็นการจัดเก็บภาษีจากความมั่งคั่งของผู้เสียภาษีโดยมิได้พิจารณาถึงความเป็นบุคคลทางกายภาพแต่อย่างใด เช่น ภาษีที่ดินที่จัดเก็บจากความสามารถในการทำรายได้ของที่ดินมาเป็นฐานภาษีหรือที่เรียกว่าค่ารายปี เป็นต้น

2.2.2 การจำแนกตามลักษณะทางเศรษฐกิจ

2.2.2.1 ฐานเงินได้

เป็นการจัดเก็บภาษีจากความสามารถของผู้เสียภาษี โดยผู้ที่มีเงินได้ย่อมต้องเสียภาษีให้แก่รัฐ หรืออาจจะกล่าวได้ว่าการเก็บภาษีจากฐานเงินได้เป็นการเก็บ ณ แหล่งที่มาของความมั่งคั่ง ทั้งนี้ อัตราภาษีสำหรับฐานเงินได้มักจะใช้อัตราก้าวหน้าเนื่องจากพิจารณาถึงความสามารถของผู้เสียเป็นสำคัญ ถ้าหากให้ผู้มีรายได้น้อยแบกรับภาษีเท่ากับผู้มีรายได้มากย่อมเกิดความไม่เป็นธรรม ดังนั้น เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมผู้ที่มีรายได้น้อยจึงควรต้องเสียภาษีมากตามไปด้วย

2.2.2.2 ฐานทรัพย์สิน

นักการคลังบางท่านได้กล่าวว่า การจัดเก็บภาษีฐานทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บจากส่วนเกินของรายได้¹¹ ซึ่งหมายความว่า เมื่อประชาชนได้เสียภาษีจากฐานเงินได้ต่อมาก็ได้มีการบริโภค เงินส่วนที่เหลือก็อาจมีการนำมาเพื่อซื้อทรัพย์สิน ทรัพย์สินดังกล่าวก็ต้องมาจัดเก็บภาษีต่อไป เช่น ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เป็นต้น

2.2.2.3 ฐานการบริโภค

เป็นภาษีทางอ้อมโดยจะเก็บจากการบริโภคของผู้คนในสังคมไม่ว่าจะเป็นการซื้อสินค้าหรือมีการใช้บริการ เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต เป็นต้น

2.3 แนวความคิดว่าด้วยภาษีทรัพย์สิน

2.3.1 ความหมายของภาษีทรัพย์สิน

ทรัพย์สินตามความหมายของพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน¹² คือ “วัตถุที่มีรูปร่าง รวมทั้งวัตถุที่ไม่มีรูปร่างซึ่งอาจมีราคาและอาจถือเอาได้ เช่น บ้าน ที่ดิน เป็นวัตถุที่มีรูปร่าง ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร กระแสไฟฟ้าที่ส่งตามสาย เป็นวัตถุไม่มีรูปร่าง”

¹¹ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, หน้า 238.

¹² พจนานุกรมฉบับพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ.2554

หากพิจารณาตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ได้กำหนดนิยามของทรัพย์สินไว้ว่า

มาตรา 138 บัญญัติว่า “ทรัพย์สิน หมายความว่ารวมทั้งทรัพย์สินและวัตถุไม่มีรูปร่าง ซึ่งอาจมีราคา และอาจถือเอาได้”

ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ได้แบ่งทรัพย์สินออกเป็น 5 ประเภท¹³ คือ

1. อสังหาริมทรัพย์ ได้แก่ ที่ดินและทรัพย์สินอันติดอยู่กับที่ดินอันมีลักษณะถาวรหรือประกอบเป็นอันเดียวกับดิน เช่น ดึก บ้าน อาคาร เป็นต้น
2. สสังหาริมทรัพย์ เป็นทรัพย์สินที่สามารถเคลื่อนย้ายไปมาได้ เช่น โตะ เก้าอี้ รถยนต์ แรงธรรมชาติที่มีราคา เช่น กระแสไฟฟ้า พลังน้ำตก พลังไอน้ำ และสิทธิในสังหาริมทรัพย์ เช่น สิทธิบัตร ลิขสิทธิ์ เป็นต้น
3. ทรัพย์สินแบ่งได้ คือ ทรัพย์สินที่แยกออกจากกันแล้วยังมีความสมบูรณ์อยู่ในตัวเอง เช่น น้ำตาล ข้าวสาร สุรา กรวด ทราย เป็นต้น
4. ทรัพย์สินแบ่งไม่ได้ แบ่งออกเป็น 2 กรณี คือ
 - ก. ทรัพย์สินแบ่งไม่ได้โดยสภาพ คือ ทรัพย์สินซึ่งเมื่อแบ่งแยกออกจากกันแล้วทำให้ทรัพย์สินนั้นต้องเปลี่ยนแปลงรูปร่าง หรือรูปลักษณะแตกต่างไปจากเดิม เช่น นาฬิกา บ้านเรือน เสื้อ กางเกง โตะ เป็นต้น
 - ข. ทรัพย์สินซึ่งแบ่งไม่ได้โดยอำนาจของกฎหมาย คือ ทรัพย์สินซึ่งแม้โดยสภาพจะแบ่งแยกได้ แต่มีกฎหมายบัญญัติให้ทรัพย์สินนั้นแบ่งแยกจากกันไม่ได้ เช่น หุ่นของบริษัทจำกัด ทรัพย์สินที่เป็นส่วนควบ เป็นต้น
5. ทรัพย์สินนอกพาณิชย์ แบ่งได้เป็น 2 ประเภท คือ
 - ก. ทรัพย์สินที่ไม่สามารถถือเอาได้ หมายถึง ทรัพย์สินที่ไม่ได้เป็นทรัพย์สินตามกฎหมายที่จะสามารถจำหน่ายจ่ายโอนได้ เช่น ดวงอาทิตย์ ดวงจันทร์ อุกกาบาต เป็นต้น

ข. ทรัพย์สินที่ไม่สามารถโอนกันได้ด้วยกฎหมาย หมายถึง ทรัพย์สินที่ไม่อาจอยู่ในอำนาจของคนทั่วไปที่จะจำหน่ายจ่ายโอนกันได้ แต่หากจะโอนทรัพย์สินนั้นได้จะต้องมีกฎหมายให้อำนาจไว้ เช่น สาธารณสมบัติของแผ่นดิน ที่ของวัดหรือธรณีสงฆ์ เป็นต้น

ความหมายของภาษีทรัพย์สิน หมายถึง ภาษีที่ใช้ฐานจากทรัพย์สินเป็นเกณฑ์ในการกำหนดอัตราภาษีและผู้มีหน้าที่เสียภาษี โดยภาษีทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บภาษีจากส่วนเกินของรายได้ ซึ่งสามารถคิดคำนวณจากมูลค่าทรัพย์สินที่ถือครองได้ โดยนักการคลังบางท่าน เช่น Loie PHILIP มีความเห็นว่า การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินต้องมีการจัดเก็บในอัตราที่ต่ำเพื่อไม่ให้เกิดทำลายตัวทรัพย์สินและทำให้ผู้เสียภาษีสามารถ

¹³ สมจิตร ทองศรี, คำอธิบายประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยทรัพย์สิน (สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2561). หน้า 11-19.

ครอบครองทรัพย์สินนั้นต่อไปได้โดยไม่ต้องจำหน่ายทรัพย์สินเพื่อนำเงินมาเสียภาษี จึงทำให้การที่ผู้เสียภาษีไม่สามารถถือครองทรัพย์สินได้เพราะมีอัตราภาษีที่สูงไม่เป็นการเสียภาษีทรัพย์สิน แต่เป็นการชำระภาษีด้วยตัวทรัพย์สินนั่นเอง¹⁴

2.3.2 หลักการของภาษีทรัพย์สิน

2.3.2.1 หลักความยุติธรรมในการเสียภาษี (Equity)

การจัดเก็บภาษีจึงต้องคำนึงถึงความสามารถในการชำระภาษีของแต่ละบุคคล โดยนักเศรษฐศาสตร์แบ่งหลักความเป็นธรรมในทางทฤษฎีออกเป็น 2 ลักษณะ¹⁵คือ

หลักความเป็นธรรมโดยสมบูรณ์ (Principle of Absolute Equity) กล่าวคือ ผู้เสียภาษีควรเสียภาษีเป็นจำนวนเงินที่เท่ากันเพราะภาระค่าใช้จ่ายของรัฐควรต้องกระจายแก่ผู้เสียภาษีทุกคนเป็นจำนวนเท่าเทียมกัน

หลักความเป็นธรรมสัมพัทธ์ (Modified Equity Principle) โดยสามารถแบ่งออกเป็นอีก 2 หลัก คือ

(1) หลักประโยชน์ที่ได้รับ (The Benefit Principle)

โดยหลักรัฐมีหน้าที่จัดทำบริการสาธารณะให้แก่ประชาชน เมื่อประชาชนแต่ละคนได้รับประโยชน์จากการบริการสาธารณะก็ย่อมมีหน้าที่ในการเสียภาษีเพื่อตอบแทนการที่รัฐจัดทำบริการสาธารณะนั้น ซึ่งผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องรับผิดชอบไปตามส่วนที่ตนเองได้รับประโยชน์ หากได้รับประโยชน์มากก็ต้องเสียภาษีมากและถ้าหากไม่ได้รับประโยชน์เลยก็ไม่มีหน้าที่ที่จะต้องเสียภาษีภาษีแต่อย่างใด¹⁶ สำหรับภาษีทรัพย์สินนั้น รัฐก็จะจัดเก็บจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินต่างๆโดยจะมีอัตราที่แตกต่างกันออกไป เช่น ใช้ที่ดินเพื่อก่อสร้างอาคาร เจ้าของที่ดินก็จะได้รับประโยชน์เป็นจำนวนมากและส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อม รัฐก็จะจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูงเพราะถือว่าเจ้าของที่ดินได้รับประโยชน์จากการใช้ทรัพย์สินดังกล่าวนั่นเอง

(2) หลักความสามารถของผู้เสียภาษี (The Ability to Pay Principle)

เนื่องจากประชาชนแต่ละคนมีรายได้ไม่เท่ากัน หากมีการจัดเก็บภาษีในอัตราเดียวกันย่อมก่อให้เกิดความไม่เสมอภาคเชิงตั้ง (vertical equity) หรืออาจกล่าวได้ว่า ความเสมอภาคเชิงตั้งเป็นการพิจารณาถึงความสามารถของผู้เสียภาษีนั่นเอง จึงเป็นที่มาของอัตราภาษีหลายอัตราเพื่อให้สอดคล้องกับความสามารถของผู้เสียภาษีแต่ละคน ในกรณีภาษีทรัพย์สินนั้นเป็นการจัดเก็บจากความมั่งคั่งทำให้ผู้ที่มี

¹⁴ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน (กรุงเทพฯ: วิทยุชน, 2563). หน้า 11.

¹⁵ เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย (กรุงเทพฯ สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552). หน้า 187.

¹⁶ เรื่องเดียวกัน, หน้า 188.

ทรัพย์สินมาก ซึ่งจะเห็นได้จากอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เป็นอัตราแบบก้าวหน้า และการที่ผู้เสียภาษีมีทรัพย์สินจำนวนเท่ากัน ก็ต้องเสียภาษีในอัตราที่เท่ากัน จึงจะถือว่าเป็นความเสมอภาคเชิงขนาน (horizontal equity) ซึ่งเป็นการพิจารณาในแง่ของจำนวนเงินกับอัตราภาษี โดยการที่จะทำให้เกิดความเสมอภาคเชิงขนานนั้น ต้องกำหนดเงินจำนวนเท่ากันหรือของชนิดเดียวกันก็ควรต้องเสียภาษีในอัตราที่เท่ากัน

2.3.2.2 หลักการใช้ประโยชน์สูงสุดของทรัพย์สิน (Highest and Best Use)

เนื่องจากทรัพย์สินประเภทที่ดินมีอยู่อย่างจำกัด จึงมีแนวคิดที่ว่าต้องการให้เกิดการใช้ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพที่สุด โดยจะต้องมีการใช้ทรัพย์สินอย่างสมเหตุสมผล ถูกต้องตามกฎหมาย สามารถใช้ได้ ตามลักษณะทางกายภาพ และได้รับการสนับสนุนที่เหมาะสม รวมไปถึงความเป็นไปได้ในทางการเงินเพื่อส่งผลให้ที่ดินมีมูลค่าสูงที่สุด¹⁷ ในกรณีภาษีทรัพย์สินนั้นมิตถุประสงค์ที่สำคัญคือต้องการให้มีการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินสูงที่สุด โดยการเก็บภาษีต้องคุ้มค่าเมื่อเทียบกับภาระภาษีที่ต้องแบกรับ และหากเจ้าของทรัพย์สินเห็นว่ามิภาระเกินกว่าที่จะแบกรับไว้ ก็อาจต้องพิจารณาขายทรัพย์สินนั้นออกไปเพื่อที่ดินจะได้ไม่ต้องแบกรับภาระภาษีนั้นอีก ซึ่งจะก่อให้เกิดการกระจายทรัพย์สินไปยังผู้อื่น¹⁸ จะเห็นได้จากภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่กำหนดที่ดินรกร้างว่างเปล่าเสียภาษีในอัตราที่สูงเพื่อกระตุ้นให้เจ้าของที่ดินใช้ประโยชน์ที่ดินต่อไป

2.3.2.3 หลักความแน่นอน (Certainty)

ระบบภาษีที่ดีจะต้องมีความแน่นอนทั้งในเรื่องของผู้เสียภาษี ฐานภาษี อัตราภาษี กำหนดเวลาและวิธีการเสียภาษี เพื่อที่ให้ผู้เสียภาษีได้สามารถวางแผนและเสียภาษีได้อย่างถูกต้องเพราะหากผู้เสียภาษีชำระภาษีไม่ถูกต้องก็จะมีโทษทางกฎหมายตามมา อีกทั้ง การที่ระบบภาษีมีความชัดเจนและแน่นอนจะช่วยลดปัญหาการโต้แย้งระหว่างผู้เสียภาษีและเจ้าหน้าที่ของรัฐให้น้อยลงได้เช่นเดียวกัน ซึ่งเป็นผลมาจากการตีความและการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ เช่น ในอดีตมีการใช้ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งมีปัญหาในการตีความเป็นอย่างมากว่า คำว่า “สิ่งปลูกสร้าง” มีความหมายเพียงใด เนื่องจากกฎหมายฉบับนี้ไม่ได้กำหนดนิยามเอาไว้ ทำให้มีปัญหาในทางปฏิบัติและมีคดีขึ้นสู่ศาลเป็นจำนวนมาก ต่อมาเมื่อมีการประกาศใช้กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างก็ได้มีการกำหนดนิยามคำว่า สิ่งปลูกสร้างให้มีความชัดเจนมากยิ่งขึ้น มิเช่นนั้นหากเจ้าหน้าที่มีความเห็นหรือใช้ดุลยพินิจในการตีความที่แตกต่างกัน ก็จะไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี

¹⁷ Owners' Counsel of America, A Landowner's Guide to Understanding the Concept of Highest and Best Use [Online], 10 January 2022. Available from <https://www.ownerscounsel.com/featured-article/a-landowners-guide-to-understanding-the-concept-of-highest-and-best-use/>

¹⁸ ปณณวิชญ์ สกกุลเบญจโยธิน, "ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย" (การค้นคว้าอิสระปริญญาโทบัณฑิตศึกษาศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2563). หน้า 8.

2.3.2.4 หลักการอำนวยความสะดวก (Productivity)

ภาษีอากรถือเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการอำนวยความสะดวกแก่รัฐ โดยภาษินับว่าเป็นรายได้ที่มีความสำคัญมากเพราะเป็นรายได้หลักของรัฐในการนำไปจัดทำบริการสาธารณะ หากมองในมุมของภาครัฐ ภาษีอากรที่ตีจึ้งต้องอำนวยความสะดวก¹⁹ ทำให้การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่ตีจึ้งต้องมีรายได้เพียงพอแก่รัฐรวมไปถึงรายได้จากการจัดเก็บภาษีต้องเพียงพอต่อค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการการจัดเก็บภาษีของหน่วยงานนั้นด้วย การที่จะทำให้ภาษีทรัพย์สินมีรายได้มากขึ้น อาจทำโดยกำหนดฐานภาษีให้ครอบคลุมแก่ทรัพย์สินทุกชนิด ไม่ว่าจะเป็นสังหาริมทรัพย์หรือสังหาริมทรัพย์ เพราะแม้ว่าอัตราภาษีทรัพย์สินจะอยู่ในระดับต่ำเพื่อป้องกันการชำระภาษีด้วยตัวทรัพย์สิน การจัดเก็บภาษีโดยมีฐานกว้างก็จะสามารถชดเชยรายได้จากการที่อัตราภาษีต่ำได้เช่นกันและยังทำให้ผู้เสียภาษีไม่ต้องแบกรับภาษีที่หนักเกินสมควร

2.3.2.5 หลักความยืดหยุ่น (Flexibility)

ภาวะเศรษฐกิจและสังคมในปัจจุบันมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลาและการเปลี่ยนแปลงแต่ละครั้งส่งผลกระทบต่อเป็นวงกว้างแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี การที่มีระบบภาษีที่มีความยืดหยุ่นจะช่วยให้การบริหารจัดการเป็นไปโดยมีประสิทธิภาพ เช่น กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกได้ให้ฝ่ายบริหารในการตรากฎหมายลำดับรอง เช่น พระราชกฤษฎีกาเพื่อลดอัตราภาษีเพื่อให้เหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจ สังคมและเหตุการณ์ได้หรือหากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องการจัดเก็บภาษีที่มีอัตราสูงกว่าที่กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาก็สามารถทำได้โดยออกเป็นข้อบัญญัติท้องถิ่นได้ เป็นต้น

2.3.2.6 หลักประสิทธิภาพในการบริหารจัดการเก็บภาษี (Effective of Tax Administration)

การจัดเก็บภาษีที่ดีต้องมีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีโดยควรมีการสร้างระบบภาษีที่มีค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานต่ำที่สุดทั้งในแง่ของค่าใช้จ่ายเงินเดือนของเจ้าพนักงานผู้จัดเก็บภาษี ค่าใช้จ่ายในการป้องกันและปราบปรามการหลีกเลี่ยงภาษี รวมไปถึงค่าใช้จ่ายที่เกิดจากผลกระทบของภาษีที่มีต่อผู้เสียภาษีอีกด้วย²⁰

¹⁹ ศิริญา ศิริยานันท์, การออกแบบระบบภาษีอากรไทยตามหลักภาษีอากรที่ดี [ออนไลน์], 10 มกราคม 2565. แหล่งที่มา

http://utcc2.utcc.ac.th/lawjournal/71/224_244.pdf

²⁰ เรื่องเดียวกัน.

2.3.3 การจำแนกประเภทประเภทภาษีทรัพย์สิน

2.3.3.1 ภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป²¹

เป็นภาษีที่คิดคำนวณจากมูลค่าทรัพย์สินของผู้เสียภาษี โดยมูลค่าของทรัพย์สินทั้งหมดมารวมกันเพื่อใช้ในการประเมินภาษีรวมถึงสามารถหักค่าลดหย่อนและค่าใช้จ่ายต่างๆได้แล้วแต่กรณี เช่น

(1) ภาษีวิฤตทางเศรษฐกิจ (Capital levy) เป็นภาษีที่จัดเก็บในกรณีที่ประเทศนั้นประสบปัญหาทางเศรษฐกิจทำให้ขาดแคลนเงินตราและมีความจำเป็นต้องหารายได้เพื่อให้ครอบคลุมรายจ่ายด้านสงคราม ทำให้มีความจำเป็นต้องจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินทุกประเภท เช่น ประเทศเยอรมันและประเทศอิตาลี ในช่วงสงครามโลกครั้งที่ 1 และ 2 แต่การจัดเก็บภาษีประเภทนี้ไม่ประสบความสำเร็จเนื่องจากปัญหาทางด้านเงินเพื่อรวมถึงการปกปิดซ่อนเร้นทรัพย์สินของประชาชน

(2) ภาษีมรดก (Death duties) เป็นการจัดเก็บภาษีเมื่อมีการได้รับทรัพย์สินตกทอดโดยทางมรดกเนื่องจากผู้ที่ได้รับมรดกถือว่าเป็นผู้ที่มีทรัพย์สินเพิ่มขึ้นจึงทำให้อยู่ในสถานะที่ชำระภาษีได้ อีกทั้ง การจัดเก็บภาษีมรดกจะจัดเก็บเมื่อมีการโอนทรัพย์สินมรดกเท่านั้น หากบุคคลใดไม่ได้รับมรดกก็ไม่มีการให้ต้องชำระแต่อย่างใด ภาษีชนิดนี้จึงสามารถจัดเก็บได้เฉพาะกลุ่มโดยเฉพาะการจัดเก็บจากผู้มั่งมีมากกว่าผู้ใช้แรงงาน

(3) ภาษีทรัพย์สินสมบัติ (Wealth tax) เป็นภาษีที่คิดคำนวณจากทรัพย์สินสุทธิที่ผู้เสียภาษีได้ครอบครองหรือสะสมไว้มักกำหนดให้มีการจัดเก็บในรอบ 1 ปีและผู้เสียภาษีสามารถนำภาระหนี้สินมาหักออกจากมูลค่าทรัพย์สินสมบัติได้ทั้งหมด โดยที่การกำหนดหน่วยภาษีมักกำหนดให้มีการจัดเก็บจากหน่วยครัวเรือน โดยคิดคิดคำนวณจากมูลค่าทรัพย์สินของคู่สมรสและบุตรที่ยังไม่บรรลุนิติภาวะ

2.3.3.2 ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง²²

เป็นการจัดเก็บภาษีจากมูลค่าทรัพย์สินโดยสามารถแบ่งประเภทได้ตามลักษณะการถือครองทรัพย์สิน ได้แก่

2.3.3.2.1 ทรัพย์สินที่ครอบครอง: ภาษีที่ดิน เป็นการจัดเก็บภาษีจากการครอบครองทรัพย์สิน ซึ่งการครอบครองทรัพย์สินมีความสำคัญต่อการจัดเก็บภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การครอบครองทรัพย์สินที่ไม่สามารถก่อให้เกิดรายได้ หากผู้เสียภาษีถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูง ย่อมทำให้ผู้ครอบครองทรัพย์สินต้องมีการโอนหรือเปลี่ยนมือทรัพย์สินเพื่อนำเงินมาชำระภาษี จึงอาจเป็นการชำระภาษีด้วยตัวทรัพย์สินได้ ภาษีที่ดินสามารถจำแนกรูปแบบได้ 3 ลักษณะ คือ

²¹ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, หน้า 11-13.

²² เรื่องเดียวกัน, หน้า 14-22.

1. ภาษีที่ดินแบบดั้งเดิม เป็นการคำนวณจากมูลค่าตัวทรัพย์สินประเภท อสังหาริมทรัพย์ที่มีสิ่งปลูกสร้างและที่ดินเปล่าโดยคิดจากมูลค่าราคาตลาด มูลค่าผลประโยชน์ที่ควรได้รับ หรือมูลค่าราคาทุน และสามารถนำค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินมาหักได้

2. การจัดเก็บจากรายปี เป็นจัดเก็บภาษีโดยพิจารณาจากผลประโยชน์หรือเงินได้ ที่ออกเงยจากทรัพย์สิน เช่น ค่าเช่าหรือรายปี อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีโดยคิดจากรายปีมีความ ใกล้เคียงและเกิดความซ้ำซ้อนกับภาษีเงินได้ อีกทั้ง ยังมีปัญหาในการกำหนดรายปี เพราะต้องใช้เจ้า พนักงานที่มีความเข้าใจในเรื่องเทคนิคการประเมิน ที่ปรากฏในพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

3. การจัดเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์พิเศษ เป็นการจัดเก็บภาษีเพื่อแก้ปัญหาใด ปัญหาหนึ่งโดยเฉพาะ เช่น หลังสงครามโลกครั้งที่ 2 ได้มีความพยายามแก้ปัญหาการโก่งราคาที่ดินแถบเมือง โดยมีการนำมาตราการทางภาษีมาใช้แก้ปัญหา เช่น มีการจัดเก็บภาษีจากมูลค่าพื้นดินที่ไม่ได้ พัฒนา (Underdeveloped Land Duty) ตามกฎหมาย Finance Act ปี 1910

2.3.3.2.2 ทรัพย์สินที่โอนเปลี่ยนมือ

1. การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่มีการโอนเปลี่ยนมือชนิดมีค่าตอบแทนและชนิดไม่มี ค่าตอบแทน เป็นการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินทุกประเภทจากการโอนทรัพย์สิน ทั้งที่เป็นสังหาริมทรัพย์และ อสังหาริมทรัพย์ ซึ่งในประเทศไทยไม่มีการจัดเก็บภาษีการโอนทรัพย์สินแต่จะมีการจัดเก็บในรูปของ ค่าธรรมเนียมต่างๆ เมื่อมีการจดทะเบียนโอนที่ดิน การจํานอง เป็นต้น

2. การจัดเก็บภาษีส่วนเพิ่มสูงขึ้นของทรัพย์สินหรือภาษีผลได้จากทุน (Capital gain tax) เช่น การซื้อขายหุ้น เป็นต้น

2.3.4 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีทรัพย์สิน

โดยหลักบุคคลที่มีหน้าที่เสียภาษีทรัพย์สินได้แก่บุคคลดังต่อไปนี้

1. บุคคลผู้มีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินไม่ว่าจะมีการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้นหรือไม่
2. ผู้รับจํานำ และผู้รับจํานอง ในฐานะผู้เสียภาษีจากมูลค่าของการจํานำ จํานอง
3. ผู้โอนกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สิน
4. ผู้มีชื่อในทะเบียนนิติกรรมตามเอกสารสิทธิ์ เช่น โฉนดที่ดิน สมุดทะเบียนรถยนต์ เป็นต้น

2.3.5 อัตราภาษี

อัตราภาษีทรัพย์สินที่ใช้ในปัจจุบันมีอยู่ 3 รูปแบบ ได้แก่

1. อัตราภาษีคงที่หรืออัตราภาษีตามส่วน (Proportional tax rates) เป็นอัตราภาษีที่มีการกำหนดไว้แน่นอน ไม่เปลี่ยนแปลงไปตามปริมาณของฐานภาษีซึ่งจะสอดคล้องกับหลักความเสมอของผู้เสียภาษีเพราะจะทำให้ผู้เสียแต่ละรายเสียภาษีในอัตราที่เท่าเทียมกัน เช่น ภาษีมรดก เป็นต้น แต่การจัดเก็บภาษีในอัตราคงที่ก็จะมีปัญหาในด้านความเหลื่อมล้ำเกิดขึ้น เนื่องจากหลักการจัดเก็บภาษีจะต้องคำนึงถึงความสามารถของผู้เสียภาษีควบคู่ไปด้วยกัน การทำให้ผู้ที่ถือครองทรัพย์สินมากอันแสดงถึงความมั่งคั่งเสียภาษีในอัตราเท่ากับผู้ที่ความมั่งคั่งน้อยกว่าย่อมไม่เป็นธรรม

2. อัตราภาษีก้าวหน้า (Progressive tax rates) เป็นอัตราภาษีที่สูงขึ้นเมื่อปริมาณฐานภาษีเพิ่มสูงขึ้น โดยอัตราภาษีแบบก้าวหน้าเป็นที่นิยมใช้กันมากในปัจจุบัน ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างก็ได้นำอัตราภาษีแบบก้าวหน้ามาใช้เช่นกัน²³ โดยข้อดีของอัตราภาษีแบบก้าวหน้า²⁴ มีดังนี้

ประการแรก อัตราภาษีแบบก้าวหน้าทำให้รัฐมีรายได้จากการจากการจัดเก็บภาษีมากกว่าอัตราภาษีแบบอัตราคงที่ เนื่องจากฐานภาษียิ่งสูงขึ้นเท่าไร จำนวนภาษีที่เก็บจะเพิ่มขึ้นตามไปด้วย ซึ่งนำมาซึ่งจำนวนภาษีให้แก่รัฐ

ประการที่สอง อัตราภาษีก้าวหน้าสามารถกระจายภาระภาษีไปยังประชาชน ตามหลักความสามารถในการเสียภาษี หากพิจารณาจะพบว่า ผู้ที่ถือครองทรัพย์สินมากเป็นผู้ที่มีความมั่งคั่งจึงมีความสามารถที่จะเสียภาษีให้รัฐมากกว่าผู้ที่ถือครองทรัพย์สินน้อย อัตราแบบก้าวหน้าจึงเป็นเครื่องมือที่ช่วย สร้างความเป็นธรรมให้แก่ผู้เสียภาษีในสังคมได้

3. อัตราภาษีที่สามารถเปลี่ยนแปลงได้ตามความต้องการของรัฐ เป็นอัตราภาษีที่สามารถแปรผันได้ตามความต้องการของรัฐ ในกรณีที่รัฐไม่สามารถจัดเก็บภาษีได้ตามเป้าหมายที่กำหนด ก็อาจมีการกำหนดอัตราภาษีใหม่เพื่อให้สอดคล้องกับความต้องการของรัฐได้ แต่ทั้งนี้จะต้องไม่เป็นการเพิ่มภาระให้แก่ผู้เสียภาษีเกินกว่าที่ควรจะเป็น ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้นำหลักการดังกล่าวมาบัญญัติไว้ในมาตรา 37²⁵ โดยหากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประสงค์ที่จะจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูงกว่าที่กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกา ก็สามารถตราข้อบัญญัติท้องถิ่นกำหนดอัตราภาษีที่สูงกว่าที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกาได้

²³ อานันท์ เกียรติสารพิภพ, "กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง: การปฏิรูปโครงสร้างภาษีเพื่อลดความเหลื่อมล้ำ," *Academic Focus* (มิถุนายน 2559): หน้า 5.

²⁴ ศุภลักษณ์ พินิจวุฒล, กฎหมายภาษีอากร, หน้า 279.

²⁵ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 37 วรรค 6 “ ในกรณีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดมีความประสงค์ที่จะจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูงกว่าอัตราที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาตามวรรคห้า ให้มีอำนาจตราข้อบัญญัติท้องถิ่นกำหนดอัตราภาษีที่ใช้จัดเก็บภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นได้ แต่ต้องไม่เกินอัตราที่กำหนดในวรรคหนึ่ง”

2.3.6 การประเมินราคาทรัพย์สิน

โดยหลักภาษีทรัพย์สินจะใช้มูลค่าของทรัพย์สินเป็นฐานในการประเมินภาษี วิธีการประเมินราคาทรัพย์สินจึงมีความสำคัญมากเพราะจะส่งผลต่อรายได้ของรัฐโดยตรง ซึ่งวิธีที่ใช้ในการประเมินที่ได้รับความนิยม ได้แก่

1. วิธีประเมินมูลค่าต้นทุน (Cost Approach) เป็นการประเมินมูลค่าทรัพย์สินโดยเปรียบเทียบกับต้นทุนของทรัพย์สินในทางบัญชี²⁶ เช่น อาคารสำนักงาน ซึ่งเป็นการประเมินราคาต้นทุนของการได้มาซึ่งทรัพย์สินประเภทที่ไม่ได้มีไว้เพื่อการซื้อขายหรือจำหน่าย โดยทั่วไปมักปรากฏว่าทรัพย์สินที่มีลักษณะเป็นทรัพย์สินถาวรประเภทนี้ จะได้รับการหักค่าเสื่อมจนเหลือมูลค่าทรัพย์สินสุทธิ จึงทำให้ทราบมูลค่าของทรัพย์สินถาวรในเวลานั้น ณ วันสิ้นงวดบัญชีได้

2. การประเมินมูลค่ารายปี (Annual Value) เป็นการประเมินราคาทรัพย์สินที่ต่างประเทศนิยมใช้กัน โดยในอดีตพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ก็ได้้นำการประเมินมูลค่าทรัพย์สินโดยวิธีการนี้มาเป็นฐานในการคำนวณภาษี ซึ่งมีหลักเกณฑ์ คือ มูลค่าทรัพย์สินควรเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินนั้นในอนาคต มูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตทั้งหมด หมายถึง ผลรวมของรายได้จากค่าเช่าทรัพย์สินในอนาคตและคำนวณกลับมาเป็นมูลค่าปัจจุบัน โดยมีสูตรการคำนวณ²⁷ คือ

$$\text{สูตร } V = \frac{i}{r}$$

V คือ รายได้ทั้งหมดที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินในอนาคตและคำนวณกลับมาเป็นมูลค่าปัจจุบัน

r คือ อัตราผลตอบแทนขั้นต่ำที่ต้องชำระ

i คือ รายได้เฉลี่ยที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินในอนาคตและคำนวณกลับมาเป็นมูลค่าปัจจุบัน

3. การประเมินโดยวิธีเปรียบเทียบราคาตลาด (Market Comparison Approach) เป็นการประเมินราคาทรัพย์สินที่ได้ทำการซื้อขายกันในช่วงเวลาที่ทำการประเมินราคา แต่ถ้าหากเป็นทรัพย์สินที่ระหว่างระยะเวลาประเมินก็ให้ใช้ราคาซื้อขายล่าสุดเป็นเกณฑ์²⁸ ซึ่งวิธีนี้เป็นวิธีที่ง่ายและสะดวกสำหรับเจ้าพนักงานประเมิน อย่างไรก็ตาม วิธีนี้ยังต้องอาศัยข้อมูลของราคาที่เพียงพอเพื่อใช้ในการเปรียบเทียบ ทั้งนี้ ในการประเมินยังต้องพิจารณาถึงทำเลที่ตั้ง ลักษณะของผืนดิน ลักษณะสิ่งก่อสร้าง ตลอดจนอายุการใช้งานของ

²⁶ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, หน้า 189.

²⁷ เรื่องเดียวกัน, หน้า 191-192.

²⁸ เรื่องเดียวกัน, หน้า 193.

ทรัพย์สินด้วยเช่นกัน และควรใช้วิธีการประเมินวิธีอื่นควบคู่ไปด้วยเพื่อให้ได้ราคาทรัพย์สินที่สะท้อนความเป็นจริงมากที่สุด

2.4 หลักการยกเว้นภาษีทรัพย์สินจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน

2.4.1 ความหมายของการบรรเทาภาระภาษี

การบรรเทาภาระภาษี คือ มาตรการหรือนโยบายของรัฐบาลที่ออกแบบมาเพื่อลดจำนวนภาษีที่บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลต้องเสีย ซึ่งอาจให้สิทธิประโยชน์เฉพาะกลุ่มหรือเป็นมาตรการที่บังคับใช้เป็นการทั่วไป ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของรัฐบาลในการบรรเทาภาระภาษีนั้น²⁹

2.4.2 วิธีการบรรเทาภาระภาษี

2.4.2.1 การยกเว้นภาษี

การยกเว้นภาษีเป็นการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีรูปแบบหนึ่งที่รัฐบาลให้แก่ผู้เสียภาษีโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อบรรเทาภาระภาษี หรือส่งเสริมและสนับสนุนกิจกรรมบางอย่างโดยการยกเว้นภาษีอาจเป็นการยกเว้นภาษีทั้งหมดหรือยกเว้นเพียงบางส่วนก็ได้³⁰ โดยรายละเอียดจะแตกต่างกันไปตามภาษีแต่ละประเภท

2.4.2.1.1 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

การยกเว้นภาษีเงินได้ แบ่งได้เป็น 2 ประเภท³¹ คือ

1. การยกเว้นเงินได้ทั่วไป การคำนวณภาษีเงินได้นั้นจะต้องเอาเงินได้ทุกชนิดมาคำนวณเพื่อคิดภาษี แต่ในบางกรณีที่อาจไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวมาคำนวณภาษีเนื่องจากเงินได้ประเภทนั้นไม่เข้านิยามคำว่า เงินได้พึงประเมิน หรือมีกฎหมายบัญญัติให้ยกเว้นไม่ให้นำเงินได้ประเภทนั้นมาคำนวณภาษีโดยอาจมีวัตถุประสงค์บางประการ เช่น ต้องการบรรเทาภาระภาษีซ้อน เพื่อเป็นแรงจูงใจให้ผู้เสียภาษีมีพฤติกรรมที่รัฐต้องการส่งเสริม หรือเพื่อให้สวัสดิการสังคมในทางอ้อม เป็นต้น

โดยทั่วไปสามารถแบ่งแยกการยกเว้นเงินได้เป็น 4 ประเภท³² ได้แก่

²⁹ THE INVESTOPEDIA TEAM, Tax Relief [Online], 10 January 2022. Available from <https://www.investopedia.com/terms/t/tax-relief.asp>

³⁰ กัญญารัตน์ สามเมือง., "ปัญหาภาษีทรัพย์สิน : ศึกษากรณีการบรรเทาภาระของผู้เสียภาษี" (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550). หน้า 5.

³¹ สุรัชย์ สุรดิเมธาพันธ์, "ปัญหาการหักลดหย่อนภาษีเงินได้" (สารนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2547). หน้า 11-12.

³² เรื่องเดียวกัน.

1) การยกเว้นเงินได้เนื่องจากการให้ (Donative Item) โดยในกรณีที่ผู้รับการให้ได้รับเงินได้ เช่น สิ่งของ มรดก เงินประกันชีวิต หรือทุนการศึกษา เป็นต้น ผู้รับการให้จะได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้

2) การยกเว้นเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงาน (Employment Related Exclusion) เงินได้ที่จะได้รับการยกเว้น เช่น ค่าประกันอุบัติเหตุ ค่าประกันชีวิตกลุ่ม หรือเงินที่นายจ้างจ่ายสมทบเข้ากองทุนบำนาญเอกชน เป็นต้น

3) การยกเว้นเงินได้เนื่องจากการชดใช้ (Return of Human Capital) เช่น ค่ารักษาพยาบาล หรือเงินประกันอุบัติเหตุที่ได้รับจากนายจ้าง เป็นต้น

2.การยกเว้นเงินได้สุทธิ กล่าวคือ เมื่อมีการนำเงินได้มาหักค่าใช้จ่ายและค่าลดหย่อนแล้วกฎหมายสามารถกำหนดจำนวนเงินได้สุทธินั้นได้รับการยกเว้นไม่ต้องนำมาคำนวณกับอัตราภาษีเงินได้ ซึ่งเป็นวิธีการบรรเทาภาระภาษีวิธีหนึ่งที่ประเทศต่าง ๆ นำมาใช้ นอกเหนือจากการหักค่าลดหย่อน

การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร มาตรา 42 เป็นกรณีที่กฎหมายกำหนดให้เงินได้บางประเภทไม่ต้องนำมาคำนวณในการเสียภาษี แต่เดิมประมวลรัษฎากรกำหนดไว้จำนวน 29 ประเภทแต่ปัจจุบันได้มีการยกเลิก 5 ประเภทได้แก่มาตรา 42 (20)-(24) และยังมีกรยกเว้นโดยพระราชกฤษฎีกาที่ออกโดยอาศัยความในมาตรา 3 แห่งประมวลรัษฎากร นอกจากนี้มาตรา 42 (17) ได้ให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังออกกฎกระทรวงเพื่อยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คือ กฎกระทรวงฉบับที่ 126 (พ.ศ.2509) ซึ่งเป็นกฎกระทรวงที่กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไว้จำนวนกว่า 100 รายการ อีกทั้งยังมีกฎกระทรวงบางฉบับที่กำหนดให้มีการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เช่น กฎกระทรวงฉบับที่ 201 (พ.ศ.2539) , กฎกระทรวงฉบับที่ 254 (พ.ศ.2548) เป็นต้น

จะเห็นได้ว่าการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มีทั้งที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร พระราชกฤษฎีกาและกฎกระทรวง เช่น

1. การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากร

มาตรา 42 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เงินได้พึงประเมินที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องรวมเพื่อเสียภาษี คือ ค่าเบี้ยเลี้ยงหรือค่าพาหนะ ซึ่งลูกจ้างหรือผู้รับหน้าที่หรือตำแหน่งงาน หรือผู้รับทำงานให้ ได้จ่ายไปโดยสุจริตตามความจำเป็นเฉพาะ ในการที่ต้องปฏิบัติการตามหน้าที่ของตนและได้จ่ายไปทั้งหมดในการนั้น วัตถุประสงค์ในการยกเว้นภาษีเนื่องจากเงินได้พึงประเมินในมาตรานี้เป็นเงินได้พึงประเมินที่มีลักษณะเป็นรายจ่ายหรือค่าทดแทนสวัสดิการจึงต้องมีการบรรเทาภาระภาษี

มาตรา 42 (3) แห่งประมวลรัษฎากร เงินได้พึงประเมินที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องรวมเพื่อเสียภาษี คือ เงินค่าเดินทางซึ่งนายจ้างจ่ายให้ลูกจ้าง เฉพาะส่วนที่ลูกจ้างได้จ่ายทั้งหมดโดยจำเป็นเพื่อการเดินทางจากต่างถิ่นในการเข้ารับงานเป็นครั้งแรก หรือในการกลับถิ่นเดิมเมื่อการจ้างได้สิ้นสุดลงแล้ว แต่ข้อยกเว้นนี้มีให้รวมถึงเงินค่าเดินทางที่ลูกจ้างได้รับในการกลับถิ่นเดิม และในการเข้ารับงานของนายจ้างเดิมภายในสามร้อยหกสิบห้าวัน นับแต่วันที่การจ้างครั้งก่อนได้สิ้นสุดลง

มาตรา 42 (16) แห่งประมวลรัษฎากร เงินได้ที่ได้รับจากกองมรดก ซึ่งต้องเสียภาษีตามความในมาตรา 57 ทวิ เนื่องจากกองมรดกได้เสียภาษีเงินได้ไว้ในนามของกองมรดกแล้ว เมื่อแบ่งเงินได้จากกองมรดกให้ทายาท เงินได้นั้นจึงได้รับยกเว้นภาษีเงินได้

2. การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามกฎหมายกระทรวง

ประมวลรัษฎากร มาตรา 42 (17) ให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังออกกฎกระทรวงเพื่อยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้ โดยปัจจุบันมีการออกกฎกระทรวงหลายฉบับ เช่น

กฎกระทรวงฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509) มีเป็นจำนวนกว่า 100 รายการ เช่น ข้อ 2(17) กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้แก่ผู้มีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หา ที่ตั้งอยู่นอกเขตกรุงเทพมหานคร เทศบาล สุขาภิบาล หรือเมืองพัทยา หรือการปกครองท้องถิ่นอื่นที่มีกฎหมายจัดตั้งขึ้นโดยเฉพาะ ทั้งนี้ เฉพาะเงินได้จากการขายในส่วนที่ไม่เกิน 200,000 บาท ตลอดปีภาษีนั้น

กฎกระทรวงฉบับที่ 201 (พ.ศ. 2539) ข้อ 1 กำหนดให้เงินค่าตอบแทนที่ได้รับจากการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ ในโครงการพัฒนาหมู่บ้านป่าสัก อันเนื่องมาจากพระราชดำริ จังหวัดลพบุรีและจังหวัดสระบุรี เป็นเงินได้ที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา 42 (17) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ. 2496

3. การยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามพระราชกฤษฎีกา

ประมวลรัษฎากร มาตรา 3 ให้อำนาจรัฐบาลในการตราพระราชกฤษฎีกาลดอัตราหรือยกเว้นภาษีอากรได้ ซึ่งปัจจุบันมีพระราชกฤษฎีกาหลายฉบับที่กำหนดให้มีการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เช่น

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ 250) พ.ศ. 2535 กำหนดให้มีการลดอัตราภาษีเงินได้ตาม (จ) ของ(2) สำหรับบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล แห่งบัญชีอัตราภาษีเงินได้ท้ายหมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร และคงจัดเก็บในอัตราร้อยละ 2 ของรายได้ก่อนหักรายจ่ายใด ๆ ของมูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ อันมิใช่รายได้

ตามมาตรา 65 ทวิ (13) แห่งประมวลรัษฎากร ทั้งนี้ เฉพาะรายได้ส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) แห่งประมวลรัษฎากร

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 282) พ.ศ. 2538 กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 2 และส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้วแต่กรณี สำหรับเงินได้ที่เกิดจากการโอนทรัพย์สิน ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี เพื่อแยกบริษัทที่ได้รับใบอนุญาตประกอบธุรกิจประกันชีวิตและบริษัทที่ได้รับใบอนุญาตประกอบธุรกิจประกันวินาศภัยออกจากกันตามมาตรา 127 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติประกันชีวิต พ.ศ. 2535 หรือตามมาตรา 121 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติประกันวินาศภัย พ.ศ. 2535

2.4.2.1.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล

1. การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามประมวลรัษฎากร เช่น

ประมวลรัษฎากรมาตรา 65 ทวิ (10) กำหนดให้บริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย ได้รับการยกเว้นภาษีจำนวนกึ่งหนึ่งจากเงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายไทย

แต่ถ้าหากผู้รับเงินปันผลเป็นบริษัทที่จดทะเบียนอยู่ในตลาดหลักทรัพย์ซึ่งถือหุ้นในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผลไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 ของหุ้นทั้งหมดที่มีสิทธิออกเสียงในบริษัทผู้จ่ายเงินปันผลและบริษัทผู้จ่ายเงินปันผลไม่ได้ถือหุ้นในบริษัทผู้รับเงินปันผลไม่ว่าทางตรงหรือทางอ้อม จะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีจากเงินปันผลที่ได้รับทั้งหมด

ประมวลรัษฎากรมาตรา 65 ทวิ (13) กำหนดให้มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ ไม่ต้องนำเงินค่าลงทะเบียน หรือค่าบำรุงที่ได้รับจากสมาชิก หรือเงิน หรือทรัพย์สินที่ได้รับจากการรับบริจาค หรือจากการให้โดยเสน่หา มาคำนวณภาษี

2. การยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคลตามพระราชกฤษฎีกา เช่น

พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ 716) พ.ศ. 2564 กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้ตามส่วน 3 หมวด 3 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเงินได้เป็นจำนวนร้อยละหนึ่งร้อยของรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเป็นค่าห้องสัมมนา ค่าห้องพัก ค่าขนส่ง หรือรายจ่ายอื่นที่เกี่ยวข้องในการอบรมสัมมนาภายในประเทศที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วน นิติบุคคลได้จัดขึ้นให้แก่ลูกจ้าง หรือรายจ่ายที่ได้จ่ายเป็นค่าบริการให้แก่ผู้ประกอบการธุรกิจนำเที่ยว ตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจนำเที่ยว และมัคคุเทศก์เพื่อการอบรมสัมมนาดังกล่าว เป็นต้น

2.4.2.1.3 ภาษีมูลค่าเพิ่ม

การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มมีทั้งที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร พระราชกฤษฎีกา และกฎหมายอื่น ๆ ในส่วนของการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น

1. การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร เช่น

ประมวลรัษฎากร มาตรา 81 กำหนดให้การขายสินค้าที่มีใช้การส่งออก หรือการให้บริการเหล่านี้ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่

(ก) การขายพืชผลทางการเกษตร ไม่ว่าจะเป็นลำต้น กิ่ง ใบ เปลือก หน่อ ราก เหง้า ดอก หัว ฝัก เมล็ด หรือส่วนอื่น ๆ ของพืช และวัตถุดิบที่ได้จากพืช ทั้งนี้ ที่อยู่ในสภาพสด หรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเป็นการชั่วคราวในระหว่างขนส่งด้วยการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือ ด้วยการจัดทำหรือปรุงแต่งโดยวิธีการอื่น หรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีกหรือขายส่ง ด้วยวิธีการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง ทำให้แห้ง บด ทำให้เป็นชิ้น หรือด้วยวิธีอื่น ข้าวสารหรือผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการสีข้าว แต่ไม่รวมถึงไม้ซุง ฟืน หรือผลิตภัณฑ์ที่ได้จากการเลื่อยไม้ หรือผลิตภัณฑ์อาหารที่ บรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรมตามลักษณะและเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด

(ข) การขายสัตว์ไม่ว่าจะมีชีวิตหรือไม่มีชีวิต และในกรณีสัตว์ไม่มีชีวิตไม่ว่าจะเป็น เนื้อ ส่วนต่าง ๆ ของสัตว์ ไข่ น้ำมัน และวัตถุดิบที่ได้จากสัตว์ ทั้งนี้ ที่อยู่ในสภาพสดหรือรักษา สภาพไว้เพื่อมิให้เสียเป็นการชั่วคราวในระหว่างขนส่งด้วยการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือด้วยการจัดทำหรือปรุงแต่งโดยวิธีการอื่น หรือรักษาสภาพไว้เพื่อมิให้เสียเพื่อการขายปลีกหรือขายส่งด้วย วิธีการแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง ทำให้แห้ง บด ทำให้เป็นชิ้น หรือด้วยวิธีอื่น แต่ไม่รวมถึงผลิตภัณฑ์ อาหารที่บรรจุกระป๋อง ภาชนะ หรือหีบห่อที่ทำเป็นอุตสาหกรรมตามลักษณะและเงื่อนไขที่อธิบดี กำหนด

(ค) การขายปุ๋ย

(ง) การขายปลาปน อาหารสัตว์

(จ) การขายยาหรือเคมีภัณฑ์ที่ใช้สำหรับพืชหรือสัตว์เพื่อบำรุงรักษาป้องกัน ทำลาย หรือกำจัดศัตรูหรือโรคของพืชและสัตว์ (ฉ) การขายหนังสือพิมพ์ นิตยสาร หรือตำราเรียน

(ช) การให้บริการการศึกษาของสถานศึกษาของทางราชการ สถานศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน หรือโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน

(ซ) การให้บริการที่เป็นงานทางศิลปะและวัฒนธรรมในสาขา และลักษณะการประกอบกิจการที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(ฉ) การให้บริการการประกอบโรคศิลปะ การสอบบัญชี การว่าความ หรือการประกอบวิชาชีพอิสระอื่นตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี ทั้งนี้ เฉพาะวิชาชีพอิสระที่มี กฎหมายควบคุมการประกอบวิชาชีพอิสระนั้น

(ญ) การให้บริการรักษาพยาบาลของสถานพยาบาลตามกฎหมายว่าด้วยสถานพยาบาล

(ฎ) การให้บริการวิจัย หรือการให้บริการทางวิชาการ ทั้งนี้ ในสาขาและ ลักษณะการประกอบกิจการที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(ฏ) การให้บริการห้องสมุด พิพิธภัณฑ์ สวนสัตว์

(ฐ) การให้บริการตามสัญญาจ้างแรงงาน

(ฑ) การให้บริการจัดแข่งขันกีฬาสมัครเล่น

(ฒ) การให้บริการของนักแสดงสาธารณะ ทั้งนี้ เฉพาะบริการในสาขาและ ลักษณะการประกอบกิจการตามที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

(ณ) การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักร

(ด) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศซึ่งมิใช่เป็นการขนส่งโดยอากาศยาน หรือเรือเดินทะเล

(ต) การให้บริการเช่าอสังหาริมทรัพย์

(ถ) การให้บริการของราชการส่วนท้องถิ่น ทั้งนี้ ไม่รวมถึงบริการที่เป็นการ พาณิชยกรรมของราชการส่วนท้องถิ่น หรือเป็นการหารายได้หรือผลประโยชน์ไม่ว่าจะเป็นกิจการ สาธารณูปโภคหรือไม่ก็ตาม

(ท) การขายสินค้าหรือการให้บริการของกระทรวง ทบวง กรม ซึ่งส่งรายรับ ทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักรายจ่าย

(ธ) การขายสินค้าหรือการให้บริการเพื่อประโยชน์แก่การศาสนาหรือการ สาธารณกุศลภายในประเทศซึ่งไม่นำผลกำไรไปจ่ายในทางอื่น

2. การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามพระราชกฤษฎีกา

ตัวอย่าง พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 239) พ.ศ. 2534 กำหนดให้การประกอบกิจการขายสินค้าบางประเภทได้รับการยกเว้น

ภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น การขายสลากกินแบ่งของรัฐบาล สลากออมสินของรัฐบาล และสลากบำรุงกาชาดไทย หรือการขายสินค้าของบริษัทบริหารสินทรัพย์สถาบันการเงิน เป็นต้น

2.4.2.1.4 ภาษีธุรกิจเฉพาะ

การยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะมีทั้งที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร พระราชกฤษฎีกา และกฎหมายอื่น ๆ ในส่วนของการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น

1. การยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากร

ประมวลรัษฎากรมาตรา 91/3 กำหนดให้ยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับกิจการ ดังต่อไปนี้

(1) กิจการของธนาคารแห่งประเทศไทย ธนาคารออมสิน ธนาคารอาคารสงเคราะห์ และธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร

(2) กิจการของบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

(3) กิจการของสหกรณ์ออมทรัพย์ เฉพาะการให้กู้ยืมแก่สมาชิกหรือแก่สหกรณ์ออมทรัพย์อื่น

(4) กิจการของกองทุนสำรองเลี้ยงชีพตามกฎหมายว่าด้วยกองทุนสำรองเลี้ยงชีพ

(5) กิจการของการเคหะแห่งชาติ เฉพาะการขายหรือให้เช่าซื้ออสังหาริมทรัพย์

(6) กิจการรับจำนำของกระทรวง ทบวง กรม และราชการส่วนท้องถิ่น

(7) กิจการอื่นตามมาตรา 91/2 ตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

2. การยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะตามพระราชกฤษฎีกา

ตัวอย่าง พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนด กิจการที่ได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ (ฉบับที่ 240) พ.ศ. 2534 กำหนดให้กิจการบางประเภทไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เช่น กิจการขายหลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในตลาดหลักทรัพย์ กิจการของบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมขนาดย่อม หรือ กิจการของบริษัทบริหารสินทรัพย์สถาบันการเงิน เป็นต้น

2.4.2.1.5 ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ทรัพย์สินที่ที่ได้รับการยกเว้นตามพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามมาตรา 8 ได้แก่

(1) ทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐ หรือในกิจการสาธารณะ ทั้งนี้ โดยมีได้ใช้หาผลประโยชน์

(2) ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการขององค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษขององค์การ สหประชาชาติหรือองค์การระหว่างประเทศอื่น ซึ่งประเทศไทยมีข้อผูกพันที่ต้องยกเว้นภาษีให้ตามสนธิสัญญา หรือความตกลงอื่นใด

(3) ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการสถานทูตหรือสถานกงสุลของต่างประเทศ ทั้งนี้ ให้เป็นไป ตามหลักกฏอภัยที่กฏอภัยปฏิบัติต่อกัน

(4) ทรัพย์สินของสภาภาษาไทย

(5) ทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติไม่ว่าของศาสนาใดที่ใช้เฉพาะเพื่อการประกอบศาสนกิจหรือ กิจการสาธารณะ หรือทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่ของสงฆ์ นักพรต นักบวช หรือบาทหลวง ไม่ว่าในศาสนาใด หรือทรัพย์สินที่เป็นศาลเจ้า ทั้งนี้ เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์

(6) ทรัพย์สินที่ใช้เป็นสุสานสาธารณะหรือฌาปนสถานสาธารณะ โดยมีได้รับประโยชน์ตอบแทน

(7) ทรัพย์สินที่เป็นของมูลนิธิหรือองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามที่รัฐมนตรีว่าการ กระทรวงการคลังประกาศกำหนด ทั้งนี้ เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์

(8) ทรัพย์สินของเอกชนเฉพาะส่วนที่ได้ยินยอมให้ทางราชการจัดให้ใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด

(9) ทรัพย์สินส่วนกลางที่มีไว้เพื่อใช้หรือเพื่อประโยชน์ร่วมกันสำหรับเจ้าของร่วมตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด

(10) ที่ดินอันเป็นสาธารณูปโภคตามกฎหมายว่าด้วยการจัดสรรที่ดิน

(11) ที่ดินอันเป็นพื้นที่สาธารณูปโภคตามกฎหมายว่าด้วยการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

ทรัพย์สินอื่นที่ได้รับการยกเว้นตามกฎหมายกระทรวง³³ เช่น ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นทางรถไฟหรือทางรถไฟไฟฟ้าซึ่งใช้ในกิจการของการรถไฟหรือการรถไฟไฟฟ้าโดยตรง หรือทรัพย์สินของเอกชนที่ใช้เป็นพิพิธภัณฑ์ตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด ทั้งนี้ เฉพาะส่วนที่ใช้เป็นแหล่งศึกษาเรียนรู้เพื่อสาธารณประโยชน์ เป็นต้น

³³ กฎกระทรวง กำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

2.4.2.2 การลดหย่อนภาษี

ค่าลดหย่อน คือ สิทธิประโยชน์ทางภาษีอย่างหนึ่งเพื่อให้ผู้เสียภาษีเสียภาษีน้อยลงเมื่อคำนวณภาษีหรืออาจช่วยให้สามารถได้คืนภาษีเพิ่มมากขึ้น³⁴ โดยค่าลดหย่อนจะเป็นจำนวนเงินที่กฎหมายกำหนดให้สามารถหักออกจากเงินได้พึงประเมินหลังจากหักค่าใช้จ่ายแล้วเป็นพิเศษนอกเหนือจากรายจ่ายแล้วนั่นเอง

ศาสตราจารย์(พิเศษ) ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม ให้ความหมายของค่าลดหย่อนไว้ว่า “เงินได้พึงประเมินเมื่อหักค่าใช้จ่ายแล้วเพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้มีเงินได้ประมวลรัษฎากรจึงกำหนดให้หักค่าลดหย่อนได้อีก ค่าลดหย่อนจึงแตกต่างจากค่าใช้จ่ายในข้อที่ว่า ค่าใช้จ่ายเป็นต้นทุนหรือเงินที่จ่ายไปเพื่อให้มาซึ่งเงินได้ แต่ค่าลดหย่อนเป็นตัวบรรเทาภาระภาษีให้แก่ผู้เสียภาษี ทำให้ผู้เสียภาษีเสียภาษีน้อยลง หรืออาจจะไม่ต้องเสียภาษีเลยก็ได้ ยามใดที่รัฐบาลเห็นว่าประชาชนต้องเผชิญกับปัญหาเศรษฐกิจ รายได้ไม่พอกับรายจ่ายที่เพิ่มขึ้น เงินได้สุทธิที่จะนำไปคำนวณภาษีก็น้อยลง เมื่อเงินได้สุทธิน้อยภาษีที่ประชาชนจะต้องเสียก็ลดลงด้วยหรืออาจจะไม่ต้องเสียภาษีเลยก็ได้ นอกจากค่าลดหย่อนจะเป็นตัวบรรเทาภาระภาษีแล้วยังเป็นเครื่องมือของรัฐบาลในการส่งเสริมให้ประชาชนสร้างความมั่นคงให้แก่ชีวิตและครอบครัวด้วยความกตัญญูส่งเสริมการศึกษาและช่วยเหลือเกื้อกูลกันอีกด้วย”³⁵

วัตถุประสงค์ของค่าลดหย่อน สำหรับภาษีบุคคลธรรมดาเป็นภาษีที่จัดเก็บตามหลักความสามารถของผู้เสียภาษี โดยถ้าหากผู้เสียภาษีมีรายได้มากก็ต้องเสียภาษีมากหรือถ้าหากมีรายได้น้อยก็ต้องเสียภาษีน้อย จึงทำให้เงินได้เป็นเครื่องวัดความสามารถของผู้เสียภาษีซึ่งการที่จะทำให้รายได้เป็นเครื่องวัดความสามารถในการเสียภาษีโดยแท้จริงนั้น กฎหมายต้องกำหนดให้มีการหักค่าลดหย่อนเพื่อสะท้อนถึงความสามารถในการเสียภาษีดังกล่าวเนื่องจากผู้เสียภาษีย่อมมีค่าใช้จ่ายที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ แต่เป็นค่าใช้จ่ายเพื่อดำรงชีวิตในสังคม ผู้เสียภาษีจึงไม่ควรมีการประเมินภาษีจากส่วนของค่าใช้จ่ายต่างๆ กฎหมายจึงกำหนดให้มีค่าลดหย่อนเพื่อแสดงให้เห็นถึงรายได้ส่วนที่พ้นระดับจำเป็นในการดำรงชีวิตของผู้เสียภาษีเพื่อให้สอดคล้องกับหลักความสามารถของผู้เสียภาษีนั่นเอง

โดยทั่วไปค่าลดหย่อนแบ่งเป็น 3 ประเภท ได้แก่

1. ค่าลดหย่อนส่วนตัว

³⁴ ยุทธนา ศรีสวัสดิ์, ค่าลดหย่อน(ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา) [ออนไลน์], 12 มกราคม 2565. แหล่งที่มา

<https://www.itax.in.th/pedia/%E0%B8%84%E0%B9%88%E0%B8%B2%E0%B8%A5%E0%B8%94%E0%B8%AB%E0%B8%A2%E0%B9%88%E0%B8%AD%E0%B8%99/>

³⁵ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร (สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2563). หน้า 330-331.

มาจากแนวความคิดที่ว่า ในรอบปีหนึ่งๆนั้นนอกจากบุคคลธรรมดาจะมีค่าใช้จ่ายเพื่อการดำรงชีพตามปกติแล้ว ในบางกรณีบุคคลธรรมดาอาจมีค่าครองชีพที่แตกต่างจากคนอื่น โดยอาจเกิดขึ้นจากเหตุการณ์ที่ไม่อาจคาดหมายได้ล่วงหน้าและค่าใช้จ่ายเหล่านี้ย่อมกระทบกระเทือนต่อความสามารถในการเสียภาษีอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้และยังก่อให้เกิดความยากลำบากแก่บุคคลและครอบครัวได้ เช่น ค่ารักษาพยาบาล เป็นต้น ซึ่งค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นโดยผิดปกติวิสัยเช่นนี้จึงสมควรที่ได้รับการลดหย่อนเพื่อให้สอดคล้องกับความสามารถในการเสียภาษีอย่างแท้จริง³⁶

2. ค่าลดหย่อนตามรายการ

เป็นค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเป็นครั้งคราวและมีความไม่แน่นอน สามารถเปลี่ยนแปลงได้ตามเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นในแต่ละปี ซึ่งไม่มีความสัมพันธ์อย่างเป็นกิจจะลักษณะและฐานะทางการเงินของบุคคลในครอบครัว³⁷ ทำให้การใช้สิทธิหักค่าใช้จ่ายในรอบปีภาษีนั้นๆจากเงินได้พึงประเมินจึงให้หักเป็นรายการๆไป จำนวนที่จะหักได้ในแต่ละรายการนั้นแล้วแต่จะระบุไว้ในกฎหมายภาษีเงินได้ ซึ่งบางกรณีอาจจะให้หักเท่ากับจำนวนที่จ่ายจริงก็ได้ แต่หากผู้เสียภาษีไม่มีค่าใช้จ่ายชนิดนี้เลยก็ไม่มีสิทธิหักค่าใช้จ่าย

3. ค่าใช้ค่าลดหย่อนแบบเหมา

เนื่องจากการหักค่าใช้จ่ายส่วนตัวต่างๆจะใช้สิทธิได้ก็ต่อเมื่อมีการเสียค่าใช้จ่ายเหล่านั้นจริง แต่ในบางครั้งผู้เสียภาษีมักจะได้ไม่ครบถ้วนหรือเป็นรายจ่ายที่ไม่มีหลักฐานในการจ่ายเงิน การยืนยันให้ใช้หลักฐานเพื่อขอหักค่าใช้จ่ายจึงไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี เพื่อขจัดปัญหาดังกล่าวจึงมีการอนุญาตให้มีการหักค่าใช้จ่ายในลักษณะเหมาทุกรายการค่าใช้จ่ายที่อนุญาตให้หักได้ จึงเรียกว่า ค่าใช้จ่ายแบบเหมา³⁸

2.4.2.3 การเครดิตภาษี

การเครดิตภาษีเป็นกรณีที่กฎหมายอนุญาตให้นำเงินภาษีที่ผู้เสียภาษีนั้นได้จ่ายไปก่อน เช่น ได้มีการหักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ นำมาเครดิตหักออกจากภาษีที่จะต้องเสียโดยตรงโดยในการเครดิตนั้นผู้เสียภาษีทุกคนจะได้รับประโยชน์เป็นจำนวนที่เท่ากันทุกคน การเครดิตภาษีจึงนับว่ามาตรการหนึ่งที่สำคัญในการบรรเทาภาระภาษีเช่นเดียวกับการยกเว้นและการลดหย่อนภาษี³⁹ ตัวอย่างเช่น ผู้เสียภาษีมีจำนวนภาษีที่ต้องจ่ายจำนวน 1,000 บาท และมีเครดิตภาษีจำนวน 500 บาท บุคคลนั้นก็จะคงเหลือภาษีที่ต้องจ่ายจำนวน 500 บาทนั่นเอง

³⁶ ไกรยุทธ ธีรตยาคินันท์, *ทฤษฎีภาษีเงินได้ และ ภาษีเงินได้ของไทย* (กรุงเทพฯ: ดวงกมล, 2521). หน้า 32

³⁷ เรื่องเดียวกัน, หน้า 33.

³⁸ เรื่องเดียวกัน, หน้า 35.

³⁹ วาสนา สุขสมัย, "การนำระบบเครดิตภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามาใช้แทนระบบการหักลดหย่อน" (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2551). หน้า 29.

อีกทั้ง การเครดิตภาษียังเป็นมาตรการที่รัฐต่าง ๆ นิยมใช้เพื่อบรรเทาภาระภาษีซ้ำซ้อน

การเก็บภาษีซ้ำซ้อน หมายถึง การจัดเก็บภาษีจากฐานเดียวกันจำนวนสองครั้งหรือมากกว่า 2 ครั้ง โดยการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนแยกได้เป็น 3 กรณี⁴⁰

1. การซ้ำซ้อนระหว่างหลักแหล่งเงินได้และแหล่งถิ่นที่อยู่

เป็นการซ้ำซ้อนที่ประเทศหนึ่งใช้หลักแหล่งเงินได้ ส่วนอีกประเทศหนึ่งใช้หลักถิ่นที่อยู่ในการจัดเก็บภาษีและเกิดการทับซ้อนของอำนาจรัฐทั้งสอง เช่น กรณี นาย ก ผู้มีเงินได้ทำงานในประเทศ A ซึ่งจัดเก็บภาษีตามหลักแหล่งเงินได้ แต่เนื่องจากประเทศ B ซึ่งเป็นภูมิลำเนา นาย ก จัดเก็บภาษีตามหลักถิ่นที่อยู่ จึงทำให้ประเทศ A และประเทศ B มีอำนาจจัดเก็บภาษีบนเงินได้ที่นาย ก ได้รับจากประเทศ A

2. การซ้ำซ้อนระหว่างหลักถิ่นที่อยู่ด้วยตนเอง

เป็นกรณีที่บุคคลใดตกอยู่ในความหมายของคำว่า “ผู้มีถิ่นที่อยู่” ตามกฎหมายของประเทศต่าง ๆ มากกว่า 1 ประเทศ ทำให้ทั้งสองประเทศอ้างสิทธิในการจัดเก็บภาษีตามหลักถิ่นที่อยู่ อย่างไรก็ตาม การซ้ำซ้อนกรณีนี้มักไม่เกิดขึ้นในทางปฏิบัติเพราะผู้เสียภาษีสามารถวางแผนภาษีเพื่อหลีกเลี่ยงการซ้ำซ้อนดังกล่าวได้⁴¹

3. การซ้ำซ้อนระหว่างหลักแหล่งเงินได้ด้วยตนเอง

การจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนในกรณีนี้ เป็นกรณีที่ประเทศมากกว่าหนึ่งประเทศแย่งกันจัดเก็บภาษีบนก้อนเดียวกันโดยอาศัยหลักแหล่งเงินได้

ตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้มีการบรรเทาภาระภาษีโดยใช้วิธีเครดิตภาษี เช่น

เครดิตภาษีเงินปันผลหรือส่วนแบ่งกำไรตามมาตรา 47 ทวิ เครดิตภาษีเงินปันผลหรือเงินส่วนแบ่งกำไร คือ เงินภาษีที่รัฐบาลคืนให้แก่ผู้เสียภาษีซึ่งได้รับเงินปันผลหรือส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เหตุที่มีการคืนภาษีเพราะเงินปันผลหรือส่วนแบ่งกำรนั้นมิที่มาจากกำไรสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วน ซึ่งโดยทั่วไปนั้นกำไรสุทธินั้นจะเสียภาษีในอัตราสุทธิร้อยละ 20 เมื่อนำกำไรหลังจากการเสียภาษีนิติบุคคลแล้วมาจัดสรรเป็นเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นของบริษัทหรือผู้เป็นหุ้นส่วนนิติบุคคลต้องเสียภาษีอีก จึงเป็นการเสียภาษีซ้ำซ้อนจากเงินได้ที่เสียภาษีมาแล้ว จึงต้องมีการขจัดภาษีซ้ำซ้อน ตามประมวลรัษฎากรมาตรา 47 ทวิ โดยให้ใช้วิธีเครดิตภาษี⁴²

⁴⁰ พล ธีรคุปต์, สารพันปัญหาภาษีระหว่างประเทศ (กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 2561). หน้า 12-14.

⁴¹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 14.

⁴² ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร, หน้า 169-170.

2.4.2.4 การลดอัตราภาษี

ในบางกรณีที่มีความจำเป็นทางด้านเศรษฐกิจหรือเพื่อช่วยบรรเทาภาระของผู้เสียภาษี รัฐอาจออกกฎหมายเพื่อลดภาษีได้ เช่น พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ 693) พ.ศ. 2563 โดยเหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ เพื่อเป็นการสมควรลดอัตราภาษีเงินได้ ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งมีสถานประกอบการตั้งอยู่ในเขตพัฒนาเศรษฐกิจพิเศษ เพื่อช่วย กระจายความเจริญและเพิ่มรายได้ให้แก่ท้องถิ่น ลดปัญหาการเคลื่อนย้ายแรงงานจากประเทศเพื่อนบ้านเข้าสู่ กรุงเทพมหานครและปริมณฑล และส่งเสริมให้ประเทศไทยเป็นศูนย์กลางทางเศรษฐกิจในกลุ่มประเทศ ประชาคมเศรษฐกิจอาเซียน หรือในกรณีภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ก็ได้มีการตราพระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563 เนื่องจากเพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจ สังคม เหตุการณ์ กิจกรรม หรือสภาพแห่งท้องที่ เป็นต้น

2.4.2.5 การผ่อนชำระภาษี

เป็นกรณีที่ทำให้ผู้เสียภาษีสามารถแบ่งชำระภาษีเป็นงวดๆเพื่อไม่ให้ผู้เสียภาษีต้องรับภาระที่หนักจนเกินไป เช่น ประมวลรัษฎากร มาตรา 64 กำหนดให้ผู้เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่มีจำนวนเงินภาษีที่ต้องชำระตั้งแต่ 3,000 บาทขึ้นไป ผู้เสียภาษีสามารถแบ่งชำระเป็น 3 งวดๆละเท่าๆ กันก็ได้ ในกรณีทั่วไปงวดที่หนึ่งต้องชำระภายใน 30 วันนับตั้งแต่วันที่ได้รับแจ้งจำนวนภาษีที่ประเมิน งวดที่สองต้องชำระภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันสุดท้ายที่ต้องชำระงวดที่หนึ่ง และงวดที่สามต้องชำระภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันสุดท้ายที่ต้องชำระงวดที่สอง

หรือตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 มาตรา 52 ให้สิทธิผู้เสียภาษีในการขอผ่อนชำระเป็นงวด งวดละเท่า ๆ กันก็ได้จำนวนงวดและจำนวนเงินภาษีขั้นต่ำที่จะมีสิทธิผ่อนชำระรวมทั้งหลักเกณฑ์และวิธีการในการผ่อนชำระให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง⁴³

2.4.3 หลักการยกเว้นภาษีทรัพย์สิน

การยกเว้นภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไปมักพบอยู่ใน 3 หลักการ ได้แก่⁴⁴

⁴³ กฎกระทรวง การผ่อนชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

⁴⁴ Marco Salm, *Property Tax in Brics Megacities : Local Government Financing and Financial Sustainability* (Springer International Publishing, 2017). P.26-27.

2.4.3.1 หลักความเป็นเจ้าของ

กล่าวคือ เป็นการพิจารณาถึงตัวผู้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินนั้น เช่น ถ้าหากทรัพย์สินนั้นเป็นของรัฐบาลก็จะได้รับการยกเว้นภาษี ซึ่งมาจากหลักการที่ว่า “รัฐไม่จัดเก็บภาษีตัวเอง”⁴⁵ เนื่องอำนาจในการจัดเก็บภาษีเป็นของรัฐแต่เพียงผู้เดียวจึงไม่มีความจำเป็นที่ต้องจัดเก็บภาษีตนเองอีก ในทางกลับกันหากเป็นทรัพย์สินของเอกชน แม้จะได้ใช้ทำประโยชน์เช่นเดียวกับทรัพย์สินของรัฐบาลก็ไม่ได้รับการยกเว้นภาษี

หลักความเป็นเจ้าของได้ปรากฏทั้งในพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 มาตรา 9(1) และพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง มาตรา 8 (1) ทั้งนี้ หากเป็นทรัพย์สินของรัฐบาล จะได้รับการยกเว้นภาษีเฉพาะที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลเท่านั้น หากรัฐบาลนำทรัพย์สินนั้นไปใช้หาประโยชน์อย่างอื่น เช่นนำไปให้เอกชนเช่าเพื่อขายอาหาร ไม่ถือว่าเป็นการใช้ในกิจการของรัฐบาล จึงไม่ได้รับการยกเว้นภาษี⁴⁶

2.4.3.2 หลักการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน

กล่าวคือ เป็นการยกเว้นภาษีโดยพิจารณาว่าทรัพย์สินดังกล่าวได้ถูกนำไปใช้ประโยชน์ในลักษณะใด โดยถ้าหากทรัพย์สินนั้นได้ถูกนำไปใช้เพื่อประโยชน์สาธารณะหรือเพื่อการกุศล เช่น ทรัพย์สินขององค์กรสาธารณกุศลหรือศาสนสถานต่างๆ ก็จะได้รับยกเว้นภาษี

การยกเว้นภาษีสำหรับองค์กรสาธารณกุศลนั้นมีที่มาจากกรยกเว้นภาษีของรัฐบาล เนื่องจากโดยปกติรัฐบาลมีหน้าที่ในการจัดทำบริการสาธารณะและบรรเทาความทุกข์ยากของประชาชน แต่ในบางครั้งภารกิจเหล่านี้รัฐบาลไม่สามารถจัดทำได้ทันทั่วถึงที่ หน่วยงานเอกชน เช่น องค์กรสาธารณกุศล จึงคิดว่าตนเองต้องเข้ามาช่วยเหลือในการแบ่งเบาภาระในส่วนนี้ ส่งผลให้เอกชนเปรียบเสมือนองค์กรที่ทำหน้าที่คล้ายรัฐบาลในการแบ่งเบาภาระสาธารณะ องค์กรสาธารณกุศลจึงได้รับการยกเว้นภาษี⁴⁷ ทั้งนี้ ในอดีตการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินมักจะใช้รายได้ของทรัพย์สินเป็นฐานในการคำนวณภาษี เช่น ค่ารายปี จึงทำให้เกิดสมมติฐานว่าเมื่อทรัพย์สินขององค์กรสาธารณกุศลไม่ก่อให้เกิดรายได้ ก็ควรได้รับการยกเว้นภาษี⁴⁸

⁴⁵ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, หน้า 81.

⁴⁶ บันทึกกระทรวงมหาดไทย เรื่อง การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน มท 0307/56316 ลงวันที่ 8 ธันวาคม 2536

⁴⁷ H. Woods Bowman, Reexamining the Property Tax Exemption [Online], 28 September 2021. Available from <https://www.lincolnst.edu/publications/articles/reexamining-property-tax-exemption>

⁴⁸ Evelyn Brody, *Property-Tax Exemption for Charities: Mapping the Battlefield* (Rowman & Littlefield Publishers, 2002). P.115-144.

นอกจากนี้การใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินบางประเภทก็ได้รับการยกเว้นภาษี เช่น การใช้ที่ดินเพื่อเกษตรกรรม เป็นต้น⁴⁹

2.4.3.3 หลักลักษณะของผู้เป็นเจ้าของหรือผู้ที่ครอบครองทรัพย์สิน

เป็นการยกเว้นภาษีโดยพิจารณาจากลักษณะหรือคุณสมบัติเฉพาะของผู้เสียภาษี เนื่องจากบุคคลเหล่านี้อาจไม่มีความสามารถในการเสียภาษีเหมือนบุคคลทั่วไป เพื่อเป็นการช่วยเหลือและบรรเทาภาระภาษีรัฐจึงต้องยกเว้นภาษีให้แก่บุคคลเหล่านี้ เช่น การยกเว้นภาษีให้แก่ผู้สูงอายุ ผู้พิการ หรือ ทหารผ่านศึก เป็นต้น⁵⁰

2.4.4 วัตถุประสงค์ของการยกเว้นภาษีทรัพย์สิน⁵¹

1. เพื่อป้องกันการจัดเก็บภาษีที่ซ้ำซ้อน เนื่องจากในทรัพย์สินบางรายการอาจมีการมีผลประโยชน์ร่วมกันในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่างๆ เช่น การรถไฟที่มีทางรถไฟเชื่อมต่อในหลายๆท้องถิ่น หากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกที่จัดเก็บภาษี ก็จะกลายเป็นการจัดเก็บภาษีซ้อนได้

2. เพื่อส่งเสริมการประกอบกิจการบางประเภทที่รัฐต้องการสนับสนุน

3. เพื่อส่งเสริมงานสังคมสงเคราะห์ ซึ่งในบางองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอาจต้องมีการส่งเสริมงานสังคมสงเคราะห์เพื่อให้เกิดการพัฒนาความเป็นอยู่ของผู้คนในชุมชนนั้นๆ เช่น สภากาชาดไทย เป็นต้น จึงทำให้รัฐต้องเข้ามาส่งเสริมโดยการยกเว้นภาษีให้

4. เพื่อเป็นการส่งเสริมอุตสาหกรรมท้องถิ่น เพราะถ้าหากท้องถิ่นใดที่ได้รับการยกเว้นภาษีก็จะเป็นการสร้างแรงจูงใจให้มีการนำเงินมาลงทุนในท้องถิ่นนั้น เมื่อมีการลงทุนเกิดขึ้น ก็จะทำให้เกิดการจ้างงานซึ่งจะทำให้ผู้คนมีความสามารถในการใช้จ่ายมากยิ่งขึ้น รวมไปถึงทำให้ชุมชนขยายได้มากขึ้นและเติบโตขึ้นต่อไปนั่นเอง

⁴⁹ Marco Salm, *Property Tax in Brics Megacities: Local Government Financing and Financial Sustainability*, P.26.

⁵⁰ Department of Taxation and Finance New York State, *Property Tax Exemptions* [Online], 28 September 2021. Available from <https://www.tax.ny.gov/pit/property/exemption/index.htm>

⁵¹ เอนก เขียวถาวร, "ภาษีทรัพย์สินของสหรัฐอเมริกา" (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2507). หน้า 23-24.

5. เพื่อเป็นการขจัดข้อยุ่งยากในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน เนื่องจากทรัพย์สินบางประเภทมีความยุ่งยากในการจัดเก็บและอาจต้องเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บเป็นจำนวนมาก ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยอมที่จะยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินบางประเภทเพื่อลดปัญหาความยุ่งยากในการจัดเก็บภาษี

6. เพื่อตอบแทนให้กับผู้ที่ทำคุณประโยชน์ให้กับประเทศชาติหรือสังคม เช่น การยกเว้นภาษีทรัพย์สินให้แก่ทหารผ่านศึก เป็นต้น

บทที่ 3

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของสภากาชาดไทย

3.1 การจัดเก็บภาษีในทรัพย์สินสภากาชาดไทยตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

3.1.1 ความเป็นมาและหลักการของพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

3.1.1.1 ปัญหาของภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่

ข้อบกพร่องของกฎหมายเดิมจนนำไปสู่การออกกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง มี 7 ประการ⁵² ได้แก่

1. ฐานภาษี

ภาษีโรงเรือนและที่ดินใช้ค่ารายปีของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างอื่นเป็นฐานภาษี ทำให้เกิดความไม่เท่าเทียมในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ตั้งอยู่ในทำเลเดียวกัน เช่น ตึกแถวมีมูลค่า 1,000,000 บาทเท่ากัน ห้องหนึ่งให้เช่าเดือนละ 5,000 บาท คิดเป็นค่ารายปี 60,000 บาท อีกห้องหนึ่งให้เช่าเดือนละ 10,000 บาท คิดเป็นค่ารายปี 120,000 บาท อีกทั้ง การใช้ค่ารายปีมาเป็นฐานในการคำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดินยังเข้าซ้อนกับภาษีเงินได้ รวมถึงการเปิดโอกาสให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินใช้ดุลยพินิจในการประเมินค่ารายปีที่สมควรให้เช่าได้จึงทำให้เกิดการทุจริตได้ง่าย

ภาษีบำรุงท้องที่ใช้ฐานราคาปานกลางของที่ดิน ซึ่งมีการตีราคาทุกรอบระยะเวลา 4 ปีโดยคณะกรรมการท้องถิ่น ต่อมาได้มีกฎหมายกำหนดให้ใช้ราคาปานกลางของที่ดิน พ.ศ. 2521 – 2524 ซึ่งมีมูลค่าค่อนข้างต่ำส่งผลให้มีการเก็งกำไรที่ดินเกิดขึ้นเป็นจำนวนมาก นอกจากนี้แล้วราคาที่ดินยังเพิ่มสูงขึ้นในแต่ละปี การใช้ราคาประเมินกลางทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมเพราะจะให้ผู้ที่ได้รับประโยชน์จากเพิ่มของราคาที่ดินเสียภาษีเสียภาษีโดยใช้ราคากลางซึ่งไม่สะท้อนความเป็นจริงและทำให้ท้องถิ่นมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ในอัตราที่ต่ำมาก

2. อัตราภาษี

ภาษีโรงเรือนและที่ดินจัดเก็บภาษีในอัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปีซึ่งนับว่าเป็นอัตราที่สูงมาก หากพิจารณาจากหลักการของภาษีทรัพย์สิน จะพบว่า ภาษีทรัพย์สินต้องจัดเก็บในอัตราที่ต่ำเพื่อไม่ให้เป็นภาระภาษีด้วยตัวทรัพย์สิน อีกทั้ง ผู้ประกอบการมักมีการร้องเรียนอยู่เสมอว่าอัตราภาษีที่สูงเกินไปและทำให้ผู้ประกอบการที่ให้เช่าที่ดินหรืออาคารมักผลักภาระภาษีไปให้แก่ผู้เช่าซึ่งส่วนใหญ่ผู้เช่าเป็นผู้มีรายได้น้อยอยู่แล้ว

⁵² สำนักงานเลขาธิการสภา, รายงานของคณะกรรมการการคลัง การธนาคารและสถาบันการเงิน สภานิติบัญญัติแห่งชาติ เรื่อง การพิจารณาศึกษาร่างกฎหมายว่าด้วยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง [ออนไลน์], 13 กันยายน 2564. แหล่งที่มา

ภาษีบำรุงท้องที่จัดเก็บภาษีในอัตราถ้อยถอย กล่าวคือ หากที่ดินมีราคาปานกลางต่ำกว่าไร่ละ 30,000 บาท จะเสียภาษีในอัตราร้อยละ 0.50 - 0.54 แต่ถ้าหากราคาปานกลางเกินไร่ละ 30,000 บาทขึ้นไป จะเสียภาษีในอัตราร้อยละ 0.25 ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีที่ถือครองที่ดินที่มีราคาประเมินต่ำกว่าไร่ละ 30,000 บาท

3. ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี

ภาษีโรงเรือนและที่ดินมีการจัดเก็บภาษีจากโรงเรือนและที่ดินที่ให้เช่า เช่น บ้านเช่า หรือเป็นกรณีที่เจ้าของโรงเรือนและที่ดินดำเนินกิจการเอง เช่น การใช้ที่ดินในการประกอบการค้า ประกอบอุตสาหกรรม หรือใช้เป็นโกดังในการจัดเก็บสินค้า ซึ่งจะเห็นได้ว่ามีฐานภาษีที่แคบ อีกทั้งยังมีการยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินหลายประเภท เช่น โรงเรือนที่อยู่อาศัย โรงเรือนปิดว่าง ทรัพย์สินประเภทรัฐวิสาหกิจประเภทรถไฟ การทำเรือ โรงเรือนของการเคหะที่ผู้เช่าซื้ออาศัยอยู่เอง ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่เจ้าของทรัพย์สินที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษี

ภาษีบำรุงท้องที่จัดเก็บจากที่ดินที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัย ที่ดินที่ใช้เป็นที่ตั้งโรงเรือนว่างเปล่า ที่ดินที่มีได้ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง นอกจากนี้กฎหมายยังบัญญัติให้ที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินอยู่แล้วได้รับยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่ ส่งผลให้ห้องชุดที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยในคอนโดมิเนียม หากมีห้องใดห้องหนึ่งทำการค้าหรือให้เช่า และได้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินแล้ว จะทำให้ห้องชุดอื่นในคอนโดมิเนียมที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยได้รับการยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่ไปด้วย

4. การลดหย่อน

ภาษีโรงเรือนและที่ดินกำหนดค่าลดหย่อนค่ารายปีสำหรับโรงเรือนที่ติดตั้งเครื่องจักรอันเป็นส่วนควบของโรงเรือน ซึ่งใช้ในการผลิตสินค้าเพื่ออุตสาหกรรม โดยคิดค่ารายปีของโรงเรือนรวมเครื่องจักรเพียง 1 ใน 3 กรณีนี้จึงไม่สอดคล้องกับความเป็นจริง เนื่องจากราคาเครื่องจักรมีมูลค่าสูงกว่าโรงเรือนที่ใช้ในการประกอบอุตสาหกรรม อีกทั้งการคำนวณค่ารายปีของเครื่องจักรทำได้ยากและไม่มีวิธีการที่แน่นอน จึงทำให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติในการประเมินค่ารายปีของเครื่องจักร

ภาษีบำรุงท้องที่ กฎหมายได้กำหนดให้มีการลดหย่อนในที่ดินที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัย ที่เลี้ยงสัตว์ หรือที่ใช้ในการประกอบกิจกรรมของตนโดยลดหย่อนที่ดิน ตั้งแต่ 50 ตารางวา ไปจนถึง 5 ไร่ตามที่กำหนดไว้ในข้อบัญญัติท้องถิ่น เป็นผลให้บ้านที่อยู่อาศัยส่วนใหญ่ได้รับการลดหย่อนภาษีทั้งสิ้น ขณะที่ผู้เช่าโรงเรือนเพื่ออยู่อาศัยถูกผลักภาระภาษีโรงเรือนรวมอยู่ในค่าเช่า ทำให้ฐานภาษีแคบและไม่เป็นธรรมแก่ผู้เช่าโรงเรือนเพื่ออยู่อาศัย ขณะที่เจ้าของบ้านที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยเองไม่ต้องเสียภาษีแต่อย่างใด

5. การดำเนินการจัดเก็บภาษี

ภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ ต่างก็กำหนดให้ผู้เสียภาษีต้องยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สินหรือยื่นแบบแสดงรายการที่ดิน จากนั้นเจ้าพนักงานประเมินจะมีการแจ้งการประเมินภาษีไปยังผู้เสียภาษีทำให้ท้องถิ่นได้รับเงินภาษีล่าช้า อีกทั้ง ยังเกิดความยุ่งยากให้แก่เจ้าพนักงานในการประเมินค่ารายปีที่สมควรให้เช่าสำหรับโรงเรือนและที่ดิน

6. ความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน กฎหมายกำหนดให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี แต่ถ้าที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นเป็นคนละเจ้าของ เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ต้องเสียค่าภาษีทั้งสิ้น ทำให้ไม่เกิดความเป็นธรรมแก่เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่ต้องเสียภาษีแทนเจ้าของที่ดินดังกล่าว

7. ความรับผิดชอบภาษีที่ค้างชำระ

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน กำหนดให้ผู้รับโอนกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินและเจ้าของทรัพย์สินเดิมต้องร่วมรับผิดชอบภาษีค้างชำระทั้งสิ้น ส่วนภาษีบำรุงท้องที่กฎหมายกำหนดให้ผู้รับโอนมีหน้าที่ร่วมกับเจ้าของที่ดินเดิมเสียภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระไม่เกิน 5 ปี รวมทั้งปีสุดท้ายที่มีการเปลี่ยนแปลงเจ้าของที่ดินด้วย ทำให้ไม่เป็นธรรมแก่ผู้รับโอนทรัพย์สิน

3.1.1.2 หลักการของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

1. การจัดเก็บภาษีจะคำนวณจากมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และการใช้ประโยชน์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น โดยกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมาย ในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งเข้ามาแก้ปัญหาในการคำนวณหารายปีในอดีต

2. กำหนดอัตราภาษีเป็นแบบก้าวหน้าตามมาตรฐานมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยอัตราภาษีจะเพิ่มขึ้นเพิ่มขึ้นตามลักษณะการใช้ประโยชน์ เช่น การใช้ที่ดินเพื่อประกอบพาณิชย์กรรมจะมีอัตราสูงกว่าการใช้ที่ดินเพื่อประกอบเกษตรกรรม เป็นต้น อีกทั้ง กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต้องการกระตุ้นให้เจ้าของที่ดินใช้ที่ดินเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุด ทำให้ที่ดินที่ทิ้งร้างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูงที่สุด ซึ่งจะแตกต่างจากภาษีโรงเรือนและที่ดินที่ยกเว้นภาษีสำหรับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่ปิดไว้ตลอดปี

3. การเพิ่มกระบวนการสร้างความโปร่งใสในการจัดเก็บภาษีโดยให้ประชาชนมีส่วนร่วม กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกำหนดขั้นตอนก่อนที่เจ้าพนักงานจะหนังสือแจ้งการประเมินไว้หลายขั้นตอน เช่น การสำรวจที่ดินไปจนถึงการส่งหนังสือแจ้งการประเมิน ซึ่งแต่ละขั้นตอนจะมีความโปร่งใสมากขึ้น และประชาชนสามารถเข้าไปตรวจสอบได้ตลอดเวลา รวมถึงหากผู้รับแจ้งการประเมินไม่พอใจก็สามารถอุทธรณ์ต่อไปได้

4. การกำหนดมาตรการเพื่อสร้างความรับผิดชอบในการชำระภาษี เช่น ถ้าผู้ที่ได้รับแจ้งการประเมินไม่ชำระภาษีในระยะเวลาที่กำหนด ก็จะไม่สามารถจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างได้ เป็นต้น

5. การเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี โดยการเชื่อมโยงข้อมูลที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง อาทิ กรมที่ดิน กรมธนารักษ์ และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเข้าด้วยกัน

3.1.1.3 ประโยชน์ของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ถูกออกแบบมาเพื่อแก้ไขปัญหาภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ โดยจะทำให้การใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินเป็นไปอย่างเหมาะสมมากยิ่งขึ้น ทั้งจะเป็นการกระจายการถือครองที่ดินและเป็นการส่งเสริมการมีส่วนร่วมของประชาชนในการปกครองตนเองของท้องถิ่น ดังนี้⁵³

1. ด้านประสิทธิภาพการใช้ที่ดิน หลักการสำคัญของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เป็นการจัดเก็บภาษีโดยคิดจากมูลค่าของที่ดิน (land value taxation) ซึ่งเป็นการส่งเสริมให้มีการใช้ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพเพราะถ้าหากเจ้าของที่ดินปล่อยให้ที่ดินรกร้างว่างเปล่าก็จะถูกจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูง ในกรณีนี้จะสอดคล้องกับยุทธศาสตร์การพัฒนาประเทศไทยซึ่งใช้นโยบายภาษีอากรเพื่อการกระจายการถือครองที่ดิน เนื่องจากในอดีตที่ดินในประเทศไทยได้มีการถือครองอย่างกระจุกตัวในคนกลุ่มใดกลุ่มหนึ่ง จากข้อมูลของสถาบันวิจัยเพื่อพัฒนาประเทศไทย (TDRI) พบว่าใน พ.ศ. 2547 มีผู้ขึ้นทะเบียนคนจำนวนกว่า 2 ล้านรายที่ไม่มีที่ดินทำกินหรือต้องเช่าที่ดินทำกินเนื่องจากที่ดินทำกินมีจำนวนไม่เพียงพอ อีกทั้ง ยังมีผลสำรวจพบว่า ที่ดินที่รกร้างว่างเปล่าไม่ทำประโยชน์มีจำนวนถึง 1,190,817 ไร่ ดังนั้น ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจึงได้ถูกออกแบบขึ้นเพื่อเป็นมาตรการหนึ่งในการลดการถือครองที่ดินและส่งเสริมให้มีการใช้ประโยชน์ในที่ดิน เพื่อทำให้ที่ดินที่มีอยู่อย่างจำกัดเกิดประสิทธิภาพสูงสุด

2. ด้านราคาที่ดิน จากการประเมินราคาทุนทรัพย์สินที่ดินทั่วประเทศของกรมธนารักษ์ในปี พ.ศ. 2551-2554 พบว่า ราคาที่ดินภูมิภาคเพิ่มขึ้นเฉลี่ยร้อยละ 6.5 ต่อปี ส่วนราคาที่ดินในจังหวัดกรุงเทพมหานครเพิ่มขึ้นเฉลี่ยร้อยละ 1.5 ต่อปี โดยสาเหตุที่ราคาเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องมาจากการการถือครองที่ดินโดยกระจุกตัวเพียงคนบางกลุ่มที่กักตุนที่ดินไว้โดยไม่ใช้ประโยชน์ทำให้ราคาที่ดินมีอัตราลอยตัวเพิ่มสูงขึ้นไปเรื่อย ๆ การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจึงเป็นเครื่องมือที่ถูกออกแบบมาเพื่อลดการถือครองที่ดินที่ไม่ได้ใช้ประโยชน์อย่างเหมาะสมและคุ้มค่า ทั้งยังช่วยให้ลดการกักตุนที่ดินไว้เพื่อเก็งกำไรได้ในอีกทางหนึ่ง

3. ด้านการลดความเหลื่อมล้ำของสังคมและการกระจายรายได้ เนื่องจากข้อมูลการขึ้นทะเบียนของคนจน จะพบว่ามีความจำนวนมากที่ขาดที่ดินทำกิน เนื่องจากมีการปล่อยให้เอกชนมีการถือครองที่ดินได้อย่างเต็มที่โดยไม่มีการจัดเก็บภาษีอย่างมีประสิทธิภาพทำให้เกิดการกระจุกตัวของการถือครองที่ดิน ดังนั้น จึงต้องนำนโยบายทางด้านภาษีเข้ามาเข้ามาลดความเหลื่อมล้ำ ในที่นี้คือการทำให้การกระจุกตัวของที่ดินลดลงและส่งผลให้ผู้มีรายได้น้อยได้มีการครอบครองทรัพย์สินเพื่อใช้ในการสร้างรายได้เพิ่มขึ้น ส่วนนี้ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะสามารถสร้างความเท่าเทียมทางรายได้ของคนในสังคมและถือเป็นการกระจายความมั่งคั่งอีกทางหนึ่งนั่นเอง

⁵³ ลันดา อุตมะโกคิน., "ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง : ก้าวต่อไปของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของไทยอย่างมีประสิทธิภาพ", หน้า 68-71.

4. ด้านการส่งเสริมการกระจายรายได้สู่ท้องถิ่น ยุทธศาสตร์หลักของการปรับปรุงโครงสร้างของประเทศไทย คือ การกระจายอำนาจการปกครองส่วนราชการส่วนกลางสู่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งมีวัตถุประสงค์หลักเพื่อกระจายอำนาจทางปกครองและกระจายอำนาจทางการคลัง ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถจัดเก็บรายรายได้เอง เช่น การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม การจะพัฒนาองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้มีประสิทธิภาพจะต้องใช้งบประมาณจำนวนมาก แต่จากข้อมูลพบว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นขาดรายได้ในการพัฒนาท้องถิ่นตนเอง โดยในปี พ.ศ. 2558-2562⁵⁴ รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นส่วนใหญ่มาจากภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บและแบ่งให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ร้อยละ 48.97 แต่รายได้ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บเองค่อนข้างน้อยโดยเฉลี่ยอยู่ที่ร้อยละ 9.95 ซึ่งสาเหตุหนึ่งมาจากการที่การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ไม่สามารถอำนวยความสะดวกให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้อย่างเพียงพอ เมื่อมีการประชาศใช้กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งมีการจัดเก็บตามมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง มีการจัดเก็บในอัตราก้าวหน้า จึงมีความเห็นว่าจะสามารถแก้ปัญหาด้านรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้

3.1.2 โครงสร้างกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

3.1.2.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษี⁵⁵ ได้แก่

1. บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง เช่น ทรัพย์สินของพรรคการเมือง ซึ่งเป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง พ.ศ. 2560 ทรัพย์สินของบริษัทจำกัด ห้างหุ้นส่วนจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัด เป็นต้น

2. ผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ ไม่ว่าจะเป็นการเข้าไปทำประโยชน์หรือครอบครองโดยชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ เช่น กรมธนารักษ์นำทรัพย์สินไปให้เช่า ผู้เช่าในฐานะผู้ครอบครองทรัพย์สินของรัฐเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี

3. ผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทน⁵⁶ ได้แก่

3.1 ผู้จัดการมรดกหรือทายาท ในกรณีผู้เสียภาษีถึงแก่ความตาย

⁵⁴ สำนักงบประมาณของรัฐสภา สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, รายงานวิเคราะห์รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น (กรุงเทพมหานคร: สำนักการพิมพ์ สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, 2564). หน้า ค-ง.

⁵⁵ มาตรา 5

⁵⁶ มาตรา 47 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

3.2 ผู้จัดการทรัพย์สิน กรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นผู้ไม่อยู่ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ว่าด้วยสาบสูญ

3.3 ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้อนุบาลหรือผู้พิทักษ์ ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นผู้เยาว์ คนไร้ความสามารถหรือคนเสมือนไร้ความสามารถ

3.4 ผู้แทนของนิติบุคคล ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นนิติบุคคล ทั้งนี้ จะต้องมีหนังสือ มอบอำนาจเป็นหลักฐานมาแสดงต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพื่อเก็บไว้เป็นหลักฐานด้วย

3.5 ผู้ชำระบัญชี ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นนิติบุคคลเลิกกันโดยมีการชำระบัญชี

3.6 เจ้าของรวมคนใดคนหนึ่ง ในกรณีที่ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีเป็นของบุคคลหลายคนรวมกัน

4. กรณีที่ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบนที่ดินนั้นเป็นของต่างเจ้าของกัน ให้เจ้าของที่ดินและเจ้าของสิ่งปลูกสร้างนั้นเป็นผู้เสียภาษี กรณีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ตนเป็นเจ้าของ⁵⁷ เช่น เอกชนเช่าที่ดินของสำนักงาน ทรัพย์สินพระมหากษัตริย์เพื่อปลูกสร้างบ้านอยู่อาศัยบนที่ดินของสำนักงานทรัพย์สินพระมหากษัตริย์ สำนักงานทรัพย์สินพระมหากษัตริย์เป็นผู้เสียภาษีเฉพาะในส่วนของที่ดิน และเอกชนเป็นผู้เสียภาษีเฉพาะใน ส่วนของสิ่งปลูกสร้างที่ตนเป็นเจ้าของ

3.1.2.2 ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี

1. ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี⁵⁸ คือ ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง

1.1 ที่ดิน หมายความว่า พื้นดิน และให้หมายความรวมถึงพื้นที่ที่เป็นภูเขาหรือที่มีน้ำด้วย (แม่น้ำและทะเลไม่ถือเป็นที่ดินตามพระราชบัญญัตินี้)

ที่ดินที่ต้องเสียภาษี ได้แก่

(1) ที่ดินที่เป็นกรรมสิทธิ์ของบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล เช่น โฉนด ตราจอง ตราจอง ที่ตราว่าได้ทำประโยชน์

(2) ที่ดินที่ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล แต่อยู่ในความครอบครอง ของบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล เช่น นส.3, นส.3 ก และ นส.3 ข สปก. 4, ก.ส.น., ส.ค.1, นค.1,

⁵⁷ มาตรา 48 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁵⁸ มาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

นค.3 ส.ท.ก.1 ก, ส.ท.ก.2 ก, นส.2 (ใบจอง) และที่ดินอันเป็นทรัพย์สินของรัฐซึ่งมีการเข้าไปครอบครอง หรือ ทำประโยชน์

1.2 สิ่งปลูกสร้าง หมายความว่า โรงเรือน อาคาร ตึก หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยหรือใช้สอยได้ หรือที่ใช้เป็นที่เก็บสินค้าหรือประกอบกรอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรม และให้ หมายความว่ารวมถึงห้องชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุดที่ได้ออกหนังสือแสดงกรรมสิทธิ์ห้องชุดแล้ว หรือแพ ที่บุคคลอาจอยู่อาศัยได้หรือที่มีไว้เพื่อหาผลประโยชน์ด้วย

นิยามคำว่าสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้มีเจตนารมณ์ที่ต่างออกไปจากนิยามของคำว่า “โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475” ดังนั้น การพิจารณาว่าอะไรเป็นสิ่งปลูกสร้างจึงไม่พิจารณารวมถึงเครื่องจักรซึ่งเป็นส่วนควบของโรงเรือนแต่อย่างใด

กรณีสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ระหว่างก่อสร้างยังไม่แล้วเสร็จ และยังไม่สามารถใช้ประโยชน์ได้ไม่ถือเป็นสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

2. ทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษี ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

2.1 ทรัพย์สินของรัฐหรือหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐ หรือ ในกิจการสาธารณะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์ เช่น ที่ดินของมหาวิทยาลัยซึ่งได้รับการบริจาคแต่ยังมีได้ใช้ประโยชน์ในกิจการของมหาวิทยาลัย หรือที่ดินของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยที่ยังมีได้ใช้ประโยชน์ ในกิจการของหน่วยงาน เป็นต้น

2.2 ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการองค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนาญพิเศษขององค์การสหประชาชาติหรือองค์การระหว่างประเทศอื่น ซึ่งประเทศไทยมีข้อผูกพันที่ต้องยกเว้นภาษีให้ตามสนธิสัญญาหรือความตกลงอื่นใด เช่น ที่ดินและอาคารที่ทำการองค์การสหประชาชาติ เป็นต้น

2.3 ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการสถานทูตหรือสถานกงสุลของต่างประเทศ ซึ่งเป็นไปตามหลักถ้อยที ถ้อยปฏิบัติต่อกัน เช่น ที่ดินและอาคารที่เป็นที่ตั้งของสถานทูตต่างๆ เป็นต้น

2.4 ทรัพย์สินของสภาอากาศไทย

2.5 ทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติไม่ว่าของศาสนาใดที่ใช้เฉพาะเพื่อการประกอบศาสนกิจหรือกิจการ สาธารณะ หรือทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่ของสงฆ์ นักรบต นักรบวช หรือบาทหลวง ไม่ว่าศาสนาใด หรือทรัพย์สินที่เป็นศาลเจ้าที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์ เช่น ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างภายในวัดซึ่งใช้ประกอบศาสนกิจ เป็นต้น

2.6 ทรัพย์สินที่ใช้เป็นสุสานสาธารณะหรือฌาปนสถานสาธารณะที่มีได้รับประโยชน์ตอบแทน เช่น ที่ฝังศพที่ไม่คิดค่าบริการ เป็นต้น

2.7 ทรัพย์สินที่เป็นของมูลนิธิหรือองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์ จึงจะได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

2.8 ทรัพย์สินของเอกชนเฉพาะส่วนที่ได้ยินยอมให้ทางราชการจัดให้ใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด เช่น ทรัพย์สินที่ประชาชน ในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้ใช้ประโยชน์ร่วมกัน โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและเจ้าของทรัพย์สิน ร่วมกันจัดทำข้อตกลงให้ใช้ทรัพย์สินเพื่อสาธารณประโยชน์เป็นหนังสือลงลายมือชื่อทั้งสองฝ่าย และยินยอมให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ตลอดทั้งปีภาษี รวมทั้งต้องปิดประกาศความยินยอม ให้ใช้ทรัพย์สินเพื่อสาธารณะ ณ ที่ทำการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และในที่ซึ่งทรัพย์สินนี้ตั้งอยู่

2.9 ทรัพย์สินกลางที่มีไว้เพื่อใช้หรือเพื่อประโยชน์ร่วมกันสำหรับเจ้าของร่วมตามกฎหมาย ว่าด้วยอาคารชุด เช่น สระว่ายน้ำ ห้องฟิตเนส และสวนสาธารณะในพื้นที่ส่วนกลางของอาคารชุด เป็นต้น

2.10 ที่ดินอันเป็นสาธารณูปโภคตามกฎหมายว่าด้วยการจัดสรรที่ดิน เช่น ถนน สวน หรือ สนามเด็กเล่น เป็นต้น

2.11 ที่ดินอันเป็นพื้นที่สาธารณูปโภคตามกฎหมายว่าด้วยการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย เช่น ถนนในเขตนิคมอุตสาหกรรม

2.12 ทรัพย์สินอื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง เช่น ทรัพย์สินพระมหากษัตริย์เฉพาะที่ไม่ได้ใช้หาผลประโยชน์ ทรัพย์สินของรัฐวิสาหกิจที่อยู่ระหว่างการพัฒนาและยังไม่ได้ใช้หาผลประโยชน์ เป็นต้น

3.1.2.3 ฐานภาษี

ฐานภาษี⁵⁹ คือ มูลค่าทั้งหมดของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง โดยการคำนวณมูลค่าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง เป็นไป ตามหลักเกณฑ์ ดังนี้

1. ที่ดิน ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
2. สิ่งปลูกสร้าง ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์สิ่งปลูกสร้างเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
3. สิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ

⁵⁹ มาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

โดยราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด ให้เป็นไปตามราคา ประเมินทุนทรัพย์ของสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ที่คณะอนุกรรมการประจำ จังหวัด กำหนดโดยความเห็นชอบของ คณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์

3.1.2.4 อัตราภาษี

เพดานอัตราภาษี⁶⁰ แยกตามการใช้ประโยชน์ได้ดังนี้

1. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดหนึ่งห้าของฐานภาษี
2. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดสาม ของฐานภาษี
3. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจาก 1 หรือ 2 ให้มีอัตราภาษีไม่เกิน ร้อยละหนึ่งจุดสองของฐานภาษี
4. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละหนึ่งจุดสองของฐานภาษี

3.1.2.5 การยกเว้นและการบรรเทาภาระภาษี

3.1.2.5.1 การยกเว้นมูลค่าฐานภาษี

1. การใช้ประกอบเกษตรกรรมสำหรับบุคคลธรรมดา ให้ยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นรวมกันในการคำนวณภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท⁶¹ โดยรายละเอียดจะเป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด⁶² กล่าวคือ

1.1 กรณีบุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดไม่เกิน 1 แปลงให้นำมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นหักด้วยห้าสิบล้านบาท หากมูลค่าของฐานภาษีที่คำนวณได้ดังกล่าวมีมูลค่าน้อยกว่าหรือเท่ากับศูนย์ ให้มูลค่าของฐานภาษีดังกล่าวเท่ากับศูนย์

⁶⁰ มาตรา 37 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁶¹ มาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁶² ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งเจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม

1.2 กรณีบุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมภายในเขตองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นเดียวกันมากกว่า 1 แปลง ให้นำมูลค่าที่ดินและ สิ่งปลูกสร้างนั้นหักด้วยค่าสิบล้านบาท โดยให้หักมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของแปลงที่มีมูลค่าสูงที่สุดก่อนแล้ว หักมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีมูลค่าสูงในลำดับรองลงมาตามลำดับ หากมูลค่าของฐานภาษีดังกล่าวมีมูลค่าน้อยกว่าหรือเท่ากับศูนย์ให้มูลค่าของฐานภาษีดังกล่าวเท่ากับศูนย์

2. การใช้เป็นที่อยู่อาศัยของบุคคลธรรมดาและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท⁶³

ในกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของสิ่งปลูกสร้าง แต่ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดินและใช้สิ่งปลูกสร้างดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินสิบล้านบาท รายละเอียดเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนด⁶⁴ กล่าวคือ

1. กรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่อ อยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร ให้นำมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น หักด้วยห้าสิบล้านบาท หากมูลค่าของฐานภาษีที่คำนวณได้ดังกล่าวมีมูลค่าน้อยกว่าหรือเท่ากับศูนย์ ให้มูลค่าของฐานภาษีดังกล่าวเท่ากับศูนย์

2. กรณีสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร ให้นำมูลค่าของสิ่งปลูกสร้างนั้นหักด้วยสิบล้านบาท หากมูลค่าของฐานภาษีที่คำนวณได้ดังกล่าวมีมูลค่าน้อยกว่าหรือเท่ากับศูนย์ ให้มูลค่าของฐานภาษีดังกล่าวเท่ากับศูนย์

3.1.2.5.2 การบรรเทาภาระภาษี

1. ในสามปีแรกของการจัดเก็บภาษีที่ดินและ สิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ยกเว้นการจัดเก็บภาษีสำหรับเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาและใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม⁶⁵

⁶³ มาตรา 41 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁶⁴ ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งเจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร

⁶⁵ มาตรา 96 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

2. การลดภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างบางประเภท เพื่อให้เหมาะสมกับ สภาพความ จำเป็นทางเศรษฐกิจ สังคม เหตุการณ์ กิจการ หรือสภาพแห่งท้องที่ ให้กระทำได้โดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกา แต่ต้องไม่เกินร้อยละเก้าสิบของจำนวนภาษีที่จะต้องเสีย

3.1.2.6 การบริหารจัดการเก็บภาษี

1. การแจ้งการประเมิน

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องแจ้งการประเมินแก่ผู้เสียภาษีภายในเดือนกุมภาพันธ์ของทุก ปี⁶⁶ อีกทั้ง พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ไม่ได้กำหนดให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น สามารถประเมินภายหลังเดือนกุมภาพันธ์ได้ ส่งผลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีหน้าที่ในการระมัดระวังใน การแจ้งการประเมินให้ทันภายในระยะเวลาที่กำหนด โดยหนังสือแจ้งประเมินให้เป็นไปตามแบบที่กำหนด เช่น แบบ ภ.ด.ส. 6, ภ.ด.ส. 7 เป็นต้น พร้อมทั้งส่งรายละเอียดการคำนวณภาษีให้ผู้เสียภาษีทราบด้วย

2. การรับชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

2.1 เมื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีหนังสือแจ้งการประเมินแก่ผู้เสียภาษีภายในเดือน กุมภาพันธ์แล้ว ผู้เสียภาษีต้องนำเงินมาชำระต่อพนักงานเก็บภาษีภายในเดือนเมษายน⁶⁷ ณ สำนักงานเทศบาล ที่ทำการขององค์การบริหารส่วนตำบล สำนักงานเขต ศาลาว่าการเมืองพัทยา ที่ทำการขององค์กรปกครอง ส่วน ท้องถิ่นที่มีกฎหมายกำหนด หรือสถานที่อื่นที่ผู้บริหารท้องถิ่นกำหนด โดยให้ถือว่าวันที่พนักงานเก็บภาษี ลงลายมือชื่อในใบเสร็จรับเงินเป็นวันที่ชำระภาษี⁶⁸

2.2 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะมอบให้ส่วนราชการรับชำระภาษีแทนองค์กรปกครองส่วน ท้องถิ่นก็ได้⁶⁹ โดยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทำความตกลงเป็นหนังสือกับส่วนราชการนั้น และให้ส่วน ราชการที่รับชำระภาษีแทน สามารถหักค่าใช้จ่ายในอัตราร้อยละ 3 ของภาษีที่รับชำระไว้แทนได้โดยให้ถือว่า วันที่เจ้าหน้าที่ของส่วนราชการ หรือหน่วยงานของรัฐซึ่งได้รับมอบหมายลงลายมือชื่อในใบเสร็จรับเงินเป็นวันที่ ชำระภาษี

2.3 ผู้เสียภาษีอาจชำระภาษีโดยทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับ หรือโดยการชำระผ่าน ธนาคาร หรือโดยวิธีการอื่นใด⁷⁰ เช่น ชำระภาษีผ่านจุดบริการ เป็นต้น

3. การผ่อนชำระภาษี

⁶⁶ มาตรา 44 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁶⁷ มาตรา 46 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁶⁸ มาตรา 49 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁶⁹ มาตรา 50 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁷⁰ มาตรา 51 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

ผู้เสียภาษีจะขอผ่อนชำระภาษีเป็นงวดละเท่าๆ กันก็ได้⁷¹ ซึ่งรายละเอียดเป็นไปตามกฎกระทรวง⁷² กล่าวคือ เงินภาษีที่จะขอผ่อนชำระจะต้องมีจำนวนตั้งแต่ 3,000 บาทขึ้นไป และต้องทำเป็นหนังสือยื่นต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นภายในเดือนเมษายน ซึ่งกำหนดเวลาในการผ่อน ชำระให้แบ่งได้ไม่เกิน 3 งวด ๆ ละ เท่า ๆ กัน ดังนี้

- 3.1 งวดที่ 1 ชำระภายในเดือนเมษายน
- 3.2 งวดที่ 2 ชำระภายในเดือนพฤษภาคม
- 3.3 งวดที่ 3 ชำระภายในเดือนมิถุนายน
4. การเร่งรัดภาษีค้างชำระ

ถ้าผู้เสียภาษีไม่ชำระภาษีภายในเดือนเมษายน หรือไม่ชำระภาษีภายในระยะเวลาที่ขอผ่อนชำระ หรือไม่ชำระภาษีภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินเพิ่มเติม ให้ถือเป็นภาษีค้างชำระ⁷³ ที่จะต้อง ติดตามเร่งรัดภาษีค้างชำระดังกล่าว โดยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นดำเนินการ ดังนี้

4.1 มีหนังสือแจ้งเตือนผู้เสียภาษีที่มีภาษีค้างชำระภายในเดือนพฤษภาคมของปี เพื่อให้มาชำระภาษีค้างชำระ พร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม⁷⁴

4.2 ถ้าผู้เสียภาษีไม่มาชำระภายในระยะเวลาที่กำหนดในหนังสือแจ้งเตือน ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแจ้งรายการภาษีค้างชำระให้สำนักงานที่ดินหรือสำนักงานที่ดินสาขา ซึ่งที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอยู่ใน เขตท้องที่ของสำนักงานที่ดินหรือสำนักงานที่สาขานั้นทราบ เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินและอสังหาริมทรัพย์ต่อไป⁷⁵

4.3 การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้จะไม่ทำได้ หากปรากฏหลักฐานจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นว่ามีภาษีค้างชำระสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น⁷⁶ หากต่อมาผู้เสียภาษีได้มาชำระภาษีค้างชำระพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแล้ว องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องรีบดำเนินการแจ้งให้สำนักงานที่ดินหรือสำนักงานที่ดินสาขาทราบ เพื่อถอนการอายัดดังกล่าวต่อไป

5. เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

ถ้าผู้เสียภาษีไม่มาชำระภาษีภายในระยะเวลาที่กำหนด จะต้องเสียภาษีค้างชำระรวมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ดังนี้

⁷¹ มาตรา 52 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁷² กฎกระทรวง การผ่อนชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

⁷³ มาตรา 58 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁷⁴ มาตรา 61 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁷⁵ มาตรา 60 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁷⁶ มาตรา 59 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

5.1 ถ้าผู้เสียหายมิได้มาชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนด แต่ต่อมาได้มาชำระภาษีก่อนที่จะได้รับหนังสือแจ้งเตือน ให้คิดเบี้ยปรับร้อยละ 10 ของจำนวนภาษีค้างชำระ⁷⁷

5.2 ถ้าผู้เสียหายมาชำระภาษีภายในระยะเวลาที่กำหนดในหนังสือแจ้งเตือน ให้คิดเบี้ยปรับร้อยละ 20 ของจำนวนภาษีค้างชำระ⁷⁸

5.3 ถ้าผู้เสียหายมาชำระภาษีภายหลังจากที่กำหนดในหนังสือแจ้งเตือน ให้คิดเบี้ยปรับร้อยละ 40 ของจำนวนภาษีค้างชำระ

5.4 ผู้เสียหายที่มีได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนด ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1 ต่อเดือนของจำนวนภาษีค้างชำระ ซึ่งเศษของเดือนให้นับเป็น 1 เดือน โดยให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลาชำระภาษีจนถึงวันที่มีการชำระภาษี แต่ไม่ให้เกินกว่าจำนวนภาษีที่ต้องชำระ⁷⁹

5.5 กรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นให้ขยายกำหนดเวลาชำระภาษี และได้มีการชำระภาษีภายในกำหนดเวลาที่ขยายให้นั้น ให้คิดเงินเพิ่มลดลงเหลือร้อยละ 0.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือน

5.6 เบี้ยปรับอาจงดได้⁸⁰ โดยรายละเอียดเป็นไปตามกฎกระทรวง⁸¹ กล่าวคือ ในกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างถูกยึดหรืออายัดตามกฎหมาย ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องยื่นคำร้องเป็นหนังสือต่อผู้บริหารท้องถิ่น เพื่อของดเบี้ยปรับของภาษีที่ค้างชำระ และให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจสั่งงดเบี้ยปรับนับแต่วันที่ศาลหรือเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจตามกฎหมายมีคำสั่งให้ยึด อายัด ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างแล้วแต่กรณี

6. การคืนภาษี

กรณีที่ผู้เสียหายเสียภาษีโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสีย หรือเสียภาษีเกินกว่าจำนวนที่ต้องเสีย ไม่ว่าจะโดย ความผิดพลาดของตนเองหรือจากการประเมินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ผู้นั้นมีสิทธิได้รับเงินคืน โดยดำเนินการยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นภายใน 3 ปี นับแต่วันที่ชำระภาษีพร้อมทั้งส่งเอกสาร หลักฐาน หรือคำชี้แจงใด ๆ ประกอบได้⁸²

3.1.2.7 การอุทธรณ์การประเมินภาษี

กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้กำหนดขั้นตอนในการระงับข้อพิพาทในชั้นปกครองไว้ 2 ขั้นตอน คือ การอุทธรณ์ในชั้นผู้บริหารท้องถิ่น และ การอุทธรณ์ในชั้นคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี กล่าวคือ

⁷⁷ มาตรา 68 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁷⁸ มาตรา 69 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁷⁹ มาตรา 70 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁸⁰ มาตรา 71 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁸¹ กฎกระทรวง การงดหรือลดเบี้ยปรับ พ.ศ. 2562

⁸² มาตรา 54 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

ผู้เสียภาษีที่ได้รับแจ้งการประเมินแล้วไม่เห็นด้วยกับการประเมินตามมาตรา 44 ประเมินเพิ่มเติมตามมาตรา 53 หรือการเรียกเก็บภาษีตามมาตรา 61 เนื่องจากเห็นว่า การประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษีไม่ถูกต้อง มีสิทธิคัดค้านและขอให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาทบทวนการประเมินหรือการเรียกเก็บภาษีได้โดยยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นภายใน 30 วัน นับแต่ได้รับแจ้งการประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษี⁸³

ผู้บริหารท้องถิ่นต้องพิจารณาคำร้องดังกล่าวให้แล้วเสร็จภายใน 60 วัน นับแต่วันที่ได้รับคำร้องดังกล่าวและแจ้งคำสั่ง พร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้เสียภาษีโดยไม่ชักช้า หากผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาไม่แล้วเสร็จภายใน 60 วัน จะถือว่าผู้บริหารท้องถิ่นเห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี

กรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาไม่เห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี ผู้เสียภาษีมีสิทธิอุทธรณ์ต่อ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี โดยยื่นอุทธรณ์ต่อผู้บริหารท้องถิ่นภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้ง

เมื่อคณะกรรมการได้รับคำอุทธรณ์ คณะกรรมการต้องพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีให้แล้วเสร็จภายใน 60 วัน นับแต่วันที่รับแจ้งคำอุทธรณ์จากผู้บริหารท้องถิ่น และต้องแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ พร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้อุทธรณ์ภายใน 15 วัน นับแต่วันที่พิจารณาเสร็จ โดยจะเรียกเก็บภาษีเกินกว่าจำนวนภาษีที่ทำการประเมินไม่ได้ เว้นแต่จะได้มีการประเมินภาษีใหม่⁸⁴

หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีพิจารณาไม่แล้วเสร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด อาจขยายระยะเวลาพิจารณาอุทธรณ์ออกไปอีกได้ แต่ต้องไม่เกิน 30 วันนับแต่วันที่ครบกำหนดระยะเวลา 60 วัน และให้มีหนังสือแจ้งระยะเวลาที่ขยายออกไปพร้อมกับวันครบกำหนดระยะเวลาให้ผู้อุทธรณ์ทราบด้วย

ในกรณีที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์พิจารณาไม่แล้วเสร็จภายในระยะเวลาที่ขยายออกไป ให้ผู้อุทธรณ์มีสิทธิฟ้องเป็นคดีต่อศาลได้โดยไม่ต้องรอฟังผลการพิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ การประเมินภาษี แต่ต้องยื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลางภายใน 30 วัน นับแต่วันพ้นกำหนดระยะเวลาดังกล่าว

⁸³ มาตรา 73 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

⁸⁴ มาตรา 81 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

3.2 สภากาชาดไทย

3.2.1 ประวัติสภากาชาดไทย⁸⁵

สภากาชาดไทยเป็นองค์กรการกุศลเพื่อมนุษยธรรม จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติว่าด้วยสภากาชาดไทย พ.ศ. 2461 โดยมีความตั้งใจที่จะช่วยรักษาพยาบาลผู้ที่ได้รับบาดเจ็บจากการต่อสู้ในสงคราม รวมถึงการบรรเทาทุกข์ในเหตุการณ์สาธารณภัย โดยไม่เลือกเชื้อชาติ ชนชั้น ลัทธิทางศาสนาหรือความคิดเห็นทางการเมืองแต่อย่างใด

จุดกำเนิดของสภากาชาดไทยเริ่มขึ้นตั้งแต่ พ.ศ.2436 (ร.ศ.112) ซึ่งปีนั้นได้เกิดข้อพิพาทระหว่างประเทศไทยและประเทศฝรั่งเศสเรื่องเขตแดนของฝั่งแม่น้ำโขง ทั้งยังมีการสู้รบเกิดขึ้นด้วยความหวังใหญ่จากสตรีชนชั้นสูงสมัยนั้นภายใต้การนำของท่านผู้หญิงเปลี่ยน ภาสกรวงศ์ ซึ่งท่านมีความเห็นว่า น่าจะมีองค์กรหนึ่งที่ตั้งขึ้นเพื่อช่วยบรรเทาทุกข์ยากของทหารทำนองเดียวกับสภากาชาดของต่างประเทศ จึงได้นำความกราบบังคมทูลสมเด็จพระนางเจ้าสว่างวัฒนา พระบรมราชเทวี (สมเด็จพระศรีสวรินทิรา บรมราชเทวี พระพันวัสสาอัยยิกาเจ้า) ขอให้ทรงเป็นชนนีบำรุง คือ เป็นองค์อุปถัมภ์ในการจัดตั้งองค์กร เพื่อบรรเทาทุกข์ยากของทหาร ความทราบถึงพระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาจุฬาลงกรณ์ พระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว ทรงพอพระราชหฤทัยเป็นอย่างยิ่ง ทรงพระราชดำริว่า เป็นความคิดที่ต้องด้วยแบบอย่างอารยประเทศที่เจริญแล้วทั้งหลาย⁸⁶ จึงทรงพระกรุณา โปรดเกล้าฯ พระราชทาน พระบรมราชานุญาตให้จัดตั้ง “สภาอุณาโลมแดง” ขึ้นเมื่อวันที่ 26 เมษายน 2436 ต่อมาถือเป็นวันสถาปนาสภากาชาดไทย และทรงรับไว้ในพระบรมราชูปถัมภ์ มีสมเด็จพระนางเจ้าสว่างวัฒนา พระบรมราชเทวี ทรงเป็น “สภากาชาด” สมเด็จพระนางเจ้าเสาวภาผ่องศรี พระวรราชเทวี (สมเด็จพระศรีพัชรินทราบรมราชินีนาถ พระบรมราชชนนีพันปีหลวง) ทรงเป็นสภานายิกา ท่านผู้หญิงเปลี่ยน ภาสกรวงศ์ เป็นเลขานุการบดี และ พระเจ้าน้องนางเธอ พระองค์เจ้าพวงสร้อยสอางค์ เป็น เภรัญญิกา สภาอุณาโลมแดง งานสำคัญของสภาอุณาโลมแดง คือ การจัดส่งเครื่องยา อาหาร เสื้อผ้าและเครื่องใช้ต่างๆไปช่วยบำรุงทหารในสนามรบ ซึ่งผลการดำเนินงานเป็นไปได้อย่างดีจนกระทั่งสงครามยุติลง

เมื่อกรณีพิพาทได้เสร็จสิ้นไปแล้ว กิจการของสภาอุณาโลมแดงก็ได้หยุดระงับไปด้วย แม้จะเป็นพระราชประสงค์ของพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว ที่จะให้ปรับปรุงสภาอุณาโลมแดงให้เป็นที่เรียบร้อยมั่นคงเพื่อจะได้เข้าเป็นสมาชิกกาชาดสากลก็ตาม แต่กิจการของสภาอุณาโลมแดงก็ซบเซาเป็นระยะเวลานาน

ภายหลังพระบาทสมเด็จพระมงกุฎเกล้าเจ้าอยู่หัว เมื่อยังทรงดำรงตำแหน่งพระยุพราชเสด็จกลับจากการศึกษาในประเทศอังกฤษผ่านมทางประเทศญี่ปุ่นได้เสด็จทอดพระเนตรโรงพยาบาลกาชาดของญี่ปุ่น ทำให้

⁸⁵ สภากาชาดไทย, สภากาชาดไทย, หน้า 1-6.

⁸⁶ เรื่องเดียวกัน, หน้า 11.

ทรงพระดำริว่าถ้าได้จัดโรงพยาบาลของกาชาดขึ้นบ้านในเมืองไทยก็จะเป็นประโยชน์แก่บ้านเมืองมากมาย ดังนั้น เมื่อพระราชบิดาเสด็จสู่สวรรคาลัย พระองค์จึงได้ร่วมกับกับพระราชภราดาภคินีทรงบริจาคทรัพย์ร่วมกับทุนของสภาอุณาโลมแดงที่มีอยู่สร้างโรงพยาบาลขึ้นในที่ดินส่วนพระองค์ แล้วโปรดเกล้าฯ ขนามว่าขนานนามตามพระปรมาภิไธย พระบาทสมเด็จพระรามาธิบดีศรีสินทรมหาวชิราลงกรณ์ พระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัวว่า “โรงพยาบาลจุฬาลงกรณ์” เพื่อเป็นอนุสรณ์ในพระราชบิดาให้โรงพยาบาลนี้เป็นของสภากาชาดสยาม เมื่อ พ.ศ. 2457 ชื่อสภาอุณาโลมแดงและสภากาชาดนี้มีการเรียกปะปนกันตลอดมา แต่เมื่อถึงปีพ.ศ. 2453 ชื่อสภาอุณาโลมแดงก็สูญไป คงใช้กันแต่สภากาชาดสยามหรือสภากาชาดไทยตามชื่อประเทศซึ่งเปลี่ยนจาก สยามเป็นไทยมาจนถึงปัจจุบัน

แม้ว่าสภากาชาดไทยจะได้เริ่มก่อตั้งมาเป็นเวลานานและได้มีการออกกฎหมายรับรองในปีพ.ศ.2461 รวมถึงได้มีการดำเนินงานโรงพยาบาลจุฬาลงกรณ์แล้วก็ตามแต่คณะกรรมการกาชาดระหว่างประเทศและสันนิบาตสภากาชาดขณะนั้น ซึ่งเป็นองค์กรกลางของงานกาชาดสากลก็ยังไม่ได้รับรองสภากาชาดไทยให้เข้าเป็นสมาชิกของสภากาชาดสากล ทั้งนี้เพราะองค์การดังกล่าวได้กำหนดคุณสมบัติของสมาคมกาชาดที่จะรับรองให้เข้าเป็นสมาชิกไว้หลายอย่าง โดยที่สำคัญ คือ องค์กรนั้นต้องเป็นองค์กรการกุศลที่แท้จริงและต้องเป็นอิสระไม่ขึ้นตรงต่อรัฐบาล จนต่อมาก็ได้มีการมีการเจรจาและปรับปรุงเรื่อยมา จนกระทั่งในปีพ.ศ. 2463 ได้ออกพระราชบัญญัติว่าด้วยสภากาชาดสยามแก้ไขเพิ่มเติมจัดระเบียบสภากาชาดสยามเป็นสมาคมอิสระ ส่งผลให้คณะกรรมการกาชาดระหว่างประเทศรับรองสภากาชาดสยาม เมื่อวันที่ 27 พฤษภาคม พ.ศ. 2463 และสันนิบาตสภากาชาดมีมติรับสภากาชาดสยามเป็นสมาชิกเมื่อปีพ.ศ. 2464 ต่อมาสภากาชาดสยามเปลี่ยนชื่อเป็น สภากาชาดไทย เมื่อปี พ.ศ. 2482

นอกจากพระราชบัญญัติสภากาชาดไทย 2 ฉบับดังกล่าวแล้ว ได้มีพระราชบัญญัติสภากาชาดไทย ฉบับที่ 3 วันที่ 1 สิงหาคม พ.ศ.2499 เกี่ยวกับเรื่องเครื่องหมายกาชาด เพื่ออนุวัติตามบทแห่งอนุสัญญาเจนีวา ปีพ.ศ.2492 พระราชบัญญัติฉบับที่ 4 วันที่ 13 มีนาคม พ.ศ.2550 ว่าด้วยเหรียญกาชาด และพระราชบัญญัติ ฉบับที่ 5 วันที่ 12 สิงหาคม พ.ศ.2550 เพิ่มข้อความในพระราชบัญญัติปีพ.ศ.2461 ว่า “ให้สภากาชาดไทย มีฐานะเป็นนิติบุคคล ดำเนินการอันเป็นสาธารณกุศลเพื่อมนุษยธรรม ตามหลักการกาชาดสากล และพึงได้รับการสนับสนุนการดำเนินงานจากรัฐ”⁸⁷

⁸⁷ สภากาชาดไทย, จากสภาอุณาโลมแดง ถึง สภากาชาดไทย [ออนไลน์], 23 สิงหาคม 2564. แหล่งที่มา <https://www.redcross.or.th/aboutus/history/>



สัญลักษณ์อนุโลมแดง

3.2.2 วิสัยทัศน์ พันธกิจ และยุทธศาสตร์ของสภากาชาดไทย⁸⁸

1. วิสัยทัศน์

สภากาชาดไทย เป็นองค์กรสาธารณกุศลระดับชาติ ดำเนินการเพื่อมนุษยธรรม ตามหลักการกาชาดสากล เป็นองค์กรที่มีลักษณะเป็นพลวัต และนวัตกรรม มีวิสัยทัศน์ที่จะก้าวไปข้างหน้าสู่ความเป็นเลิศ และเป็นไปตามคตินิทัศน์ของสภากาชาดไทย คือ การบรรเทาทุกข์ บำรุงสุข บำบัดโรค กำจัดภัย เพื่อประโยชน์สุขของประชาชนและเป็นที่ยิ่งของประชาชน

2. พันธกิจ

พันธกิจที่ 1 การบริการทางการแพทย์และสุขภาพอนามัย

พันธกิจที่ 2 การบรรเทาทุกข์ผู้ประสบภัย

พันธกิจที่ 3 การบริการโลหิต

พันธกิจที่ 4 การส่งเสริมคุณภาพชีวิต

3. ยุทธศาสตร์

ยุทธศาสตร์ที่ 1 การบริการทางการแพทย์ และสาธารณสุขที่เป็นเลิศและครบวงจร

ยุทธศาสตร์ที่ 2 การพัฒนาและขยายบริการโลหิต ผลิตภัณฑ์จากพลาสมาและเซลล์ต้นกำเนิดเม็ด

โลหิต

ยุทธศาสตร์ที่ 3 การช่วยเหลือผู้ประสบภัยอย่างรวดเร็ว

ยุทธศาสตร์ที่ 4 การพัฒนาและส่งเสริมคุณภาพชีวิตของประชาชน

ยุทธศาสตร์ที่ 5 การพัฒนาระบบอาสาสมัครแบบบูรณาการ

ยุทธศาสตร์ที่ 6 การพัฒนาระบบบริหารจัดการแบบบูรณาการเชิงรุก

⁸⁸ สภากาชาดไทย, วิสัยทัศน์ พันธกิจ ยุทธศาสตร์ [ออนไลน์], 25 สิงหาคม 2564. แหล่งที่มา <https://www.redcross.or.th/aboutus/vision/>

3.2.3 ภารกิจหลักของสภากาชาดไทย

1. การบริการทางการแพทย์และสุขภาพอนามัย⁸⁹ โดยสภากาชาดไทยให้บริการรักษาพยาบาลฟื้นฟูสภาพ สร้างเสริมสุขภาพและป้องกันโรคให้แก่ประชาชนและผู้ด้อยโอกาส ให้บริการชีวิตและยาปราศจากเชื้อที่มีปริมาณเพียงพอต่อความต้องการของผู้ป่วยและปลอดภัยตามมาตรฐานสากล พร้อมทั้งเป็นศูนย์กลางจัดหาและบริการดวงตาและอวัยวะที่มีคุณภาพตามมาตรฐานสากลให้กับผู้ป่วยทั่วประเทศ จากแพทย์ผู้เชี่ยวชาญเฉพาะทาง และบุคลากรด้านสาธารณสุข อีกทั้งยังผลิตบุคลากรพยาบาลเฉพาะทาง

2. การบรรเทาทุกข์ผู้ประสบภัย⁹⁰ สภากาชาดไทยสามารถเข้าถึงผู้ประสบภัยอย่างรวดเร็วและให้บริการช่วยเหลือบรรเทาทุกข์ผู้ประสบภัยทั่วประเทศ ครอบคลุมทั้งอุทกภัย วาตภัย อัคคีภัย ภัยแล้ง และภัยหนาว ผู้ประสบภัยได้รับความช่วยเหลืออย่างทันท่วงทีโดยการมีส่วนร่วมของสังคมและชุมชน มีการจัดการระบบอาสาสมัครอย่างเป็นระบบ พร้อมจัดทำแผนรับมือภัยพิบัติให้กับประชาชนในพื้นที่เสี่ยงภัย เพื่อพัฒนาให้เป็นชุมชนต้นแบบพร้อมรับมือภัยพิบัติอีกด้วย

ทั้งนี้สภากาชาดไทยยังได้ปฏิบัติตามพระราชบัญญัติป้องกันและบรรเทาสาธารณภัย พ.ศ. 2550 ที่กำหนดให้สภากาชาดไทยเป็นหน่วยสนับสนุน มีบทบาทหน้าที่ในการบรรเทาทุกข์ผู้ประสบภัย 4 ประการ⁹¹ ได้แก่

2.1 จัดหา และเตรียมโลหิต ยา เวชภัณฑ์ วัสดุอุปกรณ์ต่างๆตลอดจนเครื่องอุปโภคบริโภค เพื่อใช้ในการบรรเทาทุกข์ การสงเคราะห์ผู้ประสบภัย

2.2 ฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ สมาชิกสภากาชาดไทย อาสาภาค เหล่ากาชาดจังหวัด และประชาชนเพื่อเตรียมพร้อมรับมือภัยพิบัติ การปฐมพยาบาล และให้ความรู้เกี่ยวกับการสาธารณสุข เพื่อให้สามารถช่วยเหลือตนเองและผู้อื่นเมื่อประสบภัย

2.3 ให้การบรรเทาทุกข์ผู้ประสบภัยขณะเกิดเหตุ และหลังเกิดเหตุด้วยการบริการทางการแพทย์ ทั้งการรักษาพยาบาลและป้องกันโรค และสงเคราะห์เครื่องอุปโภคบริโภค ตลอดจนอุปกรณ์และบริการอื่นๆ ตามความจำเป็นของผู้ประสบภัย

2.4 ติดต่อขอความช่วยเหลือจากต่างประเทศ โดยผ่านคณะกรรมการกาชาดระหว่างประเทศหรือสหพันธ์สภากาชาดและสภาเสี้ยววงเดือนแดงระหว่างประเทศ โดยความเห็นชอบของรัฐบาล

⁸⁹ สภากาชาดไทย, การบริการทางการแพทย์และสุขภาพอนามัย [ออนไลน์], 9 กันยายน 2564. แหล่งที่มา

<https://www.redcross.or.th/mission/heal/>

⁹⁰ สภากาชาดไทย, การบรรเทาทุกข์ผู้ประสบภัย [ออนไลน์], 9 กันยายน 2564. แหล่งที่มา <https://www.redcross.or.th/mission/relief/>

⁹¹ สภากาชาดไทย, พลวัตและนวัตกรรมของสภากาชาดไทย (กรุงเทพมหานคร: สภากาชาดไทย, 2558). หน้า 101.

3. การบริการโลหิต โดยที่องค์การอนามัยโลก (World Health Organization: WHO) ได้กำหนดแนวทางและเป้าหมายอันเป็นสากลให้ทุกประเทศดำเนินการในการจัดหาโลหิตให้เพียงพอและปลอดภัย โดยโลหิตจะต้องได้มาจากการรับบริจาคที่สมัครใจ ไม่หวังสิ่งใดตอบแทน และให้ทุกประเทศดำเนินการให้บรรลุเป้าหมายใน ค.ศ.2020

ตั้งแต่ พ.ศ.2495 สภากาชาดไทยได้ดำเนินงานบริการโลหิต ซึ่งเป็นหนึ่งในภารกิจหลัก จนเมื่อ พ.ศ. 2508 รัฐบาลได้มอบหมายให้สภากาชาดไทยเป็นองค์กรหลักในการจัดหาโลหิตของประเทศ ศูนย์บริการโลหิตแห่งชาติ สภากาชาดไทย จึงได้ดำเนินการจัดหาโลหิต โดยมีเป้าหมายให้เพียงพอและปลอดภัยตามแนวทางขององค์การอนามัยโลก ซึ่งกำหนดให้ร้อยละ 3 ของประชากร ที่อยู่ใว้ยที่สามารถบริจาคโลหิตได้และมีสุขภาพแข็งแรง เป็นผู้บริจาคโลหิต จากจุดนี้เองสภากาชาดไทยจึงมีการพัฒนาในการจัดหาและบริการโลหิตอย่างต่อเนื่อง⁹²

ปัจจุบันสภากาชาดไทยได้รับมอบหมายจากรัฐบาลให้มีหน้าที่หลักในการจัดหาโลหิตให้มีปริมาณเพียงพอ ปลอดภัย และมีคุณภาพสูงสุด จากผู้บริจาคโลหิตด้วยความสมัครใจไม่หวังสิ่งตอบแทน เพื่อนำไปใช้รักษาผู้ป่วยทั่วประเทศทั้งในรูปแบบโลหิต ส่วนประกอบโลหิต และผลิตภัณฑ์โลหิต ตลอดระยะเวลาที่ผ่านมาได้มีการดำเนินการโดยยึดมั่นในนโยบายคุณภาพ คือ บริการประทับใจโลหิตและผลิตภัณฑ์มีคุณภาพได้มาตรฐาน ปลอดภัยทั้งผู้ให้และผู้รับเสมอมา⁹³

4. การส่งเสริมคุณภาพชีวิต⁹⁴ สภากาชาดไทยเป็นองค์กรผู้นำด้านอาสาสมัครของประเทศ ด้วยระบบบริหารจัดการอาสาสมัครแบบบูรณาการ เพื่อให้โอกาสอาสาสมัครของสภากาชาดไทยได้ออกปฏิบัติงานที่เป็นการพัฒนาและส่งเสริมคุณภาพชีวิตของผู้สูงอายุ เด็กและเยาวชนที่ด้อยโอกาส รวมถึงพระภิกษุ ให้มีคุณภาพชีวิตที่ดีขึ้น อีกทั้งเพิ่มจำนวนอาสาสมัครที่ผ่านการอบรมตามเกณฑ์ของสภากาชาดไทยเข้าถึงประชาชนและประชาชนได้รับประโยชน์จากการปฏิบัติงานของอาสาสมัครอย่างทั่วถึงด้วยอาสาด้วยจิตกุศล บริการเพื่อนมนุษย์

3.2.4 การบริหารงานภายในของสภากาชาดไทย

การบริหารงานสภากาชาดไทย มีพระบาทสมเด็จพระปรเมนทรรามาธิบดีศรีสินทรมหาวชิราลงกรณฯ พระวชิรเกล้าเจ้าอยู่หัว เป็นพระบรมราชูปถัมภกสภากาชาดไทย สมเด็จพระนางเจ้าสิริกิติ์ พระบรมราชินีนาถ พระบรมราชชนนีพันปีหลวง เป็นสภานายิกาสภากาชาดไทย สมเด็จพระกนิษฐาธิราชเจ้า กรมสมเด็จพระเทพ

⁹² เรื่องเดียวกัน, หน้า 146.

⁹³ สภากาชาดไทย, การบริการโลหิต [ออนไลน์], 9 กันยายน 2564. แหล่งที่มา <https://www.redcross.or.th/mission/blood/>

⁹⁴ สภากาชาดไทย, การส่งเสริมคุณภาพชีวิต [ออนไลน์], 9 กันยายน 2564. แหล่งที่มา <https://www.redcross.or.th/mission/prevent/>

รัตนราชสุตา ฯ สยามบรมราชกุมารี เป็นอุปนายกผู้อำนวยการสภากาชาดไทย และยังประกอบไปด้วย คณะกรรมการ⁹⁵ดังนี้

1. คณะกรรมการสภากาชาดไทย มีภารกิจในการควบคุมและกำกับกิจการของสภากาชาดไทย ประกอบด้วย สภานายก อุปนายกผู้อำนวยการฯ กรรมการ 25 ท่าน และกรรมการผู้แทนภาคเหล่ากาชาด จังหวัด 12 ภาค จำนวน 12 ท่าน มีการประชุมคณะกรรมการฯ ปีละ 3 ครั้ง เป็นอย่างน้อย

2. คณะกรรมการบริหารสภากาชาดไทย ประกอบด้วย อุปนายกผู้อำนวยการฯ เลขาธิการ เภรัญญิก กรรมการสภากาชาดไทยผู้ได้รับการแต่งตั้งจากอุปนายกผู้อำนวยการฯ จำนวน 4 ท่าน มีหน้าที่เป็นผู้กำกับดูแลการดำเนินงานกิจการของสภากาชาดไทย ตามที่ได้รับมอบหมายจากกรรมการสภากาชาดไทย และให้มีอำนาจในการอนุมัติแทนกรรมการสภากาชาดไทย ในระหว่างที่ไม่มีการประชุมกรรมการสภากาชาดไทย คณะกรรมการบริหารประชุมเดือนละ 1 ครั้ง

3. คณะกรรมการจัดการสภากาชาดไทย ประกอบด้วย เลขาธิการ ผู้ช่วยเลขาธิการฯ เภรัญญิก ผู้ช่วย เภรัญญิกฯ ผู้อำนวยการสำนักงานทุกสำนักงาน มีหน้าที่ดำเนินกิจการทั้งปวงของสภากาชาดไทยให้เป็นไปตาม พระราชบัญญัติ ข้อบังคับ ข้อระเบียบ และระเบียบต่างๆ รวมถึงมติคณะกรรมการสภากาชาด และ คณะกรรมการบริหารของสภากาชาด และให้มีอำนาจในการอนุมัติแทนคณะกรรมการบริหาร ในอำนาจต่างๆ ที่กำหนดไว้ในข้อระเบียบกรรมการบริหาร และระเบียบต่างๆ ที่ออกโดยกรรมการบริหาร คณะกรรมการ เจ้าหน้าที่ประชุมทุกสองสัปดาห์

3.2.5 หน่วยงานภายในของสภากาชาดไทย⁹⁶

1. ด้านภารกิจกาชาดและการสนับสนุนกลาง ได้แก่ สำนักนโยบาย ยุทธศาสตร์ และงบประมาณ สำนักบริหารความเสี่ยงและควบคุมภายใน สำนักขับเคลื่อนการพัฒนา สำนักกฎหมาย สำนักงานการคลัง สำนักงานบรรเทาทุกข์และประชานามัยพิทักษ์ สำนักงานอาสากาชาด สำนักงานยุวกาชาด สำนักงานบริหาร กิจการเหล่ากาชาด ศูนย์ฝึกอบรมปฐมพยาบาลและสุขภาพอนามัย สำนักงานบริหารทรัพยากรบุคคล ศูนย์ เทคโนโลยีสารสนเทศ สำนักงานบริหาร สำนักงานจัดหารายได้ สำนักงานจัดการทรัพย์สิน สำนักงานกลางและ สำนักงานบริหารระบบกายภาพ

2. ด้านการให้บริการทางการแพทย์ ประกอบด้วย 4 หน่วยงาน ได้แก่ โรงพยาบาลจุฬาลงกรณ์ โรงพยาบาลสมเด็จพระบรมราชเทวี ณ ศรีราชา ศูนย์เวชศาสตร์ฟื้นฟู และศูนย์วิจัยโรคเอดส์

⁹⁵ การบริหารงานของสภากาชาดไทย [ออนไลน์], 25 สิงหาคม 2564. แหล่งที่มา <https://www.redcross.or.th/aboutus/management/>

⁹⁶ สภากาชาดไทย, หน่วยงานภายใน [ออนไลน์], 25 สิงหาคม 2564. แหล่งที่มา <https://www.redcross.or.th/aboutus/department/>

3. ด้านบริการโลหิต อวัยวะและผลิตภัณฑ์ชีววัตถุ ประกอบด้วย 4 หน่วยงาน ได้แก่ ศูนย์บริการโลหิตแห่งชาติ สถานเสาวภา ศูนย์ดวงตาสภากาชาดไทย และศูนย์รับบริจาคอวัยวะสภากาชาดไทย

4. ด้านภารกิจอื่นๆ ได้แก่ สำนักงานตรวจสอบสภากาชาดไทย มูลนิธิสงเคราะห์เด็กของสภากาชาดไทย และสถาบันการพยาบาลศรีสวรินทิราสภากาชาดไทย

3.3 ทรัพย์สินของสภากาชาดไทย

3.3.1 ทรัพย์สินของสภากาชาดไทย

ทรัพย์สินของสภากาชาดไทยประกอบด้วย 2 ส่วน คือ ทรัพย์สินส่วนที่ใช้ในการประกอบกิจการของสภากาชาดไทย และทรัพย์สินส่วนที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ โดยทรัพย์สินประเภทที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีมูลค่าทั้งสิ้น 40,864,832,914 บาท⁹⁷ ซึ่งทรัพย์สินในส่วนที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ส่วนใหญ่จะมาจากทรัพย์สินที่ได้รับมาจากการบริจาค โดยอยู่ภายใต้การดูแลของสำนักงานจัดการทรัพย์สินของสภากาชาดไทย ซึ่งปัจจุบันได้รับการยกเว้นภาษีตามพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง มาตรา 8 (4)

3.3.2 สำนักงานจัดการทรัพย์สินสภากาชาดไทย

3.3.2.1 ประวัติสำนักงาน

สำนักงานจัดการทรัพย์สินของสภากาชาดไทย เดิมเป็นแผนกจัดการทรัพย์สินของสำนักงานการคลังมีหน้าที่บริหารจัดการอสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับบริจาคและไม่ได้ใช้ประโยชน์ เพื่อกิจการสภากาชาดไทยให้เกิดประโยชน์สูงสุด ต่อมาเพื่อให้การจัดการทั้งในด้านการบริหารและการดำเนินการเกิดความคล่องตัวจึงได้มีการจัดตั้งเป็นสำนักงานจัดการทรัพย์สินสภากาชาดไทย ในการประชุมครั้งที่ 245 เมื่อวันที่ 27 ธันวาคม พ.ศ. 2539 และได้โอนงานของแผนกจัดการทรัพย์สิน สำนักงานการคลังมาอยู่ในความรับผิดชอบของสำนักงานจัดการทรัพย์สินของสภากาชาดไทย

สำนักงานจัดการทรัพย์สินมีระเบียบสภากาชาดไทยว่าด้วย การจัดการทรัพย์สินของสภากาชาดไทย พ.ศ. 2549 โดยกำหนดบทบาทหน้าที่ของสำนักงานจัดการทรัพย์สิน ทั้งนี้ การดำเนินงานจะต้องปฏิบัติตามนโยบายของคณะกรรมการจัดการทรัพย์สิน ภายใต้การกำกับดูแลของเลขาธิการสภากาชาดไทย นอกจากนี้ สำนักงานจัดการทรัพย์สินยังมีระเบียบสภากาชาดไทยว่าด้วยการบริหารงานบุคคลของ

⁹⁷ สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน, รายงานของผู้สอบบัญชีและงบการเงินสภากาชาดไทย สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 30 กันยายน 2561. หน้า 1.

สำนักงานจัดการทรัพย์สินของสภาอากาศไทย พ.ศ. 2541 เพื่อบังคับใช้สำหรับสำนักงานจัดการทรัพย์สิน โดยเฉพาะ⁹⁸

3.3.2.2 วิสัยทัศน์⁹⁹

1. ดำเนินงานในรูปแบบวิสาหกิจ เพื่อหารายได้จากทรัพย์สินให้ได้ประโยชน์สูงสุด พัฒนาทรัพย์สินให้มีมูลค่าเพิ่มขึ้นเหมาะสมที่สุด โดยคำนึงถึงผลกระทบต่อสภาพแวดล้อม ความปลอดภัย และกรอบศีลธรรมอันดีอยู่เสมอ

2. สร้างภาพลักษณ์ให้มวลชนได้รับรู้ถึงประสิทธิภาพของการจัดการ และทราบถึงการนำผลประโยชน์ทั้งสิ้นไปใช้ในกิจการสาธารณกุศลตามภารกิจของสภาอากาศไทย

3. สร้างศรัทธาให้ผู้ที่ได้รับบริจาคหรือผู้ที่จะบริจาคทรัพย์สินให้แก่สภาอากาศไทยได้ทราบและมั่นใจในการดำเนินงานไปได้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของผู้บริจาคหรือเพื่อประโยชน์สาธารณะ

4. สร้างความสัมพันธ์อันดีต่อผู้บริจาคหรือผู้รับบริการให้ประทับใจในการบริการที่ได้รับ

3.3.2.3 ภารกิจ¹⁰⁰

1. เพิ่มมูลค่าของทรัพย์สินที่มีอยู่ตามกำหนดเวลาที่เหมาะสมเพื่อให้ได้รับประโยชน์สูงสุด

2. ปรับปรุงทรัพย์สินที่ให้เช่าเพื่อเหมาะสมกับสภาพแวดล้อมและความปลอดภัยของผู้อยู่อาศัยและสาธารณชน

3. ปรับปรุงประสิทธิภาพการบริหารงานของสำนักงานจัดการทรัพย์สิน ให้มีบุคลากรที่สามารถแข่งขันกับภาคธุรกิจได้

4. ปรับปรุงวิธีการจัดทำและการบริหารงบประมาณเพื่อให้สอดคล้องกับพันธกิจของสำนักงานจัดการทรัพย์สิน

5. เผยแพร่ให้มวลชนทราบและเข้าใจถึงพันธกิจและผลงานของสำนักงานจัดการทรัพย์สิน เพื่อจูงใจและสร้างศรัทธาอย่างต่อเนื่อง

6. ให้บริการแก่ผู้มีอุปการคุณหรือผู้ที่อาจจะเป็นผู้มีอุปการคุณต่อสภาอากาศไทยอย่างเหมาะสม

⁹⁸ สำนักงานบริหารสภาอากาศไทย, สภาอากาศไทย: ฉบับเฉลิมพระเกียรติสมเด็จพระเทพรัตนราชสุดาฯ สยามบรมราชกุมารี ทรงเจริญพระชนมายุ 5 รอบ 2 เมษายน 2558 (กรุงเทพฯ: สภาอากาศไทย, 2558). หน้า 222.

⁹⁹ สภาอากาศไทย, รายงานกิจการสภาอากาศไทยประจำปี พ.ศ. 2563 (กรุงเทพมหานคร: สภาอากาศไทย, 2563). หน้า 130.

¹⁰⁰ เรื่องเดียวกัน.

7. สร้างสัมพันธภาพกับหน่วยงานอื่นที่เกี่ยวข้องกับผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย

8. สร้างความเป็นธรรมแก่ผู้ที่เกี่ยวข้องให้เกิดความมั่นใจในความโปร่งใสในการดำเนินงานของสำนักงานจัดการทรัพย์สิน

3.3.2.4 การบริหารจัดการที่ดินตามนโยบายคณะกรรมการจัดการทรัพย์สินสภากาชาดไทย

สำนักงานจัดการทรัพย์สินสภากาชาดไทยได้จัดกลุ่มที่ดินรอการพัฒนา ซึ่งหมายถึงที่ดินในกรุงเทพมหานคร และต่างจังหวัดที่อยู่ระหว่างจัดหาผู้เช่า ที่ดินรอการพัฒนามีหลายประเภท เช่น ที่ดินว่างเปล่าที่ถมแล้วและยังไม่ถม ที่ดินที่มีสิ่งปลูกสร้าง ที่ดินเกษตรกรรม สำนักงานจัดการทรัพย์สินสภากาชาดไทยได้ทำการดูแลรักษาที่ดินโดยการล้อมรั้ว นอกจากการให้เช่าที่ดินแล้ว คณะกรรมการจัดการทรัพย์สินสภากาชาดไทย อาจพิจารณาเสนอขายที่ดินขนาดเล็กและไม่มีผู้เช่าเป็นระยะเวลานาน ซึ่งต้องมีการพิจารณาเป็นรายกรณี ปัจจุบันสำนักงานจัดการทรัพย์สินสภากาชาดไทยได้มีการบริหารทรัพย์สิน ดังนี้¹⁰¹

การบริหารจัดการ	ประเภทอสังหาริมทรัพย์				รวมมูลค่า (บาท)
	ที่ดิน		อาคาร		
	จำนวน	มูลค่า (บาท)	จำนวน	มูลค่า (บาท)	
มีผู้เช่า (มีรายได้ประจำ)	11 จังหวัด 73 โฉนด	5,496,003,285	4 จังหวัด 120 หลัง	5,609,183,162	11,105,186,447
รอพัฒนา	17 จังหวัด 46 โฉนด	724,863,911	2 จังหวัด 76 หลัง	88,555,259	813,419,170
มีข้อจำกัด	4 จังหวัด 17 โฉนด	1,741,210,600	3 จังหวัด 10 หลัง	12,987,802	1,754,198,402
รวม		7,962,077,796		5,710,726,223	13,672,804,019

หมายเหตุ : ข้อจำกัด หมายถึง สิทธิเก็บกิน สิทธิเหนือพื้นดิน ไม่มีทางเข้า-ออก มีภาระจำยอม ใช้เพื่อประโยชน์สาธารณะ

¹⁰¹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 132.

3.3.3 ประเภทธุรกิจที่สำนักงานทรัพย์สินสภากาชาดไทยนำออกให้เช่า

ทรัพย์สินส่วนใหญ่ที่สำนักงานทรัพย์สินสภากาชาดไทยนำออกให้เช่าส่วนใหญ่มักจะเป็นที่ดินว่างเปล่า โดยสำนักงานจัดการทรัพย์สินจะเป็นผู้ให้คำแนะนำและให้คำปรึกษาว่า ที่ดินแต่ละแปลงควรประกอบธุรกิจประเภทใดเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดสำหรับที่ดินแปลงนั้น โดยแบ่งเป็นประเภทธุรกิจ ดังนี้¹⁰²

1. กลุ่มธุรกิจอพาร์ทเมนท์และโฮสเทล
2. กลุ่มธุรกิจให้เช่าโฮมออฟฟิศ
3. กลุ่มธุรกิจซูเปอร์มาร์เก็ต มินิมาร์ท และร้านสะดวกซื้อ
4. กลุ่มธุรกิจปั้มน้ำมัน
5. กลุ่มธุรกิจสนามฟุตบอลหญ้าเทียม สปอร์ตคลับ และสนามไตรฟ์กอล์ฟ
6. กลุ่มที่อยู่อาศัยประเภทบ้านเดี่ยว ทาวน์เฮาส์ และที่ดินเปล่าปลูกบ้าน
7. กลุ่มสถานที่ราชการหรือหน่วยงานของรัฐ
8. กลุ่มพื้นที่การเกษตร และสวนป่าไม่มีค่า
9. กลุ่มทรัพย์สินรอการขาย
10. กลุ่มธุรกิจหมู่บ้านจัดสรรให้เช่า และหมู่บ้านผู้สูงวัย
11. กลุ่มธุรกิจโรงแรม รีสอร์ท และบ้านพักตากอากาศ
12. กลุ่มธุรกิจคลังสินค้า ศูนย์กระจายสินค้า และโรงงานสะอาด
13. กลุ่มธุรกิจสถานพยาบาล คลินิก และศูนย์บำบัดฟื้นฟูสุขภาพ

ปัจจุบันสำนักงานทรัพย์สินสภากาชาดไทยได้มีการให้เอกชนเช่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างขนาดใหญ่ใจกลางเมืองเพื่อประกอบธุรกิจ¹⁰³ ซึ่งเป็นที่ดินที่มีราคาประเมินสูงและได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตัวอย่างเช่น

¹⁰² สำนักงานจัดการทรัพย์สินของสภากาชาดไทย, ที่ดินและอาคารให้เช่า ตามประเภทธุรกิจ [ออนไลน์], 22 กันยายน 2564. แหล่งที่มา <https://property.redcross.or.th/home.html>

¹⁰³ สำนักงานจัดการทรัพย์สินของสภากาชาดไทย, ตัวอย่างความสำเร็จในการจัดหาผลประโยชน์จากที่ดินที่ได้รับบริจาค [ออนไลน์], 22 กันยายน 2564. แหล่งที่มา <https://property.redcross.or.th/exrent.html>

1. ศูนย์การค้าเกตเวย์ พลาซ่า เอกมัย ซึ่งเป็นที่ดินที่ได้รับบริจาคจากคุณหญิงแพทยโกศล (ลิเซต รักกุศล แพทยโกศล) เมื่อปี พ.ศ. 2530 มีเนื้อที่ดิน 8-3-47.5 ไร่ ตั้งอยู่ที่ถนนสุขุมวิท แขวงพระโขนง เขตคลองเตย กรุงเทพมหานคร
2. โรงพยาบาลธนบุรี บำรุงเมือง ซึ่งเป็นที่ดินที่ได้รับพระราชทานจากสมเด็จพระปรมิทร มหาประชาธิปก พระปกเกล้าเจ้าอยู่หัว เมื่อปี พ.ศ. 2474 มีเนื้อที่ดิน 5-1-33 ไร่ ตั้งอยู่ที่ถนนบำรุงเมือง แขวงคลองมหานาค เขตป้อมปราบศัตรูพ่าย กรุงเทพมหานคร
3. โรงพยาบาลไทยนครินทร์ ซึ่งเป็นที่ดินที่ได้รับบริจาคจากหม่อมราชวงศ์เกษมสโมสร เกษมศรี เมื่อปี พ.ศ. 2549 เนื้อที่ดิน 6-2-42 ไร่ ตั้งอยู่ที่ถนนบางนาตราด ก.ม.ที่ 3.5 แขวงบางนา เขตพระโขนง กรุงเทพมหานคร
4. โรงแรมมณเฑียรและศูนย์การค้ามณเฑียรพลาซ่า ซึ่งเป็นที่ดินที่ได้รับบริจาคจากหม่อมเจ้าหญิงจกกลณี วัฒนวงศ์ เมื่อปี พ.ศ. 2509 เนื้อที่ดิน 9-3-93.5 ไร่ ตั้งอยู่บริเวณถนนสุขุมวงศ์ แขวงสี่พระยา เขตบางรัก กรุงเทพมหานคร
5. อาคารไทยลายทอง เป็นอาคารเก่าแก่ที่มีความสูง 2 ชั้น ตั้งอยู่ใกล้ปากทางถนนสุขุมวงศ์ ติดโรงแรมมณเฑียร ออกแบบโดยหม่อมราชวงศ์มิตรารุณ เกษมศรี ศิลปินแห่งชาติ สาขาทัศนศิลป์ (สถาปัตยกรรม)
6. อาคารไอวี่ บรวาน์ ซึ่งเป็นที่ดินที่ได้รับบริจาคจากนางไอวี่ บรวาน์ เมื่อปี พ.ศ. 2534 เนื้อที่ดิน 2-2-27 ไร่ ตั้งอยู่ที่ถนนสุขุมวิท 1 แขวงคลองตันเหนือ เขตวัฒนา กรุงเทพมหานคร

3.4 การจัดเก็บภาษีของสภากาชาดไทยตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 40 กำหนดให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี สามารถแบ่งออกเป็น 3 ประเภท ได้แก่ 1.โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น 2.ที่ดินซึ่งปลูกสร้างหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น 3.บริเวณต่อเนื่องกับที่ดินซึ่งปลูกสร้างโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ซึ่งเจ้าของทรัพย์สินได้นำทรัพย์สินดังกล่าวในการหาประโยชน์ตอบแทน เช่น การประกอบอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรม เป็นต้น

ถึงแม้ว่าตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มิได้มีบทบัญญัติให้ยกเว้นภาษีสำหรับทรัพย์สินของสภากาชาดไทยไว้โดยเฉพาะ แต่ทรัพย์สินของสภากาชาดไทยในส่วนที่ใช้ในกิจการของสภากาชาดไทยโดยตรงก็ไม่ถูกจัดเก็บภาษี เนื่องจากการดำเนินกิจการของสภากาชาดไทยเป็นไปเพื่อสาธารณกุศลมิได้แสวงหาผลกำไรแต่อย่างใด อีกทั้ง ทรัพย์สินของสภากาชาดไทยบางส่วนก็ได้รับการยกเว้นภาษี

โรงเรือนและที่ดิน เช่น ที่ดินของโรงพยาบาลจุฬาลงกรณ์ สภากาชาดไทย และโรงพยาบาลสมเด็จพระบรมราชเทวี ณ ศรีราชา เป็นต้น ที่ได้รับการยกเว้นภาษีเนื่องจากเป็นโรงพยาบาลสาธารณะตามมาตรา 9 (3) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 เป็นต้น

ส่วนทรัพย์สินที่สภากาชาดนำออกให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ยังคงถูกจัดเก็บภาษีตามปกติเนื่องจากการใช้ทรัพย์สินในเชิงพาณิชย์ โดยมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีในเขตคลองเตย (ห้างสรรพสินค้าเกตเวย์เอ็กมัย) จำนวน 20,687,094 บาทและในเขตป้อมปราบศัตรูพ่ายจำนวน 5,510,291.23 บาท¹⁰⁴

เหตุผลที่พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มิได้บัญญัติยกเว้นภาษีสำหรับทรัพย์สินของสภากาชาดไทย ผู้เขียนมีข้อสังเกต ดังนี้

ประการแรก พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ได้มีการประกาศใช้ในสมัยพระบาทสมเด็จพระปกเกล้าเจ้าอยู่หัว รัชการที่ 7 ซึ่งในสมัยนั้นสภากาชาดไทยเพิ่งเริ่มฟื้นฟูกิจการได้ไม่นานหลังจากที่กิจการได้ซบเซาลง โดยสภากาชาดไทยเพิ่งมีสถานะเป็นนิติบุคคลเมื่อปี พ.ศ. 2461 ตามพระราชบัญญัติว่าด้วยสภากาชาดไทย พ.ศ.2461 และกิจการในช่วงแรกจะมุ่งเน้นการรักษาพยาบาลแก่ประชาชนเป็นหลัก เช่น การก่อตั้งโรงพยาบาลจุฬาลงกรณ์และการเปิดสถานอนามัยในจังหวัดที่เป็นหัวเมืองต่างๆ¹⁰⁵ เป็นต้น ซึ่งได้รับการยกเว้นภาษีในฐานะที่เป็นโรงพยาบาลสาธารณะอยู่แล้ว จึงไม่มีความจำเป็นที่ต้องบัญญัติยกเว้นภาษีสำหรับทรัพย์สินของสภากาชาดไทยไว้โดยเฉพาะ

ประการที่สอง ทรัพย์สินของสภากาชาดไทยในช่วงแรกยังมีจำนวนไม่มากเมื่อเทียบกับปัจจุบัน โดยกิจการของสภากาชาดไทยได้เริ่มเติบโตและเฟื่องฟูอย่างมากภายหลังปี พ.ศ. 2500 ในสมัยของพระบาทสมเด็จพระมหาภูมิพลอดุลยเดชมหาราช บรมนาถบพิตร รัชการที่ 9 ได้ทรงส่งเสริมและสนับสนุนกิจการของสภากาชาดไทยเรื่อยมา อีกทั้ง สำนักงานจัดการทรัพย์สินของสภากาชาดไทยเพิ่งก่อตั้งเมื่อ พ.ศ. 2539 เนื่องจากสภากาชาดไทยมีทรัพย์สินที่เพิ่มขึ้นมาก จึงต้องจัดตั้งหน่วยงานภายในขึ้นมาบริหารทรัพย์สินเพื่อความคล่องตัวของสภากาชาดไทยเอง

ประการที่สาม เจตนารมณ์ของกฎหมาย กล่าวคือ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ประสงค์ที่จะจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่ใช้ในการประกอบพาณิชย์กรรม อุตสาหกรรม หรือกล่าวได้ว่าหากเจ้าของทรัพย์สินมีการนำทรัพย์สินนั้นไปเพื่อออกหาประโยชน์ก็ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยจะเห็นได้จากมาตรา 10 ที่กำหนดให้เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่มีได้ใช้เป็นทีไว้สินค้าหรือประกอบอุตสาหกรรม

¹⁰⁴ คณะกรรมการการกฤษฎาหมาย การยุติธรรมและสิทธิมนุษยชน สภาผู้แทนราษฎร, รายงานของคณะกรรมการการคลัง การธนาคารและสถาบันการเงิน สภานิติบัญญัติแห่งชาติ เรื่อง การพิจารณาศึกษาร่างกฎหมายว่าด้วยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.

¹⁰⁵ สภากาชาดไทย, 100 ปี สภากาชาดไทย 2436-2536 (กรุงเทพมหานคร: จิรมหาโชษณาและการพิมพ์, 2536). หน้า 63-67.

ก็จะได้รับการยกเว้นภาษี จึงไม่จำเป็นต้องมีการบัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีสำหรับสภากาชาดไทยแต่อย่างใด เนื่องจากการสภากาชาดไทยเป็นองค์กรการกุศลที่มีได้ประกอบกิจการในทางมุ่งหาผลกำไรนั่นเอง

บทที่ 4

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของสภากาชาดในต่างประเทศ

4.1 ความเบื้องต้นเกี่ยวกับประเทศสหรัฐอเมริกา

4.1.1 ระบบการปกครอง

ประเทศสหรัฐอเมริกา (United States of America) เป็นสหพันธรัฐที่มีการปกครองแบบประชาธิปไตยอิงกับรัฐธรรมนูญ การปกครองของประเทศสหรัฐอเมริกาได้มีการแบ่งออกเป็น 2 ระดับ คือ การปกครองส่วนกลาง (Federal Government) และการปกครองในมลรัฐ (State Government) ประกอบด้วย 50 รัฐ และ 1 เขตปกครองพิเศษ คือ กรุงวอชิงตัน (District of Columbia or Washington D.C.)¹⁰⁶ และการครองครองท้องถิ่น (Local Government) ซึ่งแต่ละมลรัฐมีอำนาจและอิสระในการปกครองตนเองภายใต้รัฐธรรมนูญแห่งสหรัฐอเมริกา¹⁰⁷

4.1.2 ภาษีทรัพย์สินของประเทศสหรัฐอเมริกา

ระบบภาษีในสหรัฐฯ มีการจัดเก็บตั้งแต่ระดับรัฐบาลกลาง (Federal) จนถึงระดับรัฐบาลท้องถิ่น เช่น มลรัฐ (State) เคาน์ตี (County) หรือเมือง (City) ทั้งนี้ภาษีที่จัดเก็บโดยหน่วยงานระดับรัฐ เคาน์ตี และเมืองนั้น จะมีความแตกต่างกันออกไปตามกฎหมายระเบียบและนโยบายในแต่ละพื้นที่

ภาษีทรัพย์สิน (property tax) คือ ภาษีทรัพย์สินจะเรียกเก็บจากอสังหาริมทรัพย์ เช่น ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตลอดจนทรัพย์สินส่วนบุคคลที่จับต้องได้และสามารถเคลื่อนย้ายได้ (สังหาริมทรัพย์) เช่น ยานพาหนะและอุปกรณ์ต่างๆ¹⁰⁸ ซึ่งภาษีทรัพย์สินนับว่าเป็นรายได้หลักของรัฐบาลท้องถิ่นและเป็นภาษีหลักเพียงประเภทเดียวที่ยังคงจัดเก็บใน 50 มลรัฐ ทั้งยังเป็นภาษีที่เก่าแก่ที่สุดที่เรียกเก็บในประเทศสหรัฐอเมริกา¹⁰⁹

4.1.3 การปกครองระดับท้องถิ่น (Local government)

เนื่องจากภาษีของประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นภาษีระดับท้องถิ่น เพื่อทำความเข้าใจในการศึกษาจึงต้องรู้จักหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเบื้องต้น กล่าวคือ การปกครองระดับท้องถิ่น เป็นการปกครองที่มีำรองจากมลรัฐ โดยส่วนใหญ่ทุกมลรัฐจะมีองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น ที่เรียกว่า เคาน์ตี (County) ซึ่งมีอยู่รวมกันประมาณ

¹⁰⁶ Royal Thai Embassy, ข้อมูลทั่วไป [ออนไลน์], 1 กุมภาพันธ์ 2565. แหล่งที่มา <https://thaiembdc.org/th/ข้อมูลทั่วไป>

¹⁰⁷ มานิตย์ จุมปา, ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับกฎหมายสหรัฐอเมริกา (กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2552). หน้า 33.

¹⁰⁸ The Tax Foundation, Property Tax [Online], 18 February 2022. Available from <https://taxfoundation.org/tax-basics/property-tax/>

¹⁰⁹ Robert L. Bland, A Budgeting Guide for Local Government (Washington, D.C: ICMA Press, 2013). P 53.

7,000 แห่ง และในแต่ละเคาน์ตีจะมี เมือง (City หรือ Town) ซึ่งอาจมีจำนวนประชากรตั้งแต่ไม่กี่ร้อยคน จนถึงแสนคน อย่างไรก็ตาม ในบางมลรัฐอาจมีระบบอื่นๆ ที่ไม่ได้เรียกว่า เคาน์ตีก็ได้ แต่มีการแบ่งระดับของ องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นคล้ายๆกัน โดยมีรายละเอียดดังนี้

1. เคาน์ตี (County) จัดเป็นการปกครองระดับรองมาจากมลรัฐ ซึ่งไม่มีหน่วยบริหารที่ชัดเจน ไม่ได้ใช้ หลักการแบ่งแยกอำนาจจากรัฐบาลกลางหรือรัฐบาลมลรัฐและโดยปกติจะไม่มีผู้รับผิดชอบอย่างแท้จริงใน กิจการของเคาน์ตี เคาน์ตีทำหน้าที่สำคัญ 2 ประการ¹¹⁰

ประการแรก ทำหน้าที่เป็นหน่วยการปกครองส่วนท้องถิ่น ให้บริการแก่ประชาชนในท้องถิ่นนั้นๆ เช่น การจัดสร้างถนน สะพาน สวนสาธารณะ โรงเรียน โรงพยาบาล เป็นต้น

ประการที่สอง เคาน์ตีทำหน้าที่เป็นตัวแทนของรัฐบาลมลรัฐ มีศาลเคาน์ตีทำหน้าที่รักษากฎหมายของ มลรัฐและกฎหมายของเคาน์ตี ดำเนินการจัดเก็บภาษีอากรรวมทั้งให้ความช่วยเหลือทางด้านเกษตรกรรม สวัสดิการและอื่นๆแก่ประชาชนในเคาน์ตี

2. เทศบาล (Municipal) เป็นหน่วยการปกครองระดับรองลงมาจากเคาน์ตี โดยการปกครองใน เทศบาลของนครต่างๆ เป็นไปตามกฎบัตรเทศบาล (municipal charter) ซึ่งเป็นกฎหมายของโลรัฐที่ออกมา เพื่อการจัดตั้งเทศบาลแห่งใดแห่งหนึ่งขึ้น กฎบัตรกำหนดเขตเทศบาลนคร (city' boundary) และกำหนด ฐานะของเทศบาลไว้ว่ามีฐานะเป็นนิติบุคคลซึ่งจะมีอำนาจที่จะฟ้องร้องหรือถูกฟ้องร้องได้ รวมทั้งยังสามารถ มีทรัพย์สินเป็นของตนเองได้¹¹¹

3. ทาวน์ชิพ (township) เป็นหน่วยการปกครองท้องถิ่นส่วนย่อยในเขตเคาน์ตี มีลักษณะเป็นกึ่ง บริษัท (quasi-corporation) ใช้ในมล รัฐ 6 แห่ง แลบนิวอิงแลนด์โดยทั่วไปมีประชากรต่ำกว่า 100,000 คน แม้ว่าจะ มีบางแห่งที่มีประชากรสูงถึง 250,000 คนก็ตาม¹¹²

4. เขตท้องถิ่นพิเศษ (Special District) เป็นหน่วยการที่จัดตั้งขึ้นมาเพื่อทำหน้าที่ใดหน้าที่หนึ่ง โดยเฉพาะและยังถูกสร้างขึ้นมาเพื่อทำงานหรือบริการที่หน่วยการปกครองอื่นไม่ทำหรือไม่สามารถทำได้ เช่น ประชาชนที่ไม่ได้อยู่ในเขตที่มีการป้องกันอัคคีภัย ประกอบกับเคาน์ตีก็ไม่มีศักยภาพที่จะทำหรือกฎหมายไม่ได้ อนุญาตให้ทำ ในกรณีนี้ประชาชนในพื้นที่ดังกล่าวอาจจะสามารถริเริ่มเพื่อสร้างเขตพิเศษในการป้องกันอัคคีภัย ขึ้นมาเองได้ โดยมีขั้นตอน คือ ประชาชนไปขอให้มลรัฐจัดทำประชามติ ถ้าผลออกมาว่าประชาชนส่วนใหญ่

¹¹⁰ วริยา ศ. ชินวรรณ, การเมืองการปกครองในยุโรปและอเมริกา: (Governments and Politics in Europe and America) (กรุงเทพฯ: 2530). หน้า 51.

¹¹¹ เรื่องเดียวกัน.

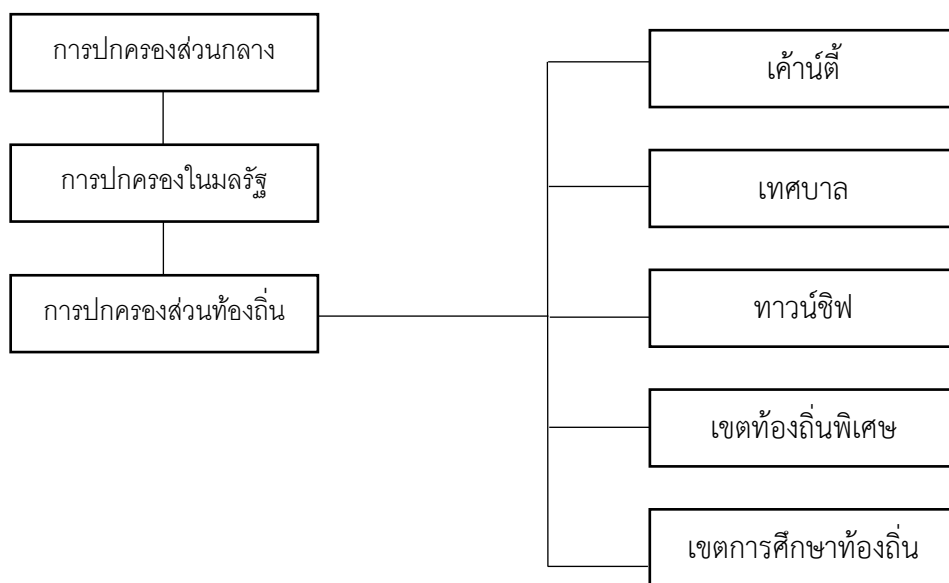
¹¹² ชานาญ จันทร์เรือง, การปกครองท้องถิ่นในต่างประเทศ [ออนไลน์], 1 กุมภาพันธ์ 2565. แหล่งที่มา https://pubadm.crru.ac.th/pub_web2021/pubfile/toky/การปกครองท้องถิ่นในต่างประเทศ.pdf

ต้องการ มลรัฐก็ประกาศจัดตั้งเขตพิเศษเพื่อป้องกันอัคคีภัยขึ้น ทั้งนี้จะมีการเลือกตั้งหรือแต่งตั้งคณะผู้บริหาร มีการจ้างบุคลากร มีการเตรียมการป้องกันอัคคีภัย และประชาชนต้องเสียภาษีสำหรับบริการดังกล่าวด้วย¹¹³

5. เขตการศึกษาท้องถิ่น (School District) เป็นรูปแบบหนึ่งของหน่วยการปกครองท้องถิ่นที่จัดตั้งขึ้นเพื่อทำหน้าที่ในการจัดบริการด้านการศึกษาในระดับประถมศึกษาและมัธยมศึกษาในโรงเรียนที่เป็นของรัฐ โดยมีคณะกรรมการที่มาจากการเลือกตั้งโดยตรงของประชาชน หรือมาจากการเลือกตั้งโดยทางอ้อม ด้วยการเสนอชื่อขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่น ในบางกรณีเขตการศึกษา กับเขตการปกครองเคาน์ตีอาจเป็นเขตที่มีพื้นที่ทับซ้อนกันเนื่องจากโดยมากเขตการศึกษาท้องถิ่นจะเล็กกว่าเขตการปกครองเคาน์ตี¹¹⁴

สำหรับประเทศสหรัฐอเมริกา รัฐบาลของแต่ละมลรัฐจะเป็นผู้มีอำนาจเต็มในการกำกับดูแลระบบภาษีทรัพย์สินของท้องถิ่น การประเมินราคาและการจัดเก็บภาษีจึงต้องเป็นไปตามข้อกำหนดที่บัญญัติไว้โดยสภามลรัฐและโดยส่วนใหญ่แล้วมลรัฐมักจะมอบอำนาจในการประเมินและจัดเก็บภาษีให้แก่เคาน์ตี โดยมีบางมลรัฐมอบอำนาจให้แก่เทศบาลและทาวนชิพ เช่น เขต New England เป็นต้น¹¹⁵

โครงสร้างการปกครองของประเทศสหรัฐอเมริกา¹¹⁶



¹¹³ นครินทร์ เมฆไตรรัตน์, *ทิศทางการปกครองท้องถิ่นของไทยและต่างประเทศเปรียบเทียบ* (วิญญูชน, 2546). หน้า 331.

¹¹⁴ นรนิติ เศรษฐบุตร, *การปกครองท้องถิ่นในรัฐเท็กซัส สหรัฐอเมริกา* (นนทบุรี: สถาบันพระปกเกล้า, 2551). หน้า 49.

¹¹⁵ ธัชเฉลิม สุทธิพงษ์ประชา และ อัครณณ์ วงศ์ปรีดี, "ภาษีทรัพย์สินในเชิงเปรียบเทียบ: กรณีศึกษาจาก 7 ประเทศ," *วารสารการจัดการภาครัฐและภาคเอกชน*, หน้า 138.

¹¹⁶ นครินทร์ เมฆไตรรัตน์, *ทิศทางการปกครองท้องถิ่นของไทยและต่างประเทศเปรียบเทียบ*, หน้า 320.

4.2 สภากาชาดอเมริกัน

4.2.1 ประวัติสภากาชาดอเมริกัน

สภากาชาดอเมริกัน (The American Red Cross) เป็นหนึ่งในองค์กรด้านมนุษยธรรมชั้นนำของประเทศสหรัฐอเมริกา ที่อุทิศตนเพื่อช่วยเหลือผู้ยากไร้ทั่วสหรัฐอเมริกาและร่วมกับองค์กรกาชาดอื่น ๆ ที่อยู่ในเครือข่ายทั่วโลก โดยที่มีอาสาสมัคร รวมไปถึงผู้บริจาคเงิน และการบริจาคเลือดจากชาวอเมริกันเพื่อสนับสนุนและช่วยเหลืองานของสภากาชาด

คลารา บาร์ตัน (Clara Barton) และกลุ่มเพื่อนของเธอได้ก่อตั้งสภากาชาดอเมริกันในกรุงวอชิงตัน ดี.ซี. เมื่อวันที่ 21 พฤษภาคม พ.ศ. 2424 ซึ่งได้รับแรงบันดาลใจจากสวิสเป็นครั้งแรกขณะไปเยือนยุโรป หลังจากสงครามการเมืองอเมริกา (American Civil War) เมื่อกลับถึงสหรัฐอเมริกา เธอจึงเริ่มรณรงค์ให้มีการจัดตั้งสภากาชาดอเมริกันและให้สัตยาบันในอนุสัญญาเจนีวา ทำยที่สหรัฐอเมริกาสัตยาบันในปี พ.ศ. 2425¹¹⁷

สภากาชาดอเมริกันมีสำนักงานใหญ่อยู่ที่กรุงวอชิงตัน ดีซี และมีสำนักงานกระจายตามแต่ละรัฐต่างๆ ซึ่งปัจจุบันมีทรัพย์สินประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอยู่ที่ประมาณ 755,519,000 ล้านดอลลาร์สหรัฐ (ประมาณ 24,282,380,660 ล้านบาท)¹¹⁸

4.2.2 หลักการพื้นฐานของสภากาชาด

สภากาชาดอเมริกันจัดตั้งขึ้นเพื่อป้องกันและบรรเทาความทุกข์ทรมานของเพื่อนมนุษย์เมื่อต้องเผชิญกับเหตุฉุกเฉินโดยจะมีการระดมพลังของอาสาสมัครและความเอื้ออาทรของผู้บริจาค โดยมีหลักการพื้นฐานดังต่อไปนี้¹¹⁹

1. หลักมนุษยธรรม (Humanity)

ด้วยการที่สภากาชาดเกิดมาจากความตั้งใจที่จะช่วยเหลือผู้ที่ได้รับบาดเจ็บในสงครามโดยปราศจากการเลือกปฏิบัติ เพื่อปกป้องชีวิตและสุขภาพรวมถึงการให้ความเคารพต่อศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ของผู้อื่น และส่งเสริมสันติภาพในหมู่มนุษย์ไว้ด้วยกันซึ่งจะนำไปสู่ความเข้าใจซึ่งกันและกัน สัมพันธภาพ ความ

¹¹⁷ American Red Cross, A Brief History of the American Red Cross [Online], 31 January 2022. Available from <https://www.redcross.org/content/dam/redcross/National/history-full-history.pdf>

¹¹⁸ KPMG LLP, The American National Red Cross Consolidated Financial Statements [Online], 1 February 2022. Available from https://www.redcross.org/content/dam/redcross/about-us/publications/2020-publications/FY20_ARC_audited_financial_statement-FINAL.pdf

¹¹⁹ American Red Cross, Mission & Values [Online], 31 January 2022. Available from <https://www.redcross.org/about-us/who-we-are/mission-and-values.html>

ร่วมมือและสันติสุขที่ยั่งยืนในหมู่มวลมนุษยชาติ หลักการนี้จึงเป็นหลักการที่สำคัญที่สุดซึ่งครอบคลุมแนวคิดหลักข้ออื่นขององค์การกาชาดเช่นกัน

2. หลักการไม่เลือกปฏิบัติ (Impartiality)

การปฏิบัติงานขององค์การกาชาดต้องกระทำโดยไม่เลือกปฏิบัติต่อบุคคลนั้น ไม่ว่าจะเป็ความแตกต่างในเรื่องของสัญชาติ เชื้อชาติ ศาสนา ชนชั้นหรือ ความคิดเห็นทางการเมือง เพราะสิ่งสำคัญที่สุดขององค์การกาชาด คือ ต้องให้ความช่วยเหลือแก่ผู้ได้รับความเดือดร้อนโดยเร่งด่วน

3. หลักความเป็นกลาง (Neutrality)

เพื่อที่จะได้รับความไว้วางใจจากประชาชน สภากาชาดต้องไม่เข้าข้างในการเป็นปรปักษ์หรือมีส่วนร่วมในความขัดแย้งทางการเมือง เชื้อชาติ ศาสนา หรืออุดมการณ์ไม่ว่าในเวลาใดๆ

4. หลักความเป็นอิสระ (Independence)

แม้ว่าองค์การกาชาดของแต่ละประเทศจะก่อตั้งขึ้นด้วยกฎหมายภายในของตนและได้รับการสนับสนุนจากรัฐบาลในประเทศของตนก็ตาม แต่องค์การกาชาดทุกประเทศก็ต้องปฏิบัติตามหลักการสากลเสมอ ซึ่งการที่องค์การกาชาดจะปฏิบัติการให้ความช่วยเหลือได้อย่างเป็นกลางได้นั้น จะต้องปราศจากการแทรกแซงจากรัฐใดรัฐหนึ่ง

5. หลักบริการจิตอาสา (Voluntary Service)

การดำเนินกิจการขององค์การกาชาดมีลักษณะเป็นองค์การการกุศล มิได้มุ่งแสวงหาผลกำไรเป็นหลัก แต่เป็นองค์กรที่มุ่งช่วยเหลือเพื่อนมนุษย์ด้วยกัน ทำให้การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่กระทำไปโดยมิได้มุ่งหวังผลตอบแทนใดๆ

6. หลักความเป็นเอกภาพ (Unity)

ในประเทศใดประเทศหนึ่งจะมีสภากาชาดเพียงแห่งเดียว และจะต้องเปิดให้ทุกคนเข้ามามีส่วนร่วมรวมไปถึงจะต้องดำเนินงานด้านมนุษยธรรมทั่วอาณาเขตของตน

7. หลักความเป็นสากล (Universality)

การทำงานขององค์การกาชาดมุ่งไปที่จะช่วยเหลือเพื่อนมนุษย์ทั่วทั้งโลก จึงต้องอาศัยความร่วมมือในระดับสากล ดังนั้น จึงมีการก่อตั้งองค์การกาชาดทั่วโลกซึ่งสภากาชาดทั้งมวลมีฐานะเท่าเทียมกัน มีส่วนในความรับผิดชอบและมีบทบาทหน้าที่เท่าเทียมกัน ในการช่วยเหลือซึ่งกันและกัน

4.2.3 ภารกิจหลักของสภากาชาดอเมริกัน

1. ด้านการบรรเทาภัยพิบัติ (Disaster Relief) สภากาชาดอเมริกันได้ช่วยเหลือและบรรเทาต่อภัยพิบัติโดยเฉลี่ยมากกว่า 60,000 ครั้งต่อปี โดยภัยพิบัติส่วนใหญ่ คือ ไฟไหม้บ้านที่อยู่อาศัย ซึ่ง 95% ของพนักงานบรรเทาภัยพิบัติเป็นอาสาสมัคร

2. การบริการด้านโลหิต (Lifesaving Blood) โดยจะมีการรับบริจาคโลหิตเพื่อส่งต่อไปให้ผู้ป่วยตามโรงพยาบาลต่างๆ อีกทั้ง สภากาชาดอเมริกันนับว่าเป็นผู้จัดหาโลหิตตรายใหญ่ที่สุดของประเทศสหรัฐอเมริกา¹²⁰

3. ด้านการฝึกอบรม (Training & Certification) เนื่องจากในปัจจุบันงานจำนวนมากต้องการทักษะการช่วยชีวิตที่ทันสมัยเพราะผู้ปฏิบัติงานอาจต้องเจอสถานการณ์ฉุกเฉินในทุกๆวัน เช่น ผู้ให้บริการด้านสุขภาพเจ้าหน้าที่ปฐมพยาบาล และเจ้าหน้าที่กู้ภัย รวมทั้งครูและพี่เลี้ยงเด็ก ซึ่งได้รับความไว้วางใจให้ช่วยชีวิตเด็กอันมีค่าและอาจต้องได้รับความช่วยเหลือในเวลาอันสั้น หรือแม้กระทั่งผู้ที่ไม่ต้องเผชิญกับสถานการณ์ฉุกเฉินทุกวันก็อาจได้ประโยชน์ในการอบรมหลักสูตรต่างๆที่สภากาชาดเปิดอบรม เช่น การฝึกอบรมการปฐมพยาบาลเบื้องต้น เรียนรู้เกี่ยวกับการฝึกอบรม CPR หรือการฝึกอบรมพี่เลี้ยงเด็กและการดูแล เป็นต้น

4. ด้านการให้ความร่วมมือระหว่างประเทศ (International Services) จะเป็นการสนับสนุนและช่วยเหลือประเทศต่างๆที่เดือดร้อนหรือประสบภัยพิบัติ เช่น การนำวัคซีนป้องกันหัดเยอรมันไปช่วยเหลือประเทศต่างๆ เป็นต้น

5. ด้านสนับสนุนครอบครัวทหารและทหารผ่านศึกของอเมริกา (Military Families) สภากาชาดจะช่วยให้สมาชิกของกองทัพ ทหารผ่านศึก และครอบครัวของพวกเขาเตรียมพร้อมกับการรับราชการทหาร ปัจจุบันสภากาชาดได้ให้บริการแก่ครอบครัวทหารมากกว่า 1 ล้านตั้ง นับตั้งแต่เหตุการณ์ 9/11 เช่น จัดให้ความสะดวกสบายแก่บ้านและจัดทำบริการที่สำคัญบนฐานทัพและในโรงพยาบาลทหารทั่วโลก เป็นต้น

4.3 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในแต่ละมลรัฐ

4.3.1 รัฐเนวาดา (Nevada)

4.3.1.1 ความเบื้องต้นเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินรัฐเนวาดา

รัฐเนวาดา เป็นรัฐที่ตั้งอยู่ทางตะวันตกของสหรัฐอเมริกา ประชากรในรัฐมีประมาณ 2,414,807 ซึ่งรัฐเนวาดาเป็นรัฐที่มีการเติบโตของประชากรมากสุดในสหรัฐอเมริกาโดยมีเมืองหลวงคือ

¹²⁰ American Red Cross, American Red Cross Annual Report 2020

[Online], 31 January 2022. Available from <https://www.redcross.org/content/dam/redcross/about-us/publications/2020-publications/fy20-annual-report.pdf>

คาร์สันซิตี (Carson City) อีกทั้งยังมีเมืองสำคัญ เช่น เมืองลาสเวกัส (Las Vegas) หรือ เมืองรีโน (Reno) เป็นต้น

ภาษีทรัพย์สินหรือที่รู้จักกันในนาม ภาษีตามมูลค่า (ad valorem) ซึ่งจะขึ้นอยู่กับมูลค่าของทรัพย์สินทั้งสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์ โดยจัดเก็บภาษีที่จัดเก็บได้บางส่วนจะนำไปเป็นค่าใช้จ่ายของรัฐบาลท้องถิ่นและเขตการศึกษา (school districts) รวมไปถึงการไถ่ถอนหนี้พันธบัตรของรัฐ

4.3.1.2 ผู้เสียภาษี¹²¹

สังหาริมทรัพย์ (Personal property) คือ บุคคลธรรมดา บริษัท หรือธุรกิจที่ตั้งอยู่หรือทำธุรกิจในเนวาดาโดยอาจเป็นเจ้าของเองหรือให้เช่าก็ได้ เช่น เจ้าของบ้านเคลื่อนที่หรือบ้านที่ยังไม่ได้แปลงเป็นอสังหาริมทรัพย์ เจ้าของเครื่องบินและป้ายโฆษณา เป็นต้น

อสังหาริมทรัพย์ (Real property) คือ เจ้าของหรือผู้มีส่วนได้เสียในที่ดิน อาคารและส่วนต่อเติมอื่นๆ ที่ติดอยู่กับที่ดินเป็นถาวร

4.3.1.3 ฐานภาษี

ทรัพย์สินทุกประเภทและทุกลักษณะรัฐเนวาดาสามารถจัดเก็บภาษีได้ไม่ว่าจะเป็นจากสังหาริมทรัพย์ (Personal property) และจากอสังหาริมทรัพย์ (Real property) เว้นแต่กฎหมายจะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น¹²²

สังหาริมทรัพย์¹²³ หมายความว่า

- (ก) เครื่องเรือนและเครื่องใช้ในครัวทั้งหมด
- (ข) ห้องสมุดกฎหมาย ห้องสมุดการแพทย์ และห้องสมุดเบ็ดเตล็ดทั้งหมด
- (ค) สินค้า เครื่องใช้ประเภทต่างๆ
- (ง) ทรัพย์สินทุกประเภทที่สามารถเคลื่อนย้ายได้ยกเว้นยานพาหนะตามที่กำหนดไว้ใน NRS 371.020
- (จ) สต็อกสินค้าของตนเอง
- (ฉ) ยานพาหนะใด ๆ ที่ไม่รวมอยู่ในคำจำกัดความของยานพาหนะใน NRS 371.020
- (ช) หักรถจักร รถยนต์ รถกลิ้ง และทรัพย์สินส่วนบุคคลอื่น ๆ ทั้งหมดที่ใช้ในการดำเนินการ

¹²¹ NEVADA TAXPAYERS ASSOCIATION, Understanding Nevada's Property Tax System [Online], 18 January 2022. Available from <https://nevad taxpayers.org/wp-content/uploads/2016/10/property-tax-2015.pdf>

¹²² NV Rev Stat § 361.045

¹²³ NV Rev Stat § 361.030

รถไฟภายในรัฐ

(ข) เครื่องจักรและเครื่องจักรทั้งหมด เรือกลไฟ เรือและเรือทุกประเภทและทุกชื่อที่ใช้ นำทาง หรือใช้บนน่านน้ำของแม่น้ำหรือทะเลสาบใดๆ ในรัฐเนวาดา หรือมีคลังเก็บหรือปลายทางทั่วไปภายในรัฐเนวาดา

(ณ) เงิน ทรัพย์สินและผลกระทบทุกประเภท ยกเว้นอสังหาริมทรัพย์ ของธนาคาร สถาบันการธนาคารหรือบริษัท ธนาคาร นายธนาคาร ผู้ให้กู้เงิน และนายหน้าทั้งหมด

(ญ) ทรัพย์สินทั้งหมดไม่ว่าประเภทใดหรือลักษณะใดก็ตาม ยกเว้นยานพาหนะตามที่กำหนดไว้ใน NRS 371.020 ซึ่งไม่รวมอยู่ในคำว่า "อสังหาริมทรัพย์" ตามที่กำหนดไว้ใน NRS 361.035

รวมไปถึงแร่ทองคำและแร่เงิน แร่ควอตซ์หรือแร่ที่สกัดทองคำหรือเงินเมื่ออยู่ในมือของผู้ผลิตแร่ดังกล่าว แต่จะไม่หมายความรวมถึงสังหาริมทรัพย์ตามที่ใช้ในมาตรานี้ โดยจะรับการยกเว้นเป็นพิเศษจากทรัพย์สินดังกล่าว และจะต้องแสดงรายการประเมินและเก็บภาษีตามที่กฎหมายกำหนด

อสังหาริมทรัพย์¹²⁴ หมายความว่า

(ก) บ้าน อาคาร รั้ว คูน้ำ โครงสร้าง สิ่งก่อสร้าง ทางรถไฟ ทางด่วนและสะพาน หรือส่วนปรับปรุงอื่นๆ ที่สร้างหรือสร้างขึ้นบนที่ดินใดๆ ไม่ว่าที่ดินดังกล่าวจะเป็นทรัพย์สินส่วนตัวหรือทรัพย์สินของรัฐนี้หรือของสหรัฐอเมริกาหรือของเทศบาลหรือองค์กรอื่น ๆ หรือของเคาน์ตี หรือเมืองใด ๆ ในรัฐนี้

(ข) บ้านเคลื่อนที่ บ้านที่สร้างจากโรงงานหรือบ้านที่ผลิตขึ้นซึ่งเป็นไปตามข้อกำหนดของ NRS 361.244

(ค) กรรมสิทธิ์ หรือสิทธิเรียกร้องหรือสิทธิในการครอบครองที่ดินใดๆ ภายในรัฐนี้

(ง) สิทธิเรียกร้องในการครอบครองของบุคคล บริษัท หรือสมาคม ในที่ดินใดๆ ในรัฐนี้

4.3.1.4 การประเมินราคาทรัพย์สิน

ในกรณีอสังหาริมทรัพย์ เจ้าพนักงานประเมินจะทำการประเมินโดยพิจารณามูลค่าจากทำเลที่ตั้ง การใช้งานตามประเภทของทรัพย์สิน ซึ่งจะใช้ราคาตลาด (market sale) หรืออาจใช้รูปแบบการประเมินแบบอื่นที่เป็นที่ยอมรับก็ได้ ถ้าหากเป็นสิ่งปลูกสร้างอาจนำราคาต้นทุนทดแทนหักด้วยค่าเสื่อมราคาแล้วจึงบวกเพิ่มด้วยราคาที่ดินเพื่อให้ทราบถึงมูลค่าของทรัพย์สินทั้งหมด โดยราคาประเมินทรัพย์สินในรัฐเนวาดานั้น จะมีการประเมินใหม่ทุกๆ 5 ปี ซึ่งระหว่างปีที่มีการประเมินใหม่ มูลค่าของอสังหาริมทรัพย์จะถูกปรับปรุงแต่ละปีตามปัจจัยที่ได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการภาษีเนวาดา

¹²⁴ NV Rev Stat § 361.035

หากโครงสร้างของอสังหาริมทรัพย์ถูกรื้อถอนและเจ้าของทรัพย์สินแจ้งต่อสำนักงานของเจ้าพนักงานประเมิน เจ้าพนักงานประเมินก็จะปรับลดมูลค่าของทรัพย์สินจากการประเมินได้ นอกจากนี้ หากในวันที่ครอบครองทรัพย์สินหรือหลังจากวันยึดครองทรัพย์สินได้มีการทำลายการปรับปรุงอสังหาริมทรัพย์เพียงบางส่วนหรือทั้งหมดและทรัพย์สินนั้นใช้ไม่ได้เป็นเวลาไม่น้อยกว่า 90 วันติดต่อกัน เจ้าของทรัพย์สินอาจได้รับสิทธิในการปรับลดราคาทรัพย์สินหรือได้รับการเครดิตภาษี

ในกรณีอสังหาริมทรัพย์ เจ้าพนักงานประเมิน จะมีคู่มือประเมินอสังหาริมทรัพย์ (Personal Property Manual)¹²⁵ ตามที่คณะกรรมการภาษีเนวาดาอนุมัติทุกปีเพื่อกำหนดมูลค่าที่ต้องเสียภาษี โดยเจ้าพนักงานประเมินจะใช้ค่าใช้จ่ายในการได้มาซึ่งทรัพย์สิน (acquisition cost) ของเจ้าของเดิม โดยนำมาปรับปรุงกับปัจจัยทางด้านต้นทุน (cost factor) และหักค่าเสื่อมราคา 5 เปอร์เซ็นต์ต่อปีโดยสูงสุดค่าเสื่อมราคาสูงสุด 80 เปอร์เซ็นต์ของต้นทุนการได้มาเดิม เช่น

ป้ายโฆษณา (Billboards) คำนวณโดยใช้ต้นทุนการได้มาของเจ้าของปัจจุบันที่ปรับด้วยปัจจัยต้นทุน หักค่าเสื่อมราคา 1½ เปอร์เซ็นต์ต่อปี สูงสุดไม่เกิน 50 ปี

อุปกรณ์ที่ใช้ในการประกอบธุรกิจ (Business Fixtures and Equipment) คำนวณโดยใช้ต้นทุนการได้มาของเจ้าของปัจจุบันที่ปรับปรุงโดยดัชนีต้นทุน หักค่าเสื่อมราคาตามอายุที่คาดไว้ใน คู่มือทรัพย์สินประเภทอสังหาริมทรัพย์ (Personal Property Manual) ซึ่งได้รับการอนุมัติโดยคณะกรรมการภาษีเนวาดาทุก ๆ ปี

4.3.1.5 อัตราภาษี¹²⁶

อัตราภาษีจะถูกเสนอขึ้นในเดือนเมษายนของทุกปีตามงบประมาณที่จัดทำโดยรัฐบาลท้องถิ่นต่างๆ ได้แก่ เคาน์ตี เมือง เขตการศึกษา และเขตปรับปรุงพิเศษ เช่น เขตป้องกันอัคคีภัย เป็นต้น ซึ่งร่างพระราชบัญญัติภาษีทรัพย์สินจะระบุอัตราภาษีไว้หลายอัตราตามแต่ละเขต รวมทั้งอัตราใด ๆ ที่เรียกเก็บหนี้สินเช่นกัน ทั้งนี้อัตราภาษีในแต่ละเคาน์ตีอาจมีการเปลี่ยนแปลงได้ด้วยคณะกรรมการเคาน์ตี (County Commission) สภาเทศบาลเมือง (City Council) ผู้บังคับบัญชาเมือง (City Supervisors) คณะกรรมการพัฒนาเขต (Improvement District Board) มีอำนาจในการเพิ่ม ลด หรือคงอัตราภาษีไว้ ซึ่งจะขึ้นอยู่กับเจ้าหน้าที่ที่มาจากการเลือกตั้ง หรืออาจกล่าวได้ว่าอัตราภาษีในรัฐเนวาดาไม่มีความแน่นอนขึ้นอยู่กับความต้องการใช้เงินงบประมาณนั่นเอง

¹²⁵ สามารถศึกษาเพิ่มเติมได้จาก https://tax.nv.gov/LocalGovt/PolicyPub/ArchiveFiles/Personal_Property_Manuals/

¹²⁶ NV Rev Stat § 362.140

ก่อนการพิจารณางบประมาณที่จะจัดขึ้นในสัปดาห์ที่สามของเดือนพฤษภาคม แต่ละเค้านี้จะตีพิมพ์โฆษณาทางหนังสือพิมพ์ที่ระบุการเพิ่มอัตราภาษีทรัพย์สิน รวมไปถึงเวลาและสถานที่สำหรับการพิจารณางบประมาณต่างๆ การพิจารณางบประมาณเหล่านี้จะเปิดโอกาสให้ประชาชนตั้งคำถามเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายและอัตราภาษีทรัพย์สินด้วยเช่นกัน ทั้งนี้ งบประมาณของรัฐบาลท้องถิ่นจะต้องประกาศใช้ไม่เกินวันที่ 1 มิถุนายนของทุกปี โดยคณะกรรมการภาษีเนวาดาจะอนุมัติอัตราภาษีทรัพย์สินตามงบประมาณที่ส่งมาโดยรัฐบาลท้องถิ่น

ตัวอย่าง อัตราภาษีคลาร์กเคาน์ตี (Clark County) ซึ่งมีเขตภาษีแยกกันจำนวน 112 เขต สำหรับอัตราภาษีแต่ละเขตขึ้นอยู่กับจำนวนเงินที่จัดสรรไว้สำหรับบริการของรัฐบาล เช่น โรงเรียน ตำรวจ อคคีภัย สวนสาธารณะ ห้องสมุด รวมไปถึงงบประมาณด้านการควบคุมอุทกภัยและการขนส่ง เป็นต้น โดยมีอัตราภาษีตั้งแต่น้อยละ 2.5217-3.4030¹²⁷

วิธีการคำนวณภาษี มีสูตรคือ¹²⁸ มูลค่าทรัพย์สินทรัพย์สิน \times 35% = ราคาประเมิน \times อัตราภาษี = ภาษีทรัพย์สินที่ต้องเสีย ตัวอย่างเช่น \$200,000.00 (มูลค่าทรัพย์สิน) \times 35% = \$70,000.00 (ราคาประเมิน) \times 0.0298 (อัตราภาษี) = \$2,086.00 (ภาษีที่ต้องเสีย)

4.3.1.6 การบรรเทาภาระภาษี

หลักการสำคัญของระบบภาษีทรัพย์สินในรัฐเนวาดา คือ ทรัพย์สินทุกประเภทต้องเสียภาษีเว้นแต่มีกฎหมายบัญญัติยกเว้นไว้โดยเฉพาะและการยกเว้นภาษีจะต้องตีความอย่างแคบ การบรรเทาภาระภาษีออกแบบมาเพื่อช่วยลดภาระของผู้เสียภาษีหรือส่งเสริมนโยบายบางอย่างของรัฐ โดยการบรรเทาภาระภาษีมียุทธวิธี 2 แบบ¹²⁹ คือ 1. กำหนดข้อจำกัดทางภาษีทรัพย์สิน (property tax limitations) 2. การเครดิต การลดหย่อน และการยกเว้นภาษี (property tax credits or abatements and exemptions)

1. การกำหนดข้อจำกัดทางด้านภาษีสามารถแบ่งเป็น 6 ประเภท ได้แก่

1.1 การจำกัดอัตราภาษี (Tax rate limits) รัฐธรรมนูญแห่งรัฐเนวาดาได้จำกัดอัตราภาษีทรัพย์สินไว้ที่ 5 เซ็นต์ต่อ \$1.00 ของราคาประเมิน ซึ่งเทียบเท่ากับ \$5.00 ต่อ \$100 ของราคาประเมิน ในสมัยประชุมปี พ.ศ.2522 สภานิติบัญญัติแห่งรัฐเนวาดาได้กำหนดอัตราภาษีทรัพย์สินไว้ที่ไม่เกิน 3.64 ดอลลาร์

¹²⁷ Clark County Treasurer, Clark County Tax Rates [Online], 4 March 2022. Available from <https://treasurer.co.clark.nv.us/TaxRate-District/>

¹²⁸ Taxable value \times 35% = assessed value. Assessed value \times tax rate = property taxes due.

¹²⁹ NEVADA DEPARTMENT OF TAXATION, Nevada Property Tax: Elements and Application [Online], 2 February 2022. Available from https://www.lincolinst.edu/sites/default/files/gwipp/upload/sources/Nevada/2017/NV_Nevada_Property_Tax_Elements_and_Application_Nevada_Dept_of_Taxation_Division_of_Local_Govt_Services_Nov_2017.pdf

ต่อ 100 ดอลลาร์ของมูลค่าที่ประเมิน¹³⁰ และในปี พ.ศ. 2546 สภานิติบัญญัติผ่านกฎหมาย SB 507¹³¹ ซึ่งอนุญาตให้เพิ่มอัตราภาษีอีก 2 เซ็นต์สำหรับโครงการทุนและการอนุรักษ์ทรัพยากรธรรมชาติ (capital projects and conservation of natural resources) ดังนั้น อัตราภาษีอาจมีอัตราอยู่ที่ \$3.66 ต่อ \$100 ของราคาประเมิน

1.2 การจำกัดด้านรายได้ (Revenue limits) กล่าวคือ รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ได้รับจากภาษีทรัพย์สิน กฎหมายอนุญาตให้เพิ่มขึ้นสูงสุด 6% ต่อปี โดยนำรายได้ภาษีทรัพย์สินของปีงบประมาณก่อนหน้าคูณด้วย 106% และเงินจำนวนนี้จะถูกหารด้วยราคาประเมินที่ถูกคาดการณ์ไว้สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่จะมาถึง เพื่อกำหนดอัตราภาษีที่ใช้ในการจัดเก็บต่อไป¹³²

1.3 การจำกัดการประเมิน (Assessment limits) การประเมินอสังหาริมทรัพย์จะจำกัดอยู่ที่มูลค่าเงินสดของที่ดิน (full cash value) และหากมีการปรับปรุงอสังหาริมทรัพย์ ราคาประเมิน คือ มูลค่าเงินสดเต็มของที่ดินบวกกับค่าต้นทุนทดแทนใหม่หักด้วยค่าเสื่อมราคาของการปรับปรุงนั้น โดยค่าเสื่อมราคาจำกัดที่ 1.5 เปอร์เซ็นต์ต่อปีสำหรับ 50 ปีแรก หรือสูงสุด 75%¹³³

1.4 ความโปร่งใสในการจัดเก็บภาษี (Truth-in-taxation provisions) กฎหมายกำหนดให้ผู้เสียภาษีมีสิทธิบางอย่าง เช่น ผู้เสียภาษีทุกคนมีสิทธิที่จะได้รับการพิจารณาทันทีและกำหนดให้หน่วยงานรัฐจะต้องจัดทำเอกสารเอกสารขั้นต่ำและข้อมูลที่จำเป็นสำหรับการกำหนดภาษี ไม่ว่าจะเขียนเป็นคำสั่งและคำอธิบาย รวมไปถึงกฎระเบียบอื่นๆ เพื่อเพิ่มความโปร่งใสในการจัดการภาษีทรัพย์สิน¹³⁴

1.5 การคิดราคาย้อนกลับ (Property tax rollbacks) เป็นวิธีการลดมูลค่าตลาดของทรัพย์สินให้เป็นมูลค่าที่ต้องเสียภาษีโดยการคูณด้วยเปอร์เซ็นต์ของมูลค่าที่ต้องเสียภาษี ด้วยข้อจำกัดด้านอัตราในกฎหมายปัจจุบัน การย้อนกลับช่วยชะลอการเติบโตของภาษีทรัพย์สินโดยการจำกัดการเติบโตของมูลค่าทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี

1.6 การกำหนดวงเงินใช้จ่าย (Spending limits) เป็นกรณีที่รัฐจำกัดงบประมาณของตนเอง ไม่ว่าจะเป็นการจัดสรรหรือการหารายได้ เช่น การจำกัดการเติบโตของภาษีทรัพย์สินในท้องถิ่น เป็นต้น

¹³⁰ NV Rev Stat § 361.453

¹³¹ Senate Bill No. 507

¹³² NV Rev Stat § 354.59811

¹³³ NV Rev Stat § 361.227

¹³⁴ NV Rev Stat § 360.291

2. . การเครดิต การลดหย่อน และการยกเว้นภาษี แบ่งได้เป็น 5 ประเภท ได้แก่

2.1 การยกเว้นภาษีบางส่วน (Partial exemptions) โดยอาจนำจำนวนเงินที่ตายตัวหรือที่คิดเป็นเปอร์เซ็นต์มาหักออกจากจำนวนภาษีทรัพย์สินที่ต้องเสีย เช่น ทรัพย์สินของผู้พิการทางสายตา¹³⁵ ทรัพย์สินของทหารผ่านศึก¹³⁶ ทรัพย์สินของบ้านพักและองค์กรการกุศลอื่นๆ¹³⁷ เป็นต้น

2.2 การยกเว้นภาษีเต็มจำนวน (Full exemptions) เช่น ที่ดินของรัฐ¹³⁸ โครงการหมู่บ้านจัดสรรสำหรับผู้มีรายได้น้อย¹³⁹ ของใช้ในครัวเรือนและเฟอร์นิเจอร์¹⁴⁰ ทรัพย์สินในเขตการศึกษาต่าง¹⁴¹ ทรัพย์สินของระบบชลประทาน¹⁴² ทรัพย์สินที่ใช้ควบคุมมลพิษ¹⁴³ ทรัพย์สินของโบสถ์และวิหาร¹⁴⁴ เป็นต้น

2.3 การลดหย่อนภาษี (Abatements) ให้การลดหย่อนภาษีบางส่วนจำนวน 3% ของใบกำกับภาษีสำหรับที่อยู่อาศัยหลักของเจ้าของ เช่น บ้านเดี่ยว ทาวน์เฮาส์ คอนโดมิเนียม มาลดหย่อนภาษีได้ โดยสามารถเลือกทรัพย์สินได้ที่เป็นที่อยู่อาศัยหลักได้เพียงแห่งเดียว¹⁴⁵

2.4 การแบ่งประเภททรัพย์สิน (Classification of property) เป็นการจัดกลุ่มทรัพย์สินออกเป็นประเภทต่างๆเพื่อประโยชน์ในการประเมินราคาทรัพย์สินเนื่องจากทรัพย์สินแต่ละประเภทห้ค่าเสื่อมราคาไม่เท่ากัน การแบ่งทรัพย์สินเป็นประเภทต่างๆจะทำให้การคิดราคาประเมินทำได้ถูกต้องมากยิ่งขึ้น

2.5 การผ่อนเวลาชำระภาษี (Deferrals) เพื่อช่วยลดภาระของผู้เสียภาษี

4.3.1.7 การยกเว้นภาษีสำหรับสภากาชาดอเมริกัน

สภากาชาดอเมริกันแห่งเนวาดา ก่อตั้งขึ้นในปี พ.ศ. 2460 ปัจจุบันให้บริการประชาชน 3.1 ล้านคนที่อาศัยอยู่ใน 17 เคาน์ตี โดยทำหน้าที่ในการช่วยป้องกัน เตรียมพร้อม และตอบสนองต่อเหตุฉุกเฉินที่เป็นภัยคุกคามต่อชีวิต โดยจะมุ่งเน้นไปที่ 5 งานหลัก ได้แก่ การบรรเทาสาธารณภัย การบริการโลหิต การ

¹³⁵ NV Rev Stat § 361.085

¹³⁶ NV Rev Stat § 361.090

¹³⁷ NV Rev Stat § 361.135

¹³⁸ NV Rev Stat § 361.055

¹³⁹ NV Rev Stat § 361.082

¹⁴⁰ NV Rev Stat § 361.069

¹⁴¹ NV Rev Stat § 361.065

¹⁴² NV Rev Stat § 361.070

¹⁴³ NV Rev Stat § 361.070

¹⁴⁴ NV Rev Stat § 361.125

¹⁴⁵ NV Rev Stat § 361.4723

ฝึกอบรมและการรับรอง การสนับสนุนครอบครัวทหาร และบริการระหว่างประเทศ สภากาชาดแห่งรัฐเนวาดา จะมีสำนักงานใหญ่สองแห่งตั้งอยู่ที่เมืองรีโน (Reno) และเมืองลาสเวกัส (Las Vegas)¹⁴⁶

การยกเว้นภาษีทรัพย์สินสำหรับสภากาชาดเนวาดา จะบัญญัติไว้ใน NRS 361.110¹⁴⁷ กล่าวคือ กฎหมายได้บัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีทรัพย์สินของสภากาชาดรัฐเนวาดา โดยจัดหมวดหมู่ร่วมกับองค์กรอื่น ได้แก่

1. พิพิธภัณฑ์ศิลปะเนวาดา (the Nevada Museum of Art)
2. พิพิธภัณฑ์และสมาคมประวัติศาสตร์โบลเดอร์ซิตี (the Boulder City Museum and Historical Association),
3. สมาคมคริสเตียนเยาวชนชาย (the Young Men's Christian Association)
4. สมาคมคริสเตียนเยาวชนหญิง (the Young Women's Christian Association)
5. กองพลทหารบก (the Salvation Army Corps)
6. การลูกเสือหญิงแห่งสหรัฐอเมริกา (the Girl Scouts of America)
7. องค์กรแคมป์ไฟ (the Camp Fire Girls)
8. การลูกเสือแห่งสหรัฐอเมริกา (the Boy Scouts of America)
9. หอศิลป์เซียร์รา (the Sierra Arts Foundation)

หากปรากฏว่าทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษีขององค์กรข้างต้น ถูกใช้ประโยชน์อย่างอื่น นอกเหนือจากวัตถุประสงค์ขององค์กรเหล่านั้น และเป็นผลให้ได้รับค่าเช่าหรือค่าตอบแทนจากการใช้

¹⁴⁶ The American Red Cross, The American Red Cross of Nevada [Online], 3 March 2022. Available from <https://www.redcross.org/local/nevada.html>

¹⁴⁷ NV Rev Stat § 361.110 Exemptions of certain organizations.

1. Except as otherwise provided in subsection 2, the buildings, with their furniture and equipment, and the lots of ground on which they stand, used therewith and necessary thereto, of the Nevada Museum of Art, Inc., the Boulder City Museum and Historical Association, the Young Men's Christian Association, the Young Women's Christian Association, the American National Red Cross or any of its chapters in the State of Nevada, the Salvation Army Corps, the Girl Scouts of America, the Camp Fire Girls, Inc., the Boy Scouts of America and the Sierra Arts Foundation are exempt from taxation.

2. If any property exempt from taxation pursuant to subsection 1 is used for purposes other than those of the organizations described in subsection 1, respectively, and a rent or other valuable consideration is received for its use, the property must be taxed, unless the rent or other valuable consideration is paid or given by an organization that qualifies as a tax-exempt organization pursuant to 26 U.S.C. 501(c)(3).

ประโยชน์จากทรัพย์สินนั้น ส่งผลให้ทรัพย์สินนั้นจะต้องถูกเก็บภาษีทันที เว้นแต่ ค่าเช่าหรือค่าตอบแทนอื่น ๆ จ่ายโดยองค์กรที่มีคุณสมบัติเป็นองค์กรที่ได้รับการยกเว้นภาษีตาม U.S. Code 26 USC 501(c)(3)

4.3.2 รัฐเวอร์จิเนีย (Virginia)

4.3.2.1 ความเบื้องต้นเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินเวอร์จิเนีย

ภาษีทรัพย์สินของรัฐเวอร์จิเนียจัดเป็นภาษีท้องถิ่น โดยจะเก็บทั้งในส่วนที่เป็นสังหาริมทรัพย์ และอสังหาริมทรัพย์ หน่วยงานที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษี ได้แก่ เมือง (cities) เคาน์ตี (counties) และอัตรากาซีจะแตกต่างกันไปตามแต่ละเมืองหรือเคาน์ตี¹⁴⁸ ในส่วนนี้จะทำการจัดเก็บภาษีของแฟร์แฟกซ์เคาน์ตี (Fairfax County)

4.3.2.1 ฐานภาษี

เจ้าของทรัพย์สินในรัฐเวอร์จิเนียจะต้องเสียภาษีทรัพย์สินให้แก่รัฐ ซึ่งรัฐนี้จะมีการจัดเก็บทั้งสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์ กฎหมายของรัฐเวอร์จิเนียกำหนดให้ อสังหาริมทรัพย์ทุกชนิดจะต้องเสียภาษีประจำปีตามที่กฎหมายกำหนด เว้นแต่ที่ได้รับยกเว้นตามกฎหมาย¹⁴⁹ ซึ่งจะรวมไปถึงสิทธิในการเช่าอสังหาริมทรัพย์ (leasehold interest)¹⁵⁰

สังหาริมทรัพย์ เช่น รถยนต์ รถบรรทุก รถจักรยานยนต์ รถพ่วง เรือ เครื่องบิน บ้านเคลื่อนที่ เฟอร์นิเจอร์สำหรับธุรกิจ อุปกรณ์ติดตั้ง อุปกรณ์ เครื่องจักรและเครื่องมือที่ใช้ในกระบวนการผลิตเป็นต้น ซึ่งในส่วนนี้ผู้เขียนจะเน้นไปที่การจัดเก็บภาษีจากอสังหาริมทรัพย์

4.3.2.2 อัตรากาซี

แฟร์แฟกซ์เคาน์ตี (Fairfax County) ตั้งอยู่ทางตะวันตกเฉียงใต้ของกรุงวอชิงตัน ดี.ซี. ซึ่งมีราคาบ้านที่แพงที่สุดในประเทศตามรายงานของสำนักสำรวจสำมะโนประชากรของสหรัฐอเมริกา (the U.S. Census Bureau) โดยมูลค่าบ้านเฉลี่ย คือ 550,000 ดอลลาร์ ในขณะที่มูลค่าบ้านเฉลี่ยของรัฐเวอร์จิเนียอยู่ที่ 288,800 ดอลลาร์

¹⁴⁸ Virginia Tax, Property Tax and Real Estate Tax Questions [Online], 7 February 2022. Available from <https://www.tax.virginia.gov/property-tax-and-real-estate-tax-questions>

¹⁴⁹ VA Code § 58.1-3201

¹⁵⁰ VA Code § 58.1-3200

อัตราภาษีทรัพย์สินโดยเฉลี่ยของแฟร์แพกซ์เคาน์ตีอยู่ที่ 1.03% ในขณะที่อัตราภาษีโดยเฉลี่ยของรัฐเวอร์จิเนียอยู่ที่ 0.80% ซึ่งนับว่าสูงกว่าค่าเฉลี่ยเล็กน้อย แต่อัตราเหล่านี้อาจแตกต่างกันไปตามตามแต่ละพื้นที่ตัวอย่างเช่น อสังหาริมทรัพย์ในเบลล์เฮเวน (Belle Haven) อาจมีอัตราที่ต่ำที่สุดในเคาน์ตีที่ 0.61% ในขณะที่ผู้อยู่อาศัยในเฮิร์นดอน (Herndon) เสียภาษีในอัตราที่สูงอยู่ที่ 1.17%¹⁵¹

ผู้อยู่อาศัยในแฟร์แพกซ์เคาน์ตีเสียภาษีทรัพย์สินประจำปีเฉลี่ยที่ 5,641 ดอลลาร์ ซึ่งมากกว่าค่าเฉลี่ยทั่วทั้งรัฐซึ่งอยู่ที่ 2,322 ดอลลาร์ โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเมืองที่มีมูลค่าทรัพย์สินเฉลี่ยสูง เช่น เมืองเกรตฟอลส์ (Great Falls) และเมืองแมคคีน (McLean) มีค่าเฉลี่ยที่สูงกว่า 10,000 ดอลลาร์ ในขณะที่เมืองเบลล์เฮเวน มีค่าเฉลี่ยต่ำสุดในเขตที่ 931 ดอลลาร์¹⁵²

ตัวอย่างการคำนวณภาษี หากอัตราภาษีอยู่ที่ 1.2075% ของราคาประเมิน และทรัพย์สินที่มีมูลค่าประเมิน 300,000 ดอลลาร์ สามารถคำนวณโดยนำ (300,000 ดอลลาร์ / 100 ดอลลาร์) x 1.2075 ดอลลาร์ = 3,622.50 ดอลลาร์ซึ่งเป็นจำนวนภาษีที่ต้องเสีย¹⁵³

ปฏิทินการดำเนินงานสำหรับภาษีทรัพย์สินสำหรับอสังหาริมทรัพย์ของแฟร์แพกซ์เคาน์ตี

สิ้นเดือนกุมภาพันธ์	หนังสือแจ้งการประเมินอสังหาริมทรัพย์ประจำปีส่งทางไปรษณีย์
1 เมษายน	วันสุดท้ายสำหรับการยื่นอุทธรณ์การประเมินอสังหาริมทรัพย์ต่อหน่วยจัดเก็บภาษี (the Department of Tax Administration)
ภายในวันที่ 1 พฤษภาคม	อัตราภาษีถูกกำหนดโดยคณะกรรมการกำกับดูแล (Board of Supervisors)
1 มิถุนายน	วันสุดท้ายสำหรับการยื่นอุทธรณ์อสังหาริมทรัพย์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ (Board of Equalization)
28 กรกฎาคม	กำหนดชำระภาษีงวดที่หนึ่ง

¹⁵¹ รายละเอียดเพิ่มเติม <https://www.fairfaxcounty.gov/taxes/sites/taxes/files/assets/documents/pdf/real-estate/2021-tax-fee-table.pdf>

¹⁵² SMARTASSET, Fairfax County, Va Property Tax Calculator [Online], 5 February 2022. Available from <https://smartasset.com/taxes/fairfax-county-virginia-property-tax-calculator>

¹⁵³ department of finance Prince William County Government, Real Estate Tax [Online], 5 February 2022. Available from <https://www.pwcva.gov/department/finance/real-estate-tax>

5 ธันวาคม	กำหนดชำระภาษีงวดที่สอง
-----------	------------------------

ที่มา <https://www.fairfaxcounty.gov/taxes/pay/due-dates>

4.3.2.3 การประเมินราคาทรัพย์สิน

ภาษีทรัพย์สินในเวอร์จิเนียคำนวณโดยการนำราคาประเมินของอสังหาริมทรัพย์คูณด้วยอัตราภาษีทรัพย์สินทั้งหมด ราคาประเมิน (Assessed value) ซึ่งจะถูกกำหนดโดยเจ้าพนักงานประเมินในพื้นที่ที่ถูกรอบประมาณ 2-6 ปี ตามแต่กฎหมายของรัฐต่างๆ ส่วนเมืองต่างๆจะต้องประเมินใหม่ทุกๆ สองปีและเคาน์ตี (county) ทุกๆ สี่ปี ส่วนเมืองที่มีขนาดเล็กกว่า(น้อยกว่า 30,000 และ 50,000 คนตามลำดับ) สามารถลงคะแนนเพื่อประเมินใหม่ทุกๆ สี่ ห้า หรือหกปีตามลำดับ

วัตถุประสงค์ของการประเมินใหม่มีขึ้นเพื่อกำหนดราคาตลาดของทรัพย์สิน (fair market value) ซึ่งมูลค่าตลาดยุติธรรมเป็นคำที่ใช้ในรัฐธรรมนูญแห่งรัฐเวอร์จิเนีย ประมวลกฎหมายเวอร์จิเนีย และศาลเวอร์จิเนีย โดยรัฐเวอร์จิเนียไม่มีคำจำกัดความของคำว่า มูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินไว้เป็นการทั่วไป¹⁵⁴ แต่มูลค่าตลาดยุติธรรมจะเป็นที่ยอมรับเป็นการทั่วไปว่า หมายถึง

“ราคาตลาดของทรัพย์สิน คือ ราคาที่ถูกเสนอขายโดยผู้ที่ประสงค์จะขายแต่ไม่จำเป็นต้องขาย และไม่จำเป็นต้องมีผู้ซื้อแต่อย่างใด¹⁵⁵”

เนื่องจากทรัพย์สินมีการประเมินใหม่ทุกปี มูลค่าที่ประเมินจึงมักจะแตกต่างจากราคาตลาดเมื่อเวลาผ่านไป รัฐเวอร์จิเนียได้ดำเนินการศึกษาอัตราส่วนการขายประจำปี (annual sales ratio) เพื่อกำหนดอัตราส่วนของมูลค่าที่ประเมินกับราคาตลาด แม้ว่าอัตราส่วนบางกรณีอาจไม่ใกล้เคียงกับราคาตลาดแต่โดยทั่วไปก็จะใกล้เคียง 100% ดังนั้น เมื่อมีการประเมินราคาทรัพย์สินใหม่ จึงเป็นไปได้ที่ราคาประเมินจะเปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญตามกฎหมายของแต่ละรัฐ

¹⁵⁴ VIRGINIA DEPARTMENT OF TAXATION, Guide to Understanding Real Estate Assessment Values [Online], 21 January 2022. Available from <https://jamescitycountyva.gov/DocumentCenter/View/15181/Understanding-Real-Estate-Assessments-Guide-PDF>

¹⁵⁵ “The fair market value of property is the price which it will bring when it is offered for sale by one who desires, but is not obliged, to sell it, and bought by one who is under no necessity of having it”

4.3.2.4 การบรรเทาภาระภาษี¹⁵⁶

1. การลดหย่อนภาษีสำหรับผู้สูงอายุและผู้ทุพพลภาพ (TAX RELIEF FOR SENIORS AND PEOPLE WITH DISABILITIES) ผู้ที่จะใช้สิทธิลดหย่อนต้องมีอายุไม่ต่ำกว่า 65 ปีหรือเป็นผู้ทุพพลภาพอย่างถาวร โดยการลดหย่อนจะคิดตามสัดส่วนของรายได้ ผู้ที่ยื่นคำขอเพื่อใช้สิทธิลดหย่อนต้องแสดงรายได้รวมของครัวเรือนจากทุกแหล่งและรายได้รวมทั้งหมดต้องไม่เกิน 90,000 เหรียญสหรัฐฯ ซึ่งจะได้รับการลดหย่อนดังต่อไปนี้

-หากผู้ใช้สิทธิมีรายได้รวมน้อยกว่า 60,000 ดอลลาร์ จะได้รับการลดหย่อน 100%

-หากผู้ใช้สิทธิมีรายได้รวมตั้งแต่ 60,001 ถึง 80,000 ดอลลาร์ จะได้รับการลดหย่อน 50%

-หากผู้ใช้สิทธิมีรายได้รวมตั้งแต่ 80,001 ถึง 90,000 ดอลลาร์ จะได้รับการลดหย่อน 25%

อีกทั้ง ทรัพย์สินสุทธิในปีก่อนที่จะใช้สิทธิลดหย่อนภาษีของเจ้าของบ้านและคู่สมรสของเจ้าของบ้าน ต้องมีมูลค่ารวมกันไม่เกิน 400,000 เหรียญสหรัฐฯ ทั้งนี้มูลค่าทรัพย์สินสุทธิจะไม่รวมถึงมูลค่าของที่ดินจำนวน 1 เอเคอร์และที่ดินอันเป็นที่อยู่อาศัยหลักไม่เกิน 5 เอเคอร์

2. การยกเว้นให้แก่ทหารผ่านศึกผู้พิการหรือคู่สมรสที่ยังมีชีวิต (DISABLED VETERANS OR SURVIVING SPOUSE EXEMPTION) ทหารผ่านศึกพิการและคู่สมรสจะได้รับการยกเว้นภาษีอสังหาริมทรัพย์สำหรับที่อยู่อาศัยหลักสูงสุด 1 เอเคอร์ รวมถึงอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นเจ้าของร่วมกับคู่สมรส¹⁵⁷

3. การยกเว้นสำหรับคู่สมรสที่ยังมีชีวิตอยู่ของสมาชิกกองทัพบกที่เสียชีวิตในสนามรบ (EXEMPTION FOR SURVIVING SPOUSE OF A MEMBER OF THE U.S. ARMED FORCES KILLED IN ACTION) จะได้รับการยกเว้นภาษีอสังหาริมทรัพย์ในจำนวน 1 เอเคอร์ แต่ถ้าหากคู่สมรสแต่งงานใหม่ก็จะไม่ได้รับสิทธิในการยกเว้นภาษี¹⁵⁸

4. คู่สมรสของบุคคลที่เสียชีวิตในการปฏิบัติงานตามหน้าที่ (EXEMPTION FOR SURVIVING SPOUSE OF A FIRST RESPONDER KILLED IN THE LINE OF DUTY) จะได้รับการยกเว้นภาษีอสังหาริมทรัพย์ในจำนวน 1 เอเคอร์ แต่ถ้าหากคู่สมรสแต่งงานใหม่ก็จะไม่ได้รับสิทธิในการยกเว้นภาษี¹⁵⁹

¹⁵⁶ Department resources Fairfaxcounty, Real Estate Tax Relief and Exemptions [Online], 7 February 2022. Available from <https://www.fairfaxcounty.gov/taxes/real-estate/exemptions>

¹⁵⁷ VA Code § 58.1-3219.5

¹⁵⁸ VA Code § 58.1-3219.9

¹⁵⁹ VA Code § 58.1-3219.13

5. ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นตามกฎหมายมลรัฐ (PROPERTY EXEMPT BY STATE LAW) ซึ่งจะบัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายแห่งรัฐเวอร์จิเนีย (The Code of Virginia Title 58.1 Chapter 36) โดยทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้น จะมีการจำแนกประเภทและวัตถุประสงค์ขององค์กรนั้นๆ เช่น ทรัพย์สินที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์ทางศาสนา การกุศล วัฒนธรรม หรือสวนสาธารณะ เป็นต้น

4.3.2.5 การยกเว้นภาษีทรัพย์สินสำหรับสภาาชาตอเมริกัน

ในรัฐเวอร์จิเนียสภาาชาตจะแบ่งออกเป็น 3 ส่วน¹⁶⁰ ได้แก่

1. สำนักงานส่วนภูมิภาค (The Virginia Region) โดยให้บริการครอบคลุมเมืองและเคาน์ตี 118 แห่ง ซึ่งมีประชากรประมาณ 5.8 ล้านคน

2. สำนักงานใหญ่ส่วนภูมิภาค (Virginia Region Chapter Locations)

3. ศูนย์บริจาคเลือด (Blood Donation Centers) มีทั้งสิ้น 11 แห่ง

ทรัพย์สินของสภาาชาตอเมริกัน¹⁶¹ได้ถูกจัดประเภททรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นจากการจำแนกประเภทหลังวันที่ 1 กรกฎาคม พ.ศ. 2514 เช่น อาสาสมัครหน่วยดับเพลิงและอาสาสมัครหน่วยบริการทางการแพทย์ฉุกเฉิน (Volunteer fire departments and volunteer emergency medical services agencies) สโมสรเยาวชนชายหญิง (Certain boys and girls clubs) สมาคมป้องกันการทารุณกรรมสัตว์ (Societies for the Prevention of Cruelty to Animals) และทรัพย์สินของคริสตจักรและองค์กรทางศาสนา (Churches and religious bodies) เป็นต้น

โดยทรัพย์สินขององค์กรดังกล่าว รวมถึงสภาาชาตอเมริกัน จะได้รับการยกเว้นภาษี トラบเท่าที่องค์กรนั้นไม่ได้ดำเนินการเพื่อแสวงผลกำไร และทรัพย์สินนั้นได้ถูกใช้ตามวัตถุประสงค์ที่ได้จัดประเภทขององค์กรไว้ตั้งแต่ต้นนั่นเอง¹⁶²

¹⁶⁰ American Red Cross, Locations [Online], 22 February 2022. Available from <https://www.redcross.org/local/virginia/about-us/locations.html>

¹⁶¹ VA Code § 58.1-3616. “American National Red Cross.

The American National Red Cross and local chapters thereof are hereby classified as charitable organizations.”

¹⁶² VA Code § 58.1-3609 “post-1971 property exempt from taxation by classification.

A. The real and personal property of an organization classified in §§ 58.1-3610 through 58.1-3621 and used by such organization for a religious, charitable, patriotic, historical, benevolent, cultural, or public park and playground purpose as set forth in Article X, Section 6 (a) (6) of the Constitution of Virginia, the particular purpose for which such organization is classified being specifically set forth within each section, shall be exempt from taxation, so long as such organization is operated not for profit and the property so exempt is used in accordance with the purpose for which the organization is classified. The real and personal property of an organization classified in § 58.1-3622 and used by such organization for charitable and

4.3.3 เขตโคลัมเบีย กรุงวอชิงตัน (Washington, D.C.)

4.3.3.1 ความเบื้องต้นเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินของเขตโคลัมเบีย

เขตโคลัมเบีย เป็นเขตการปกครองพิเศษซึ่งรัฐธรรมนูญกำหนดไม่ให้ตั้งอยู่ภายในขอบเขตของรัฐใดๆ และด้วยเหตุนี้ รัฐบาลในเขตจึงมีหน้าที่รับผิดชอบในการหารายได้ทั้งของรัฐและในส่วนของท้องถิ่น โดยรายได้จะมีที่หลากหลายทาง เช่น ภาษีการขาย (sales tax) และภาษีเงินได้ (income tax) รวมไปถึงภาษีทรัพย์สินที่คิดเป็นร้อยละ 17 ของรายได้ท้องถิ่น¹⁶³

สถิติการจัดเก็บภาษีในเขตโคลัมเบียปี 2559¹⁶⁴

รายการ	เขตโคลัมเบีย	ค่าเฉลี่ยของประเทศ สหรัฐอเมริกา
ภาษีทรัพย์สินที่ต้องจ่ายต่อบุคคล	\$3,143	\$1,464
ร้อยละของภาษีทรัพย์สินต่อ รายได้	4.5	3.2
ร้อยละของภาษีทรัพย์สินต่อ รายได้ของท้องถิ่น	17.4	16.9
มูลค่าที่บ้านหรือที่พักอาศัยโดย เฉลี่ย	\$475,800	\$178,600
จำนวนเงินภาษีเฉลี่ยที่เจ้าของ บ้านหรือที่พักอาศัยต้องเสีย	\$2,665	\$2,149
อัตรากาซีเฉลี่ยของบ้านหรือที่พัก อาศัย (ร้อยละ)	0.6	1.2

benevolent purposes as set forth in Article X, Section 6 (a) (6) of the Constitution of Virginia shall be exempt from taxation so long as the local governing body in which the property is located passes a resolution approving such exemption and the organization satisfies the other requirements in this subsection.

B. Exemptions of property from taxation under this article shall be strictly construed in accordance with Article X, Section 6 (f) of the Constitution of Virginia.”

¹⁶³ Lincoln Institute of Land Policy, Washington, Dc [Online], 12 March 2022. Available from https://www.lincolninst.edu/sites/default/files/dc_feb_2018.pdf

¹⁶⁴ Ibid.

4.3.3.2 อัตราภาษี¹⁶⁵

อสังหาริมทรัพย์จะถูกจัดเก็บภาษีตามแต่ละประเภท โดยจะมีการจำแนกประเภทตามลักษณะการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน หากทรัพย์สินนั้นมีคุณสมบัติการใช้งานที่แตกต่างกัน ทรัพย์สินนั้นก็就会被ภาษีในอัตราที่แตกต่างกัน ทั้งนี้ อัตราภาษีถูกกำหนดโดยสภาเขตโคลัมเบีย (District of Columbia) และอาจเปลี่ยนแปลงได้ทุกปี

วิธีการคำนวณภาษีสามารถคำนวณโดยนำราคาประเมินมาคูณด้วยอัตราภาษี เช่น หากเป็นทรัพย์สินประเภทที่อยู่อาศัยซึ่งอยู่ภายใต้อัตราภาษีประเภท 1 เท่ากับร้อยละ 0.85 หากราคาประเมินของบ้านมีมูลค่า 500,000 ดอลลาร์ คูณ $0.85/100$ จะได้ภาษีประจำปีอยู่ที่ \$4,250 ซึ่งเป็นจำนวนภาษีก่อนหักค่าลดหย่อน เช่น ค่าลดหย่อนผู้สูงอายุ หรือ เครดิตขยะ เป็นต้น

ตารางแสดงอัตราภาษี

ประเภท	อัตราภาษี (ร้อยละ)	ชนิดของทรัพย์สิน
1	\$0.85	อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยรวมถึงการอยู่อาศัยแบบหลายครอบครัว
2	\$1.65	อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ในเชิงพาณิชย์และอุตสาหกรรม รวมถึงโรงแรมและห้องพัก ที่มีราคาประเมินไม่เกิน 5 ล้านเหรียญสหรัฐ
2	\$1.77	อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ในเชิงพาณิชย์และอุตสาหกรรม รวมถึงโรงแรมและห้องพัก ที่มีราคาประเมินมากกว่า 5 ล้านเหรียญสหรัฐ แต่ไม่เกิน 10 ล้านเหรียญสหรัฐ
2	\$1.89	อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้ในเชิงพาณิชย์และอุตสาหกรรม รวมถึงโรงแรมและห้องพัก ที่มีราคา

¹⁶⁵ Office of Tax and Revenue, Real Property Tax Rates [Online], 21 February 2022. Available from <https://otr.cfo.dc.gov/page/real-property-tax-rates>

		ประเมินเกินกว่า 10 ล้านเหรียญสหรัฐขึ้นไป
3	\$5.00	อสังหาริมทรัพย์ว่าง (Vacant real property)
4	\$10.00	อสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับความเสียหายหรือถูกทำลาย (Blighted real property)

ที่มา <https://otr.cfo.dc.gov/page/real-property-tax-rates>

4.3.3.3 การบรรเทาภาระภาษี¹⁶⁶

เจ้าของทรัพย์สินในเขตโคลัมเบียอาจมีสิทธิ์ได้รับการยกเว้นภาษีทรัพย์สิน โดยเขตโคลัมเบียมีมาตรการต่างๆ เพื่อช่วยเหลือเจ้าของทรัพย์สินและผู้ซื้อบ้านเป็นครั้งแรกในการบรรเทาภาระผู้เสียภาษีดังต่อไปนี้

1. เครดิตการประเมินภาษี (Assessment Cap Credit) เนื่องจากตลาดอสังหาริมทรัพย์ของเขตโคลัมเบียมีราคาเพิ่มขึ้นในแต่ละปี จึงมีความพยายามที่จะจำกัดการเพิ่มขึ้นภาษีอสังหาริมทรัพย์สำหรับเจ้าของบ้าน โดยเจ้าของบ้านที่มีสิทธิ์จะได้รับเครดิตการประเมินภาษี ซึ่งกำหนดว่า การประเมินภาษีจะไม่สามารถเพิ่มขึ้นได้เกินกว่าร้อยละ 10 ของภาษีในปีที่ผ่านมา ซึ่งการเครดิตนี้จะไม่ลดราคาประเมินของทรัพย์สินใน ใบแจ้งการประเมิน แต่จะไปปรากฏโดยอัตโนมัติในใบแจ้งหนี้ภาษี

2. เครดิตภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับผู้ซื้อบ้านหลังแรก (First-Time Homebuyer Individual Income Tax Credit) เครดิตภาษีของรัฐบาลกลางนี้มีให้สำหรับผู้ซื้อบ้านหลังในเขตโคลัมเบีย มีดังนี้

2.1 \$5,000 ในกรณีคนโสด คู่สมรสที่อยู่ร่วมกัน หัวหน้าครอบครัว หรือหญิงม่าย (\$2,500 ถ้าสมรสแยกกัน)

2.2 \$2,500 ในกรณีที่คู่สมรสแยกกันอยู่

¹⁶⁶ Office of tax and revenues, Real Property Tax Relief and Tax Credits [Online], 22 February 2022. Available from <https://otr.cfo.dc.gov/page/real-property-tax-relief-and-tax-credits>

โดยทั่วไปสามารถขอรับเครดิตได้หากได้มีการซื้อที่อยู่อาศัยหลักในระหว่างปีภาษีสำหรับเขตโคลัมเบีย และผู้ที่ใช้สิทธิรวมถึงคู่สมรส ต้องไม่ได้เป็นเจ้าของที่อยู่อาศัยหลักหลังอื่นในเขตโคลัมเบียอีกภายในระยะเวลา 1 ปีนับตั้งแต่วันที่มีการซื้อที่อยู่อาศัย

3. ทรัพย์สินทางประวัติศาสตร์ (Historic Properties)

4. การลดหย่อนภาษีสำหรับที่อยู่อาศัย (Homestead Deduction) เป็นการลดหย่อนที่ทำได้โดยการลดราคาประเมินของสังหาริมทรัพย์ลง \$75,700 ก่อนที่จะคำนวณภาษีประจำปี โดยมีเงื่อนไขดังต่อไปนี้

4.1 ต้องยื่นคำร้องต่อสำนักงานจัดเก็บภาษี

4.2 ทรัพย์สินจะต้องถูกรับรองโดยเจ้าของหรือผู้ยื่นคำขอและมีห้องชุดไม่เกินห้ายูนิต ซึ่งรวมยูนิตที่เจ้าของครอบครองอยู่ด้วย

4.3 ทรัพย์สินต้องเป็นที่อยู่อาศัยหลัก(ภูมิลำเนา)ของเจ้าของหรือผู้ยื่นคำขอ

หากผู้ประสงค์ที่จะใช้สิทธิยื่นคำร้องที่กรอกข้อมูลครบถ้วนและได้รับการอนุมัติอย่างถูกต้องตั้งแต่วันที่ 1 ตุลาคมถึง 31 มีนาคม ทรัพย์สินประเภทที่อยู่อาศัยจะได้รับการลดหย่อนตลอดทั้งปีภาษี (และสำหรับปีภาษีทั้งหมดในอนาคต) แต่ถ้าหากยื่นคำร้องกรอกข้อมูลครบถ้วนและได้รับการอนุมัติอย่างถูกต้องตั้งแต่วันที่ 1 เมษายนถึงวันที่ 30 ทรัพย์สินประเภทที่อยู่อาศัยจะได้ประโยชน์จากการลดหย่อนเพียงครั้งหนึ่งที่แสดงไว้ในใบเรียกเก็บเงินภาษี (และการหักเงินเต็มจำนวนสำหรับปีภาษีทั้งหมดในอนาคต)

5. เครดิตภาษีทรัพย์สินเงินได้บุคคลธรรมดา (Individual Income Property Tax Credit) เขตโคลัมเบียได้มีการบรรเทาภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้แก่เจ้าของบ้านและผู้เช่าสูงถึง \$750 หากรายได้รวมของครัวเรือนน้อยกว่าหรือเท่ากับ \$20,000

6. การประเมินราคาทรัพย์สินของสหกรณ์ทุนจำกัด (Limited-Equity Cooperative Tax Fairness) เป็นนโยบายใหม่ตั้งแต่พ.ศ. 2549 ที่ผ่านโดยสภาเขตโคลัมเบียเพื่อแสดงให้เห็นถึงลักษณะของสหกรณ์ทุนจำกัด (LEC) และการประเมินมูลค่าที่มีลักษณะเฉพาะ

7. การลดหย่อนภาษีสำหรับเจ้าของบ้านที่มีรายได้ต่ำ (Lower Income Home Ownership Tax Abatement) เจ้าของบ้านซึ่งรวมถึงองค์กรไม่แสวงหาผลกำไรและนักลงทุนผ่นหุ้น อาจได้รับการลดหย่อนภาษีเป็นระยะเวลาห้าปีและได้รับการยกเว้นไม่ต้องภาษีการโอนทรัพย์สิน เป็นระยะเวลาห้าปีสำหรับเจ้าของบ้านที่มีรายได้ต่ำกว่าที่กำหนด ซึ่งจะเริ่มต้นในวันที่ 1 ตุลาคม โดยมีเงื่อนไขดังต่อไปนี้

- 7.1 ทรัพย์สินนั้นจะต้องถูกครอบครองโดยเจ้าของ
- 7.2 เจ้าของต้องมีระดับรายได้ตามที่กำหนดไว้
- 7.3 ทรัพย์สินต้องมีมูลค่าอย่างน้อยกว่า \$356,000
8. ส่วนลดภาษีสำหรับเจ้าของบ้านที่มีรายได้น้อย (Lower Income, Long-Term Homeowners Tax Credit) ซึ่งมีเงื่อนไขดังต่อไปนี้
 - 8.1 จะต้องเป็นเจ้าของและครอบครองทรัพย์สินดังกล่าวในฐานะที่อยู่อาศัยหลักเป็นเวลาอย่างน้อย 7 ปีติดต่อกัน
 - 8.2 ทรัพย์สินนั้นต้องได้รับการลดหย่อนภาษีที่อยู่อาศัย
 - 8.3 รายได้รวมของครัวเรือนและสมาชิกทุกคนในครอบครัวต้องไม่เกินกว่าที่กำหนดไว้ใน Section D ของ the Schedule L
 - 8.4 ต้องยื่นคำร้องภายในวันที่ 31 ธันวาคมของทุกปี
9. โครงการช่วยเหลือที่พักอาศัยสำหรับตำรวจนครบาล (Metropolitan Police Housing Assistance Program) เจ้าหน้าที่กรมตำรวจในเขตโคลัมเบียที่เป็นเจ้าของบ้านหลังแรกและอาศัยอยู่ในบ้านจะมีสิทธิ์ได้รับเครดิตภาษีอสังหาริมทรัพย์
10. การผ่อนเวลาชำระภาษี (Property Tax Deferral) ในกรณีผู้เสียภาษีมีรายได้น้อยกว่าหรือเท่ากับ 50,000 ดอลลาร์ อาจขอใช้สิทธิในการขอผ่อนเวลาการชำระภาษีได้ หรือ ถ้าผู้เสียภาษีอาศัยอยู่ในทรัพย์สินประเภทที่ 1 เป็นระยะเวลาหนึ่งปีขึ้นไปและภาษีเพิ่มขึ้นสูงกว่าร้อยละ 10 ของปีที่ผ่านมา ผู้เสียภาษีอาจขอผ่อนระยะเวลาในการชำระภาษีในส่วนที่เกินกว่าร้อยละ 10 ได้ โดยสามารถยื่นคำร้องและปฏิบัติตามเงื่อนไขดังต่อไปนี้
 - 10.1 จะต้องเป็นเจ้าของบ้านอย่างน้อย 1 ปีก่อนวันที่ยื่นคำร้อง
 - 10.2 จะต้องครอบครองบ้านเป็นเวลาอย่างน้อย 12 เดือนก่อนวันที่ยื่นคำร้อง
 - 10.3 จะต้องครอบครองทรัพย์สินในปัจจุบัน
 - 10.4 ภาษีในปัจจุบันเพิ่มขึ้นมากกว่าร้อยละ 10 ของปีที่ผ่านมา
 - 10.5 ยอดรวมของภาษีที่ผ่อนชำระออกไปเมื่อรวมกับอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 8 ต้องไม่เกินกว่าร้อยละ 25 ของการประเมินทรัพย์สินในปีภาษี

การยื่นคำร้องต้องยื่นภายในวันที่ 31 มีนาคมเพื่อผ่อนเวลาชำระภาษีครั้งแรก หรือภายในวันที่ 15 กันยายนเพื่อผ่อนเวลาชำระภาษีครั้งปีหลัง

4.3.3.4 ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษี

องค์กรที่จะได้รับการยกเว้นภาษีอสังหาริมทรัพย์เขตโคลัมเบีย ต้องเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่สามารถยื่นคำร้องขอยกเว้นภาษีและมีคุณสมบัติตาม Code of the District of Columbia มาตรา § 47-1002 ที่สำคัญ ได้แก่

§47-1002 (3) ทรัพย์สินของรัฐบาลต่างประเทศและใช้เพื่อวัตถุประสงค์ทางกฎหมาย

§47-1002 (4) ทรัพย์สินที่เป็นของเครื่องจักรภาพฟิลิปปินส์และใช้เพื่อวัตถุประสงค์ของรัฐบาล โดยเฉพาะ

§47-1002 (5) ทรัพย์สินดังกล่าวได้รับการยกเว้นภาษีโดยเฉพาะจากพระราชบัญญัติของสภาองเกรส

§47-1002 (6) อาคารหอศิลป์ที่ดำเนินการและเป็นเจ้าของโดยองค์กรที่ไม่ได้จัดหรือดำเนินการเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัว

§47-1002 (7) อาคารห้องสมุดที่ดำเนินการและเป็นเจ้าของโดยองค์กรที่ไม่ได้จัดหรือดำเนินการเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัว

§47-1002 (8) อาคารที่ดำเนินการและเป็นเจ้าของโดยสถาบันที่ไม่ได้จัดหรือดำเนินการเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัว ซึ่งใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการกุศลสาธารณะในเขตโคลัมเบียโดยเฉพาะ

§47-1002 (9) อาคารโรงพยาบาลที่ดำเนินการและเป็นเจ้าของโดยองค์กรที่ไม่ได้จัดหรือดำเนินการเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัว

§47-1002 (10) อาคารที่ดำเนินการและเป็นเจ้าของโดยโรงเรียน มหาวิทยาลัยที่ไม่ได้จัดหรือดำเนินการเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัว

§47-1002 (11) อาคารที่ใช้และการดำเนินการตามวัตถุประสงค์และกิจกรรมของ National Geographic Society, American Pharmaceutical Association, Medical Society of the District of Columbia, National Lutheran Home, National Academy of Sciences, Brookings สถาบัน American Forestry the American Association, Tree Association, the Carnegie Institution of Washington, the American Chemical Society, the American Association to Promote the Teaching of Speech

to the Deaf, และอาคารที่เป็นของสถาบันที่คล้ายคลึงกัน ที่อาจได้รับการยกเว้นตามพระราชบัญญัติของ สภาคองเกรส

§47-1002 (12) สุสานที่อุทิศและได้ใช้เพื่อจุดประสงค์ในการฝังศพเท่านั้นและต้องไม่ได้จัด หรือดำเนินการเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัว

§47-1002 (13) โบสถ์ รวมทั้งอาคารและสิ่งปลูกสร้างที่จำเป็นตามสมควรและเป็นใช้เป็น ปกติในการดำเนินกิจกรรมของคริสตจักร

§47-1002 (14) อาคารขององค์กรหรือสมาคมทางศาสนาที่ใช้เป็นหลักและเป็นประจำ สำหรับภารณัมสการ ศึกษา ฝึกอบรม และกิจกรรมมิชชันนารี

§47-1002 (15) ที่พำนักของศิษยาภิบาล อธิการ รัฐมนตรีหรือร่วบปีของโบสถ์

§47-1002 (16) ที่พำนักของบิชอปที่เป็นของคริสตจักรและใช้เป็นที่พักของอธิการของ คริสตจักรดังกล่าวเท่านั้น

§47-1002 (17) อาคารที่เป็นขององค์กรซึ่งมีหน้าที่ในการบริหาร การประสานงาน หรือการ รวมกิจกรรม ในท้องถิ่นหรืออย่างอื่น ของสถาบันหรือองค์กรที่มีสิทธิได้รับการยกเว้นภายใต้บทบัญญัติของ § 47-1002, 47-1005 และ 47 -1007 ถึง 47-1010 และใช้เป็นที่ตั้งสำนักงานใหญ่

§47-1002 (18)(A) พื้นที่ที่เป็นของของสถาบันหรือองค์กรใด ๆ ที่ตามจำเป็นและสมควรเพื่อ ดำเนินกิจกรรมตามวัตถุประสงค์ ซึ่งมีสิทธิได้รับการยกเว้นภายใต้บทบัญญัติของ §47-1002, 47-1005 และ 47-1007 ถึง 47-1010

§47-1002 (19) อาคารเจ้าของใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการแสดงละคร ดนตรี หรือการเต้นรำที่ ถูกต้องตามกฎหมายโดยบริษัทที่ไม่ได้ดำเนินการเพื่อวัตถุประสงค์ทางการค้าหรือเพื่อผลประโยชน์ส่วนตัว

4.3.3.5 การยกเว้นภาษีสำหรับสภาภาษาอเมริกัน

สำนักงานใหญ่แห่งชาติสภาภาษาอเมริกันตั้งอยู่ที่กรุงวอชิงตัน ดี.ซี. ถูกสร้างขึ้นระหว่างปีพ.ศ. 2458 ถึง พ.ศ. 2460 โดยทำหน้าที่เป็นทั้งอนุสรณ์สถานสำหรับสตรีที่ทำหน้าที่ในสงครามกลางเมืองอเมริกา (the Civil War) และใช้เป็นอาคารสำนักงานใหญ่ของสภาภาษาอเมริกัน อีกทั้ง ยังได้รับการประกาศให้เป็นสถานที่ สำคัญทางประวัติศาสตร์แห่งชาติในปี พ.ศ. 2508

สำหรับการยกเว้นภาษีของสภาภาษานั้น เขตโคลัมเบียได้มีการบัญญัติไว้ใน § 47-1006. ร่วมกับ ทรัพย์สินที่เป็นของสหรัฐอเมริกา กล่าวคือ การใช้และการครอบครองสังหาริมทรัพย์ในเขตโคลัมเบีย โดย

หน่วยงานใดๆของสหรัฐอเมริกา หรือโดยสภาภาษาชาวอเมริกัน ซึ่งไม่ส่งผลให้ได้รับค่าเช่าหรือรายได้แก่เจ้าของทรัพย์สินตามความหมายของ § 47-1005 ก็จะได้รับยกเว้นภาษีทรัพย์สิน¹⁶⁷

4.4 การจัดเก็บภาษีของสภาภาษาชาวไทยในปัจจุบันเปรียบเทียบกับสภาภาษาชาวอเมริกัน

4.4.1 ความแตกต่างของสภาภาษาชาวไทยกับสภาภาษาชาวอเมริกัน

ปัจจุบันกิจการขององค์กรภาษามีทั้งสิ้น 192 ประเทศโดยแต่ละประเทศนั้นมีลักษณะที่เป็นสากลร่วมกัน เช่น เรื่องการปฏิบัติตามหลักการพื้นฐานขององค์กรภาษา 7 ประการ¹⁶⁸รวมถึงต้องผ่านการรับรองจากคณะกรรมการภาษาระหว่างประเทศ (ICRC) ทำให้สภาภาษาชาวไทยและสภาภาษาชาวอเมริกันจึงมีความคล้ายคลึงกันในด้านของวัตถุประสงค์ของหน่วยงานที่มุ่งไปทางด้านกิจการสาธารณกุศล โดยเฉพาะอย่างยิ่งในด้านของการรับบริจาคโลหิตเพราะทั้งสองถือว่าเป็นหน่วยงานหลักของประเทศในการจัดหาหรือรับบริจาคโลหิตที่ใหญ่ที่สุดในประเทศ

อย่างไรก็ตาม แม้ว่าองค์กรภาษาจะมีวัตถุประสงค์ในการดำเนินงานเช่นเดียวกัน แต่การดำเนินงานต่างๆในรายละเอียดอาจมีความแตกต่างกันได้ ซึ่งจากการศึกษาพบว่า สภาภาษาชาวไทยกับสภาภาษาชาวอเมริกันมีความแตกต่างกันมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องของหน่วยงานภายใน กล่าวคือ การดำเนินงานของสภาภาษาอเมริกันจะมีการบริหารงานในรูปแบบของคณะกรรมการ ได้แก่ คณะกรรมการสภาภาษา (Board of Governors) ซึ่งมีอำนาจทั้งหมดในการปกครองและการกำกับดูแล รวมไปถึงกำกับดูแลการจัดการธุรกิจและกิจการต่างๆ ขององค์กร ส่วนในด้านของการดำเนินงาน สภาภาษาอเมริกันได้มีการกระจายหน่วยงานไปตามแต่ละรัฐต่างๆ โดยจะมีสำนักงานใหญ่ประจำภูมิภาครวมถึงหน่วยบริการโลหิตเพื่อให้สามารถบริการครอบคลุมประชากรทั้งประเทศได้ ซึ่งจะต่างกับสภาภาษาชาวไทยตรงที่สำนักงานใหญ่ของสภาภาษาชาวไทยจะอยู่ที่จังหวัดกรุงเทพมหานครและมีเหล่าภาษาจังหวัดประจำทุกจังหวัด

¹⁶⁷DC Code § 47-1006. Use of property by agencies of the United States or American Red Cross.

The use and occupancy of real property in the District of Columbia by any department, agency, or instrumentality of the United States of America, or by the American Red Cross, on a basis which does not result in the receipt of rent or income to the owner thereof within the meaning of § 47-1005, shall not operate to terminate the tax-exempt status of such property if exempted from taxation prior to such use and occupancy; and, further, that any taxes, penalties, or interest which may be due by reason of such change in the use and occupancy of such property and unpaid on November 30, 1945, shall be abated; provided, that nothing contained in this section shall be construed as authorizing any refund of any taxes, penalties, or interest paid prior to November 30, 1945.

¹⁶⁸ ICRC, The Fundamental Principles of the International Red Cross and Red Crescent Movement [Online], 17 August 2021.

Available from https://www.icrc.org/sites/default/files/topic/file_plus_list/4046-

[the_fundamental_principles_of_the_international_red_cross_and_red_crescent_movement.pdf](https://www.icrc.org/sites/default/files/topic/file_plus_list/4046-the_fundamental_principles_of_the_international_red_cross_and_red_crescent_movement.pdf)

อีกทั้ง สำหรับหน่วยงานภายในของสภาวิชาชีพไทยได้มีการแบ่งหน่วยงานในการควบคุมดูแลถึง 26 หน่วยงาน เช่น กลุ่มงานกลยุทธ์องค์กร สำนักกฎหมาย โรงพยาบาลจุฬาลงกรณ์ ศูนย์บริการโลหิตแห่งชาติ เป็นต้น รวมไปถึงสำนักงานจัดการทรัพย์สิน แต่สำหรับสภาวิชาชีพอเมริกันไม่ได้มีหน่วยงานดังกล่าวที่จัดตั้งขึ้นเป็นพิเศษเพื่อนำทรัพย์สินที่ได้รับบริจาคให้เอกชนเข้าทำประโยชน์แต่อย่างใด

4.4.2 การจัดเก็บภาษีของสภาวิชาชีพไทยเปรียบเทียบกับสภาวิชาชีพอเมริกัน

ภาษีทรัพย์สินของประเทศสหรัฐอเมริกามีความคล้ายคลึงกับประเทศไทยตรงที่ประเทศสหรัฐอเมริกาจะมีลักษณะเป็นภาษีท้องถิ่น การกำหนดฐานภาษีคิดคำนวณจากมูลค่าของทรัพย์สินโดยประเทศไทยจะใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ ส่วนประเทศสหรัฐอเมริกาจะใช้ราคาตลาด (fair market value) เป็นต้น สำหรับการจัดเก็บภาษีสภาวิชาชีพอเมริกัน ผู้เขียนพบว่า โดยหลักประเทศสหรัฐอเมริกาจะยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินของสภาวิชาชีพอเมริกันที่ใช้ในกิจการของสภาวิชาชีพเท่านั้น ถ้าหากทรัพย์สินนั้นนำไปใช้ประโยชน์อื่นก็จะไม่ได้รับการยกเว้นภาษี เนื่องจากประเทศสหรัฐอเมริกาประกอบไปด้วยหลายมลรัฐ การบัญญัติกฎหมายจึงมีความแตกต่างกันไปตามแต่ละมลรัฐ จึงทำให้การยกเว้นภาษีสำหรับสภาวิชาชีพอเมริกันของแต่ละมลรัฐมีความแตกต่างกันในรายละเอียด จากการศึกษาพบว่า มีเพียงมลรัฐส่วนน้อยเท่านั้นที่ได้มีการบัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีสำหรับสภาวิชาชีพอเมริกันโดยตรง เช่น มลรัฐเวอร์จิเนีย (Virginia), มลรัฐเนวาดา (Nevada), มลรัฐนิวแฮมป์เชียร์ (New Hampshire), รัฐเวอร์มอนต์ (Vermont), มลรัฐคอนเนตทิคัต (Connecticut), เขตโคลัมเบีย กรุงวอชิงตัน (Washington, D.C.) เป็นต้น ทั้งนี้ ผู้เขียนได้ทำการศึกษา 3 มลรัฐ ดังตารางต่อไปนี้

มลรัฐ	การยกเว้นภาษีสำหรับสภาวิชาชีพ
มลรัฐเนวาดา	กฎหมายได้บัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีทรัพย์สินของสภาวิชาชีพเนวาดา โดยจัดหมวดหมู่รวมกับองค์กรอื่น หากปรากฏว่าทรัพย์สินของสภาวิชาชีพอเมริกันที่ได้รับการยกเว้นภาษี ถูกใช้ประโยชน์อย่างอื่นนอกเหนือจากวัตถุประสงค์ขององค์กรเหล่านั้น และเป็นผลให้ได้รับค่าเช่าหรือค่าตอบแทนจากการใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินนั้น จะส่งผลให้ทรัพย์สินนั้นจะต้องถูกเก็บภาษีทันที เว้นแต่ ค่าเช่าหรือค่าตอบแทนอื่น ๆ จ่ายโดยองค์กรที่มีคุณสมบัติเป็นองค์กรที่ได้รับการยกเว้นภาษีตาม U.S. Code 26 USC 501(c) (3) ¹⁶⁹

¹⁶⁹ NV Rev Stat § 361.110

มลรัฐเวอร์จิเนีย	สภาภคาคชาดอเมริกาันถือว้าเป็นองคักรเพือการกุศล จะได้รับการยกเว้นภาษี ตรีบเท้าที่สภาภคาคชาดอเมริกาันไม่ได้อำเนิการเพือแสวงผลกำไร และ ทรัพย์สินนั้นได้ถูกใช้ตามวัตถุประสงค์ที่ได้จัด ประเภทขององคักรไว้ตั้งแต่นั้น ¹⁷⁰
เขตโคลัมเบีย กรุงวอชิงตัน	การใช้และการครอบครองอสังหาริมทรัพย์ในเขต โคลัมเบีย โดยหน่วยงานใดๆของสหรัฐอเมริกา หรือ โดยสภาภคาคชาดอเมริกาัน ซึ่งไม่ส่งผลให้ได้รับค่าเช่า หรือรายได้แก่เจ้าของทรัพย์สินตามความหมายของ § 47-1005 ก็จะได้รับยกเว้นภาษีทรัพย์สิน ¹⁷¹

จะเห็นได้ว่า รัฐที่มีการบัญญัติกฎหมายให้มีการยกเว้นภาษีสำหรับทรัพย์สินของสภาภคาคชาดอเมริกาัน จะมีความแตกต่างกับประเทศไทยเนื่องจากประเทศไทยมีการยกเว้นภาษีให้กับทรัพย์สินของสภาภคาคชาดไทย โดยมีได้บัญญัติต่อไปว่าต้องเป็นทรัพย์สินที่ใช้เฉพาะในกิจการของสภาภคาคชาดไทยเท่านั้น แต่สำหรับประเทศไทยอเมริกาันจะมีการบัญญัติชัดเจนว่าทรัพย์สินของสภาภคาคชาดอเมริกาันต้องใช้ในกิจการของสภาภคาคชาดอเมริกาัน เท่านั้นจึงจะได้รับการยกเว้นภาษี ผู้เขียนเห็นว่า จริงๆแล้วผู้ร่างกฎหมายประสงค์ที่จะยกเว้นภาษีให้แก่ ทรัพย์สินที่ใช้ในกิจการของสภาภคาคชาดเท่านั้น ประเทศไทยจึงควรที่บัญญัติกฎหมายให้มีความชัดเจนมากยิ่งขึ้น ดังเช่นประเทศสหรัฐอเมริกา

อีกทั้ง สภาภคาคชาดอเมริกาันถูกจัดตั้งโดยกฎหมายในระดับพระราชบัญญัติ (act of the Congress)¹⁷² จึงทำให้มีลักษณะแตกต่างไปจากองค์กรการกุศลของเอกชนโดยแท้ กล่าวคือ มีสถานะพิเศษยิ่งกว่าองค์กร เอกชนธรรมดา¹⁷³ ที่ได้รับการยกเว้นภาษีและได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐ ซึ่งจะมีความคล้ายคลึงกับสภาภคาคชาด ไทยตรงที่สภาภคาคชาดไทยเป็นองค์กรที่จัดตั้งโดยพระราชบัญญัติเช่นเดียวกัน แต่ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะ พบว่า ในมลรัฐเนวาดาและมลรัฐเวอร์จิเนีย มีการบัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีให้แก่สภาภคาคชาดอเมริกาันโดยจัด หมวดหมู่ไว้รวมกับองค์กรการกุศลหรือองค์กรสาธารณะประโยชน์อื่น เช่น พิพิธภัณฑ์ สมาคมคริสต์เตียน อาสาสมัครหน่วยดับเพลิง เป็นต้น แต่สำหรับประเทศไทยได้มีการบัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีสำหรับ สภาภคาคชาดไทยแยกต่างหากจากทรัพย์สินของมูลนิธิหรือองค์กรสาธารณะกุศลอื่น ซึ่งผู้เขียนเห็นว่า

¹⁷⁰ VA Code § 58.1-3609

¹⁷¹ DC Code § 47-1006

¹⁷² Wesley A. Sturges, The Legal Status of the Red Cross [Online], 25 March 2022. Available from <https://repository.law.umich.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=6915&context=mlr>

¹⁷³ อัครพล อารัมเจริญ, "สถานะทางกฎหมายของสภาภคาคชาดไทย", หน้า 70.

วัตถุประสงค์ของสภาอากาศไม่ได้มีความแตกต่างไปจากมูลนิธิ หรือองค์การสาธารณกุศลอื่นแต่อย่างใด จึงไม่ควรที่จะบัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีสำหรับสภาอากาศไทยไว้เป็นการเฉพาะ แต่ควรจะนำมารวมไปกับทรัพย์สินของมูลนิธิหรือองค์การสาธารณกุศลอื่นดังเช่นประเทศสหรัฐอเมริกาที่จะสามารถจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของสภาอากาศไทยในส่วนที่นำออกให้เอกชนเช่าทำประโยชน์นั่นเอง

บทที่ 5

วิเคราะห์ปัญหาการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของสภาอากาศไทย

5.1 ปัญหาด้านความสอดคล้องกับหลักการพื้นฐานทางภาษีอากร

5.1.1 ปัญหาด้านหลักการอำนาจรายได้

ภาษีอากรนับว่าเป็นรายได้หลักของรัฐ ภาษีอากรที่ดีจึงต้องสามารถทำรายได้ให้แก่รัฐอย่างมีประสิทธิภาพ ซึ่งหลักการอำนาจรายได้ประกอบไปด้วย การทำรายได้ที่ดี การมีความมั่นคง และมีความยืดหยุ่น¹⁷⁴ ทำให้ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจึงต้องสามารถสร้างรายได้แก่รัฐโดยเฉพาะอย่างยิ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในระดับที่เหมาะสมและเพียงพอต่อการพัฒนาท้องถิ่นนั้น เมื่อพิจารณาถึงภาษีทรัพย์สินในอดีตคือ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 นับว่าเป็นรายได้หลักของกรุงเทพมหานครและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น กล่าวคือ รายได้ที่กรุงเทพมหานครจัดเก็บเองประกอบด้วย 1.รายได้จากภาษีอากร ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย อากรฆ่าสัตว์ 2.รายได้ที่มีใช้ภาษีอากร ได้แก่ ค่าธรรมเนียม ค่าใบอนุญาต ค่าปรับ ค่าบริการ รายได้จากทรัพย์สิน เป็นต้น¹⁷⁵

ในปีงบประมาณ 2559 รายได้จากภาษีโรงเรือนและที่ดินอยู่ที่ 11,200 ล้านบาท ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 73.68 ของรายได้ทั้งหมดที่กรุงเทพมหานครจัดเก็บ¹⁷⁶ ต่อมาเมื่อมีการประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 พบว่ารายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีแนวโน้มที่ลดลงเป็นอย่างมาก เมื่อมีการเปรียบเทียบตั้งแต่ปี 2558-2563 โดยเฉลี่ยรายได้ในไตรมาสที่ 3 ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอยู่ที่ 21,612 ล้านบาท แต่เมื่อมีการประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กลับลดลงเหลือเพียงแค่ 8,045 ล้านบาท นับว่าลดลงสูงถึงร้อยละ 76 เนื่องมาจากอยู่ในการเปลี่ยนถ่ายกฎหมายเก่าไปสู่กฎหมายใหม่ จึงได้มีการยกเว้นและลดหย่อนภาษีเป็นจำนวนมาก รวมไปถึงการชะลอตัวทางเศรษฐกิจเนื่องจากการระบาดของโรคโควิด-19¹⁷⁷

เมื่อพิจารณาถึงทรัพย์สินของสภาอากาศไทย พบว่า ปัจจุบันพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ได้มีการยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินของสภาอากาศไทยทั้งหมด ไม่ว่าทรัพย์สินนั้นจะใช้ในการดำเนินงานของสภาอากาศไทยโดยตรงหรือไม่ ซึ่งส่งผลกระทบต่อรายได้ของบางสำนักงานเขต ในจังหวัด

¹⁷⁴ ศุภลักษณ์ พิณีจกวาดล, *กฎหมายภาษีอากร* (กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2563). หน้า 80-81.

¹⁷⁵ จุติมา รามัญศรี, การวิเคราะห์ผลการจัดเก็บรายได้กรุงเทพมหานครปีงบประมาณ 2559 [ออนไลน์], 25 กุมภาพันธ์ 2565. แหล่งที่มา http://203.155.220.117:8080/BMAWWW/upload/module_cms/title_cms/file_83c6222cb916edfab1d9b599edcb8bdd.pdf

¹⁷⁶ เรื่องเดียวกัน.

¹⁷⁷ สำนักงานงบประมาณของรัฐสภา สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, *รายงานวิเคราะห์รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น* (กรุงเทพมหานคร: สำนักการพิมพ์ สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, 2564). หน้า 20-21.

กรุงเทพมหานคร ผู้เขียนเห็นว่า ปัญหาหลักของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง คือ การที่บทบัญญัติของกฎหมายมีการยกเว้นภาษีที่มากเกินไป รวมไปถึงทรัพย์สินของสภากาชาดไทยในส่วนที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ จากการศึกษาในบทที่ 3 จะเห็นได้ว่าทรัพย์สินของสภากาชาดไทยที่นำออกจัดสรรให้เอกชนเช่าทำประโยชน์มีมูลค่าเป็นจำนวนกว่า 13,672 ล้านบาท เช่น ห้างสรรพสินค้าเกตเวย์เอกมัยที่ตั้งอยู่บนที่ดินของสภากาชาดไทย ซึ่งเดิมสำนักงานเขตคลองเตยสามารถจัดเก็บได้ภาษีได้ถึง 20,687,094 บาท¹⁷⁸ แต่เมื่อมีการตราพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 สำนักงานเขตคลองเตยก็ไม่สามารถจัดเก็บภาษีในส่วนนี้ได้ และยังไม่รวมถึงกิจการอื่นๆ เช่น ธุรกิจโรงแรม ธุรกิจโรงพยาบาล ที่สภากาชาดไทยนำทรัพย์สินให้ธุรกิจเหล่านี้เช่าทำประโยชน์ โดยถ้าหากสามารถจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากทรัพย์สินในส่วนนี้ได้ ก็จะเป็นตัวช่วยส่งเสริมให้ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสามารถอำนวยความสะดวกได้ตามวัตถุประสงค์ที่ถูกออกแบบมาได้ อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

5.1.2 ปัญหาด้านหลักความเป็นธรรม

หนึ่งในหลักการบริหารภาษีที่ดี คือ หลักความเป็นธรรมหรือความยุติธรรมในการเสียภาษี (Equity) โดยเฉพาะอย่างยิ่ง เมื่อพิจารณาถึงความเป็นธรรมสัมพัทธ์ ซึ่งสามารถแบ่งได้เป็น 2 หลักการ คือ 1. หลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (The benefit principle) 2. หลักความสามารถในการเสียภาษี (The ability to pay principle) โดยหลักดังกล่าวปรากฏในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 มาตรา 37 กล่าวคือ การกำหนดอัตราภาษีตามฐานภาษีจะพิจารณาจากลักษณะการใช้ประโยชน์ หากเป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมจะมีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.15 ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยจะมีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.3 และถ้าหากเป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อย่างอื่นนอกจากเกษตรกรรมและที่อยู่อาศัยจะมีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 1.2¹⁷⁹

จะเห็นได้ว่า พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคำนึงถึงหลักการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน เนื่องจากการใช้ทรัพย์สินในเชิงพาณิชย์กรรม เช่น ห้างสรรพสินค้า หรือ โรงแรม จะได้รับประโยชน์จากการบริการสาธารณะไม่ว่าจะเป็นด้านสาธารณูปโภค เช่น การไฟฟ้า การประปา การเดินทาง เป็นต้น รัฐจึงต้องจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูงกว่าการใช้ประโยชน์ทางด้านเกษตรกรรมและด้านที่อยู่อาศัย ผู้เขียนเห็นว่า การที่กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินของสภากาชาดไทยในส่วนที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ไม่สอดคล้องกับผลประโยชน์ที่ได้รับ (The benefit principle) เพราะจะกลายเป็นว่าผู้ประกอบ

¹⁷⁸ คณะกรรมาธิการการกฎหมาย การยุติธรรมและสิทธิมนุษยชน สภาผู้แทนราษฎร, รายงานการพิจารณาศึกษา เรื่อง “ปัญหาและผลกระทบจากการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562” (2562). ภาคผนวก ค.

¹⁷⁹ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, หน้า 85.

กิจการ เช่น ห้างสรรพสินค้า โรงแรม หรือการประกอบกิจการพาณิชย์กรรมอย่างอื่น ไม่ต้องเสียภาษีทั้งที่ตนเองได้รับประโยชน์จากการบริการสาธารณะมากกว่าเกษตรกรหรือผู้ที่พักอาศัยตามบ้านเรือนต่างๆ เป็นต้น

อีกทั้ง โดยทั่วไปเจ้าของหรือผู้ครอบครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างประเภทพาณิชย์กรรมและอุตสาหกรรมจะเป็นผู้ที่ถูกพิจารณาว่ามีความสามารถในเชิงรายได้มากกว่าและมักจะต้องใช้บริการสาธารณะต่างๆ เช่น การจำกัดขยะมูลฝอย หรือ มลพิษ เป็นต้น ตามนัยเศรษฐศาสตร์เจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ด้านพาณิชย์กรรมและอุตสาหกรรม จึงสมควรรับภาระภาษีสูงกว่าเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ทางด้านเกษตรกรรม¹⁸⁰ แต่ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกลับยกเว้นภาษีให้แก่ผู้ประกอบการที่เช่าทรัพย์สินของสภากาชาดไทยเพื่อใช้ประโยชน์ทางพาณิชย์กรรม ผู้เขียนจึงเห็นว่า เป็นการขัดต่อหลักหลักความสามารถในการเสียภาษี (The ability to pay principle) โดยสิ้นเชิงเพราะจะทำให้ผู้มีรายมากไม่ต้องเสียภาษีและเป็นการเอาเปรียบผู้เสียภาษีที่มีรายได้น้อยกว่านั่นเอง

5.1.3 ปัญหาด้านหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร

หมายถึง การที่บทบัญญัติภาษีอากรต้องมีลักษณะทั่วไป ไม่ใช่กฎหมายที่มีลักษณะเป็นการเลือกปฏิบัติที่ไม่เป็นธรรมโดยยกเหตุจากการมีถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ศาสนา ฯลฯ ดังนั้น ฝ่ายนิติบัญญัติจึงสามารถกำหนดบทบัญญัติกฎหมายภาษีอากร ที่บังคับใช้กับบุคคลที่แตกต่างกันได้หากบุคคลนั้นมีสาระสำคัญ หรือพฤติกรรมทางเศรษฐกิจแตกต่างกัน ไม่ว่าจะเป็นสถานภาพที่เกี่ยวข้องกับการประกอบอาชีพ รวมถึงการออกมาตรการทางกฎหมายภาษีเพื่อกระตุ้นเศรษฐกิจตามสภาวะการณ์ที่เปลี่ยนไป¹⁸¹ หลักความเสมอภาคทางภาษีอากรจึงมีความสำคัญเป็นอย่างยิ่งเพราะแต่ละบุคคลหรือองค์กรก็ควรได้รับการปฏิบัติอย่างเท่าเทียมหากมีสาระสำคัญที่เหมือนกัน และหลักการดังกล่าวยังปรากฏในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2560 มาตรา 27 บัญญัติว่า

“บุคคลย่อมเสมอภาคกันในกฎหมาย มีสิทธิและเสรีภาพและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน

ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล ไม่ว่าด้วยเหตุความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ภาษา เพศ อายุ ความพิการสภาพทางกาย หรือสุขภาพ สถานะของ บุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคมความเชื่อทางศาสนา การศึกษาฝึกอบรมีความคิดเห็นทางการเมืองอันไม่ขัดต่อบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญหรือเหตุอื่นใดจะกระทำมิได้”

สำหรับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 มีประเด็นที่เกี่ยวข้องกับความเสมอภาคในการยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินของสภากาชาดไทย กล่าวคือ มาตรา 8 บัญญัติว่า

¹⁸⁰ เรื่องเดียวกัน, หน้า 86.

¹⁸¹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 146.

“ให้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นทรัพย์สินดังต่อไปนี้ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

(1) ทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐหรือในกิจการสาธารณะ ทั้งนี้ โดยมีได้ใช้หาผลประโยชน์

(2) ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการขององค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษขององค์การสหประชาชาติหรือองค์การระหว่างประเทศอื่น ซึ่งประเทศไทยมีข้อผูกพันที่ต้องยกเว้นภาษีให้ตามสนธิสัญญาหรือความตกลงอื่นใด

(3) ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการสถานทูตหรือสถานกงสุลของต่างประเทศ ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักกติกายกเว้นภาษีปฏิบัติต่อกัน

(4) ทรัพย์สินของสภากาชาดไทย

(5) ทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติไม่ว่าของศาสนาใดที่ใช้เฉพาะเพื่อการประกอบศาสนกิจหรือกิจการสาธารณะ หรือทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่ของสงฆ์ นักพรต นักบวช หรือบาทหลวง ไม่ว่าในศาสนาใดหรือทรัพย์สินที่เป็นศาลเจ้า ทั้งนี้ เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์

(6) ทรัพย์สินที่ใช้เป็นสุสานสาธารณะหรือ฼าปนสถานสาธารณะ โดยมีได้รับประโยชน์ตอบแทน

(7) ทรัพย์สินที่เป็นของมูลนิธิหรือองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด ทั้งนี้ เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์

(8) ทรัพย์สินของเอกชนเฉพาะส่วนที่ได้ยินยอมให้ทางราชการจัดให้ใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด

(9) ทรัพย์สินส่วนกลางที่มีไว้เพื่อใช้หรือเพื่อประโยชน์ร่วมกันสำหรับเจ้าของร่วมตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด

(10) ที่ดินอันเป็นสาธารณูปโภคตามกฎหมายว่าด้วยการจัดสรรที่ดิน

(11) ที่ดินอันเป็นพื้นที่สาธารณูปโภคตามกฎหมายว่าด้วยการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

(12) ทรัพย์สินอื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง”

เมื่อพิจารณามาตรา 8 จะพบว่าทรัพย์สินที่เป็นของศาสนสมบัติ สุสาน หรือมูลนิธิหรือองค์การอื่น จะบัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีให้ตราบใดที่ทรัพย์สินเหล่านี้มิได้ใช้หาประโยชน์ เช่น การนำออกไปให้ผู้อื่นเช่า ในขณะที่ทรัพย์สินของสภากาชาดไทยไม่ได้มีการเขียนยกเว้นเอาไว้ ผู้เขียนตั้งข้อสังเกตว่า ศาสนสมบัติของศาสนาใดๆ หรือมูลนิธิต่างก็ทำหน้าที่ในการช่วยเหลือประชาชนที่ได้รับความเดือดร้อนเช่นเดียวกัน แต่เหตุใดกฎหมายจึงได้มีการบัญญัติกฎหมายที่แตกต่างกัน ผู้เขียนจึงได้ทำการศึกษาเปรียบเทียบความเหมือนและความต่างขององค์กรต่อไปนี้

5.1.3.1 วิเคราะห์เปรียบเทียบกับหน่วยงานรัฐ

ในอดีตพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ได้มีการยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะ¹⁸² ซึ่งจะบัญญัติยกเว้นรวมกับทรัพย์สินของการรถไฟแห่งประเทศไทย คำว่า “ทรัพย์สินของรัฐบาล” ไม่ได้มีการกำหนดนิยามไว้จึงก่อให้เกิดปัญหาในการตีความขึ้น บางท่านเห็นว่า “รัฐบาล” หมายถึง กระทรวง ทบวง กรมในรัฐบาลซึ่งหมายถึง ส่วนราชการ ทรัพย์สินของรัฐบาลจึงหมายถึงทรัพย์สินของทางราชการ เช่น อาคาร ที่ตั้งที่ทำการของกระทรวง ทบวง กรม ต่างๆ¹⁸³ อีกทั้งทรัพย์สินที่จะได้รับการยกเว้นตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 มาตรา 9 (2) จะต้องนำไปใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะ เช่น นำไปใช้เป็นสถานที่ติดต่อราชการ เป็นต้น¹⁸⁴

ต่อมาพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 มาตรา 8 (1) ได้มีการแก้ไขโดยให้มีการยกเว้นภาษีให้แก่ “ทรัพย์สินของรัฐบาลหรือหน่วยงานของรัฐ” และได้มีการตัดทรัพย์สินของการรถไฟแห่งประเทศไทยออกไปเนื่องจากการรถไฟแห่งประเทศไทยเป็นรัฐวิสาหกิจ¹⁸⁵ ซึ่งมีการออกกฎกระทรวงยกเว้นไปโดยเฉพาะแล้ว¹⁸⁶ ในที่นี้ผู้เขียนจะกล่าวถึงเฉพาะส่วนราชการ

ส่วนราชการ เป็นหน่วยงานที่รับผิดชอบการให้บริการสาธารณะทางปกครอง (Administrative Public Service) ซึ่งเป็นภารกิจหลักของรัฐ เช่น การรักษาความสงบเรียบร้อย การป้องกันประเทศ การออกกฎระเบียบ อนุมัติอนุญาตตามกฎหมายรวมทั้งงานนโยบายต่าง ๆ เช่น การกำหนดยุทธศาสตร์และนโยบายการพัฒนาประเทศ อีกทั้ง จะเป็นการจัดบริการที่เป็นการทั่วไปและไม่แสวงหาผลกำไรแต่อย่างใด¹⁸⁷ สำหรับสภากาชาดไทย แม้ว่าพระราชบัญญัติกาชาด พ.ศ. 2499 จะกำหนดให้สภากาชาดไทยอยู่ภายใต้การควบคุมของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงสาธารณสุข แต่ก็ไม่สามารถถือว่าสภากาชาดไทยเป็นส่วนราชการได้เนื่องจากการดำเนินการของสภากาชาดแต่ละประเทศ รัฐบาลต้องเข้ามาแทรกแซงให้น้อยที่สุด เพื่อให้การดำเนินการของสภากาชาดเป็นไปโดยความอิสระ ทำให้ในการบริหารกิจการโดยทั่วไปของสภากาชาดไทยไม่มีรัฐบาลเข้ามายุ่งเกี่ยวหรือควบคุมกิจการ อย่างเต็มที่เหมือนส่วนราชการอื่นๆแต่อย่างใด¹⁸⁸

¹⁸² พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 มาตรา 9 (2)

¹⁸³ อวิรุทธ์ ขาวชัยกิตติกร, คู่มือศึกษาภาษีโรงเรือนและที่ดินที่จำเป็น: กรณีถูกประเมินภาษีย้อนหลัง (กรุงเทพฯ: บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด, 2562). หน้า 74.

¹⁸⁴ เรื่องเดียวกัน, หน้า 75.

¹⁸⁵ วิชชุกาญจน์ พัฒนพันธ์ชัย, "การยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับหน่วยงานของรัฐ" (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552). หน้า 192-193.

¹⁸⁶ กฎกระทรวง กำหนดทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

¹⁸⁷ สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ, หลักการจำแนกประเภทหน่วยงานของรัฐในกำกับของฝ่ายบริหาร [ออนไลน์], 1 มีนาคม 2565. แหล่งที่มา https://file.job.thai.com/prakad/otcc201807/otcc201807_18.pdf

¹⁸⁸ อัครพล อารัมเจริญ, "สถานะทางกฎหมายของสภากาชาดไทย" (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2561). หน้า 43-44.

แม้ว่าสภาพภาษาไทยจะแตกต่างกับส่วนราชการในเรื่องของสถานะทางกฎหมาย แต่ผู้เขียนเห็นว่า เมื่อพิจารณาถึงรายละเอียดด้านวัตถุประสงค์และลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินของทั้งสององค์กรนั้น ไม่ได้มีความแตกต่างกันสาระสำคัญ กล่าวคือ ทั้งสภาพภาษาไทยและส่วนราชการต่างก็มีวัตถุประสงค์ในการจัดทำบริการสาธารณะและการช่วยเหลือประชาชน ซึ่งจะต่างกันตรงที่ส่วนราชการจะมุ่งเน้นไปทางด้านมหภาค แต่สภาพภาษาไทยจะมุ่งเน้นเพื่อช่วยเหลือด้านการส่งเสริมคุณภาพชีวิตของผู้คนในสังคมให้ดีขึ้น เช่น การให้บริการทางการแพทย์และการบริการโลหิต เป็นต้น ทำให้การใช้ทรัพย์สินขององค์กรทั้งสองเป็นไปเพื่อประโยชน์สาธารณะจึงทำให้ก็กฎหมายมีการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับองค์กรทั้งสอง

อย่างไรก็ตาม ถ้าหากหน่วยงานของรัฐนำทรัพย์สินไปใช้หาประโยชน์อย่างอื่นที่ไม่ได้เกี่ยวกับหน่วยงานโดยตรง เช่น นำออกไปให้ผู้อื่นเช่า เป็นต้น ทรัพย์สินของหน่วยงานรัฐนั้นก็จะได้ไม่ได้รับการยกเว้นภาษี ซึ่งในอดีตได้มีข้อพิพาทเกิดขึ้น เช่น

บันทึกเรื่องการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน กรณีคณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาลให้เอกชนใช้โรงเรือนจำหน่ายสินค้าเพื่อเป็นสวัสดิการในส่วนราชการ¹⁸⁹ โดยปรากฏข้อเท็จจริงว่า โรงเรือนบริเวณหน้าตึกอักษฎางค์ได้ก่อสร้างด้วยเงินกองทุนสวัสดิการภายในคณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาล ในวงเงิน 800,000 บาท โดยบริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด ผู้ใช้สถานที่เป็นผู้จัดหาเครื่องปรับอากาศและตกแต่งสถานที่โดยให้ทรัพย์สินทั้งหมดตกเป็นกรรมสิทธิ์ของคณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาล มหาวิทยาลัยมหิดล และคณะแพทยศาสตร์ ศิริราชพยาบาลได้อนุญาตให้บริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด เข้าใช้สถานที่เพื่อจำหน่ายสินค้าอุปโภคบริโภคโดยถือว่าเป็นสวัสดิการภายในส่วนราชการประเภทร้านค้าสวัสดิการตามข้อ 14 (7) ของระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ พ.ศ. 2530 ซึ่งมีบริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด เป็นผู้รับผิดชอบการบริหารร้านค้าโดยมอบเงินให้แก่กองทุนสวัสดิการของคณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาลเป็นรายเดือนๆละ 40,000 บาท และถ้าวันใดขายสินค้าได้เกินกว่า 150,000 บาท จะต้องมอบเงินเพิ่มอีกร้อยละ 2 ของยอดขายส่วนที่เกิน 150,000 บาท โดยกำไรที่ได้จากการขายสินค้าเป็นของบริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด ซึ่งแม้ว่าโรงเรือนจะเป็นทรัพย์สินของรัฐบาล แต่เมื่อได้อนุญาตให้บริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด ใช้ทำการค้าหากำไร จึงไม่อาจถือได้ว่าเป็นทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะตามมาตรา 9 (2) และไม่เป็นทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคลและใช้เฉพาะในการรักษาพยาบาล ตามมาตรา 9 (3) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ดังนั้น มหาวิทยาลัยมหิดลจึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับโรงเรือนดังกล่าว ตามมาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

¹⁸⁹ บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่องเสร็จที่ 189/2538

เมื่อเปรียบเทียบสภาพอากาศไทย จะพบว่า ปัจจุบันสภาพอากาศไทย นำที่ดินออกให้เช่าแก่ธุรกิจถึง 7 ประเภท เช่น กลุ่มธุรกิจอพาร์ทเมนท์และโฮสเทล กลุ่มปั้มน้ำมัน เป็นต้น และในปัจจุบันยังมีศูนย์การค้าเกตเวย์เอกมัย ซึ่งได้เช่าที่ดินของสภาพอากาศไทย แต่ปัจจุบันได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามมาตรา 8 (4) ผู้เขียนเห็นว่า เมื่อวัตถุประสงค์ของหน่วยงานของรัฐกับสภาพอากาศไทยมีความใกล้เคียงกัน การที่พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกลับยกเว้นภาษีให้กับทรัพย์สินของสภาพอากาศไทยในส่วนที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ แต่ไม่ได้ยกเว้นให้แก่ทรัพย์สินของหน่วยงานของรัฐ ถือว่าเป็นการเลือกปฏิบัติ ซึ่งอาจจะขัดต่อรัฐธรรมนูญ

5.1.3.2 วิเคราะห์เปรียบเทียบกับมูลนิธิ องค์กร หรือสถานสาธารณกุศล

มูลนิธิเป็นนิติบุคคลรูปแบบหนึ่งตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ที่ตั้งขึ้นเพื่อดำเนินการให้เป็นประโยชน์แก่สาธารณะโดยไม่มีการค้าหากำไร¹⁹⁰ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อการกุศลสาธารณะ การศาสนา ศิลปะ วิทยาศาสตร์ วรรณคดี การศึกษา หรือเพื่อสาธารณประโยชน์อย่างอื่น โดยมีได้มุ่งหาผลประโยชน์มาแบ่งปันกัน อีกทั้ง การจัดการทรัพย์สินของมูลนิธิ ต้องมิใช่เป็นการหาผลประโยชน์เพื่อบุคคลใด นอกจากเพื่อดำเนินการตามวัตถุประสงค์ของมูลนิธินั่นเอง¹⁹¹ และต้องไม่ขัดต่อกฎหมายหรือศีลธรรมอันดีของประชาชนหรือไม่เป็นภัยอันตรายต่อความสงบสุขของประชาชนหรือความมั่นคงของรัฐ มูลนิธิจะมีคณะกรรมการเป็นผู้แทนนิติบุคคลและคณะกรรมการต้องดำเนินกิจการของมูลนิธิให้เป็นไปตามที่กฎหมายและข้อบังคับของมูลนิธิที่กำหนดไว้

มูลนิธิเมื่อจดทะเบียนแล้วจะมีสถานะเป็นนิติบุคคล สามารถถือครองกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินที่จัดสรรไว้สำหรับมูลนิธิได้และถือว่ามูลนิธิเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินนั้นตั้งแต่วันที่นายทะเบียนรับจดทะเบียนเป็นมูลนิธิเป็นต้นไป¹⁹²

ทรัพย์สินที่เป็นของมูลนิธิหรือองค์กรหรือสถานสาธารณกุศลตาม ที่ได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามมาตรา 8 (7) รายละเอียดจะเป็นไปตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด คือ ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ยกเว้นภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นทรัพย์สินของมูลนิธิ หรือองค์กรหรือสถานสาธารณกุศล โดยต้องพิจารณาประกอบกับประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 2)¹⁹³ ซึ่งปัจจุบันมีประมาณ 1,000 มูลนิธิที่ได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

¹⁹⁰ รชฎ เจริญจำ, เอกสารการสอนชุดวิชา 41211 กฎหมายแพ่ง 1 = Civil Law 1 (มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2553). หน้า 358.

¹⁹¹ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 110

¹⁹² มาตรา 121

¹⁹³ ประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 2) เรื่อง กำหนดองค์การ สถานสาธารณกุศล สถานพยาบาลและสถานศึกษา ตามมาตรา 47(7)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา 3(4)(ข) แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการ

อย่างไรก็ตาม ไม่ใช่ทุกมูลนิธิการกุศลจะเป็นนิติบุคคลจะได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยอัตโนมัติเพราะถ้าหากมูลนิธิเหล่านั้นไม่ได้ถูกประกาศไว้ในรายชื่อของกระทรวงการคลังข้างต้นก็จะไม่ได้รับการยกเว้นภาษี ซึ่งถ้าหากมูลนิธิใดก็ตามต้องการที่จะได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต้องมียื่นคำร้องต่อกรมสรรพากรและคุณสมบัติตามที่กฎหมายกำหนด กล่าวคือ¹⁹⁴

1. มีฐานะเป็นนิติบุคคล
2. มีวัตถุประสงค์เพื่อการกุศลสาธารณะในประเทศไทยเท่านั้น
3. รายได้ของมูลนิธิจะต้องมีได้มาจากการซื้อขายหรือให้บริการโดยมีค่าตอบแทน ยกเว้นการ
ซื้อขายหรือให้บริการนั้นเกี่ยวกับการศาสนา การศึกษา การสถานพยาบาล หรือการสังคมสงเคราะห์
4. ชื่อมูลนิธิจะต้องไม่เป็นชื่อทางการค้าหรือเครื่องหมายการค้า
5. ตั้งมาแล้วอย่างน้อย 3 ปี
6. การดำเนินงานของมูลนิธิจะต้องเป็นไปตามวัตถุประสงค์ และไม่มีการทำงานไปเพื่อประโยชน์ส่วนตัว
7. รายได้ของมูลนิธิจะต้องนำไปใช้เป็นรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะไม่น้อยกว่าร้อยละ 60 ของรายได้เป็นระยะเวลา 3 รอบระยะเวลาบัญชี ยกเว้นตราสารจัดตั้งระบุให้นำดอกผลมาเป็นรายได้เท่านั้น หรือให้นำดอกผลมาใช้จ่ายเท่านั้น หรือมีเหตุจำเป็นต้องสะสมรายได้เพื่อดำเนินการตามโครงการตามวัตถุประสงค์ของมูลนิธิ
8. รายจ่ายของมูลนิธิเป็นรายจ่ายเพื่อการกุศลสาธารณะไม่น้อยกว่าร้อยละ 75 ของรายจ่ายเป็นระยะเวลา 3 รอบระยะเวลาบัญชีองค์การ สถานสาธารณกุศล สถานพยาบาล หรือสถานศึกษาใดที่มีได้มีฐานะเป็นมูลนิธิจะไม่พิจารณาประกาศให้ เว้นแต่จะมีวัตถุประสงค์และการดำเนินงานเช่นเดียวกับมูลนิธิ โดยกระทรวงการคลังจะพิจารณาประกาศให้เป็นรายๆไป

จะเห็นได้ว่า การที่มูลนิธิจะได้รับการพิจารณาเป็นองค์การสาธารณกุศลล้วนมีขั้นตอนตามกฎหมายและมูลนิธิเหล่านั้นต้องดำเนินการเพื่อให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ที่จัดตั้ง ในกรณีการใช้ประโยชน์ใน

ยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 239) พ.ศ. 2534 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 254) พ.ศ. 2535

¹⁹⁴ ประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 704) เรื่อง หลักเกณฑ์การพิจารณาประกาศกำหนดองค์การสถานสาธารณกุศล สถานพยาบาล และสถานศึกษา ตามมาตรา 47 (7) (ข) แห่งประมวลรัษฎากรและมาตรา 3 (4) (ข) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 239) พ.ศ. 2534 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 254) พ.ศ. 2535

ทรัพย์สินที่จะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น จะต้องไม่เป็นไปเพื่อประโยชน์อื่น เช่น การนำออกให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ ซึ่งในปัจจุบันนั้นมีมูลนิธิบางแห่งที่นำทรัพย์สินให้เอกชนเช่าเพื่อทำประโยชน์แต่ทรัพย์สินเหล่านั้นไม่ได้รับการยกเว้นภาษี ดังจะเห็นได้จาก มูลนิธิโรงพยาบาลสงฆ์ซึ่งเป็นหนึ่งในมูลนิธิตามประกาศกระทรวงการคลัง¹⁹⁵ ข้อ 3 (109) ที่ได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่มูลนิธิโรงพยาบาลสงฆ์ก็มีทรัพย์สินส่วนที่ให้เช่าเพื่อพัฒนาหรือทำประโยชน์ เช่น พื้นที่ในจังหวัดนนทบุรี หรือ จังหวัดปทุมธานี เป็นต้น¹⁹⁶ แต่ทรัพย์สินส่วนนี้จะไม่ได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแต่อย่างใด

สำหรับสภากาชาดไทยซึ่งเป็นองค์กรที่ดำเนินการสาธารณกุศลเพื่อมนุษยธรรมตามหลักการของกาชาดสากล¹⁹⁷ ซึ่งมีวัตถุประสงค์หลัก 4 ประการ อันได้แก่ การบริการทางการแพทย์และสุขภาพอนามัย การบรรเทาทุกข์ผู้ประสบภัย การบริการโลหิต และการส่งเสริมคุณภาพชีวิต จะเห็นได้ว่า ภารกิจดังกล่าวมีขึ้นเพื่อประโยชน์บรรเทาทุกข์ของผู้คนในสังคม ซึ่งความเหมือนกับวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งมูลนิธิเป็นอย่างมาก อีกทั้ง สภากาชาดไทยและมูลนิธิต่างก็เป็นองค์กรที่ไม่แสวงหาผลกำไร ผู้เขียนจึงมีความเห็นว่า ไม่มีความจำเป็นใดๆที่จะต้องบัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีทรัพย์สินของสภากาชาดไทยแยกต่างหากจากมูลนิธิ องค์กร หรือ สถานสาธารณกุศลแต่อย่างใด เพราะจะกลายเป็นว่าสิ่งที่มีสาระสำคัญเหมือนกันแต่ได้รับการปฏิบัติที่แตกต่างกันซึ่งจะขัดต่อหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร

เหตุผลที่ผู้เขียนเห็นว่ากฎหมายไม่ได้มีการบัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีสภากาชาดไทย ร่วมกับมูลนิธิ อาจมีสาเหตุมาจากลักษณะพิเศษของสภากาชาดไทย กล่าวคือ สภากาชาดไทยไม่เข้าลักษณะการเป็นมูลนิธิหรือสมาคมตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์เพราะสภากาชาดไทยเป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติว่าด้วยสภากาชาดไทย พ.ศ.2461 มาตรา 1 และสภากาชาดไทยมิได้ดำเนินการจดทะเบียนสมาคมแต่อย่างใด อีกทั้งสภากาชาดไทยมีฐานะเป็นนิติบุคคลในลักษณะองค์กรมิใช่ลักษณะกองทรัพย์สินจึงไม่เข้าลักษณะของการเป็นมูลนิธิได้ตามกฎหมาย¹⁹⁸ รวมไปถึงสภากาชาดไทยยังได้รับการจัดสรรงบประมาณตาม

¹⁹⁵ ประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 2) เรื่อง กำหนดองค์การ สถานสาธารณกุศล สถานพยาบาลและสถานศึกษา ตามมาตรา 47(7)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา 3(4)(ข) แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 239) พ.ศ. 2534 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 254) พ.ศ. 2535

¹⁹⁶ รายละเอียดเพิ่มเติม <http://xn--62cba0eei1aunhth9dyfbyb9fyili.com/all-post.php>

¹⁹⁷ พระราชบัญญัติว่าด้วยสภากาชาดไทย พ.ศ.2461 มาตรา 1

¹⁹⁸ อัครพล อารัมเจริญ. หน้า 46.

กฎหมายทุกปี โดยงบประมาณปี 2563 สภาภาชชาติไทย ได้รับจัดสรรทั้งสิ้น จำนวน 10,651 ล้านบาท¹⁹⁹ ในแง่นี้เองผู้เขียนจึงมองว่าเป็นความแตกต่างที่ทำให้มีการบัญญัติยกเว้นภาษีสำหรับสภาภาชชาติไทยไว้โดยเฉพาะ

อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 2) ที่ได้ประกาศรายชื่อมูลนิธิที่ได้รับการยกเว้นภาษี จะพบว่า ประกาศฉบับนี้ได้มีการประกาศให้มีการครอบคลุมถึงสภาภาชชาติไทยแล้ว²⁰⁰โดยถือว่าสภาภาชชาติไทยเป็นองค์การ สถานสาธารณกุศลที่ได้รับการยกเว้นภาษีเช่นเดียวกับมูลนิธิ องค์การหรือสถานสาธารณกุศลอีกกว่า 1,000 แห่ง ผู้เขียนจึงเห็นว่า การที่พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างยกเว้นภาษีให้กับสภาภาชชาติไทยไว้ในมาตรา 8 (4) จึงมีความซ้ำซ้อนกับทรัพย์สินของมูลนิธิ องค์การหรือสถานสาธารณกุศลอื่นๆ ตามมาตรา 8 (7) ทำให้เกิดปัญหาในการใช้และตีความในทางปฏิบัติตามมา

5.1.3.3 วิเคราะห์เปรียบเทียบกับศาสนสมบัติ

ในอดีตพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 มาตรา 9 (4) ได้มีการบัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีให้แก่ ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติอันใช้เฉพาะในศาสนกิจอย่างเดียว หรือเป็นที่อยู่ของสงฆ์ ซึ่งคำว่า “ศาสนสมบัติ” มิได้จำกัดเฉพาะทรัพย์สินที่ใช้ในพุทธศาสนา แต่ยังรวมถึงศาสนาอื่นด้วยและกฎหมายจะกำหนดให้มีการยกเว้นเฉพาะกรณีศาสนสมบัตินั้นใช้เพื่อในการประกอบศาสนกิจเท่านั้น แต่จะแตกต่างกับศาสนสมบัติที่เป็นที่อยู่ของสงฆ์ ซึ่งหมายความแต่เฉพาะ พระภิกษุในพุทธศาสนาเท่านั้น จึงเกิดข้อถกเถียงตามมาว่าเพราะเหตุใดจึงต้องมีการยกเว้นในกรณีที่อยู่อาศัยของสงฆ์ในศาสนาพุทธเท่านั้น²⁰¹

ต่อมาเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมมากยิ่งขึ้นพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2562 มาตรา 8 (5) ได้มีการกำหนดให้มีการยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติไม่ว่าจะเป็นของศาสนาใด เฉพาะที่ใช้เพื่อประกอบศาสนกิจหรือกิจการสาธารณะ หรือ ทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่ของสงฆ์ นักพรต นักบวช หรือบาทหลวง ไม่ว่าเป็นศาสนาใด หรือทรัพย์สินที่เป็นศาลเจ้า ทั้งนี้เฉพาะมิได้ใช้หาประโยชน์

ในการเปรียบเทียบผู้เขียนจะขออธิบายถึงทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติของศาสนาพุทธ กล่าวคือ ศาสนสถานของศาสนาพุทธที่สำคัญ ได้แก่ วัด ซึ่งความหมายของวัดตามพระราชบัญญัติคณะสงฆ์ พ.ศ.

¹⁹⁹ สำนักงบประมาณของรัฐบาล สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, รายงานวิเคราะห์งบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณ 2563 [ออนไลน์], 14 มีนาคม 2565. แหล่งที่มา

https://www.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/parbudget/download/article/article_20191213155352.pdf

²⁰⁰ ข้อ 2 ให้กำหนดสภาภาชชาติไทย วัดวาอาราม และสถานพยาบาล หรือสถานศึกษาขององค์การของรัฐบาลเป็นองค์การ สถานสาธารณกุศล สถานพยาบาล และสถานศึกษา ตามมาตรา 47(7)(ข) แห่งประมวลรัษฎากร และมาตรา 3(4)(ข) แห่งพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 239) พ.ศ. 2534 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 254) พ.ศ. 2535

²⁰¹ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน (กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2563). หน้า 114.

2505²⁰² ได้แก่ 1. วัดที่ได้รับพระราชทานวิสุงคามสีมา 2. สำนักสงฆ์ และตามพระราชบัญญัติฉบับนี้กำหนดให้ วัดมีฐานะเป็นนิติบุคคลโดยให้เจ้าอาวาสเป็นผู้แทนของวัดในกิจการทั่วไป โดยวัตถุประสงค์ของวัดมี 2 ประการ²⁰³ ได้แก่

ประการแรก วัตถุประสงค์ทางการดำเนินการดำเนินตามพุทธศาสนาโดยแท้จริง เช่น การอบรมสั่งสอนศีลธรรมให้ประชาชนในสังคมมีความประพฤติที่ดี การให้ความสะดวกแก่ผู้ที่มาบำเพ็ญกุศลที่วัดภายใต้ขอบเขตของพระธรรมวินัย รวมไปถึงการให้การสนับสนุนต่างๆ ในการพัฒนาสังคมและชุมชนภายใต้ขอบเขตของธรรมวินัยเช่นกัน

ประการที่สอง วัตถุประสงค์ที่มีได้เกี่ยวข้องกับพุทธศาสนาโดยตรง แต่เป็นกิจกรรมที่จำเป็นต่อการดำรงอยู่ของวัด เช่น วัตถุประสงค์ในการบำรุงรักษาวัด และการบริหารจัดการศาสนสมบัติของวัด แม้วัตถุประสงค์ที่สองจะมีได้เป็นวัตถุประสงค์หลักในการจัดตั้งวัดก็ตาม แต่ก็เป็่วัตถุประสงค์ที่ทำให้การดำเนินการเพื่อวัตถุประสงค์อย่างแรกเกิดขึ้นได้อย่างสมบูรณ์ ซึ่งจำเป็นที่ต้องดำเนินการในด้านทรัพย์สินของวัดและการบำรุงรักษาวัดด้วยนั่นเอง

โดยหลักทรัพย์สินของวัดที่จะได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เช่น วิหาร มณฑป อุโบสถ หอพระธรรม ระเบียบ กำแพงแก้ว ศาลาราย กุฏิ และเมรุเผาศพ เป็นต้น²⁰⁴ ส่วนทรัพย์สินที่เป็นอาคารอื่นที่ไม่ได้ใช้ประกอบศาสนกิจ หรือไม่ได้ใช้เป็นที่อยู่ของสงฆ์ เช่น หากการที่วัดให้เอกชนเช่าที่ดินเพื่อประกอบกิจการพาณิชย์ แม้ว่ารายได้จะนำมาเพื่อใช้ในการบำรุงพุทธศาสนาก็จะไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเพราะไม่เป็นการใช้ทรัพย์สินเพื่อประกอบศาสนกิจหรือกิจการสาธารณะตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง มาตรา 8 (5)

เมื่อพิจารณาถึงภารกิจของสภาอากาศไทยที่สำคัญ คือ ด้านการส่งเสริมคุณภาพชีวิตของผู้คนในสังคมให้ดีขึ้น ไม่ว่าจะเป็นเป็นการพัฒนาและส่งเสริมคุณภาพชีวิตของผู้สูงอายุ เด็กและเยาวชนที่ด้อยโอกาส รวมถึงพระภิกษุ ให้มีคุณภาพชีวิตที่ดีขึ้น ซึ่งภารกิจเหล่านี้มีความคล้ายกับวัตถุประสงค์ของการก่อตั้งวัดเป็นอย่างมาก หรืออาจกล่าวได้ว่า ทั้งวัดและสภาอากาศไทยต่างก็เป็นองค์กรที่ก่อตั้งมาเพื่อช่วยเหลือด้านสาธารณะกุศลทั้งคู่ แม้ว่าการดำเนินงานของทั้งสององค์กรจะมีโครงสร้างการดำเนินงานที่แตกต่างกันก็ตาม ผู้เขียนเห็นว่า วัตถุประสงค์ของทั้งสององค์กรจึงไม่มีความแตกต่างกันในสาระสำคัญแต่อย่างใด อีกทั้ง จะเห็นได้ว่าทั้งสององค์กรยังมีส่วนที่สนับสนุนและส่งเสริมซึ่งกันและกัน เช่น การที่อบรมสั่งสอนเยาวชนให้เป็น

²⁰² พระราชบัญญัติคณะสงฆ์ พ.ศ.2505 มาตรา 31

²⁰³ ศิรพร เตชะอุดมเดช, "การบริหารจัดการที่ศาสนสมบัติตามกฎหมายว่าด้วยคณะสงฆ์" (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2546). หน้า 28.

²⁰⁴ อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร, หน้า 113-115.

ประเพณีที่ดี สภาอากาศไทยก็จะมีอาสาสมัครที่คอยเข้าไปพัฒนาคุณภาพชีวิตของเยาวชนผู้ด้อยโอกาส เช่นกัน กฎหมายจึงไม่ควรที่บัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีที่แตกต่างกัน

5.1.3.4 วิเคราะห์เปรียบเทียบกับทรัพย์สินของเอกชน

แม้ว่าสภาอากาศไทยจะมีการดำเนินงานเพื่อสาธารณะกุศล เมื่อพิจารณาถึงทรัพย์สินในส่วนที่นำไปเอกชนเช่าทำประโยชน์นั้น เราจะพบว่า ทรัพย์สินที่นำออกให้เช่าส่วนใหญ่จะใช้เพื่อกิจการทางพาณิชย์ ซึ่งต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทั้งสิ้น เช่น ธุรกิจโรงแรม ธุรกิจร้านสะดวกซื้อ เป็นต้น แต่อย่างไรก็ตาม ถ้าหากได้มีการเช่าทรัพย์สินของสภาอากาศไทยเพื่อประกอบกิจการดังกล่าวกลับได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ผู้เขียนเห็นว่า เป็นการเลือกปฏิบัติและเกิดความไม่เป็นธรรมอย่างยิ่งเพราะเมื่อถึงลักษณะการประกอบกิจการของเอกชนที่เช่าทรัพย์สินของสภาอากาศไทยกับเอกชนอื่นที่ใช้ทรัพย์สินของตนเองในการประกอบกิจการไม่ได้มีความแตกต่างกันในสาระสำคัญแต่อย่างใด

ตัวอย่างกิจการประเภทโรงแรม เช่น โรงแรมมณเฑียร²⁰⁵ ซึ่งปัจจุบันประกอบกิจการโดยมีการเช่าที่ดินของสภาอากาศไทย ซึ่งในอดีตต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน แต่ในปัจจุบันได้มีการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเนื่องจากถือว่าเป็นทรัพย์สินของสภาอากาศไทย เมื่อเราพิจารณาถึงลักษณะการประกอบกิจการโรงแรม จะพบว่า เป็นการประกอบกิจการที่มีความสิ้นเปลืองทรัพยากรสูงเนื่องมีการใช้ไฟฟ้าหรือน้ำในอัตราที่สูง รวมไปถึงมลพิษทางด้านขยะ เมื่อมีการใช้ทรัพยากรที่สูงและอาจก่อให้เกิดมลพิษแก่คนในสังคม กฎหมายจึงต้องมีการจัดเก็บภาษี ผู้เขียนเห็นว่า การที่โรงแรมอื่นๆต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแต่โรงแรมที่เช่าทรัพย์สินของสภาอากาศไทย เช่น โรงแรมมณเฑียร ไม่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่เป็นธรรมอย่างยิ่งกับโรงแรมอื่นๆ

หรือในกิจการประเภทห้างสรรพสินค้า เช่น ศูนย์การค้าเกตเวย์ เอกมัย²⁰⁶ ซึ่งเป็นทรัพย์สินของสภาอากาศไทย ปัจจุบันได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่ในขณะที่ห้างสรรพสินค้าอื่นๆ ไม่ได้รับการยกเว้นภาษี ผู้เขียนเห็นว่า กิจการประเภทห้างสรรพสินค้าได้รับประโยชน์จากการจัดทำบริการสาธารณะค่อนข้างสูง โดยเฉพาะศูนย์การค้าเกตเวย์ เอกมัย ที่ได้รับประโยชน์ทางด้านสาธารณูปโภค โดยเฉพาะอย่างยิ่งการมีรถไฟฟ้าตรงหน้าห้างสรรพสินค้า ซึ่งทำให้การเดินทางสะดวกกว่าห้างสรรพสินค้าอื่นมาก แต่กลับได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ผู้เขียนเห็นว่า ไม่เป็นธรรมและเป็นการเอาเปรียบห้างสรรพสินค้าอื่นมากเกินไป

²⁰⁵ สำนักงานจัดการทรัพย์สินของสภาอากาศไทย, ตัวอย่างความสำเร็จในการจัดหาผลประโยชน์จากที่ดินที่ได้รับบริจาค [ออนไลน์], 22 กันยายน 2564. แหล่งที่มา <https://property.redcross.or.th/exrent.html>

²⁰⁶ เรื่องเดียวกัน

ตารางเปรียบเทียบการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของสภากาชาดไทยกับหน่วยงานต่างๆ

องค์กร	สถานะทางกฎหมาย	วัตถุประสงค์	การใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน	การยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง
หน่วยงานของรัฐ เช่น ส่วนราชการ	เป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน พ.ศ. 2534 มาตรา 7	ดำเนินการตามภารกิจหลักของรัฐ เช่น การรักษาความสงบเรียบร้อย การป้องกันประเทศ การออกกฎระเบียบ อนุมัติอนุญาตตามกฎหมายรวมทั้งงานนโยบายต่าง ๆ	มีทั้งที่ใช้เพื่อตัวหน่วยงานรัฐเองและให้เอกชนเช่าทำประโยชน์	ทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐหรือในกิจการสาธารณะ ทั้งนี้ โดยมีได้ใช้หาผลประโยชน์
สมาคม มูลนิธิ	เป็นนิติบุคคลตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์	เพื่อการกุศล สาธารณะ การศาสนา ศิลปะ วิทยาศาสตร์ วรรณคดี การศึกษา หรือเพื่อสาธารณประโยชน์ อื่นๆ โดยมีได้มุ่งหาผลประโยชน์มาแบ่งปันกัน	มีทั้งที่ใช้เพื่อตัวสมาคมหรือมูลนิธิเองและให้เอกชนเช่าทำประโยชน์	ทรัพย์สินที่เป็นของมูลนิธิหรือองค์กรหรือสถานสาธารณกุศลตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด ทั้งนี้ เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์
ศาสนสถาน (วัด)	เป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติคณะสงฆ์ พ.ศ. 2505 มาตรา 31	การดำเนินการทางด้านศาสนา และการบริหารจัดการศาสนสมบัติ	มีทั้งที่ใช้เพื่อศาสนสถานเองเองและให้เอกชนเช่าทำประโยชน์	ทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติไม่ว่าของศาสนาใดที่ใช้เฉพาะเพื่อการประกอบศาสนกิจหรือกิจการสาธารณะ หรือ

				ทรัพย์สินที่เป็นที่ อยู่ของสงฆ์ นักพรต นักบวช หรือบาทหลวง ไม่ ว่าในศาสนาใดหรือ ทรัพย์สินที่เป็นศาล เจ้า ทั้งนี้ เฉพาะที่ มิได้ใช้หา ผลประโยชน์
หน่วยงานเอกชน เช่น บริษัทจำกัด	เป็นนิติบุคคลตาม กฎหมายจัดตั้ง เช่น ประมวลกฎหมาย แพ่งและพาณิชย์	เพื่อประกอบ กิจการแสวงหาผล กำไร	ใช้เพื่อประโยชน์ใน กิจการของกิจการ นั้นๆ	ทรัพย์สินของ เอกชนเฉพาะส่วน ที่ได้ยินยอมให้ทาง ราชการจัดให้ใช้ เพื่อ สาธารณประโยชน์ ทั้งนี้ ตาม หลักเกณฑ์และ เงื่อนไขที่ รัฐมนตรีว่าการ กระทรวงการคลัง ประกาศกำหนด
สภาภษาชาติไทย	เป็นนิติบุคคลตาม พระราชบัญญัติว่า ด้วยสภาภษาชาติ ไทย พ.ศ. 2461 มาตรา 1	ดำเนินการอันเป็น สาธารณกุศลเพื่อ มนุษยธรรมตาม หลักการของ ภษาชาติสากล	มีทั้งที่ใช้เพื่อ สภาภษาชาติไทยเอง และให้เอกชนเช่า ทำประโยชน์	ทรัพย์สินของ สภาภษาชาติไทย ทั้งหมด

5.2 ปัญหาด้านการตีความคำว่า ทรัพย์สินของสภาภษาชาติไทย

จากการสอบถามหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของทรัพย์สิน
สภาภษาชาติไทย พบว่า เจ้าหน้าที่มักจะตีความ คำว่า ทรัพย์สินของสภาภษากาตไทย ครอบคลุมไปถึงทรัพย์สินที่

สภาภาษีให้เอกชนเข้าทำประโยชน์ เนื่องจากกฎหมายมิได้บัญญัติว่าการที่สภาภาษีไทยจะได้รับการยกเว้นภาษีนั้นจะต้องใช้เพื่อในกิจการของสภาภาษีไทยโดยตรง ซึ่งจะแตกต่างจากหน่วยงานอื่นๆ เช่น ทรัพย์สินที่เป็นของหน่วยงานรัฐ หรือ ทรัพย์สินของมูลนิธิ เป็นต้น

การตีความดังกล่าว จึงนำไปสู่คำถามว่า ทรัพย์สินของสภาภาษีไทยควรมีความหมายเพียงใดและการตีความดังกล่าวถูกต้องหรือไม่ ผู้เขียนพบว่า การตีความกฎหมายเป็นกระบวนการค้นหาความหมายของกฎหมายจากการอ่านพิเคราะห์ถ้อยคำตัวอักษรของกฎหมายโดยคำนึงเหตุผลและเจตนารมณ์ของกฎหมายเรื่องนั้นพร้อมกันในขณะเดียวกัน²⁰⁷ อีกทั้ง เมื่อทำการศึกษาแนวทางในการตราบทบัญญัติเพื่อยกเว้นภาษีทรัพย์สิน พบว่า มีหลักการดังต่อไปนี้²⁰⁸

- (1) ต้องมีการตีความอย่างแคบ
- (2) ต้องมีการตรวจสอบเป็นระยะเพื่อให้แน่ใจว่าการยกเว้นภาษีเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของกฎหมาย
- (3) ต้องมีเอกสารที่เพียงพอในการประเมินเป็นระยะๆ และต้องเป็นเอกสารที่มีความน่าเชื่อถือ
- (4) ต้องมีการวิเคราะห์ผลกระทบต่อผู้เสียภาษีอื่นๆ รวมไปถึงรายได้ในการจัดเก็บภาษี เป็นต้น

ทำให้การจะทราบถึงความหมายที่แท้จริงของคำว่าสภาภาษีไทย จะต้องพิจารณาถึงถ้อยคำในตัวบทกฎหมายและเจตนารมณ์ของกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไปพร้อมกัน ทั้งนี้ วิธีหนึ่งในการค้นหาเจตนารมณ์ของกฎหมายสามารถพิจารณาได้จากประวัติความเป็นมาในการจัดทำกฎหมาย ซึ่งสามารถค้นหาได้จากร่างเดิมที่ได้มีการเสนอต่อสภา บันทึกหลักการและเหตุผล บันทึกในการชี้แจงในการเสนอกฎหมาย หรือแม้กระทั่งรายงานการประชุมของสภา²⁰⁹

ผู้เขียนได้ทำการศึกษาร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พบว่า สภาภาษีไทยได้รับการยกเว้นตั้งแต่ช่วงเริ่มแรกของการเสนอหลักการร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เมื่อปีพ.ศ.2541 โดยบัญญัติไว้เพียงแค่ว่าทรัพย์สินของสภาภาษีไทยเท่านั้น และไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงแต่อย่างใด ต่อมาผู้เขียนศึกษาจากรายงานพิจารณาศึกษา คณะกรรมาธิการคลัง การธนาคารและสถาบันการเงิน สภานิติ

²⁰⁷ สมยศ เชื้อไทย, คำอธิบายวิชากฎหมายแพ่ง : หลักทั่วไป (กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2555). หน้า 168.

²⁰⁸ IAAO, *Standard on Property Tax Policy* (the United States of America: International Association of Assessing Officers, 2020). P 23.

²⁰⁹ อัคราพร จุฬารัตน, *การใช้และการตีความกฎหมาย* (กรุงเทพมหานคร: สำนักงานศาลปกครอง, 2553). หน้า 207.

บัญญัติแห่งชาติ โดยมีการจัดทำเมื่อ พ.ศ. 2550 พบว่า รายงานฉบับนี้ได้มีการสรุปสาระสำคัญของร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ในส่วนทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษี ดังนี้²¹⁰

“ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้น ได้แก่ ทรัพย์สินส่วนสาธารณสมบัติของแผ่นดิน เช่น พระราชวัง ทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ ทรัพย์สินของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือสาธารณะโดยมิได้หาผลประโยชน์ ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการขององค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษขององค์การสหประชาชาติหรือองค์การระหว่างประเทศอื่นที่ประเทศไทยมีข้อผูกพันให้ยกเว้นภาษี ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการสถานทูตหรือสถานกงสุล ทรัพย์สินของสภากาชาดไทย ทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติไม่ว่าศาสนาใดที่ใช้เฉพาะเพื่อประกอบศาสนกิจหรือกิจการสาธารณะ ทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่ของสงฆ์ นักพรต นักบวช หรือบาทหลวงหรือทรัพย์สินที่เป็นศาลเจ้า เฉพาะที่ได้มิได้หาผลประโยชน์ ทรัพย์สินที่เป็นสุสานสาธารณะหรือ฼าปนกิจสาธารณะโดยมิได้หาผลประโยชน์ ทรัพย์สินของเอกชนหรือรัฐวิสาหกิจเฉพาะส่วนที่ยินยอมให้ทางราชการใช้เพื่อสาธารณะประโยชน์ โดยเจ้าของทรัพย์สินนั้นมิได้ใช้หรือหาผลประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น และทรัพย์สินตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกา”

จะเห็นได้ว่า ผู้ร่างกฎหมายได้มีกำหนดให้สภากาชาดไทยเป็นองค์กรที่ได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาตั้งแต่ต้น ซึ่งจัดอยู่ในกลุ่มองค์กรสาธารณกุศล เช่นเดียวกับศาสนสมบัติ สุสานสาธารณะหรือ฼าปนกิจสาธารณะ โดยทรัพย์สินดังกล่าวต้องมีได้ใช้หาผลประโยชน์ หรืออาจกล่าวได้ว่าทรัพย์สินนั้นต้องใช้เพื่อกิจการนั้นโดยตรงนั่นเอง

เมื่อพิจารณาจากรายงานข้างต้น จะพบว่า ในชั้นการพิจารณาร่างกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษีข้างต้นส่วนใหญ่มักจะดำเนินกิจการสาธารณะและมิได้แสวงหากำไรทั้งสิ้น กฎหมาย เช่น หน่วยงานของรัฐ สถานทูต เป็นต้น จึงต้องมีการยกเว้นภาษีขององค์กรเหล่านี้เอาไว้ โดยกำหนดข้อยกเว้นไว้ว่า ถ้าหากองค์กรดังกล่าวนำทรัพย์สินไปใช้หาผลประโยชน์อื่น จะต้องถูกจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามปกติ ผู้เขียนจึงเห็นว่า คำว่า ทรัพย์สินของสภากาชาดไทย หมายถึง ทรัพย์สินที่ใช้ในกิจการของสภากาชาดไทยโดยตรงเท่านั้น เช่น ที่ดิน อาคารสำนักงานต่างๆ เป็นต้น แต่ไม่รวมถึงทรัพย์สินที่สภากาชาดไทยให้เอกชนเช่าทำประโยชน์

อีกทั้ง หลักการตีความกฎหมายอากรต้องมีการตีความได้เคร่งครัดในทางที่ไม่เป็นโทษแก่ผู้เสียภาษีหรือไม่ก่อให้เกิดภาระหน้าที่หรือมีผลกระทบต่อสิทธิเสรีภาพของประชาชนผู้เสียภาษี²¹¹ โดยศาลออสเตรเลียยึดหลักการตีความโดยเคร่งครัดไม่ควรเฉพาะกับบทบัญญัติที่กำหนดให้เสียภาษีเท่านั้น แต่

²¹⁰ สำนักงานเลขาธิการสภา, รายงานของคณะกรรมการการคลัง การธนาคารและสถาบันการเงิน สภานิติบัญญัติแห่งชาติ เรื่อง การพิจารณาศึกษา ร่างกฎหมายว่าด้วยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง [ออนไลน์], 13 กันยายน 2564. แหล่งที่มา

https://www.senate.go.th/document/Ext2202/2202980_0002.PDF

²¹¹ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, คำสอนวิชากฎหมายอากร (สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2563). หน้า 41.

ควรใช้กับการตีความบทบัญญัติที่เกี่ยวกับการลดหรือยกเว้นภาษีด้วย โดยสามารถตีความไปในทางที่เป็นโทษแก่ผู้เสียภาษีได้²¹² ผู้เขียนเห็นว่า การตีความคำว่าทรัพย์สินของสภาอากาศไทยจึงควรตีความโดยเคร่งครัด โดยหมายความเพียงแก่ทรัพย์สินที่ใช้ในกิจการของสภาอากาศไทยโดยตรงเท่านั้น การตีความเช่นนี้ผู้เขียนเห็นว่า ไม่ได้ทำให้เกิดผลร้ายแก่ผู้ที่เช่าทรัพย์สินของสภาอากาศไทยแต่อย่างใด เนื่องจากในอดีตผู้ที่เช่าทรัพย์สินของสภาอากาศไทยได้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินอยู่แล้ว ประกอบกับอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างค่อนข้างต่ำกว่ากฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นอย่างมาก

จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น ผู้เขียนเห็นว่า การตีความคำว่าทรัพย์สินของสภาอากาศไทย หมายความว่าเพียงแก่ทรัพย์สินที่ใช้ในกิจการของสภาอากาศเท่านั้น น่าจะถูกต้องตามเจตนารมณ์ของกฎหมายและถูกต้องตามหลักการตีความกฎหมายภาษีอากรแล้ว

5.3 ปัญหาด้านหลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน

5.3.1 หลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินในประเทศไทย

หลักการยกเว้นภาษีทรัพย์สินที่สำคัญ คือ หลักความเป็นเจ้าของและหลักการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน โดยหากทรัพย์สินนั้นเป็นของรัฐบาลหรือองค์กรบางประเภทก็จะได้รับการยกเว้นภาษี หรือถ้าหากทรัพย์สินนั้นได้ใช้เพื่อสาธารณะกุศล กิจการสาธารณะหรือเพื่อประโยชน์ส่วนรวมก็จะได้รับการยกเว้นภาษีเช่นกัน ซึ่งผู้เขียนพบว่า หลักดังกล่าวปรากฏอยู่ในทั้งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ดังตารางต่อไปนี้

กฎหมาย	การยกเว้นภาษีตามหลักความเป็นเจ้าของ	การยกเว้นภาษีตามหลักการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน	การยกเว้นภาษีตามหลักลักษณะของผู้เป็นเจ้าของหรือผู้ที่ครอบครองทรัพย์สิน
พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475	1. พระราชวังอันเป็นส่วนหนึ่งของแผ่นดิน 2. ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะและทรัพย์สินของการรถไฟ	1. ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะและโรงเรือนสาธารณะซึ่งกระทำกิจการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะใน	1. โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างของการเคหะแห่งชาติที่ผู้เช่าซื้ออาศัยอยู่เองโดยมิได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรืออุปโภคบริโภคหรืออุตสาหกรรมหรือ

²¹² เรื่องเดียวกัน, หน้า 42.

	<p>แห่งประเทศไทยที่ใช้ในกิจการการรถไฟโดยตรง</p>	<p>การรักษาพยาบาลและในการศึกษา</p> <p>2. ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติอันใช้เฉพาะในศาสนกิจอย่างเดียว หรือเป็นที่อยู่ของสงฆ์</p> <p>3. โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งปิดไว้ตลอดปีและเจ้าของมิได้อยู่เองหรือให้ผู้อื่นอยู่นอกจากคนเฝ้าในโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ หรือในที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกัน</p>	<p>ประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้</p>
<p>พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562</p>	<p>1. ทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐหรือในกิจการสาธารณะ ทั้งนี้ โดยมีได้ใช้หาผลประโยชน์</p> <p>2. ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการขององค์การสหประชาชาติ ทบวง การชำนัญพิเศษขององค์การ สหประชาชาติ หรือองค์การระหว่างประเทศอื่น ซึ่งประเทศไทยมีข้อผูกพันที่ต้องยกเว้นภาษีให้ตามสนธิสัญญา หรือความตกลงอื่นใด</p>	<p>1. ทรัพย์สินของสภากาชาดไทย</p> <p>2. ทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติไม่ว่าของศาสนาใดที่ใช้เฉพาะเพื่อการประกอบศาสนกิจหรือกิจการสาธารณะ หรือทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่ของสงฆ์ นักพรต นักบวชหรือบาทหลวง ไม่ว่าในศาสนาใด หรือทรัพย์สินที่เป็นศาลเจ้า ทั้งนี้ เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์</p> <p>3. ทรัพย์สินที่ใช้เป็นสุสานสาธารณะหรือ฼าปนสถานสาธารณะ โดย</p>	<p>-</p>

	<p>3.ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการสถานทูตหรือสถานกงสุลของต่างประเทศ ทั้งนี้ ให้เป็นไป ตามหลัก ถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกัน</p>	<p>มิได้รับประโยชน์ตอบแทน</p> <p>4.ทรัพย์สินที่เป็นของมูลนิธิหรือองค์การหรือสถานสาธารณกุศล ตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ประกาศกำหนด ทั้งนี้ เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์</p> <p>5.ทรัพย์สินของเอกชน เฉพาะส่วนที่ได้ยินยอมให้ทางราชการจัดให้ใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ประกาศกำหนด</p> <p>6.ทรัพย์สินส่วนกลางที่มีไว้เพื่อใช้หรือเพื่อประโยชน์ร่วมกันสำหรับเจ้าของร่วมตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด</p>	
--	---	--	--

จะเห็นได้ว่า หลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินเป็นหลักสำคัญในการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งหลักการดังกล่าวมีมาตั้งแต่สมัยภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยทรัพย์สินส่วนใหญ่จะต้องใช้เพื่อการกุศลหรือประโยชน์สาธารณะจึงจะได้รับการยกเว้นภาษี เช่น กรณีอาคารศูนย์ฝึกปฏิบัติการท่องเที่ยวของวิทยาลัยราไพพรรณี จังหวัดจันทบุรี ถูกนำมาใช้บริการให้เช่าที่พักและเอกชนมาประมวลขายอาหารและเครื่องดื่มรวมทั้งคิดค่าบริการในการใช้สนามกอล์ฟแก่บุคคลทั่วไป อันมิได้ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะซึ่งไม่มีกฎหมายอื่นยกเว้นเป็นพิเศษให้ไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา 9 (2)²¹³ ข้อ

²¹³ บันทึกกระทรวงมหาดไทย เรื่องการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน มท 0307/56316 ลงวันที่ 8 ธันวาคม 2536

หรือดังกล่าวแสดงให้เห็นว่ากฎหมายยอมรับหลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินมาโดยตลอด

ปัจจุบันหลักการดังกล่าวก็ยังคงปรากฏในภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยทรัพย์สินของหลายๆองค์กร เช่น หน่วยงานรัฐ ศาสนสมบัติ หรือมูลนิธิ กฎหมายจะบัญญัติไว้ว่า “เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์” คำนี้เป็นคำที่ใช้ในพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.2508 ผู้เขียนเห็นว่าเป็นคำที่ค่อนข้างกว้างจึงมีปัญหว่าเฉพาะที่มีได้หาผลประโยชน์หมายความว่าความเพียงใด ต่อมาเมื่อมีการจัดทำพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ผู้เขียนพบว่า ในชั้นร่างกฎหมายมีผู้เสนอให้ใช้คำว่า “โดยมิได้ใช้หาผลประโยชน์ในทางธุรกิจ”²¹⁴ ซึ่งผู้เขียนเห็นว่าเป็นคำที่มีความหมายชัดเจน แต่ท้ายที่สุดก็ได้เติมคำว่า “ทางธุรกิจ” ลงไป จะเห็นได้ว่า ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ส่วนใหญ่จะเป็นทรัพย์สินขององค์กรสาธารณะกุศล ซึ่งเจตนารมณ์ของผู้ร่างกฎหมายต้องการยกเว้นภาษีในทรัพย์สินที่ใช้เพื่อกิจการของตนเองเท่านั้น แต่ถ้าหากองค์กรที่ได้รับการยกเว้นภาษีนำทรัพย์สินให้เอกชนเช่าทำประโยชน์เชิงพาณิชย์ กรรมหรืออุตสาหกรรมก็ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามปกติ

อีกทั้ง หากพิจารณาหลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน จะพบว่า กฎหมายจะพิจารณาถึงตัวองค์กรและการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้นเป็นหลัก เช่น หากเป็นทรัพย์สินของมูลนิธิ ทรัพย์สินที่จะได้รับการยกเว้นภาษีก็ต้องเป็นทรัพย์สินที่ใช้เพื่อกิจการของมูลนิธิโดยตรงเท่านั้น หรืออาจกล่าวได้ว่า หลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินจะพิจารณาถึงการใช้ทรัพย์สินนั้นเป็นหลัก แม้รายได้จากการที่เจ้าของนำทรัพย์สินให้เอกชนอื่นเช่าทำประโยชน์จะนำมาใช้ในกิจการด้านการจัดทำบริการสาธารณะหรือสาธารณะกุศล ทรัพย์สินเหล่านั้นก็จะไม่ได้รับการยกเว้นภาษีแต่อย่างใด ดังจะเห็นได้จากการที่กรมธนารักษ์นำที่ราชพัสดุที่ไม่ได้ใช้ประโยชน์ในราชการ มาให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ แม้ว่ารายได้จากการให้เช่าที่ราชพัสดุจะนำมาเพื่อเป็นรายได้ของรัฐ แต่ทรัพย์สินดังกล่าวก็มิได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแต่อย่างใด เพราะทรัพย์สินนั้นมีได้ใช้เพื่อภารกิจหลักของรัฐหรือเพื่อประโยชน์สาธารณะนั่นเอง

แต่ในทางกลับกัน ทรัพย์สินของสภาอากาศชาติไทยที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์อยู่ภายใต้การบริหารของสำนักงานจัดการทรัพย์สินของสภาอากาศชาติไทย โดยรายได้จากการให้เช่า สภาอากาศชาติก็นำมาใช้ในกิจการของตนเอง โดยมุ่งเน้นไปที่ภารกิจด้านการกุศลเป็นหลัก แต่ทรัพย์สินของสภาอากาศชาติไทยในส่วนที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ผู้เขียนเห็นว่า ไม่ชอบด้วยหลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินเพราะการจะยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินใดจะต้องพิจารณาถึงการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้นเป็นหลัก เมื่อทรัพย์สินของสภาอากาศชาติไทยในส่วนที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์มิได้ใช้เพื่อสาธารณะประโยชน์ ทรัพย์สินในส่วนนี้จึงไม่สมควรที่จะถูกยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

²¹⁴ สำนักกฎหมาย สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา, พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 (กรุงเทพมหานคร: สำนักการพิมพ์ สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา, 2562). หน้า 95.

5.3.2 หลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินในประเทศสหรัฐอเมริกา

จากการศึกษากฎหมายภาษีทรัพย์สินของประเทศสหรัฐอเมริกา พบว่า แม้ประเทศสหรัฐอเมริกาจะจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินทุกประเภท แต่ก็ได้มีการกำหนดให้มีการยกเว้นภาษีแก่ทรัพย์สินเป็นจำนวนมาก เช่นเดียวกัน โดยหลักการยกเว้นภาษีของประเทศสหรัฐอเมริกาจะยกเว้นโดยใช้หลักการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน และหลักความเป็นเจ้าของเป็นส่วนใหญ่ แต่รายละเอียดจะแตกต่างกันไปตามแต่ละมลรัฐ ซึ่งการออกกฎหมายเพื่อยกเว้นภาษีนั้นฝ่ายนิติบัญญัติจะกระทำโดยใช้ความระมัดระวังและจะคำนึงถึงผลที่ตามมาว่าการยกเว้นภาษีนั้นคุ้มค่าหรือเกิดประโยชน์กับรายได้ที่สูญเสียไปหรือไม่เพราะการยกเว้นภาษีจะทำให้มีการกำหนดอัตราภาษีที่สูงขึ้น ซึ่งอาจทำให้ประชาชนได้รับความเดือดร้อนและแบกรับภาษีเกินสมควรได้

หลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินในประเทศสหรัฐอเมริกา จะมีการยกเว้นภาษีให้กับทรัพย์สินที่ใช้เพื่อสาธารณะกุศล หรือประโยชน์สาธารณะ โดยทั่วไปจะเป็นทรัพย์สินขององค์กรทางศาสนาและการศึกษา รวมไปถึงสมาคมการกุศลหรือการกุศลซึ่งมักได้รับการยกเว้นเต็มจำนวน โดยทั้งรัฐเนวาดา รัฐเวอร์จิเนีย และเขตโคลัมเบียได้มีการบัญญัติกฎหมายเพื่อยกเว้นภาษีเต็มจำนวนให้แก่องค์กรศาสนา องค์กรการกุศลหรือองค์กรอื่นที่ใช้เพื่อประโยชน์สาธารณะทั้งสิ้น ทั้งนี้ การยกเว้นภาษีบางรายการจะมีคำจำกัดความทางกฎหมายที่เคร่งครัด เพื่อป้องกันการตีความเกินกว่าเจตนารมณ์ของกฎหมาย จะเห็นได้จากรัฐเนวาดา ที่มีการยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินที่ใช้เพื่อการกุศล แต่ถ้าทรัพย์สินเหล่านั้นถูกใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่นนอกจากวัตถุประสงค์ที่องค์กรนั้นก่อตั้ง หรือนำทรัพย์สินนั้นนำออกให้เช่าก็จะต้องถูกจัดเก็บภาษี²¹⁵ หรือในรัฐเวอร์จิเนียที่มีการยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินขององค์กรสาธารณกุศลหรือมูลนิธิต่างๆ ตรวจจับที่องค์กรหรือมูลนิธิเหล่านั้นไม่ได้เนนกิจการเพื่อแสวงหาผลกำไร²¹⁶

เมื่อเปรียบเทียบกับสภากาชาดไทย การที่กฎหมายต้องการยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินของสภากาชาดไทยเนื่องจากเป็นองค์กรการกุศลจึงชอบด้วยหลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินแล้ว แต่หากพิจารณาถึงทรัพย์สินที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ ส่วนใหญ่จะเป็นทรัพย์สินที่ใช้ในทางพาณิชย์กรรม เช่น ธุรกิจห้างสรรพสินค้า ธุรกิจค้าปลีก เป็นต้น ซึ่งทรัพย์สินเหล่านี้ต้องถูกจัดเก็บภาษีตามปกติ แต่การที่กฎหมายได้บัญญัติให้ทรัพย์สินของสภากาชาดไทยครอบคลุมไปถึงทรัพย์สินที่สภากาชาดให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ ผู้เขียนเห็นว่า ไม่ถูกต้องตามหลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินเพราะทรัพย์สินดังกล่าวไม่ได้ใช้เพื่อการกุศลหรือสาธารณประโยชน์แต่อย่างใด แม้ว่ารายได้จากการให้เช่าทรัพย์สินจะนำมาใช้ในกิจการของสภากาชาดไทยก็ตาม

²¹⁵ NV Rev Stat 361.135

²¹⁶ VA Code § 58.1-3607

บทที่ 6

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

6.1 บทสรุป

จากการศึกษาพบว่า การบัญญัติกฎหมายในการยกเว้นภาษีทรัพย์สินทั้งประเทศไทยและประเทศสหรัฐอเมริกา จะมีหลักการที่สำคัญได้แก่ 1.หลักความเป็นเจ้าของ 2.หลักเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน 3.หลักลักษณะของผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สิน ซึ่งทรัพย์สินที่เป็นองค์กรสาธารณกุศลหรือเพื่อประโยชน์สาธารณะ เช่น มูลนิธิ ศาสนสถาน เป็นต้น ก็จะมีการยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินดังกล่าวเต็มจำนวนเนื่องจากการการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินเพื่อการกุศลถือว่าเป็นการช่วยแบ่งเบาภาระให้รัฐในทางหนึ่ง กฎหมายจึงต้องมีการบัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีเต็มจำนวน โดยหลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินปรากฏมาตั้งแต่พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 มาจนถึงพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

สภาภาษีไทยเป็นองค์กรสาธารณกุศลตามพระราชบัญญัติจัดตั้งสภาภาษีไทย โดยมีวัตถุประสงค์ที่สำคัญ คือ 1.การบริการทางการแพทย์และสุขภาพอนามัย 2.การบรรเทาทุกข์ผู้ประสบภัย 3.การบริการโลหิต 4.การส่งเสริมคุณภาพชีวิต กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจึงได้บัญญัติให้มีการยกเว้นภาษีของสภาภาษีไทยไว้เป็นพิเศษตามหลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน แต่อย่างไรก็ตาม สภาภาษีไทยยังมีทรัพย์สินที่นำออกให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ ซึ่งทรัพย์สินในส่วนนี้ไม่ได้เกี่ยวข้องกับกิจการของสภาภาษีไทยแต่อย่างใด เนื่องจากทรัพย์สินที่สภาภาษีไทยนำออกให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ มักจะใช้ในการประกอบธุรกิจเชิงพาณิชย์ เช่น ธุรกิจห้างสรรพสินค้า ธุรกิจโรงแรม เป็นต้น แต่ทรัพย์สินเหล่านี้กลับไม่ถูกจัดเก็บภาษี แต่เมื่อเปรียบเทียบกับองค์กรอื่น เช่น ส่วนราชการ มูลนิธิ หรือ ศาสนสถาน หากนำทรัพย์สินให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ก็ต้องถูกจัดเก็บภาษีตามปกติ ซึ่งหากพิจารณาจากวัตถุประสงค์ส่วนราชการ มูลนิธิ หรือศาสนสถาน ไม่ได้มีความแตกต่างกันในวัตถุประสงค์หรือภารกิจในการจัดตั้งองค์กรแต่อย่างใด ผู้เขียนจึงเห็นว่า การบัญญัติกฎหมายเช่นนี้ขัดต่อหลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินและยังขัดต่อหลักความเสมอภาคทางภาษีอากร

เมื่อเปรียบเทียบกับสภาภาษาดอเมริกัน พบว่า สภาภาษาดอเมริกันมีภารกิจในด้านการกุศลไม่แตกต่างกับสภาภาษีไทยโดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องการจัดหาบริการด้านโลหิต โดยจะแตกต่างกับสภาภาษีไทยในรายละเอียดด้านการดำเนินงานภายในองค์กรเท่านั้น ซึ่งประเทศสหรัฐอเมริกาได้มีการยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินของสภาภาษาดอเมริกันรายละเอียดจะแตกต่างกันไปตามแต่ละรัฐ แต่จะมีสาระสำคัญที่เหมือนกัน คือ ต้องเป็นทรัพย์สินที่ใช้ในกิจการของสภาภาษาดอเมริกันโดยตรงเท่านั้นจึงจะได้รับการยกเว้นภาษี โดยมีการ

บัญญัติไว้ชัดเจน ดังเช่น มลรัฐเนวาดา, มลรัฐเวอร์จิเนีย, เขตโคลัมเบีย กรุงวอชิงตัน เป็นต้น ซึ่งจะแตกต่างกับประเทศไทยที่ไม่ได้มีการบัญญัติไว้อย่างชัดเจนว่าทรัพย์สินที่จะได้รับการยกเว้นภาษีต้องเป็นทรัพย์สินที่ใช้ในกิจการของสภาาชาตไทยโดยตรงเท่านั้น

ส่วนในด้านการตีความหมายภาษีทรัพย์สินโดยเฉพาะอย่างยิ่งในการตีความบทบัญญัติว่าด้วยการยกเว้นภาษีจะต้องมีการตีความโดยเคร่งครัดเพื่อให้สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ผู้เขียนจึงเห็นว่า คำว่าทรัพย์สินของสภาาชาตไทย หมายถึง ทรัพย์สินของสภาาชาตไทยที่ใช้ในกิจการของสภาาชาตไทยโดยตรงเท่านั้น

6.2 ข้อเสนอแนะ

เนื่องจากการที่พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้มีการยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินของสภาาชาตไทยซึ่งเกิดปัญหาในปัจจุบัน ผู้เขียนจึงมีข้อเสนอแนะแนวทาง ดังต่อไปนี้

แนวทางแรกผู้เขียนเห็นว่าควรมีการแก้ไขกฎหมายพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง มาตรา 8 (4) โดยมีการเพิ่มคำว่า “เฉพาะที่มีใช้ได้หาผลประโยชน์” ดังเช่นที่บัญญัติไว้สำหรับทรัพย์สินของหน่วยงานรัฐ ศาสนสถาน และมูลนิธิ หรืออาจเพิ่มคำว่า “เฉพาะที่ใช้ในกิจการของสภาาชาตไทยโดยตรง” ซึ่งจะสอดคล้องกับประเทศสหรัฐอเมริกาที่ได้มีการบัญญัติไว้อย่างชัดเจน

แนวทางที่สอง ผู้เขียนเห็นว่า สภาาชาตไทยถือว่าเป็นองค์การสาธารณะกุศลตามประกาศกระทรวงการคลัง ซึ่งได้รับการยกเว้นภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา 8 (7) และมาตรานี้จะยกเว้นให้ทรัพย์สินของมูลนิธิหรือองค์การหรือสถานสาธารณะกุศล เฉพาะที่มีได้หาผลประโยชน์ซึ่งถูกต้องตามหลักการยกเว้นภาษีจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินแล้ว การบัญญัติมาตรา 8 (4) จึงซ้ำซ้อนกับมาตรา 8 (7) และทำให้เกิดปัญหาตามมา ผู้เขียนจึงเห็นว่าสมควรยกเลิกมาตรา 8 (4) แล้วให้ทรัพย์สินของสภาาชาตไทยได้รับการยกเว้นร่วมกับมูลนิธิหรือองค์การหรือสถานสาธารณะกุศลตามมาตรา 8 (7) ก็จะสามารถแก้ปัญหา

แนวทางที่สาม หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น สำนักงานเขต กรมส่งเสริมการปกครองและผู้ประกอบการควรจะต้องมีการประชุมกันเพื่อชี้แจงปัญหาที่เกิดขึ้นและเพื่อหาแนวทางที่เหมาะสมต่อไป เนื่องตามหลักการและเจตนารมณ์ของกฎหมาย ไม่ได้ต้องการยกเว้นภาษีให้แก่ทรัพย์สินที่สภาาชาตไทยนำออกให้เอกชนเช่าทำประโยชน์แต่อย่างใด หรือมีการออกคู่มือปฏิบัติการและระบุเพิ่มให้ชัดเจนว่าทรัพย์สินของสภาาชาตไทยต้องเป็นทรัพย์สินที่ใช้ในกิจการของสภาาชาตไทยโดยตรงเท่านั้น

บรรณานุกรม

หนังสือภาษาไทย

- เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย. กรุงเทพฯ สำนักพิมพ์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.
- ไกรยุทธ ธีรตยาคินันท์. ทฤษฎีภาษีเงินได้ และ ภาษีเงินได้ของไทย. กรุงเทพฯ: ดวงกมล, 2521.
- ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร. สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2563.
- ศุภลักษณ์ ตราชูธรรม. กฎหมายภาษีอากร. กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2563.
- นครินทร์ เมฆไตรรัตน์. ทิศทางการปกครองท้องถิ่นของไทยและต่างประเทศเปรียบเทียบ. วิญญูชน, 2546.
- นรนิติ เศรษฐบุตร. การปกครองท้องถิ่นในรัฐเท็กซัส สหรัฐอเมริกา. นนทบุรี: สถาบันพระปกเกล้า, 2551.
- พล ธีรคุปต์. สารพันปัญหาภาษีระหว่างประเทศ. กรุงเทพฯ: โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 2561
- มานิตย์ จุมปา. ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับกฎหมายสหรัฐอเมริกา. กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2552.
- รชฎ เจริญฉ่ำ. เอกสารการสอนชุดวิชา 41211 กฎหมายแพ่ง 1 = Civil Law 1. มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมมาธิราช, 2553.
- วริยา ศ. ชินวรรณ. การเมืองการปกครองในยุโรปและอเมริกา: (Governments and Politics in Europe and America). กรุงเทพฯ: 2530.
- ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. กฎหมายภาษีอากร. กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2563.
- . คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน. กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2563.
- สภาอากาศไทย. 100 ปี สภาอากาศไทย 2436-2536. กรุงเทพมหานคร: จิรเมธาโฆษณาและการพิมพ์, 2536.
- สมจิตร ทองศรี. คำอธิบายประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยทรัพย์. สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่ง เนติบัณฑิตยสภา, 2561.
- สมยศ เชื้อไทย. คำอธิบายวิชากฎหมายแพ่ง : หลักทั่วไป. กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2555.
- สำนักกฎหมาย สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 กรุงเทพมหานคร: สำนักการพิมพ์ สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา, 2562.

สำนักงานประมาณของรัฐสภา สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร. รายงานวิเคราะห์รายได้ขององค์กร
ปกครองส่วนท้องถิ่น. กรุงเทพมหานคร: สำนักการพิมพ์ สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร,
2564.

สำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน. รายงานของผู้สอบบัญชีและงบการเงินสภาอากาศาชาตไทย สำหรับปีสิ้นสุด
วันที่ 30 กันยายน 2561.

สำนักงานบริหารสภาอากาศาชาตไทย. สภาอากาศาชาตไทย: ฉบับเฉลิมพระเกียรติสมเด็จพระเทพรัตนราชสุดาฯ สยาม
บรมราชกุมารี ทรงเจริญพระชนมายุ 5 รอบ 2 เมษายน 2558. กรุงเทพฯ: สภาอากาศาชาตไทย, 2558.

อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร. คู่มือศึกษาภาษีโรงเรือนและที่ดินที่จำเป็น: กรณีถูกประเมินภาษีย้อนหลัง. กรุงเทพฯ:
บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด, 2562.

อัคราทร จุฬารัตน. การใช้และการตีความกฎหมาย. กรุงเทพมหานคร: สำนักงานศาลปกครอง, 2553.

วิทยานิพนธ์/สารนิพนธ์

กัญญารัตน์ สามเมือง. ปัญหาภาษีทรัพย์สิน : ศึกษากรณีการบรรเทาภาระของผู้เสียภาษี, วิทยานิพนธ์ปริญญา
มหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550.

ปณณวิชญ์ สุกุลเบญจโยธิน. ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย, การ
ค้นคว้าอิสระปริญญามหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2563.
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2561.

วาสนา สุขสมัย. การนำระบบเครดิตภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามาใช้แทนระบบการหักลดหย่อน, วิทยานิพนธ์
ปริญญามหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2551.

วิชุกาญจน์ พัฒนพันธ์ชัย. การยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับหน่วยงานของรัฐ, วิทยานิพนธ์ปริญญา
มหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.

ศิริพร เตชะอุดมเดช. การบริหารจัดการที่ศาสนสมบัติตามกฎหมายว่าด้วยคณะสงฆ์, วิทยานิพนธ์ปริญญา
มหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2546.

สุรัชย์ สุรดีเมธาพันธ์. ปัญหาการหักลดหย่อนภาษีเงินได้, สารนิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์
มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2547.

อัครพล อร่ามเจริญ. สถานะทางกฎหมายของสภาอากาศาชาตไทย, วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, คณะ
นิติศาสตร์

เอนก เขียรถาวร. ภาษีทรัพย์สินของสหรัฐอเมริกา, วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2507.

สื่อออนไลน์ภาษาไทย

กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, สรุปคำถาม – คำตอบเกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: <http://www.dla.go.th/work/faq1.pdf> [25 กันยายน 2564]

ชำนาญ จันทร์เรือง, การปกครองท้องถิ่นในต่างประเทศ. [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: https://pubadm.crru.ac.th/pub_web2021/pubfile/toky/การปกครองท้องถิ่นในต่างประเทศ.pdf [1 กุมภาพันธ์ 2565]

ยุทธนา ศรีสวัสดิ์, ค่าลดหย่อน(ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา). [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: <https://www.itax.in.th/pedia/%E0%B8%84%E0%B9%88%E0%B8%B2%E0%B8%A5%E0%B8%94%E0%B8%AB%E0%B8%A2%E0%B9%88%E0%B8%AD%E0%B8%99/> [12 มกราคม 2565]

ศิริญา ศิริญานันท์, การออกแบบระบบภาษีอากรไทยตามหลักภาษีอากรที่ดี. [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: http://utcc2.utcc.ac.th/lawjournal/71/224_244.pdf [10 มกราคม 2565]

สภาภาษีไทย. รายงานกิจการสภาภาษีไทยประจำปี พ.ศ. 2563. กรุงเทพมหานคร: สภาภาษีไทย, 2563.

สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ, หลักการจำแนกประเภทหน่วยงานของรัฐในกำกับของฝ่ายบริหาร. [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: https://file.job.thai.com/prakad/otcc201807/otcc201807_18.pdf [1 มีนาคม 2565]

สำนักงบประมาณของรัฐสภา สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, รายงานวิเคราะห์งบประมาณรายจ่ายประจำปีงบประมาณ 2563. [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: https://www.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/parbudget/download/article/article_20191213155352.pdf [14 มีนาคม 2565]

สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา, รายงานของคณะกรรมการการคลัง การธนาคารและสถาบันการเงิน สภานิติบัญญัติแห่งชาติ เรื่อง การพิจารณาศึกษาร่างกฎหมายว่าด้วยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง. [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: https://www.senate.go.th/document/Ext2202/2202980_0002.PDF [13 กันยายน 2564]

สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา, รายงานของคณะกรรมการการคลัง การธนาคารและสถาบันการเงิน สภานิติบัญญัติแห่งชาติ เรื่อง การพิจารณาศึกษาร่างกฎหมายว่าด้วยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา: https://www.senate.go.th/document/Ext2202/2202980_0002.PDF [13
กันยายน 2564]

เอกสารอื่นๆ

คณะกรรมการการกฤษฎีกาหมาย การยุติธรรมและสิทธิมนุษยชน สภาผู้แทนราษฎร. รายงานการพิจารณาศึกษาเรื่อง “ปัญหาและผลกระทบจากการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562”. 2562.

———. รายงานวิเคราะห์รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น กรุงเทพมหานคร: สำนักการพิมพ์สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, 2564.

ฉัตรเฉลิม สุทธิพงษ์ประชา และ อัครกรณ์ วงศ์ปรีดี, "ภาษีทรัพย์สินในเชิงเปรียบเทียบ: กรณีศึกษาจาก 7 ประเทศ," วารสารการจัดการภาครัฐและภาคเอกชน

ลันตา อุตมะโกคิน, "ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง : ก้าวต่อไปของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของไทยอย่างมีประสิทธิภาพ," วารสารจลนिति (กันยายน-ตุลาคม 2553):

อานันท์ เกียรติสารพิภพ, "กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง: การปฏิรูปโครงสร้างภาษีเพื่อลดความเหลื่อมล้ำ," Academic Focus (มิถุนายน 2559):

หนังสือต่างประเทศ

Evelyn Brody. Property-Tax Exemption for Charities: Mapping the Battlefield. Rowman & Littlefield Publishers, 2002.

IAAO. Standard on Property Tax Policy. the United States of America: International Association of Assessing Officers, 2020

Marco Salm. Property Tax in Brics Megacities : Local Government Financing and Financial Sustainability. Springer International Publishing, 2017.

สื่อออนไลน์ต่างประเทศ

American Red Cross, A Brief History of the American Red Cross. [Online]. Available from: <https://www.redcross.org/content/dam/redcross/National/history-full-history.pdf> [31
January 2022]

American Red Cross, American Red Cross Annual Report 2020

———, Locations. [Online]. Available from: <https://www.redcross.org/local/virginia/about-us/locations.html> [22 February 2022]

———, Mission & Values. [Online]. Available from: <https://www.redcross.org/about-us/who-we-are/mission-and-values.html> [31 January 2022]

Clark County Treasurer, Clark County Tax Rates. [Online]. Available from: <https://treasurer.co.clark.nv.us/TaxRate-District/> [4 March 2022]

department of finance Prince William County Government, Real Estate Tax. [Online]. Available from: <https://www.pwcva.gov/department/finance/real-estate-tax> [5 February 2022]

Department of Taxation and Finance New York State, Property Tax Exemptions. [Online]. Available from: <https://www.tax.ny.gov/pit/property/exemption/index.htm> [28 September 2021]

Department resources Fairfaxcounty, Real Estate Tax Relief and Exemptions. [Online]. Available from: <https://www.fairfaxcounty.gov/taxes/real-estate/exemptions> [7 February 2022]

H. Woods Bowman, Reexamining the Property Tax Exemption. [Online]. Available from: <https://www.lincolnst.edu/publications/articles/reexamining-property-tax-exemption> [28 September 2021]

KPMG LLP, The American National Red Cross Consolidated Financial Statements. [Online]. Available from: https://www.redcross.org/content/dam/redcross/about-us/publications/2020-publications/FY20_ARC_audited_financial_statement-FINAL.pdf [1 February 2022]

Lincoln Institute of Land Policy, Washington, Dc. [Online]. Available from: https://www.lincolnst.edu/sites/default/files/dc_feb_2018.pdf [12 March 2022]

NEVADA DEPARTMENT OF TAXATION, Nevada Property Tax: Elements and Application [Online]. Available from: https://www.lincolnst.edu/sites/default/files/gwipp/upload/sources/Nevada/2017/N_V_Nevada_Property_Tax_Elements_and_Application_Nevada_Dept_of_Taxation_Division_of_Local_Govt_Services_Nov_2017.pdf [2 February 2022]

NEVADA TAXPAYERS ASSOCIATION, Understanding Nevada's Property Tax System. [Online].

Available from: <https://nevadataxpayers.org/wp-content/uploads/2016/10/property-tax-2015.pdf> [18 January 2022]

Office of Tax and Revenue, Real Property Tax Rates. [Online]. Available from:

<https://otr.cfo.dc.gov/page/real-property-tax-rates> [21 February 2022]

Owners' Counsel of America, A Landowner's Guide to Understanding the Concept of Highest and Best Use. [Online]. Available from: <https://www.ownerscounsel.com/featured-article/a-landowners-guide-to-understanding-the-concept-of-highest-and-best-use/> [10

January 2022]

Robert L. Bland. A Budgeting Guide for Local Government. Washington, D.C: ICMA Press, 2013.

SMARTASSET, Fairfax County, Va Property Tax Calculator. [Online]. Available from:

<https://smartasset.com/taxes/fairfax-county-virginia-property-tax-calculator> [5 February 2022]

The American Red Cross, The American Red Cross of Nevada. [Online]. Available from:

<https://www.redcross.org/local/nevada.html> [3 March 2022]

THE INVESTOPEDIA TEAM, Tax Relief. [Online]. Available from:

<https://www.investopedia.com/terms/t/tax-relief.asp> [10 January 2022]

The Tax Foundation, Property Tax. [Online]. Available from: <https://taxfoundation.org/tax-basics/property-tax/> [18 February 2022]

VIRGINIA DEPARTMENT OF TAXATION, Guide to Understanding Real Estate Assessment Values. [Online]. Available from:

<https://jamecitycountyva.gov/DocumentCenter/View/15181/Understanding-Real-Estate-Assessments-Guide-PDF> [21 January 2022]

Virginia Tax, Property Tax and Real Estate Tax Questions. [Online]. Available from:

<https://www.tax.virginia.gov/property-tax-and-real-estate-tax-questions> [7 February 2022]

Wesley A. Sturges, The Legal Status of the Red Cross [Online]. Available from:

<https://repository.law.umich.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=6915&context=mlr> [25 March 2022]

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ-สกุล นายอิทธิเดช ช่วยเกิด

วัน เดือน ปี เกิด 26 ตุลาคม พ.ศ. 2539

วุฒิการศึกษา มัธยมศึกษา โรงเรียนเบญจมราชูทิศ จ.นครศรีธรรมราช
นิติศาสตรบัณฑิต (เกียรตินิยมอันดับสอง) มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
ประกาศนียบัตรของสำนักฝึกอบรมวิชาว่าความแห่งสภานายความ รุ่นที่ 51
เนติบัณฑิตไทย สมัยที่ 72